



Roma, 14 giugno 2007

***OGGETTO: Istanza di Interpello - ART.11, legge 27 luglio 2000, n.212.
AZIENDA Trasporti Alfa***

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 2, del decreto del Ministro delle Finanze del 13 dicembre 1979 è stato esposto il seguente

QUESITO

L'Azienda Trasporti Alfa S.p.A. (di seguito "Società interpellante" o "società istante"), partecipata al 100 per cento dal Comune X, svolge attività di trasporto ed è attualmente proprietaria, tra l'altro, degli impianti, dei depositi e del materiale metrotranviario relativo all'attività medesima.

In data 22 settembre 2006 la società istante ha costituito l'Azienda Trasporti Beta S.p.A. con oggetto sociale "la gestione del trasporto in ogni forma e con ogni mezzo, compresi i servizi ferroviari, nonché dei servizi annessi e connessi all'attività di trasporto di persone, cose ed informazioni e alla mobilità, comprese le attività di sosta e parcheggi". La costituzione della predetta società, osserva l'interpellante, risponde all'esigenza di adeguare il proprio assetto organizzativo alla riforma della disciplina del trasporto pubblico locale di cui alla legge della Regione Lombardia 22 ottobre 1998, n. 22.

Allo scopo di dotare la società neo costituita degli strumenti e dei mezzi idonei a svolgere il servizio di trasporto pubblico di passeggeri, la società istante intende conferire alla Azienda Trasporti Beta S.p.A. il proprio ramo d'azienda relativo alla gestione dei servizi di trasporto pubblici, privati, commerciali e turistici.

Tanto premesso, la società interpellante espone che intende attivare la procedura di liquidazione dell'Iva di gruppo prevista dall'art. 73 d.P.R. 26 ottobre 1972, e dal D.M. di attuazione del 13 dicembre 1979 recante norme in materia di imposta sul valore aggiunto relative ai versamenti e alle dichiarazioni delle società controllate.

A tal fine, viene chiesto di sapere se risulta possibile l'applicazione, già a decorrere dall'anno 2007, dell'anzidetta procedura della liquidazione "di gruppo" alla Azienda Trasporti Beta S.p.A. controllata al 100 per cento dalla società interpellante e costituita nel corso del 2006.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'articolo 2 del D.M. 13 dicembre 1979 prevede che *"si considerano controllate soltanto la società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata le cui azioni o quote sono possedute per una percentuale superiore al cinquanta per cento del loro capitale, fin dall'inizio dell'anno solare precedente, dall'ente o società controllante..."*. Al riguardo, la società interpellante osserva che la predetta disposizione deve intendersi posta a fini cautelativi ossia al solo fine di assicurare l'effettività di controllo ed impedire, quindi, che si possano avvalere della liquidazione Iva di gruppo società collegate occasionalmente o temporaneamente.

Nel caso di specie, ad avviso della società istante, tale criticità non sussiste in considerazione della precedente situazione di fatto in cui si realizzava una situazione di controllo totale, stabile e sicuramente non occasionale del ramo

d'azienda oggetto di conferimento, in quanto già parte della stessa società conferente (società interpellante).

Al riguardo, la società interpellante evidenzia che ai fini Iva le operazioni poste in essere dalla Azienda Trasporti Beta S.p.A. saranno unicamente quelle conseguenti allo svolgimento dell'attività dell'azienda oggetto del conferimento da parte della società istante (Azienda Trasporti Alfa SpA), operazioni che erano già effettuate dalla società madre e che confluivano nella sua liquidazione Iva.

Tanto premesso, la società interpellante ritiene di poter accedere alla procedura di liquidazione dell'Iva di gruppo e, quindi, di poter esercitare, già a decorrere dall'anno 2007, le facoltà previste dal D.M. del 13 dicembre 1979.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 73, ultimo comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, prevede che *"Il Ministero delle finanze può disporre con propri decreti, stabilendo le relative modalità, che le dichiarazioni delle società controllate siano presentate dall'ente o società controllante all'Ufficio del proprio domicilio fiscale e che i versamenti di cui agli articoli 27, 30 e 33 siano fatti all'Ufficio stesso per l'ammontare complessivamente dovuto dall'ente o società controllante e dalle società controllate, al netto delle eccedenze detraibili"*.

La facoltà della società controllante di presentare la dichiarazione Iva e di effettuare i relativi versamenti trova fondamento nell'articolo 11 della direttiva del Consiglio dell'Unione europea 28 novembre 2006, n. 2006/112/CE secondo cui *"...ogni stato membro può considerare come unico soggetto passivo le persone stabilite nel territorio dello stesso Stato membro che siano giuridicamente indipendenti, ma strettamente vincolate fra loro da rapporti finanziari, economici ed organizzativi"*.

