

COMM. TRIB. REGIONALE MILANO - 57/50/2012

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

In data 14 dicembre 2009 l'Ufficio notificava l'avviso di accertamento nr. R1P031C011289/09, in oggetto meglio specificato ed impugnato in data 15 febbraio 2010 mediante ricorso avverso, depositato presso la C.T.P. di Milano. L'avviso di accertamento traeva origine da un'operazione di compravendita immobiliare che coinvolgeva cinque società tra cui la ricorrente. In data 10 dicembre 2003 la società LM Real Estate S.p.A. sottoscriveva un contratto preliminare di compravendita di un immobile con la HSCB Bank Plc per un prezzo complessivo di € 11.500.000,00, al netto di IVA, definendo l'obbligo di perfezionare il contratto entro il 30 aprile 2004.

In data 14 gennaio 2004 la LM Real Estate S.p.A. assumeva l'impegno con la società ricorrente, controllata al 75%, a renderla terzo acquirente verso corrispettivo di € 1.700.000,00 al netto di IVA da versare entro il 30 aprile 2005.

In data 22 aprile 2004 veniva sottoscritto un accordo tra la LM Real Estate S.p.A., la società ricorrente e la Italfingest S.p.A. mediante il quale:

- la LM Real Estate S.p.A. si impegnava a designare la Forobonaparte Due s.r.l. quale acquirente e quest'ultima si impegnava ad accettare;
- la società ricorrente si impegnava a vendere l'immobile alla Italfingest S.p.A. per un corrispettivo al netto di IVA pari ad € 13.500.000,00.

In data 30 aprile 2004, con atto a rogito Notaio Garbagnati, rep. 158230, la società ricorrente formalizzava l'acquisto dell'immobile da HSBC Bank Plc al prezzo convenuto.

In data 6 maggio 2004, con atto a rogito notaio Garbagnati rep. 158251, la società Italfingest S.p.A. formalizzava con la società ricorrente l'acquisto in locazione finanziaria dell'immobile per € 13.500.000,00 tramite la Intesa Leasing S.p.A.

L'Ufficio contestava come costi non inerenti una quota parte pari ad € 1.355.000,00 del corrispettivo versato alla LM Real Estate S.p.A. e conseguentemente riteneva illegittima la correlata detrazione IVA di ammontare pari ad € 271.000,00. A giudizio dell'Agenzia delle Entrate l'operazione di compravendita sopradescritta appariva composta da più operazioni antieconomiche finalizzate ad evadere parte delle imposte dovute. Veniva sottolineato come nel caso in cui l'operazione fosse stata effettuata tra i soggetti originari dante causa ed avente causa finale avrebbe determinato il versamento di maggiori imposte. La società ricorrente riferiva che un analogo avviso di accertamento era stato notificato anche alla HSBC Bank Plc in quanto era stato considerato non plausibile l'errore di valutazione commesso sul valore dell'immobile in virtù di un costo di vendita ritenuto di € 2.000.000,00 inferiore a quello di mercato. L'Ufficio aveva rilevato che la Forobonaparte Due s.r.l. aveva perdite pregresse per € 122.714,00, vantava un ingente credito IVA 2003 che copriva la differenza fra l'IVA attiva e quella passiva inerente l'anno 2004. Mediante l'operazione tra la LM Real Estate S.p.A. e la ricorrente, la prima acquisiva liquidità e determinava perdite ed un abbattimento dell'imponibile alla controllata con conseguente risparmio di imposte dirette ed utilizzazione di credito IVA pregresso. L'Ufficio evidenziava come per l'operazione fra tali società fosse stata versata una provvigione di € 1.700.000,00 ben superiore al valore di intermediazione immobiliare mediamente attestato al 3% del valore della transazione. L'Agenzia delle Entrate riteneva tale operazione antieconomica e valutava i costi iscritti in bilancio come non inerenti. Dalla presunzione legale così determinata conseguiva l'inversione dell'onere della prova in merito ai costi non inerenti e alla detrazione dell'IVA. La società ricorrente rilevava che

