

**Società di comodo.** Una risoluzione delle Entrate spiega il rapporto con le collegate e controllate

# Prevalgono le regole black-list

## L'esterovestizione tra le presunzioni del test di operatività

**Dario Deotto**

La disciplina delle collegate estere prevale su quella delle società di comodo. Quella delle Cfc "convive" invece con le società non operative. Tra queste ultime possono rientrare anche le società "esterovestite". È quanto afferma l'articolo (in relazione al caso sottoposto) risoluzione delle Entrate 331/E del 16 novembre.

Il caso è quello di una società italiana che detiene una partecipazione in una società con sede legale in Monrovia (Liberia), dalla quale non ha conseguito alcun dividendo, visto che la società estera non ha ancora iniziato la propria attività.

La società italiana ha presentato istanza di interpello, sia ai fini della disciplina delle società di comodo che dell'articolo 168 del Tuir, relativo alle società collegate estere situate in Paesi inclusi nella "black list" (Dm 21 novembre 2001).

L'agenzia sottolinea che la normativa delle società di comodo si applica anche nel caso di partecipazioni in società residenti all'estero e che un'ipotesi che può giustificare l'accoglimento dell'istanza di interpello è quella in cui le società partecipate non abbiano riserve di utili

sufficienti, in caso di integrale distribuzione, a consentire alla holding di superare il test di operatività (circolare 5/E/2007). Inoltre, viene evidenziato che la disciplina sulle società non operative può trovare applicazione anche con riferimento alle società "esterovestite".

Per quanto riguarda il rapporto con la previsione contenuta nell'articolo 168 del Tuir, si sottolinea che, nel caso specifico, l'istanza di disapplicazione della disciplina presentata dalla società italiana in relazione alla collegata estera ha avuto esito negativo. Pertanto, il reddito viene determinato in via presuntiva, secondo il comma 2 dell'articolo 168. Con la conseguenza che, poiché il reddito viene determinato con criteri difformi da quelli previsti per la determinazione del reddito d'impresa, non può trovare applicazione la disciplina delle società non operative.

Viene fatto notare che, se trovassero applicazione entrambe le discipline, nell'ipotesi in cui il reddito calcolato secondo l'articolo 168 del Tuir e imputato alla holding fosse inferiore a quello minimo delle società di comodo, si andrebbe a rideterminare in via presuntiva, in aumento, un

### Le modalità

#### Paradisi fiscali

La disciplina delle black-list (articolo 168 del Tuir) prevale su quella delle società di comodo. In questo caso il reddito viene determinato con le regole fissate dal comma 2 dello stesso articolo 168 del Tuir e quindi non possono trovare applicazione le disposizioni ordinarie delle società non operative

#### Cfc

In caso di applicazione delle disposizioni sulle imprese estere controllate si applicano invece le regole delle società di comodo

#### Società «esterovestite»

La presunzione prevista dall'articolo 73, comma 5-bis, del Tuir convive con quella delle società non operative. Anche per le società esterovestite, introdotte dal Dl 223 Visco-Bersani del 2006, si applicano dunque le regole dell'articolo 30 della legge 724/94

reddito già presunto e reputato congruo in base a una disciplina speciale. Nel caso in cui, invece, vi sia stato l'esito favorevole dell'istanza di interpello, secondo l'articolo 168 del Tuir, trova applicazione la disciplina delle società non operative (anche in relazione alle cause disapplicative). Questo perché la collegata estera localizzata in un "paradiso fiscale" viene trattata alla stessa stregua di una qualunque altra partecipata estera.

L'Agenzia esamina nella risoluzione anche i "rapporti" con l'articolo 167 del Tuir. Viene specificato che, in caso di esito negativo dell'istanza di interpello o di mancata presentazione della stessa, il reddito della Cfc (controlled foreign company) viene determinato secondo le regole del reddito d'impresa previste dal Tuir, salve le peculiarità. Poiché le modalità di determinazione del reddito di tali imprese sono sostanzialmente coincidenti con quelle delle imprese residenti, l'Agenzia rileva che alla holding residente che ha partecipazioni Cfc viene imputato un reddito determinato in via ordinaria. Con la conseguenza che è possibile il raffronto con quello minimo delle società di comodo.

### LE ISTRUZIONI IVA

## Doppio regime per i controlli sulle merci

La restituzione di merci acquistate da una società ai soli fini di controllo nei diversi punti vendita, non è cessione di beni soggetta a Iva e può essere trattata con la stessa disciplina prevista per i supermercati che rimborsano integralmente il prezzo alla restituzione. Invece, i beni che vengono consumati e non restituiti, anche se è previsto il ristorno delle spese sostenute, vanno assoggettati a Iva attraverso l'aumento della base imponibile relativa alle prestazioni di consulenza e assistenza rese all'interno delle società collegate a favore dei punti vendita.

