



## Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 27/09/2007 n. 268

### Oggetto:

Istanza di interpello - ALFA s.r.l. Compensazione- Articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241

### Testo:

Con l'interpello di cui in oggetto - concernente l'esatta applicazione dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241

#### QUESITO

La ALFA Srl per il tramite del sig.re X, nella sua qualita' di amministratore unico rappresenta:

1) di aver stipulato, quale cessionaria, un contratto di cessione d'azienda, provvedendo a compilare il modello AA7/8, sul quale ha barrato la casella 1c del quadro D ed indicato la partita IVA della cedente. Il citato modello e' stato presentato presso l'Agenzia delle Entrate di ... in data 17 gennaio 2007.

2) di essere titolare di un credito IVA gia' indicato nella dichiarazione per il periodo d'imposta 2005 quale credito da utilizzare in compensazione, mentre l'azienda cedente aveva debiti IVA, INPS e INAIL indicati nell'atto di cessione e quindi acquisiti dalla cessionaria.

Cio' stante, la societa' istante chiede:

a) se per effetto della cessione, essa stessa, quale societa' acquirente (ALFA Srl), avendo fornito le indicazioni nel quadro D come precisato nel punto sub 1), debba presentare il modello unico per il periodo d'imposta 2006 comprendendo nel quadro IVA anche i valori relativi alla azienda cedente (imponibili ed IVA di acquisti e vendite) per l'anno 2006;

b) se per compensare il credito IVA della societa' cessionaria con i debiti della cedente, deve compilare il mod. F24 indicando soltanto il codice fiscale della societa' cessionaria, esponendo pero' nei vari quadri i codici identificativi cui il debito si riferisce (ad esempio per l'INAIL la posizione assicurativa della cedente etc..).

#### SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DALL'INTERPELLANTE

Il contribuente ritiene che:

1) la cessionaria debba compilare il mod. UNICO per il periodo d'imposta 2006 indicando nei quadri VA, VE-VF e conseguenti la sommatoria dei valori delle due aziende, stante il fatto che nel quadro D del mod. AA7/8 della cessionaria e' stato riportato il n. di posizione IVA della ceduta assorbendone pertanto la posizione fiscale;

2) le compensazioni debbano essere effettuate indicando il numero di codice fiscale della ALFA Srl (acquirente) in quanto la cedente, assorbita dalla cessionaria, si e' estinta; mentre nei vari quadri del mod. F24 debbano essere indicate le posizioni cui i debiti si riferiscono, ad esclusione del debito IVA per il quale verrebbe riportato l'apposito codice di versamento ed il periodo d'imposta di riferimento.

#### PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, la scrivente rileva che il caso prospettato non riguarda l'individuazione dell'effettiva esistenza del credito Iva vantato dall'istante, ne' dell'effettivo esercizio d'impresa da parte della societa' istante ovvero della sussistenza di profili di elusione/evasione d'imposta derivanti dall'operazione descritta, ipotesi queste che richiederebbe valutazioni di merito estranee all'attivita' di interpello.

Per quanto concerne, invece, l'aspetto meramente interpretativo della normativa applicabile al caso rappresentato, in merito al primo quesito, la scrivente osserva quanto segue.

In relazione all'ipotesi di trasformazioni sostanziali soggettive

(nel caso di specie cessione d'azienda) si verifica, in linea generale, una situazione di continuita' tra i contribuenti interessati, nel senso che il soggetto subentrante (cessionario) deve assolvere tutti gli adempimenti, agli effetti dell'Iva, successivi alla data di trasformazione (cfr. risoluzione del 29 luglio 1998, n. 93).

Tale asserzione trova conferma, peraltro, nelle istruzioni alla compilazione del modello di dichiarazione Iva, relativo all'anno 2006, nelle quali si precisa che, nelle situazioni di cui sopra, in relazione all'obbligo dichiarativo, si delineano le seguenti ipotesi a seconda della data in cui si verifica la trasformazione:

- trasformazione avvenuta durante l'anno 2006 (che puo' prevedere l'estinzione o meno del soggetto dante causa);
- trasformazione avvenuta nel periodo compreso tra il 1 gennaio 2007 e la data di presentazione della dichiarazione annuale Iva relativa al 2006.

Dall'istanza di interpello risulta che la cedente si e' estinta.

Non si evince dalla stessa, invece, la data in cui e' avvenuta la descritta operazione di cessione d'azienda.

Dall'interrogazione all'anagrafe tributaria risulta che la cedente ha cessato l'attivita' il 28 dicembre 2006 e che la registrazione del contratto di cessione e' avvenuta l'11 gennaio 2007, dall'istanza di parte risulta che il modello AA7/8 e' stato presentato in data 17 gennaio 2007, pertanto e' fondato ritenere che l'operazione in disamina sia avvenuta nel corso del 2006.

Pertanto, qualora durante l'anno d'imposta cui si riferisce la dichiarazione (anno 2006) siano state effettuate operazioni straordinarie ovvero trasformazioni sostanziali soggettive che abbiano comportato l'estinzione del soggetto dante causa (nel caso rappresentato, soggetto cedente), la dichiarazione Iva deve essere presentata esclusivamente dal soggetto avente causa (soggetto cessionario).

