

COMM. TRIB. PROVINCIALE MILANO - 48/21/2012

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Ricorso contro avviso di accertamento in materia di IRES e IRAP per l'anno 2006 e contro cartella di pagamento n. 068 2011 0391912138 000, di importo complessivo pari a € 493.247,57.=, notificata da Equitalia Esatri S.p.A., a seguito di iscrizione a ruolo da parte dell'Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale I di Milano, e relativa alt' imposta IRES e IRAP per l'anno 2006.

I ricorsi vengono riuniti per connessione soggettiva ed oggettiva, a' sensi art. 29 D. Lgs. 546/92

Con ricorsi depositati tempestivamente, la società ricorrente contestava la cartella di pagamento di cui sopra, e l'avviso di accertamento in materia di IRES e IRAP per l'anno 2006.

In data 3 marzo 2011 veniva notificato alla società ricorrente avviso di accertamento che era scaturito dal processo verbale di constatazione del 30 settembre 2009, con il quale vi erano state delle riprese a tassazione concernenti i rilevi n. 1 (sopravvenienza attiva) e n. 4 (limiti alla deducibilità dei compensi agli amministratori). Per gli altri rilevi la parte ricorrente aveva invece prestato acquiescenza.

I fatti sono così riassunti.

RILIEVO N. 1

Con delibera straordinaria di scissione parziale la società BA. SRL dava luogo a due nuove società, la CO. BA. SRL e la AGRI. B SRL, pur rimanendo in vita la società originaria. Con tale rilievo veniva recuperato a tassazione l'importo di 2.088.696,57 relativo a debiti trasferiti alle beneficiarie, ex - art. 88 del D.P.R. 917/86.

Con tale operazione di scissione, sosteneva l'AdE, la società ricorrente conferiva come attività immobili di natura commerciale, terreni agricoli e accollava alle società neo costituite, come passività, i debiti verso creditori (per la massima parte soci in qualità di amministratori) per l'importo di € 2.088.696,57.

Con l'operazione di scissione, secondo l'ufficio, l'impresa BA. SRL estrometteva dal proprio patrimonio delle passività prive di qualunque nesso di causalità con le attività trasferite (terreni e fabbricati), passività che invece attenevano alla organizzazione interna della società originaria, che continuava ad esistere.

Con l'operazione di scissione la società BA. SRL attribuiva alle società risultanti i "debiti" così da alleggerire in modo cospicuo la loro consistenza patrimoniale. La società BA. SRL, posto che ha estromesso delle passività di circa due milioni di euro avrebbe dovuto, secondo i verificatori del fisco, indicare la sopravvenienza attiva per identico valore, mentre nessuna sopravvenienza attiva del bilancio era stata indicata da controparte.

RILIEVO N. 2

Con tale rilievo l'ufficio recuperava a tassazione l'importo di € 99.885,00 quale differenza tra l'ammontare dei compensi corrisposti ai consiglieri di amministrazione nel corso del 2006, e l'ammontare dei compensi previsti dalla delibera del 19 settembre 2003. Tale differenza veniva qualificata come "onere non documentato" e pertanto non deducibile. Avverso tale avviso di accertamento la società BA. SRL, come in atti rappresentata, proponeva ricorso sostenendo tra l'altro il fatto che la ripresa a tassazione dell'importo di F 99.885,00 per emolumenti ai consiglieri appariva illegittimo, così sosteneva la società, e

quindi doveva essere annullata per errata applicazione delle disposizioni dell'art. 95, 5° comma, del D.P.R. 917/86.

Ribadiva la società che gli amministratori avevano dichiarato redditi conseguiti nel 2006 includendovi l'intero ammontare e pagato l'imposta IRPEF su tale ammontare; se ora una parte di tali emolumenti è stata considerata indeducibile per la società che li ha erogati, si verificherebbe una duplicazione d'imposta in quanto sugli stessi importi si pretenderebbe di incassare l'IRPEF dovuta dai consiglieri e l'IRES dovuta dalla società erogante.

