

FOCUS 11/09

RISOLUZIONI AGENZIA DELLE ENTRATE

dal 1° al 15 luglio 2009

Indice degli argomenti:

1. Adesione alla liquidazione IVA di gruppo delle società consortili
2. Rilevazione nella dichiarazione dei redditi degli yacht acquistati e detenuti all'estero
3. Riporto delle perdite nelle società che partecipano al medesimo consolidato
4. Fusione tra società residenti in Stati membri diversi dell'UE e trattamento fiscale delle stabili organizzazioni in Italia
5. Applicazione del "prezzo valore"
6. Apporto di clientela ad un'associazione professionale
7. Rettifica della detrazione IVA da parte della beneficiaria in caso di scissione parziale
8. Rivalutazione degli immobili: impianti di distribuzione carburante
9. I requisiti di vitalità nel riporto delle perdite nelle operazioni di scissione parziale non proporzionale
10. Pex: verifica del requisito di ininterrotto possesso

1. Risoluzione n. 171 del 03.07.2009

Adesione alla liquidazione IVA di gruppo delle società consortili

Il presupposto soggettivo della procedura dell'IVA di gruppo, in base all'art. 73, ultimo comma del DPR n. 633 del 26 ottobre 1972, prevede che alla stessa siano ammesse esclusivamente le società di capitali.

L'art. 2415-ter del Codice Civile stabilisce che tutti i tipi societari disciplinati nei capi III e seguenti del Titolo V possono assumere come oggetto sociale gli scopi propri del consorzio.

Inoltre la disciplina di questo tipo di società può derogare a quella propria delle società di lucro, ma in linea di principio lo scopo consortile non è incompatibile con la natura delle società di capitale.

La natura consortile attiene, quindi, all'oggetto sociale, e non alla forma giuridica prescelta; in questo modo il presupposto oggettivo citato dall'art. 73 del DPR 633/1972 è da ritenersi soddisfatto e le società consortili, costituite sotto forma di società di capitali, una volta soddisfatti tutti i requisiti previsti dalla normativa, possono accedere alla procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo.

2. Risoluzione n. 172 del 03.07.2009

Rilevazione nella dichiarazione dei redditi degli yacht acquistati e detenuti all'estero

L'acquisto e la detenzione di uno yacht all'estero da parte di una persona fisica è assimilabile, ai sensi dell'art. 4 comma 1 del D.L. n. 167 del 28 giugno 1990, convertito dalla Legge n. 227 del

4 agosto 1990, ad un investimento all'estero suscettibile di produrre redditi in Italia connessi allo sfruttamento economico del bene ceduto in uso a terzi e va, quindi, indicato nella dichiarazione dei redditi nel modulo RW, sezione seconda, del Modello Unico Persone Fisiche. L'obbligo di compilazione del quadro RW della dichiarazione sussiste, infatti, per tutti gli investimenti all'estero, anche se, nell'anno di riferimento della dichiarazione, non hanno prodotto redditi di fonte estera imponibili in Italia, purchè siano suscettibili di produrli in futuro. In particolare, andranno indicati nella Sezione III del Modulo RW i dati relativi ai bonifici effettuati dal contribuente per l'acquisto dello yacht e per la sua gestione, nell'anno in cui sono stati effettuati.

Risoluzione n. 174 del 06.07.2009

Riporto delle perdite nelle società che partecipano al medesimo consolidato

Ai sensi dell'art. 172 comma 1 del TUIR, la fusione di società per incorporazione è operazione fiscalmente neutrale, in quanto non costituisce realizzo, né distribuzione delle plusvalenze e minusvalenze dei beni delle società fuse e pertanto non risulta mai essere elusiva, a meno che non sia inserita in un più ampio disegno volto a perseguire un indebito risparmio d'imposta. L'art. 172 comma 7 del TUIR, regola la limitazione al riporto delle perdite nel consolidato e non fa alcuna distinzione tra le perdite prodotte all'interno o all'esterno del gruppo fiscale. Nel caso in cui si verifichi una fusione tra società partecipanti al medesimo consolidato, di cui una possiede perdite fiscali pregresse rispetto al regime di tassazione consolidata, la fusione non avrà finalità elusive se le perdite fiscali pregresse, ove riportabili, siano utilizzate esclusivamente dall'incorporante in compensazione dei redditi conseguiti dalla medesima e l'operazione sia fondata su valide ragioni economiche.

Risoluzione n. 175 del 06.07.2009

Fusione tra società residenti in Stati membri diversi dell'UE e trattamento fiscale delle stabili organizzazioni in Italia

In base all'art. 2 della Direttiva CEE n. 90/434 del 23 luglio 1990, la fusione tra due società di Stati membri diversi dell'Ue e dotate di stabili organizzazioni in Italia viene considerata fiscalmente neutrale, e di conseguenza è consentita la continuità dei valori in Italia se vengono rispettate le condizioni dettate dal suddetto articolo.

In particolar modo, ai sensi dell'art. 178, comma 1, lettera d), del TUIR, è importante che dalla fusione venga costituita una società con sede all'interno dell'UE, in cui quest'ultima possa subentrare all'incorporata, sciolta senza liquidazione, in tutti i rapporti patrimoniali e giuridici. Inoltre, sempre ai sensi dell'art. 178, comma 1, lettera d) del TUIR, lo scioglimento di una stabile organizzazione in Italia non comporta realizzo di plusvalenze, nel momento in cui i componenti del complesso aziendale confluiscono in un'altra stabile organizzazione in Italia.

