

COMM. TRIB. PROVINCIALE MILANO - 85/16/2012

Svolgimento del processo

Con ricorso depositato l'11 marzo 2011 parte istante chiedeva l'annullamento dell'avviso di accertamento in epigrafe con cui l'Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale II di Milano, accertava ai sensi dell'art. 41 bis, d.p.r. n. 600/1973 per l'anno d'imposta 2005, maggiori redditi imponibili.

L'atto impositivo de quo, notificato il 26 ottobre 2010, scaturiva dal processo verbale di constatazione (P.V.C.), redatto dai funzionari dello stesso ufficio il 21 dicembre 2006 a seguito della verifica di carattere generale eseguita per gli anni di imposta 2004 e 2005 nei confronti della società "La. Vi. S.p.A.", società interamente partecipata dalla ricorrente e successivamente incorporata nell'anno 2007.

Dalle risultanze dell'avviso di accertamento in oggetto, la società ricorrente avrebbe ricevuto dalla controllata un finanziamento "anomalo" dal punto di vista civilistico, contabile e fiscale. Dal punto di vista civilistico, l'ufficio riteneva che il suddetto finanziamento di € 6.000.000,00.= fosse stato erogato per scopi non chiaramente individuabili ed in assenza di specifiche delibere degli organi amministrativi della società.

Sotto il profilo contabile, l'Agenzia contestava il fatto che la società controllata "La. Vi. S.p.A", erogatrice del finanziamento, avesse classificato lo stesso tra i crediti a breve termine benché non restituito dalla controllante entro 12 mesi.

Sotto il profilo fiscale invece, veniva contestato dall'ufficio il fatto che l'operazione di finanziamento non era prevista nell'ambito dell'attività di impresa della mutante La. Vi. S.p.A.

A detta dell'ufficio tale operazione di finanziamento sarebbe infatti stata posta in essere in sostituzione della distribuzione di dividendi, operazione che s'ebbe stata assoggettata, in capo alla ricorrente, al regime fiscale previsto dall'art. 89 del UIR (tassazione IRES sul 5% dell'ammontare complessivo dei dividendi percepiti).

Inoltre, veniva contestato nell'accertamento de quo, il fatto che il finanziamento soci in oggetto fosse stato erogato senza previsione di un corrispettivo (i.e. interessi), pur in presenza di un'esposizione debitoria della La. Vi. S.p.A. verso il sistema creditizio, pari, nel 2005, ad € 4.652.350,35.=.

A seguito di tale asserita "anomalia" del finanziamento erogato e soprattutto a causa della mancata previsione di restituzione, l'ufficio procedeva a riqualificare tale finanziamento infragruppo quale sopravvenienza attiva in capo alla percipiente (ricorrente), ai sensi dell'art. 88 del TUIR, per l'importo di € 6.000.000,00, con conseguente recupero a tassazione della maggiore imposta IRES per € 1.956.879,00.=, sanzione di pari importo e relativi interessi.

Con ricorso depositato l'11 marzo 2011, la società ricorrente, controllante della società La. Vi. S.p.A. che aveva erogato il finanziamento, si costituiva contestando l'atto impugnato. Spiegava di aver esperito il tentativo di annullamento dell'atto accertativo in autotutela, conclusosi tuttavia con il rigetto della suddetta istanza di annullamento.

Sottolineava poi che nel frattempo si era instaurato anche il contraddittorio con la stessa Agenzia delle Entrate, al termine del quale l'ufficio aveva comunque non ritenuto sussistenti ulteriori elementi rispetto a quelli contenuti nell'avviso di accertamento oggetto del presente contenzioso, e di conseguenza anche il procedimento di contraddittorio si concludeva con esito negativo. La società ricorrente contestava,

tuttavia, la mancata consegna alla stessa del processo verbale di constatazione (P.V.C.) e la conseguente omessa attivazione di un preventivo contraddittorio che determinasse l'assenza di un elemento essenziale del giusto procedimento che legittimasse l'azione amministrativa.

La società evidenziava di non essere stata coinvolta, nel caso di specie, dall'ufficio, il quale si era limitato a notificare il P.V.C. da cui poi era scaturito l'avviso di accertamento de quo, soltanto alla controllata La. Vi. S.p.A. e non anche alla controllante attuale ricorrente, violando così gli obblighi a cui doveva sottostare l'Agenzia delle Entrate.