Pertanto, qualora ricorrano i suddetti presupposti, la societa' cessionaria deve presentare il modello composto dal frontespizio e da due moduli, attenendosi alle seguenti istruzioni:

"- nell'unico frontespizio devono essere indicati la denominazione o ragione sociale, il codice fiscale, la partita IVA del soggetto risultante dalla trasformazione;

- nel modulo relativo al soggetto avente causa (modulo n. 01) devono essere compilati tutti i quadri inerenti la propria attivita' riportando i dati delle operazioni effettuate dallo stesso soggetto nel corso dell'anno 2006, compresi anche i dati relativi alle operazioni effettuate dal soggetto dante causa nella frazione di mese o trimestre nel corso del quale e' avvenuta l'operazione straordinaria o la trasformazione sostanziale soggettiva. Devono essere altresì compilati i quadri VT e VX al fine di riepilogare i dati relativi ai soggetti partecipanti all'operazione;

- nel modulo relativo al soggetto dante causa devono essere compilati tutti i quadri inerenti l'attivita' dallo stesso svolta comprendendo i dati relativi alle operazioni effettuate fino all'ultimo mese o trimestre conclusosi anteriormente alla data dell'operazione straordinaria o della trasformazione. Inoltre nel rigo VA1, campo 1, deve essere indicata la partita IVA del soggetto cui il modulo si riferisce".

Al contrario, qualora la trasformazione sia avvenuta nel periodo compreso tra il 1 gennaio 2007 e la data di presentazione della dichiarazione annuale Iva relativa al 2006, poiche' l'attivita' per l'intero anno 2006 e' stata svolta dal soggetto dante causa (soggetto cedente), il soggetto risultante (soggetto cessionario) deve presentare, per l'anno 2006, oltre alla propria, anche la dichiarazione per conto del soggetto dante causa (cedente), estintosi a seguito della trasformazione, sempre che l'adempimento dichiarativo non sia stato gia' assolto direttamente da quest'ultimo soggetto.

Per ulteriori dettagli, si rinvia alle istruzioni ai modelli di dichiarazione Iva relativi all'anno 2006.

Per quanto concerne, invece, il secondo quesito riguardante la possibilita' di avvalersi dell'istituto della compensazione di cui all'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 per adempiere all'obbligo di pagamento dei debiti Iva, Inps, Inail del cedente (indicati nell'atto di cessione) attraverso il credito Iva della societa' cessionaria, la scrivente e' dell'opinione che la cessionaria possa avvalersi della

compensazione di cui sopra alle condizioni e nei limiti previsti dalla norma.

Infatti, l'articolo 17 del decreto legislativo sopra citato prevede che: "I contribuenti eseguono versamenti unitari delle imposte, dei contributi dovuti all'INPS e delle altre somme a favore dello Stato, delle regioni e degli enti previdenziali, con eventuale compensazione dei crediti, dello stesso periodo, nei confronti dei medesimi soggetti, risultanti dalle dichiarazioni e dalle denunce periodiche presentate successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto. Tale compensazione deve essere effettuata entro la data di presentazione della dichiarazione successiva. (...)".

Al riguardo, si ricorda, altresì, che in tema di compensazione, la legge 27 dicembre 2006, n. 296, all'art. 1, commi 30 dispone: "Al fine di contrastare l'indebita effettuazione delle compensazioni previste dal decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, i titolari di partita Iva, entro il quinto giorno precedente quello in cui intendono effettuare l'operazione di compensazione per importi superiori a 10.000 euro, comunicano all'Agenzia delle entrate, in via telematica, l'importo e la tipologia dei crediti oggetto della successiva compensazione. (...)".

Resta inteso, comunque, che, così come prevede l'articolo 2560 del codice civile: "l'alienante non è liberato dai debiti, inerenti all'esercizio dell'azienda ceduta anteriori al trasferimento, se non risulta che i creditori vi hanno consentito". Il secondo comma, tuttavia, prevede che "nel trasferimento di un'azienda commerciale risponde dei debiti suddetti anche l'acquirente dell'azienda, se essi risultano dai libri contabili obbligatori".

Inoltre, l'articolo 14 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472 dispone che: "Il cessionario è responsabile in solido, fatto salvo il beneficio della preventiva escussione del cedente ed entro i limiti del valore dell'azienda o del ramo d'azienda, per il pagamento dell'imposta e delle sanzioni riferibili alle violazioni commesse nell'anno in cui è avvenuta la cessione e nei due precedenti, nonché per quelle già irrogate e contestate nel medesimo periodo anche se riferite a violazioni commesse in epoca anteriore. (...)".

Infine, per quanto concerne la perplessità riguardante la compilazione del modello F24, fermo restando che il codice fiscale del contribuente da indicare nell'F24 è del soggetto che provvede al versamento unitario, con eventuale compensazione, per le sezioni INPS e Altri enti previdenziali e assicurativi si rimanda alle regole di compilazione fornite dagli stessi enti nelle ipotesi di trasformazioni sostanziali soggettive (a mero titolo esemplificativo si rinvia alla circolare dell'Inps n. 130 del 7 settembre 2004).

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza d'interpello presentata alla Direzione Regionale, viene resa dalla scrivente ai sensi dell'articolo 4, comma 1, ultimo periodo, del D.M. 26 aprile 2001, n. 209.