

FISCO NEWS FEBBRAIO 2013 Roma il 10/03/2013**AREA SOCIETARIA E TRIBUTARIA****L'interpello è condizione necessaria per promuovere la controversia presso gli organi di giustizia tributaria?****Domanda**

Una società considerata di comodo per perdita sistemica nel triennio 2009-2011 ha prodotto istanza di interpello inteso alla disapplicazione della norma. L'Agenzia Regionale ha respinto l'istanza non ritenendola adeguatamente documentata. Si richiede se non uniformandosi alla norma e quindi disapplicandola, la società possa comunque far valere le proprie ragioni presso gli organi di giustizia tributaria allorché l'Ufficio accerterà le maggiori imposte e le indebite compensazioni Iva e se l'interpello è comunque condizione necessaria per promuovere la controversia presso gli organi di giustizia tributaria così come viene ritenuto dall'agenzia nella fattispecie delle società di comodo (C.M. 25/E/2007).

Risposta

La disciplina delle società di comodo si è accresciuta, attraverso la Manovra di Ferragosto 2011, di ulteriori **presunzioni di non operatività**. Con riferimento al quesito del gentile lettore occorre rilevare che sull'argomento la Corte di Cassazione si è interessata con diverse pronunce, tra la quali spicca sicuramente la n. 23731 del 21 dicembre 2004; i giudici di legittimità sulle società di comodo hanno riconosciuto che il diniego di disapplicazione di una legge anti-eleusiva da parte del Direttore regionale delle Entrate, così come prevista dall'art. 37-bis, comma 8, del D.P.R. n. 600/1973, è da qualificarsi come atto definitivo in sede amministrativa e recettizio, con immediata rilevanza esterna, così come definito dal Decreto del Ministro delle finanze del 19 giugno 1998, n. 259, emanato per l'attuazione delle previsioni del comma 8 dell'art. 37-bis.

La Corte di Cassazione ha affermato che il "diniego di disapplicazione" è da qualificarsi come un'ipotesi di "diniego di agevolazione", pertanto esplicitamente individuato dall'art. 19, comma 1 lettera h), del D.Lgs. n. 546/1992, che consente l'individuazione della ricorribilità in concreto del provvedimento di diniego, attraverso l'impugnabilità davanti alle Commissioni tributarie, escludendone chiaramente la potenziale attribuzione ad altre giurisdizioni .

La fattispecie sottoposta alla giurisdizione tributaria ricomprende tutti i diritti soggettivi del contribuente, essendo a cognizione piena, estendendosi quindi al merito della intera pretesa, non limitandosi agli interessi legittimi coinvolti ed alla mera illegittimità dell'atto di diniego.

Si ritiene, pertanto, che il percorso corretto da seguire sia quello indicato dalla circolare 25/E del 4 maggio 2007, dell'Agenzia delle Entrate.

05/03/2013

SOCIETÀ NON OPERATIVE

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

IVA senza rimborso o compensazione in F24 per le società di comodo

Rimane possibile il solo riporto nelle liquidazioni mensili o trimestrali, con problemi per i soggetti strutturalmente a credito

Le società che, per effetto dell'insufficienza dei ricavi o dello stato di perdita strutturale sofferto nel triennio 2009-2011, risultano **di comodo** per il **2012**, sono soggette alla limitazione prevista dall'art. 30, comma 4 della L. 724/94, che **impedisce** di richiedere a **rimborso** o di utilizzare in **compensazione** nel modello F24 il **credito IVA** che risulta dalla dichiarazione.

Con particolare riferimento alle società in **perdita sistematica**, la questione è stata approfondita dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 1 del 15 febbraio 2013, la quale ha confermato l'orientamento interpretativo secondo cui la limitazione in questione riguarda il credito dell'**annualità 2012**, e sono quindi salve le compensazioni effettuate nel 2012 medesimo relative al credito esistente al 31 dicembre 2011.