In tal modo, parte ricorrente, sosteneva di non essere stata messa nelle condizioni di esercitare il proprio diritto alla difesa, a causa della mancata consegna del PVC redatto in data 21 dicembre 2006 nei confronti della controllata La. Vi. S.p.A.

In secondo luogo, contestava la violazione dell'affidamento del contribuente e l'incoerenza con l'azione di verifica svolta nei confronti di La. Vi. S.p.A.

Evidenziava infatti che dalla verifica fiscale eseguita nei confronti della controllata non era emerso, riguardo alla questione dell'avviso di accertamento in oggetto, nessun rilievo in capo alla società erogatrice La. Vi. S.p.A.

A suo dire, infatti, l'ufficio, in sede di contraddittorio con La. Vi. S.p.A. aveva valutato e preso atto dell'esistenza di elementi giustificativi dell'erogazione del finanziamento in questione.

La ricorrente, pertanto, evidenziava di non comprendere le ragioni per le quali l'ufficio avesse, con riferimento alla medesima fattispecie, da un lato, deciso di archiviare e in sede di contraddittorio il rilievo nei confronti della controllata La. Vi. S.p.A., e dall'altro, emesso un atto impositivo speculare e di segno opposto nei confronti della società finanziata (ricorrente).

Nel merito, la ricorrente ribadiva la correttezza dell'operazione di finanziamento posta in essere. Spiegava che in riferimento ad essa vi erano lettere commerciali aventi data certa con le quali La. Vi. S.p.A. informava la controllante circa l'accredito del finanziamento effettuato a titolo di "finanziamento infruttifero soci".

Finanziamento che, ribadiva la ricorrente, si era estinto nell'anno 2007 a seguito della fusione per incorporazione della stessa società già controllata interamente, La. Vi. S.p.A. Dal punto di vista contabile, la società sottolineava, inoltre, di aver indicato nella Nota Integrativa del proprio bilancio, con riferimento alla voce "Debiti verso società controllate" - D9, gli elementi essenziali del finanziamento ricevuto da La. Vi. S.p.A.

In riferimento alla asserita "antieconomicità" dell'operazione, la società ricorrente contestava l'assunto rilevando che la logica sottostante le scelte economiche effettuate dalle società, apparivano evidenti. Sottolineava che era chiaro il vantaggio in termini numerici che, nell'economia complessiva dell'operazione, le suindicate società avevano tratto, sia a livello consolidato che individuale. Come infatti risultava dai prospetti riassuntivi e dalle schede contabili allegati al fascicolo processuale, tale finanziamento infruttifero aveva permesso alla ricorrente di ridurre notevolmente la propria esposizione debitoria nei confronti degli istituti di credito, estinguendo il finanziamento COMIT e liberando così risorse per l'utilizzo di affidamenti bancari per nuove iniziative, con conseguente riduzione dei connessi oneri finanziari (interessi passivi). Alla luce di quanto esposto, la ricorrente chiedeva, pertanto, l'accoglimento del proprio ricorso e l'annullamento dell'atto impugnato; in subordine, nel caso di

accoglimento parziale della domanda principale, chiedeva alla C.T.P. adita la rideterminazione della maggiore imposta IRES accertata nella misura ritenuta opportuna.

L'ufficio, con controdeduzioni depositate il 20 maggio 2011 respingeva le eccezioni di parte ricorrente.

Preliminarmente sottolineava, in riferimento all'eccepita materiale impossibilità di esercitare il diritto alla difesa, che l'atto di accertamento emesso conteneva, ex adverso, tutti gli elementi delineanti l'ambito delle ragioni giustificatrici della pretesa avviata dall'ufficio, consentendo, di conseguenza, il pieno esercizio del diritto di difesa della parte.

Nel merito, l'AdE riteneva come, a seguito dell'attività di controllo dei verificatori, fossero emerse in maniera inequivocabile, incongruenze e rilevanti anomalie riguardo l'intera operazione, sotto diversi profili.

Affermava a tal proposito, che il finanziamento concesso si basava su lettere commerciali generiche e per nulla esplicative circa gli scopi, le modalità di erogazione e di restituzione del finanziamento de quo.

Anche in riferimento alle finalità perseguite con tale operazione, l'ufficio rilevava incongruenze in quanto effettuata per motivi estranei all'oggetto sociale della società verificata La. Vi. S.p.A.