la LM Real Estate S.p.A. aveva gestito l'operazione, acquisendone tutti i rischi, cedendo successivamente il contratto alla controllata. Veniva inoltre evidenziato come la Forobonaparte Due s.r.l. non avesse fornito mandato alla controllante per la ricerca di un immobile e conseguentemente il corrispettivo pattuito era ritenuto congruo e non valutabile come compenso di intermediazione, mediamente ammontante al 3% del valore dell'operazione. La ricorrente contestava la ricostruzione dell'Ufficio rilevando come seguendo la tesi proposta dall'Agenzia delle Entrate sarebbe stato determinato un danno ai soci della ricorrente causato dai presunti costi fittiziamente esposti e ricordando che l'art. 88 del T.U.I.R. disponeva che in caso di cessione del contratto di locazione finanziaria il valore normale del bene costituiva sopravvenienza attiva. Inoltre veniva portato all'attenzione della C.T.P. adita come nel corso del 2004 la LM Real Estate S.p.A. fosse stata oggetto di verifica fiscale a seguito della quale nulla era stato eccepito in merito a tale operazione. Veniva inoltre considerata una contraddizione l'aver l'Ufficio contestato alla venditrice un minor ricavo ed alla ricorrente costi non inerenti ed indebitamente imputati in bilancio. La società ricorrente lamentava come l'Ufficio non avesse provveduto a dimostrare la presunta interposizione fittizia di tre società nella compravendita tra HSBC Bank Plc ed Intesa Leasing S.p.A. Sulla base delle valutazioni proposte in ricorso la Forobonaparte Due s.r.l. chiedeva l'annullamento dell'atto impugnato ed in via subordinata, nella denegata ipotesi di non accoglimento della richiesta principale, la declaratoria dell'illegittimità delle sanzioni. In data 12 aprile 2010 l'Agenzia delle Entrate, Ufficio di Milano 1, si costituiva in giudizio rilevando innanzitutto come il primo contratto preliminare fosse stato concluso tra HSBC Bank Plc e LM Real Estate S.p.A. e firmato per le parti dal Sig. Ma. Al. sia come procuratore della promittente venditrice, sia come amministratore unico della promissaria acquirente. L'Ufficio rilevava come a distanza di pochi giorni il medesimo immobile fosse stato ceduto determinando una plusvalenza di ben 2.000.000,00 di euro. L'Agenzia delle Entrate, valutata tutta la documentazione inerente i vari contratti mediante i quali l'immobile sito in Milano, via Santa Maria della Porta 2, veniva ceduto dalla HSBC Bank Plc alla Intesa Leasing S.p.A., individuava più operazioni aventi caratteri di antieconomicità ritenute finalizzate ad evadere le imposte dovute. Si riteneva che fosse stata determinata un'interposizione fittizia di più società al fine di ottenere vantaggi fiscali derivanti dal frazionamento degli imponibili fra più soggetti. La rivalutazione dell'immobile di un importo pari ad € 2.000.000,00 veniva ritenuta non plausibile, atteso che la banca venditrice possedeva una professionalità che l'avrebbe portata a ben conoscere il mercato immobiliare. Inoltre la perdita di € 122.714,00, relativa all'anno 2004, era utile a compensare la plusvalenza derivante dalla differenza fra prezzo di vendita e prezzo d'acquisto, ridotta di € 1.700.000,00 grazie al pagamento di un compenso riconosciuto alla LM Real Estate S.p.A. Analogo discorso si determinava per l'IVA. Inoltre appariva eccessivo il compenso di € 1.700.000,00 riconosciuto alla società promittente acquirente. Tale somma ammontava al 19,55 del valore dell'immobile. Tali considerazioni costituivano presunzioni gravi, precise e concordanti con legittimazione al recupero delle maggiori imposte accertate, salvo prova contraria, tesi confermata dalla sentenza della Corte di Cassazione, Sez. V, nr. 951 del 16 gennaio 2009. Con sentenza Cass. 23365 del 15 settembre 2008 veniva ribadito come, anche in assenza di irregolarità nella tenuta delle scritture contabili, l'Amministrazione Finanziaria poteva negare la deducibilità di un costo ritenuto insussistente, non essendo l'Ufficio vincolato ai valori esposti in bilancio. Il contribuente, pertanto, avrebbe facoltà di svolgere la propria attività in maniera antieconomica a patto che da tale condotta non derivi un'indebita sottrazione di reddito alla tassazione. Sulla base di tali valutazioni l'Ufficio aveva accertato un reddito imponibile ai fini IRES di € 1.232.286,00 ed un valore della produzione ai fini IRAP di €