La norma (si fa, in questo contesto, alle società che risultano di comodo per il solo 2012, e non per tre anni consecutivi) **non fa venire meno** la possibilità di **computare l'eccedenza** a credito nelle liquidazioni **mensili o trimestrali**; ciò può, infatti, avvenire, secondo le ordinarie regole, dal debito della mensilità di gennaio – ovvero del primo trimestre – del 2013, e allo stesso modo dal debito dei mesi o trimestri successivi. Rimangono, invece, “impigliate” nelle maglie di questa normativa le società **strutturalmente a credito**, per le quali – vista l'impossibilità di usare il credito IVA nel modello F24 a compensazione di altri tributi o contributi – si determina un effetto di **accumulo** della posizione creditoria.

Il problema sentito in molti contesti societari deriva dal fatto che il credito del quale resta preclusa la compensazione o il rimborso è quello che emerge dalla dichiarazione IVA annuale. Questa impostazione, che ha trovato **conferma** – oltre che nella prassi dell'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 225 del 10 agosto 2007 – anche nella giurisprudenza di **Cassazione** (sentenza 17 giugno 2005 n. 13079, anch'essa riferita alla normativa delle società non operative per insufficienza dei ricavi), fa sì che formi oggetto delle limitazioni di legge anche la quota parte del credito riferibile alle operazioni effettuate **anteriamente** a tale anno, riportata “a nuovo” nell'annualità successiva; essa, sebbene conforme al dato letterale dell'art. 30, comma 4 della L. 724/94 (che, nel menzionare “l'eccedenza di credito risultante dalla dichiarazione presentata ai fini dell'imposta sul valore aggiunto”, non pone alcuna distinzione tra la parte formata anteriormente all'anno di acquisizione dello status di società di comodo e quella formata in quell'anno), può apparire **penalizzante** proprio nelle situazioni in cui vi è un'**eccedenza** in gran parte

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

formatasi in **anni precedenti**, ma non chiesta a rimborso, mentre il periodo d'imposta in cui la società è di comodo vi ha contribuito in misura non determinante.

Se, per **esempio**, una società è risultata operativa nel 2010 e nel 2011 e ha accumulato in tali anni crediti rispettivamente per 200 e 300, continuando a riportare l'eccedenza nelle liquidazioni periodiche, e la stessa risulta di comodo per il 2012, accumulando in questa annualità un credito di 15, essa si ritrova con un credito IVA risultante dalla dichiarazione al 31 dicembre 2012 pari a 515, integralmente "**bloccato**" ancorché l'importo di 500 si sia formato in periodi in cui la società è risultata "**vitale**".

Il "**blocco**" riguarda l'intera posizione creditoria 2012

L'esempio di cui sopra (volutamente amplificato nel suo paradosso) porta a fare alcune riflessioni sulla correttezza di un'impostazione del genere: la norma pare, infatti, in sé invalicabile nella sua formulazione, ma la *ratio* sottesa dovrebbe consigliare soluzioni differenti, finalizzate a "**segmentare**" il **credito** tra la parte formatasi quando la società era operativa (esclusa dalle limitazioni di legge) e la parte rimanente, ad esse soggetta.

Tecnicamente questo sarebbe possibile, anzi vi sono casi espliciti nella dichiarazione IVA nel quale il credito viene "**splittato**" in due parti al fine di ottemperare ad obblighi normativi. Uno di questi riguarda, ad esempio, le società che hanno esercitato l'opzione per l'**IVA di gruppo** e che, per effetto di quanto previsto dall'ultimo comma dell'art. 73 del DPR 633/72, non possono fare confluire nel gruppo IVA il credito risultante dalla dichiarazione del periodo d'imposta precedente a quello di adesione alla tassazione di gruppo; nel modello IVA 2013, tale importo è indicato nel rigo VL10, per poi essere dettagliato nel quadro VX per evidenziarne l'utilizzo (rimborso, compensazione in F24, trasferimento al consolidato fiscale IRES).

Si tratta, beninteso, di una situazione **inversa** a quella delle **società di comodo** (nel caso dell'IVA di gruppo, infatti, è il credito preesistente ad essere limitato), ma che indica come sia possibile suddividere in fasce l'eccedenza a seconda delle "cautele" che il legislatore si riserva.

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it