Aggiungeva, altresì, l'Agenzia che da nessuna decisione uffici le emergeva la volontà delle società di effettuare il finanziamento in esame, prima dell'erogazione dello stesso. A riprova di quanto affermato, l'ufficio evidenziava l'irregolarità dei finanziamenti de quibus sottolineando la mancanza di obbligo di restituzione.

L'ufficio, in conclusione, riteneva non soddisfacenti le giustificazioni fornite dalla parte, in quanto a suo dire, tale operazione sarebbe stata giustificabile solo se regolarmente perseguita con la distribuzione delle riserve di utili attraverso dividendi.

Per tali motivazioni, l'ufficio chiedeva il rigetto del ricorso.

Successivamente parte ricorrente depositava memoria aggiuntiva ribadendo quanto già affermato nel ricorso stesso.

Presenti all'udienza le parti che hanno insistito nelle loro richieste ed eccezioni.

La Sezione giudicante così decide.

PROBLEMATICA RIGUARDANTE IL P.V.C.

Per quanto riguarda la mancata conoscenza dei controlli di cui al PVC, richiamato nell'avviso di accertamento in oggetto, il Collegio rileva che lo stesso PVC (redatto in capo alla società La. Vi. SPA) essendo stato sottoscritto da tale Ma. Ca., quale legale rappresentante di entrambe le società, è stato tenuto valido anche per la società ricorrente. Va da sé che, con la sottoscrizione del processo verbale, da parte del legale rappresentante (sia di La. Vi. SPA e La. SPA) la società qui ricorrente, attraverso il suo legale rappresentante era venuta a conoscenza dei dati, dei fatti e dei rilievi evidenziati nel documento definito processo verbale.

Per quanto detto, è innegabile la piena conoscenza della società ricorrente dei rilievi contenuti nel predetto documento.

Risultano a questo Giudice infondate le eccezioni sollevate dalla corrente sulla presunta nullità dell'avviso di accertamento per difetto di istruttoria, nonché mancanza di prova, tenuto conto fra l'altro che, l'accertamento de quo contiene tutti gli elementi delineanti

l'ambito delle ragioni giustificatrici della pretesa avanzata dall'ufficio, che fra le altre cose, ha consentito alla società il pieno esercizio del diritto di difesa, così come documentato dalla prolissità del ricorso stesso. Quindi, l'avviso di accertamento formato da più pagine, ed essendo dettagliato, ha messo in condizione la ricorrente di difendersi.

A giudizio di questo Giudice, qualora vi fosse una sola persona che ricopra la carica di legale rappresentante di due società, di cui una sia stata oggetto di controllo da parte di verificatori del fisco e se le questioni, riportate nel PVC, interessano le due società, la semplice sottoscrizione del PVC steso in capo alla società verificata, vale come notifica del processo verbale di contestazione, alla società ricorrente.

L'amministratore unico delle due società, tale Ca., avendo sottoscritto il P.V.C. in capo alla società verificata, quale società controllata, è come se avesse sottoscritto la notifica dello stesso atto di contestazione alla società controllante che era interessata nei rilievi che emergevano dal processo verbale.

Pertanto le argomentazioni esposte nel ricorso, a tal punto, non vengono accolte, in quanto l'amministratore unico della società ricorrente era venuto a conoscenza di quanto rilevato in capo alla controllata. Cosa diversa sarebbe stata se la carica di amministratore unico fosse stata ricoperta da differenti persone, indipendenti fra loro, con funzioni autonome in capo alla singola società rappresentata.

Le doglianze di parte, per il punto in questione, vengono rigettate

NEL MERITO

Nel merito, l'avviso di accertamento si fonda, in particolare, sulle risultanze delle analisi effettuate dai verificatori dell'accreditamento di complessivi € 6.000.000, rogati dall'1 gennaio 2005 al 31 dicembre 2005 dalla società controllata La. Vi. SPA, a La. SPA, società controllante.

Rileva il Collegio giudicante che dall'esame dei finanziamenti, concessi da La. Vi. SPA a La. SPA sono emerse, in maniera inequivocabile, incongruenze e rilevanti anomalie sull'intera operazione, ed anche per diversi profili.