La parte ricorrente concludeva chiedendo l'accoglimento del ricorso previo annullamento della cartella esattoriale, nonché la riunione del giudizio di merito a quello della cartella esattoriale, con vittoria di spese.

Si costituiva l'AdE che sosteneva la legittimità del proprio operato e concludeva chiedendo il rigetto del ricorso, con vittoria di spese.

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

La Sezione giudicante così decide.

RILIEVO N. 1) SOPRAVVIVENZA ATTIVA A SEGUITO DELLA SCISSIONE

Come già evidenziato in parte narrativa della sentenza, l'ufficio con l'avviso di accertamento riprendeva a tassazione, a titolo di sopravvenienza attiva, per sopravvenuta insussistenza di costi o passività dedotti in precedenti esercizi, ex art. 88 D.P.R. 917/86, € 2.088.696,57. A giudizio di questo Giudice, la ripresa dell'ufficio non può essere confermata per i seguenti motivi. Il fatto consiste che l'impresa BA. SRL aveva deliberato ed eseguito un'operazione di scissione parziale del proprio patrimonio, a favore di due società beneficiarie di nuova costituzione, denominate CO.BA. SRL e AGR I B. SRL, operazione tutta svolta con il criterio proporzionale, (vale a dire che le quote delle beneficiarie venivano assegnate agli stessi soci in proporzione alle quote da ciascuno possedute nella scissa) mantenendo fermi i valori fiscalmente riconosciuti, sia per le attività e sia per le passività, assegnate alle beneficiarie. I trasferimenti eseguiti in capo alla CO.BA. SRL erano costituiti da alcuni immobili commerciali iscritti in bilancio per € 3.583.119 e da un debito verso Banca Intesa relativo ad un mutuo ipotecario di € 1.615.000, garantito da ipoteca iscritta su terreni e da debiti verso alcuni soggetti (soci e loro familiari) derivanti da collaborazioni prestate dagli stessi in anni precedenti, per complessivi € 1.838.053.

I beni assegnati alla beneficiaria AGR I B. SRL erano costituiti da alcuni terreni iscritti in bilancio per l'importo di € 320.000 e da debiti verso alcuni soggetti (soci e loro familiari) derivanti da collaborazioni prestate dagli stessi in anni precedenti, per complessivi € 250.644. Riteneva doveroso questo Giudice, prima di entrare "in medias res" rispolverare alcuni concetti dell'istituto della scissione.

Si intende per "scissione" il trasferimento dell'intero, o parte del patrimonio di una società, a più società, preesistenti o di nuova costituzione, e l'assegnazione delle loro azioni o quote ai soci della prima (scissione totale); la scissione di una società può eseguirsi altresì, mediante trasferimento di parte del suo patrimonio (scissione parziale).

Punto cardine di tale operazione è il fatto che gli amministratori delle società partecipanti alla scissione redigono un progetto, chiamato "progetto di scissione", a' sensi dell'art. 2506 bis c.c., dal quale devono, tra l'altro, risultare tanti elementi, quali ad esempio: "anche quelli che riguardano la descrizione degli elementi patrimoniali (attività e passività) da trasferire a ciascuna delle società beneficiarie, i criteri di distribuzione delle azioni o quote etc. " Va inoltre redatta la "situazione patrimoniale" delle società stesse e la relazione che illustra e giustifica sotto il profilo giuridico ed economico, il progetto di scissione. Viene

escluso tutto il resto sull'istituto della scissione per lasciare lo spazio solo ai punti che interessano la presente problematica. Fiscalmente la questione della scissione viene interessata dall'art. 173 D.P.R. 917/86, laddove stabilisce "La scissione totale o parziale di una società in altre preesistenti o di nuova costituzione, non dà luogo a realizzo né a distribuzione di plusvalenze e minusvalenze dei beni della società scissa, comprese quelle relative alle rimanenze e al valore di avviamento."