Risoluzione n. 176 del 09.07.2009

Applicazione del "prezzo valore"

L'errata indicazione in atto notarile del valore catastale non riespande il potere accertativo del valore venale in comune commercio, ai sensi degli art. 51 e 52 del D.P.R. n. 131 del 23 aprile

1986, ma consente allo stesso solo di quantificare la maggiore imposta scaturente della corretta base imponibile catastale, rideterminata secondo i criteri dettati dall'art. 52 del suddetto D.P.R. n. 131 del 1986.

Risoluzione n. 177 del 09.07.2009

Apporto di clientela ad un'associazione professionale

L'apporto di clientela nel momento dell'ingresso in uno studio associato, senza corresponsione di compenso, comporta un'operazione fiscalmente irrilevante in capo ai singoli associati, anche nel caso in cui l'apporto di clientela sia un elemento indispensabile per la fissazione delle quote di partecipazione agli utili dello studio associato.

L'art. 54, comma 1-quater, del TUIR, stabilisce che non emerge alcuna materia imponibile da assoggettare a tassazione nel momento in cui non sia prevista alcuna remunerazione per l'apporto di clientela, né al momento dell'adesione all'associazione, né al momento del recesso da parte del singolo professionista.

Risoluzione n. 178 del 09.07.2009

Rettifica della detrazione IVA da parte della beneficiaria in caso di scissione parziale

In merito ad una scissione parziale, la società beneficiaria che utilizza gli immobili ricevuti in operazioni soggette ad IVA, potrà recuperare l'IVA non detratta sugli acquisti da parte delle società scisse che utilizzavano i suddetti immobili in operazioni esenti da IVA.

In caso di attività di locazione di immobili strumentali per natura, in base ai commi 4 e 7 dell'art. 19-bis 2 del D.P.R. n. 633 del 1972, sarà possibile operare una rettifica della detrazione ogni anno nella misura di un decimo per ogni anno di durata della locazione, fino al compimento del periodo di tutela fiscale, essendo il bene locato in regime di imponibilità.

Il periodo di tutela fiscale decorre dalla data in cui i beni sono stati acquistati dalla società scissa.

Risoluzione n. 182 del 10.07.2009

Rivalutazione degli immobili: impianti di distribuzione carburante

Gli impianti stradali di distribuzione del carburante rientrano nella disciplina della rivalutazione sui beni immobili, disciplinata dall'art. 15, comma 16, del D.L. n. 185 del 2008, se risultano infissi al suolo e non possono essere rimossi agevolmente mantenendo inalterata la loro funzionalità.

La circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 22 del 6 maggio 2009, infatti, ha specificato che rientrano nei beni compresi dal citato art. 15, gli edifici e le altre costruzioni, anche se unite al suolo a scopo transitorio, e in genere tutto ciò che naturalmente o artificialmente è incorporato al suolo, purchè risultino iscritti nello stato patrimoniale alla voce B. II (Immobilizzazioni materiali).

Risoluzione n. 183 del 13.07.2009

I requisiti di vitalità nel riporto delle perdite nelle operazioni di scissione parziale non proporzionale

La disciplina delle perdite nelle operazioni di scissione risulta regolata dall'art. 173 comma 10 del TUIR, il quale rinvia all'art. 172 comma 7 del TUIR relativo alla disciplina prevista per le fusioni.

La società, la cui perdita si vuol riportare, secondo i dettami dell'art. 172, deve essere operativa e aver superato nel periodo precedente il test di vitalità. Inoltre i requisiti minimi di vitalità devono continuare a permanere fino al momento in cui viene effettuata l'operazione.

Per quanto attiene le voci di ricavo da valutare ai fini del test, sono da individuare quelle caratteristiche; in linea generale, quindi, i ricavi delle vendite e delle prestazioni ricompresi nelle voci A1 e A5 del conto economico e, per quanto riguarda le holding, si considerano anche le voci C15 e C16, sempre del conto economico.

I ricavi da considerare devono quindi avere natura caratteristica e potersi contrapporre ai costi caratteristici, in maniera tale da fornire un indicatore della continuità e vitalità aziendale.

In caso di contributi ricevuti dall'Ue in relazione ad operazioni di ristrutturazione, essendo iscritti nella voce E20 del conto economico, risultano essere non ricorrenti. Non sono, quindi, da considerare un provento derivante dall'attività caratteristica e, pertanto, non rilevano ai fini del test di vitalità.

Risoluzione n. 184 del 13.07.2009

Pex: verifica del requisito di ininterrotto possesso

Se una holding cede azioni di una S.p.A. dopo undici mesi dall'acquisto e il cessionario si è impegnato a riconoscerle una somma a titolo risarcitorio nel caso di rivendita a terzi delle azioni, tale importo è considerato come un'integrazione del corrispettivo.

La somma corrisposta ad integrazione del prezzo, si considera imponibile al pari della plusvalenza realizzata e viene assoggettata alla stessa disciplina fiscale che ha regolato la formazione del reddito delle componenti che la stessa va ad integrare.

L'art. 87 comma 1 del Tuir prescrive che, per poter applicare la Participation Exemption, è necessario che vi sia l'ininterrotto possesso di una partecipazione dal primo giorno del dodicesimo mese precedente quello dell'avvenuta cessione considerando cedute per prime le azioni o quote acquisite in data più recente (holding period).

In tal caso, essendo stata ceduta la partecipazione da parte della holding dopo soli undici mesi, anche per l'integrazione del corrispettivo non è possibile applicare la Pex, essendo tale corrispettivo assoggettato alla stessa disciplina fiscale della plusvalenza realizzata.

Napoli, 4 settembre 2009

Dott. Marco De Maria

marcodemaria@studiofiorentino.com