Il comma 2, del citato articolo 11 della predetta direttiva –che ha rifiuto in nuovo testo il contenuto della direttiva n. 77/388/CEE (c.d. VI direttiva) - stabilisce, inoltre, che *“Uno Stato membro che esercita l'opzione prevista al primo comma, può adottare le misure necessarie a prevenire l'elusione o l'evasione fiscale mediante l'esercizio di tale disposizione”*.

In attuazione delle predette disposizioni, è stato emanato il D.M. 13 dicembre 1979 (di seguito “D.M.”) che ha stabilito i requisiti per l'utilizzazione della procedura di liquidazione c.d. “di gruppo”.

In particolare, l'articolo 2 del D.M. stabilisce che *“agli effetti del presente decreto si considerano controllate soltanto le società per azioni e a responsabilità limitata le cui azioni o quote sono possedute per una percentuale superiore al cinquanta per cento del loro capitale, fin dall'inizio dell'anno solare precedente, dall'ente o società controllante o da una altra società controllata da questi ai sensi del presente articolo”*.

La “ratio” della norma appena riportata è quella di evitare pratiche fraudolente o elusive, e cioè di assicurarsi che l'acquisizione del controllo costituisca un'operazione avente una valida ragione economica, e non un mezzo per realizzare un vantaggio fiscale, quale l'utilizzazione del credito Iva dell'altro soggetto.

A tal proposito, la scrivente ha già precisato che la particolare cautela fiscale che la norma pone in “subiecta materia”, soprattutto in relazione al rispetto dei requisiti e delle formalità richiesti per partecipare al consolidato “di gruppo”, è motivata dalla preoccupazione di evitare che determinati soggetti solo occasionalmente transitino all'interno del gruppo per poi fuoriuscirne all'ottenimento dei benefici fiscali connessi alla particolare procedura (cfr. Risoluzione n. 123 del 5 giugno 2003 e Risoluzione n. 68/E del 21 marzo 2003).

Tale interpretazione è stata confermata dalla Suprema Corte di Cassazione secondo cui il requisito temporale fissato dall'articolo 2 del D.M. del 13

dicembre 1979, *"...nel perseguimento dei fini indicati dalla direttiva, intende porre una valutazione tipizzata dell'esistenza di stretti vincoli tra i due soggetti attraverso la rilevazione del rapporto di controllo protrattosi per un tempo non irrilevante, che viene fissato nell'intero anno precedente quello della dichiarazione"*.(cfr. Corte di Cassazione, Sez. tributaria, ordinanza interlocutoria del 9 marzo 2007, n. 5503).

Relativamente alla fattispecie prospettata dalla società interpellante si richiama l'indirizzo interpretativo più volte ribadito dall'Amministrazione finanziaria secondo cui il conferimento di un ramo d'azienda in una società appositamente costituita per ricevere tale apporto non interrompe il controllo già esercitato in modo diretto se, per effetto del conferimento, non viene meno il requisito del possesso di una percentuale superiore al 50 % del capitale (cfr. Risoluzione n. 521705 del 30 gennaio 1988; in senso conforme: nota n. 353412 dell'8 febbraio 1983 della Dir. gen. cont.; nota n. 330689 del 28 maggio 1981 della Dir. TT.AA.). In particolare, con riferimento al requisito temporale di cui al citato articolo 2 del D.M., nel fornire una precisazione in merito ad una fattispecie analoga, con la risoluzione n. 68/E del 21 marzo 2003 è già stato chiarito che il possesso precedente del complesso aziendale da parte della società conferente, che si trasforma da diretto in indiretto con il conferimento ad una società controllata e costituita al solo scopo di ricevere detto conferimento, non modifica sostanzialmente l'assetto del gruppo nella sua entità ed esclude, quindi, quei caratteri di occasionalità e temporaneità che la disposizione in commento vuole neutralizzare.

Tanto premesso, si ritiene che la società interpellante possa includere nella liquidazione Iva di gruppo di cui all'art. 73 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, già a decorrere dall'anno 2007, l'Azienda Trasporti Beta S.p.A. costituita al solo scopo di ricevere la conferita azienda commerciale prescindendo, quindi, dal limite temporale di cui al citato art. 2 del D.M. 13 dicembre 1979. La predetta liquidazione dell'Iva di gruppo, già a decorrere dal 2007, resta, tuttavia,

subordinata alla circostanza che la società istante abbia già presentato all'Ufficio locale delle entrate competente il Modello Iva 26. Al riguardo, si rammenta che la tempestiva presentazione del Modello Iva 26, stabilita dall'art. 3 del D.M., da parte della società controllante, sottoscritta anche dai rappresentanti delle società controllate, costituisce una delle condizioni cui è subordinata la facoltà di avvalersi della procedura di liquidazione dell'Iva di gruppo. Si fa presente, infine, che dal momento in cui la società controllata aderisce alla procedura di liquidazione dell'Iva di gruppo perde totalmente la disponibilità dei saldi (attivi e passivi) risultanti dalle proprie liquidazioni periodiche che devono essere trasferiti alla società controllante (Cfr. Risoluzione n. 221/E del 9 luglio 2002).