Tratteggiato il quadro di cui sopra, questo Giudice ritiene che il "progetto di scissione" con la relativa descrizione e valutazione degli elementi che costituiscono gli asset e i debiti oggetto di scissione, sia un documento "sacro", quindi opera mediata dagli amministratori che una volta approvato dall'assemblea delle società interessate, non può essere oggetto di rettifica, neppure da parte del fisco, se non per errori considerati del tutto macroscopici.

Qualsiasi ritocco dei valori riportati nel progetto di scissione, va a cozzare contro la volontà dei soci che hanno a suo tempo deliberato l'operazione straordinaria.

Stando a quanto sopra descritto, il Consesso giudicante non condivide il fatto che l'amministrazione finanziaria abbia ripreso a tassazione l'intero ammontare di € 2.088.696,57 (per € 250.644 in capo alla società A, e per € 1.838.053 in capo alla società B), con la seguente motivazione: "...così operando codesta società, (la scissa), ha estromesso dall'originario patrimonio passività prive di qualunque nesso di causalità con rami di attività scissi ma che attengono all'organizzazione interna della società originaria (omissis).... L'ufficio recupera a tassazione, quale sopravvenienza attiva l'importo dei debiti pregressi di cui trattasi non già perché sono spariti dallo stato patrimoniale post scissione della società scissa, bensì in virtù dell'insussistenza delle passività in argomento nella situazione patrimoniale ante scissione". L'ufficio così si è espresso nell'avviso di accertamento, ma questo Giudice rileva che, seppure i debiti complessivi € 2.088.696 fossero stati iscritti nella voce "ratei passivi", così come rilevato dall'ufficio, nulla toglie che gli stessi fossero delle passività, tenuto conto fra le altre cose che per valore di patrimonio trasferito, quale attività meno passività si deve intendere una valutazione a valori correnti, simile a quella effettuata, per i conferimenti, dal perito ai sensi dell'art. 2343 c.c. Da un punto di vista ragioneristico - contabile, sono passività sia i debiti che i ratei passivi, e quindi, l'allocatione di tale importo in un conto delle passività dello stato patrimoniale non fa venir meno la natura del debito.

Certo, sarebbe stato meglio che la società avesse collocato tali importi nella voce "debiti", piuttosto che nella voce "ratei passivi". Entrambe tali voci, vale a dire ratei passivi e debiti fanno parte delle passività dello stato patrimoniale del bilancio di una società. Tali debiti che appaiono nel bilancio della scissa, si sono formati a partire dal 1997 e fino al 2005 e, come tali, sono stati trasferiti in modo proporzionale alle due società beneficiarie. Al ricorso risulta allegato in copia fotostatica un dettaglio denominato "Prospetto di debiti verso creditori diversi per ratei passivi da attribuire alle beneficiarie" dal quale si evince l'importo del debito trasferito, con elencazione dei singoli nomi, per l'importo di € 250.644 per una società e € 1.838.053 per l'altra società, per un totale complessivo di € 2.088.696. Vi è di più. Il Collegio non condivide quanto scritto nell'avviso di accertamento (pag 4, parte superiore della pagina) laddove l'ufficio ha scritto "sarebbe tassabile" (in capo alla scissa) la presunta sopravvenienza attiva derivante dalla sparizione dei debiti". Esaminando quanto l'ufficio ha riportato nell'avviso di accertamento, appare evidente che con l'utilizzo dell'aggettivo "presunta", neppure l'ufficio è sicuro, al cento per cento, che trattasi di sopravvenienza attiva.

A giudizio di questo Consesso, il fatto che nel bilancio della scissa, il debito fosse iscritto nella voce ratei passivi e che poi nel progetto di scissione, tali poste passive fossero state

considerate come debiti veri e propri, ciò non toglie che, seppur con denominazione diversa, l'importo complessivo di € 2.088.696,57, debito era e debito è rimasto.