Risulta che il finanziamento concesso si basava esclusivamente su lettere commerciali ordinarie. In tali documenti veniva segnalato l'accreditamento da parte della controllata, a beneficio della controllante, di somme "quale finanziamento infruttifero soci". Come ben si vede si è in presenza di "finanziamento al socio" e non di "finanziamento dal socio". A ben vedere vi è una differenza sostanziale fra l'uno e l'altro caso.

A nulla servono le motivazioni che giustificano il fatto di "Le erogazioni effettuate rientrano nell'ottimizzazione della gestione economica finanziaria e di coordinamento gestionale del Gruppo La."

Altro punto, che evidenzia il Collegio giudicante, sta nel fatto che a ricorrente non ha giustificato per "tabulas" l'utilizzo di tale finanziamento.

Ritiene questo Giudice che per definizione di "finanziamento", si deve intendere quel complesso di operazioni poste in essere dall'impresa con il fine di reperire e risorse finanziarie necessarie all'esercizio della propria attività, con obbligo di rimborso di quantum avuto da parte del debitore, oltre gli interessi, con obbligo di stabilire sin dall'inizio il termine di restituzione, che può essere a scadenza fissa o rinnovabile.

In buona sostanza, dal punto di vista civilistico, l'operazione di finanziamento posta in essere dalla La. Vi. SPA, nei confronti della ricorrente, quale controllante, presenta diverse anomalie ed incongruenze, tutte derivanti dal fatto che tale operazione risulti

anomala, anche per il fatto che la società erogatrice del finanziamento non abbia preteso alcun "corrispettivo" dalla propria controllante, quale beneficiaria del finanziamento stesso.

Rileva questo Giudice che l'ufficio evidenziava puntualmente nella propria costituzione in giudizio che la società ricorrente ha esposto nel proprio bilancio chiuso al 31 dicembre 2006 e depositato presso la C.C.I.A.A. che l'ammontare dei debiti verso la controllata La. Vi. SPA era pari a € 15.826.000,00 e che è stato classificato dalla stessa La. Vi. SPA come crediti a breve termine e che lo stesso non risulta essere stato anche nell'anno 2006. In secondo luogo, segnalava sempre l'ufficio in data 17 luglio 2007 veniva formalizzata l'operazione di fusione per incorporazione dalla soci al 100% La. Vi. SPA, con effetto retroattivo 1 gennaio e quindi aveva rilevato lo stesso ufficio che il debito verso la controllata era pari a € 15.826.00 non era stato mai pagato e restituito, neppure parzialmente, e pertanto, l'importo del finanziamento del 2005 pari a complessivi € 6000.000,00 non era mai stato restituito.

Dal quadro sopra delineato, unitamente alla circostanza che la somma pari a € 6.000.000,00 non è mai stata restituita, secondo il Collegio giudicante, l'ufficio ha correttamente ravvisato i presupposti per determinare in capo alla La. SPA una sopravvenienza attiva pari a € 6.000.000,00, ai sensi dell'art. 88 del D.P.R. 917/86, così come modificato dal D.Lgs. 344 del 12/12/2003. Alla luce di quanto sopra, l'operato dell'ufficio è legittimo, non potendo ritenersi la pretesa erariale, di cui all'avviso di accertamento impugnato, scalfita da nulla di quanto, ex adverso, dedotto ed eccepito.

Dipinta così la rappresentazione dei fatti societari, ritiene questo Giudice che i motivi di doglianza esposti nel ricorso e nella memoria di parte non reggano.

L'operato dell'ufficio, così come svolto, non può che essere confermato tout court, tenuto conto fra le altre cose che non è stata prodotta la documentazione cartacea di un piano di rientro di tale finanziamento, che lo stesso contratto era privo di un tasso di interessi, non ultimo di un verbale di assemblea ordinaria, (non di un verbale di consiglio di amministrazione perché la società era gestita da un amministratore unico e non da un consiglio di amministrazione), attestante le motivazioni di richiesta, nonché la scelta di indebitamento nei confronti della società controllata. Tutti questi aspetti, di capillare importanza, sono stati sottaciuti dalla ricorrente, la cui omissione convalida a pieno titolo l'operato dell'amministrazione finanziaria.

Le spese di giudizio, quantificate in € 5.000,00 sono a carico di parte soccombente.

Il Collegio giudicante

P.Q.M.

respinge il ricorso e pone a carico della ricorrente le spese di giudizio liquidate in € 5.000,00.