Questo il parere delle Entrate (risoluzione n. 335/E) in risposta a un interpello di una capogruppo che svolge, per mezzo di tre partecipate, attività di consulenza a favore di grandi magazzini, supermercati e negozi del gruppo, per prevenire anomalie nelle operazioni di incasso e rilascio degli scontrini fiscali. Le società partecipate inviano dipendenti che, come normali clienti, effettuano casuali acquisti nei punti vendita ai quali, poi, restituiscono la merce facendola transitare dalla capogruppo, alla quale il dettagliante rimborsa integralmente il prezzo pagato dalle partecipate e alle quali la capogruppo ristorna gli importi pagati. Per l'Agenzia i vari passaggi non sono autonome cessioni di beni ma prestazioni fuori campo Iva. La procedura di storno non può avvenire per i beni deperibili consumati sul posto, per i quali il dettagliante non può azzerare gli scontrini e i cui corrispettivi andranno a incrementare l'imponibile per le fatture emesse dalla capogruppo nei confronti dei dettaglianti e dalle collegate nei confronti della capogruppo.

R.Po.

**Sostituti.** Scadenza al 28 febbraio

# Pronto il modello di certificazione per gli utili 2007

**Tonino Morina**

L'agenzia delle Entrate gioca d'anticipo e approva il modello per la certificazione degli utili e degli altri proventi corrisposti nel 2007. Il modello deve essere rilasciato dai sostituti d'imposta ai percettori entro il 28 febbraio (articolo 4, comma 6-quater, Dpr 322/98).

Con un provvedimento del 12 novembre, in corso di pubblicazione sulla «Gazzetta Ufficiale», è stato infatti approvato lo schema di certificazione degli utili e dei proventi equiparati corrisposti nel 2007 e delle imposte sostitutive applicate. Il varo del modello in anticipo rispetto agli anni precedenti è legato al fatto che è stato anticipato al 28 febbraio il termine per il rilascio della certificazione (15 marzo in prece-

### CALENDARIO ANTICIPATO

Dal prossimo anno per la presentazione delle dichiarazioni 770 è previsto un termine unico fissato al 31 marzo

denza). Non solo: per i modelli 770/2008, semplificato e ordinario, è prevista la scadenza unica del 31 marzo. Così, rispetto ai modelli 770/2007, i termini di presentazione sono stati accorciati di sei mesi per il 770 semplificato, che si poteva presentare entro il 1° ottobre, e di sette mesi per il 770 ordinario, che si poteva presentare entro il 31 ottobre.

Lo schema di certificazione degli utili e degli altri proventi è il primo della modulistica annuale del 2008. Lo schema di certificazione deve essere usato dai sostituti per attestare gli utili derivanti dalla partecipazione a soggetti all'imposta sul reddito delle società (Ires), residenti e non residenti nel territorio dello Stato, che sono stati corrisposti in qualsiasi forma ed erogati dal 1° gennaio 2007. Sono esclusi gli utili assoggettati a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o

a imposta sostitutiva.

Lo schema di certificazione deve essere usato anche per attestare i dati relativi ai proventi derivanti da titoli e strumenti finanziari, da contratti di associazione in partecipazione e cointeressenza, nonché i dati relativi agli interessi riquilibrati dividendi. Il nuovo schema sostituisce quello approvato con il provvedimento del 27 dicembre 2006. Restano valide le vecchie certificazioni rilasciate, a condizione che i dati contenuti siano rispondenti a quelli richiesti dal nuovo schema di certificazione. L'agenzia delle Entrate, con un comunicato diffuso ieri, avverte che il nuovo modello diventerà operativo solo dopo la pubblicazione sulla «Gazzetta».

Al nuovo schema di certificazione dovrà fare seguito il modello Cud 2008, per i redditi del 2007. Proprio per la ragione che i termini di presentazione delle dichiarazioni dei sostituti d'imposta, modelli 770/2008, sono stati anticipati al 31 marzo, nei prossimi giorni dovrebbe essere approvato anche il modello Cud 2008, da rilasciare a dipendenti e pensionati per gli stipendi e gli emolumenti corrisposti nel 2007.

Il Cud 2008 deve essere rilasciato entro il 28 febbraio (la vecchia scadenza era al 15 marzo). La certificazione unica anche ai fini dei contributi dovuti all'Inps attesta l'ammontare complessivo di somme e valori, ritenute operate, detrazioni d'imposta e contributi previdenziali e assistenziali.

La certificazione è unica anche ai fini dei contributi dovuti agli altri enti e casse previdenziali. Le certificazioni, sottoscritte anche mediante sistemi di elaborazione automatica, sono consegnate agli interessati entro il 28 febbraio dell'anno successivo a quello in cui le somme e i valori sono stati corrisposti o entro dodici giorni dalla richiesta degli stessi in caso di interruzione del rapporto di lavoro.