Sul punto di mancata azione giudiziaria per il recupero dei crediti vantati da ciascun creditore (dal 1997 al 2005) questo Giudice sottolinea che essendo quasi tutti i creditori, anche soci della società scissa, risulta pacifico che i soci creditori, come persone fisiche, non avevano alcun interesse ad instaurare alcuna azione giudiziaria nei confronti della società per il recupero del loro credito, tenuto conto fra le altre cose che, tale azione avrebbe potuto appesantire la situazione finanziaria della società ed indirettamente danneggiato i soci stessi.

Tali debiti sono sorti per prestazioni di lavoro svolte da soggetti che ancora ora prestano la loro attività a favore della società scissa e, come noto, nel caso di prestazioni d'opera coordinata e continuativa, la giurisprudenza ha costantemente riconosciuto che il credito del prestatore d'opera si prescrive nel termine di dieci anni e, fra l'altro, la prescrizione per operare, deve sempre essere "opposta" esplicitamente dal debitore e non può essere rilevata d'ufficio. Alla stregua di quanto sopra, la mancanza di azioni di recupero è quindi del tutto irrilevante. Per queste motivazioni, la ripresa dell'ufficio viene annullata.

RILIEVO N. 2) COMPENSO AGLI AMMINISTRATORI (art. 95 e 98 D.P.R. 917/86)

Sul punto di ripresa di € 99.885 per costi considerati indeducibili, per importi elargiti ai consiglieri di amministrazione, il Collegio giudicante così decide.

Tale importo è la differenza tra l'ammontare dei compensi corrisposti ai consiglieri di amministrazione nel corso dell'anno 2006 e l'ammontare dei compensi previsti dalla delibera dei soci del 19 settembre 2003.

Quindi, tale somma essendo stata corrisposta dalla società, ma non deliberata è stata considerata come costo indeducibile.

Nella fattispecie in esame la società ha corrisposto compensi per complessivi € 549.885 a fronte di importi deliberati di € 450.000.

A seguito di ciò, gli amministratori hanno dichiarato ai fini IRPEF (con la loro dichiarazione dei redditi personali) i redditi conseguiti nell'anno 2006 includendovi l'intero ammontare incassato e corrispondendo le imposte su tale ammontare.

Per il quadro così delineato, la ripresa dell'ufficio deve essere annullata, per errata applicazione delle disposizioni dell'art. 95 D.P.R. 917/86, perché se così fosse, verrebbe a verificarsi una duplicazione d'imposta, in quanto sugli stessi importi l'ufficio pretenderebbe di incassare oltre all'IRPEF dovuta dai consiglieri, persone fisiche, anche l'IRES in capo alla società. Per l'anno in questione, diversamente dagli anni successivi, l'approvazione del bilancio contenente la posta relativa ai compensi degli amministratori era idonea a configurare la specifica delibera di determinazione del compenso stesso. La citazione di sentenze di Corte di Cassazione, e di altre Commissioni tributarie di merito, espone dall'ufficio nel proprio avviso di accertamento e nell'atto di costituzione in giudizio, valgono per gli anni successivi a quello in esame. Per queste argomentazioni, la ripresa viene annullata.

R.G.R.12902/11

La cartella esattoriale qui impugnata, di complessivi € 493.241,69, in parte anche sgravata, viene annullata perché sono state azzerate le riprese accertate dall'ufficio nell'avviso di accertamento e qui contestate.

Le spese di giudizio, poste a carico dell'ufficio, vengono liquidate in complessivi € 10.000, oltre IVA e C.P.

Il Collegio giudicante

P.Q.M.

dichiara cessata la materia del contendere relativamente alla cartella per la parte sgravata. Accoglie i ricorsi riuniti. Condanna l'ufficio alla rifusione delle spese di giudizio a favore della ricorrente, liquidate in € 10.000, oltre IVA e C.P.