1.359.643,00. Con riferimento al settore IVA veniva contestata la indetraibilità dell'IVA inerente i minori componenti negativi di reddito in quanto si era già evidenziata l'antieconomicità dell'operazione ai fini delle imposte dirette. Pertanto veniva recuperato a tassazione l'importo di € 271.000,00 computato sulla base imponibile di € 1.355.000,00, quale illegittima detrazione d'imposta. Da tale valutazione scaturiva l'evidenza che la società ricorrente dovesse essere assoggettata alle sanzioni previste per la presentazione di una dichiarazione IVA infedele per l'anno d'imposta 2004. L'Ufficio concludeva chiedendo che fosse rigettata la domanda avversa, con declaratoria di legittimità dell'atto impugnato e con il riconoscimento delle spese, dei diritti e degli onorari.

In data 22 settembre 2010 la C.T.P. di Milano, Sez. 7, pronunciava la sentenza nr. 36/07/11, depositata il 16/02/2011, con la quale rigettava il ricorso presentato dalla Forobonaparte Due s.r.l. in liquidazione. La C.T.P. di Milano concordava con quanto statuito dalla Corte di Cassazione, Sez. V, Nr. 12813 del 27 settembre 2000 e nr. 1821 del 9 febbraio 2001, in cui veniva esposta un'interpretazione del combinato disposto del D.P.R. 917/86 e del D.P.R. 600/73 sancendo che l'Amministrazione Finanziaria aveva il potere di rettificare le dichiarazioni anche se non ricorrevano irregolarità nelle scritture contabili o vizi degli atti giuridici compiuti. In tali casi poteva essere disposta la non deducibilità dei costi qualora essi non fossero stati riconducibili ai ricavi o all'oggetto dell'attività d'impresa. Secondo la consolidata giurisprudenza di merito l'effettuazione di un'operazione connotata da caratteri di antieconomicità rappresentava un indizio grave e preciso che, esaminato nei suoi vari aspetti, comportava l'individuazione di altri elementi, quali l'irragionevolezza della condotta e la sproporzione tra i mezzi impiegati ed i ricavi ottenuti. Tali elementi davano luogo ad una presunzione legale che consentiva di invertire l'onere della prova in merito all'attendibilità della contabilità del soggetto controllato. La C.T.P. di Milano faceva proprie le valutazioni espresse dall'Agenzia delle Entrate e poste a fondamento dell'avviso di accertamento. Sulla base delle valutazioni appena riportate la Commissione adita riteneva inaccoglibili le richieste presentate dalla ricorrente in subordine e relative alla non applicabilità delle sanzioni. La C.T.P. di Milano, Sez. 7, confermava l'atto impugnato e condannava la società ricorrente al pagamento delle spese di lite. La Forobonaparte Due s.r.l. in liquidazione proponeva appello alla C.T.R. Lombardia avverso alla sentenza 37/7/2011 appena richiamata chiedendo che:

- in via cautelare, in attesa dell'esito del giudizio d'appello, fosse sospesa l'esecuzione della sentenza impugnata e che, conseguentemente, fosse sospesa la riscossione dell'intera somma dovuta sulla base della cartella di pagamento nr. 06820110375388462, di importo complessivo pari ad € 1.095.545,26 o in subordine delle somme relative alle sanzioni irrogate, pari ad € 609.981,00; veniva altresì richiesta in subordine la sospensione dell'esecutività della cartella di pagamento nel caso in cui non fosse stato possibile disporre l'udienza entro il 3 ottobre 2011;
- fosse integralmente riformata la sentenza impugnata con declaratoria di illegittimità dell'avviso di accertamento impugnato con il ricorso con riconoscimento di spese, diritti ed onorari dei due gradi di giudizio.