### NOTIZIE

#### In breve

#### BENI CONDOMINIALI

### Divisione tassata con aliquota dell'1%

Interpellata sul trattamento tributario di un atto di ricognizione di parti comuni e divisione consensuale parziaria, l'agenzia delle Entrate conclude che «considerando i beni in oggetto della divisione rappresentata nell'interpello in trattazione come "unica massa", trova applicazione l'imposta di registro con aliquota dell'1% per la parte di valore dei beni assegnati corrispondente alla quota di diritto spettante ai condividenti sulla massa comune. L'eventuale parte eccedente è considerata vendita e qualora l'assegnazione divisionale dei beni superi di una percentuale maggiore del 5% il valore della quota di diritto, tale eccedenza è soggetta "...all'imposta con l'aliquota stabilita per i trasferimenti... (articolo 34, comma 2, Tur)».

#### GIUDICI DI PACE

### Registrazione a portata ridotta

Sull'obbligo di registrazione di una sentenza emessa dal Giudice di pace in materia di competenza per valore e di annullamento di un precedente decreto ingiuntivo, l'agenzia delle Entrate, alla quale è stata sottoposta istanza di interpello, risponde che tale obbligo non sussiste. «La sentenza emessa dal Giudice di pace - spiega infatti l'agenzia delle Entrate - non è assoggettabile alla formalità della registrazione rientrando tra gli atti dell'autorità giudiziaria in materia di controversie civili che non definiscono anche parzialmente il giudizio». E «conseguentemente, il provvedimento giudiziale in esame è da collocare tra gli atti diversi da quelli espressamente contemplati nella tariffa, di cui all'articolo 2 della tabella allegata al Dpr 131 del 1986».

Le cessioni degli alloggi esentate da ipotecaria e catastale

# Case popolari a registro fisso

**Angelo Busani**

Le cessioni di alloggi da parte dell'Ater (Azienda territoriale per l'edilizia residenziale pubblica), cioè degli enti subentrati (articolo 93, Dpr 24 luglio 1977, n. 616) agli Istituti autonomi per le case popolari, nell'ambito di piani di vendita di alloggi di edilizia residenziale pubblica, scontano solo l'imposta di registro in misura fissa e sono esenti dall'imposta ipotecaria e catastale in base all'articolo 32, comma 2 del Dpr 601/1973. Questo quanto ritenuto dall'agenzia delle Entrate nella risoluzione n. 333/E del 16 novembre.

L'agenzia si è occupata del

caso in risposta a un interpello rivolto a seguito di quanto disposto dal Dl 223/2006 (convertito in legge 248/2006), che ha collocato tra le operazioni esenti da Iva le cessioni di abitazioni quando è trascorso un quadriennio dalla fine della costruzione (assoggettandole alle imposte di registro, ipotecaria e catastale).

Si è trattato, quindi, di analizzare l'applicabilità a questo caso dell'agevolazione dell'articolo 32, comma 2 del Dpr 601/1973 che, con riferimento agli atti e contratti relativi «all'attuazione dei programmi pubblici di edilizia residenziale» (legge

865/1971), prevede la corresponsione dell'imposta di registro in misura fissa e l'esenzione dalle imposte ipotecarie e catastali. Una volta data la risposta affermativa a questo problema, l'Agenzia ha ritenuto che, tra i soggetti legittimati a realizzare alloggi in attuazione di programmi di edilizia residenziale pubblica, sono stati inclusi anche gli Iacp (articolo 1, Dpr 1035/1972; articolo 1, legge 560/1993).

L'articolo 40 del Dpr 131/1986 (testo unico dell'imposta di registro) sancisce che per le cessioni esenti Iva si applica l'imposta di registro in misura fissa, fatta eccezione, tra l'altro, per le ces-

sioni esenti in base all'articolo 10, numero 8-bis del Dpr 633/1972. Questa norma dispone l'esenzione da Iva delle cessioni di fabbricati abitativi «escluse quelle effettuate dalle imprese costruttrici (...) entro quattro anni dalla data di ultimazione della costruzione». Pertanto, le cessioni di immobili abitativi operate dall'Ater sono esenti da Iva poiché effettuate dopo quattro anni dalla data di ultimazione della costruzione, e sono soggette a registro. Tuttavia, considerata la riconducibilità dell'attività svolta dagli Iacp all'attuazione dei programmi di edilizia residenziale pubblica, le cessioni possono fruire del regime agevolato dell'articolo 32 del Dpr 601/1973, in base al quale è prevista l'imposta di registro in misura fissa e l'esenzione dalle ipotecarie e catastali.

Further on.

# Nel futuro con più forza

Dall'unione di due aziende innovative nasce una grande realtà ad altissimo contenuto tecnologico.

Automazione

Sicurezza

Difesa e Spazio

Trasporti

Informatica

FINMECCANICA



ELSAG DATAMAT