Le richieste appena indicate trovavano fondamento sulle seguenti deduzioni:

1) l'attività svolta da LM Real Estate S.p.A. non era qualificabile come intermediazione immobiliare, ma come trading immobiliare e pertanto il compenso versato dalla ricorrente appariva congruo;

2)la presunta finalità di evasione di questa operazione ideata e realizzata dal gruppo LM Real Estate S.p.A. veniva contestata sulla base delle evidenze che, seppur l'operazione fosse stata effettuata in assenza dell'interposizione della società ricorrente, entrambe le società del gruppo avrebbero comunque rilevato in bilancio perdite nel corso dell'esercizio 2004. Analogamente veniva rilevato che nell'ipotesi in cui il compenso attribuito alla controllante fosse stato ridotto ad una percentuale pari al 3% del valore dell'immobile, essendo avvenuto il pagamento di tale somma nel 2005, in ogni caso non sarebbe mutato l'importo dell'IVA compensata dalla ricorrente nell'esercizio 2004.

L'Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale di Milano, si costituiva l'oggetto della decisione e già ampiamente motivati all'atto della costituzione nel giudizio introduttivo. L'Ufficio rilevava come non fosse accoglibile la richiesta di sospensione dell'esecutività della sentenza in giudizio riportando gli orientamenti della Suprema Corte circa in quanto non prevista proceduralmente; allo stesso modo era ritenuta irricevibile la richiesta di sospensione dell'esecutività delle sanzioni in quanto non appariva dimostrato il fumus boni juris ed il periculum in mora. Sulla base di tale deduzioni l'Ufficio chiedeva che l'appello fosse respinto con condanna della controparte al pagamento delle spese di giudizio.

MOTIVI DELLA DECISIONE

La Commissione, sentite le parti, esaminati i documenti agli atti e riunitasi in camera di consiglio, accoglie l'appello presentato dalla Forobonaparte Due s.r.l. e riforma la sentenza di primo grado. Il Collegio rileva che la percentuale di guadagno mediamente riconosciuta e teoricamente ricondotta dall'Ufficio al 3% del valore della cessione non è applicabile all'attività svolta dalla società ricorrente, qualificata come attività di trading immobiliare e non di intermediazione immobiliare, come erroneamente presunto dall'Ufficio. Il ricavo ottenuto dalla società LM Real Estate S.p.A. risulta congruo, considerato che essa non ha svolto una mera attività di intermediazione, avendo determinato tutti gli atti che avrebbero garantito la successiva realizzazione di una plusvalenza di € 2.000.000,00. Il corrispettivo riconosciuto dalla Forobonaparte Due s.r.l. risulta commisurato ai diritti ad essa trasferiti dalla società controllante. L'Ufficio non ha dimostrato in maniera esaustiva la sussistenza di un'operazione strutturata con finalità elusiva. Il Collegio evidenzia che seppure l'intera operazione fosse stata realizzata senza l'interposizione della società ricorrente, le due società del gruppo, per l'anno 2004, avrebbero comunque iscritto in bilancio perdite d'esercizio. Questa Commissione rileva inoltre che anche se si fosse riconosciuto alla società controllante un compenso pari al 3% del valore di cessione dell'immobile, in ogni caso il pagamento sarebbe intervenuto nel 2005 e non avrebbe determinato variazioni sul saldo IVA 2004. La Commissione accoglie le richieste della società appellante e dispone la compensazione delle spese di giudizio per la particolarità della materia oggetto del contenzioso.

P.Q.M.

La Commissione accoglie l'appello proposto dalla Forobonaparte Due s.r.l. in liquidazione e in riforma (^)

(^) Illeggibile nel testo originale.