

COMM. TRIB. PROVINCIALE MILANO - 08/22/2012
FATTO E DIRITTO

Con ricorsi presentati a questa CTP la società Siram S.P.A, si opponeva agli avvisi di accertamento:

1. n.TMB08030033712009 relativo ad IRES Teorica 2004 (R.G. 17377/09), in qualità di società consolidata;
 2. n.TMB090300520/2009 (R.G. 2110/10), relativo alla rettifica del reddito consolidato IRES 2004, in qualità di società consolidante;
- con cui l'Ufficio Grandi Contribuenti disconosceva il diritto a dedurre le perdite fiscali acquisite a seguito di fusione per incorporazione della società Finenergia S.P.A., società controllante della ricorrente, per un ammontare di € 1.641.765,00.

Tale disconoscimento era conseguente alla mancanza del requisito richiesto dall'art. 172, comma 7, Tuir, ossia il sostenimento di spese per "prestazioni di lavoro subordinato e relativi contributi" in misura superiore al 40% della media degli ultimi due esercizi anteriori. Pertanto, la mancanza del predetto requisito (ammontare delle prestazioni di lavoro subordinato) è di impedimento alla verifica della vitalità gestionale di un'azienda e la norma de qua non consente il riporto delle perdite.

La ricorrente chiedeva l'annullamento degli avvisi di accertamento, facendo presente che la società Finenergia era una holding pura avente quale oggetto sociale l'acquisto, la vendita e la gestione finanziaria di partecipazioni..

La fusione quindi era finalizzata alla semplificazione della struttura del gruppo ed al conseguente risparmio di costi che erano duplicati, realizzando quindi le conseguenti economie strutturali di ordine societario e amministrative.

La Direzione Regionale della Lombardia con proprie controdeduzioni ribadiva la legittimità del proprio operato ed in particolare segnalava che la ricorrente avrebbe dovuto presentare istanza di interpello per la disapplicazione delle norme anti elusive ai sensi dell'art. 37 bis comma 8 D.P.R. 600/1973, a fronte dell'assenza di costi per il personale.

La Commissione, esaminati gli atti, osserva che la disciplina generale delle perdite nell'operazione di fusione - contenuta nell'art. 172, comma 7, del TUIR- prevede che "le perdite delle società che partecipano all'operazione, compresa la società incorporante, possono essere portate in diminuzione del reddito della società risultante dalla fusione o incorporante per la parte del loro ammontare che non eccede l'ammontare del rispettivo patrimonio netto, quale risulta dall'ultimo bilancio o, se inferiore, dalla situazione patrimoniale redatta ai sensi dell'art. 2501-quater del codice civile, senza tener conto dei conferimenti e versamenti fatti negli ultimi ventiquattro mesi anteriori alla data cui si riferisce la situazione stessa".

Il patrimonio netto cui fare riferimento (c.d. "limite patrimoniale") - che costituisce il limite massimo dell'ammontare delle perdite fiscali delle società partecipanti alla fusione riportabili in diminuzione del reddito della società incorporante o risultante dalla fusione deve, pertanto, essere ridotto dell'importo di eventuali ricapitalizzazioni (conferimenti e versamenti) posti in essere nei ventiquattro mesi precedenti, neutralizzando così i tentativi volti a consentire un pieno, quanto artificioso, recupero delle perdite fiscali.

Inoltre, il diritto al riporto delle perdite è condizionato, in ogni caso, alla permanenza di condizioni di vitalità economica (c.d. "requisiti economici") delle società in perdita - desunte dai ricavi conseguiti e dalle spese per prestazioni di lavoro subordinato sostenute - al fine di verificare che la società portatrice di perdite fiscali pregresse non si sia depotenziata precedentemente all'operazione di fusione.

La ratio di tale disposizione è quella di contrastare la realizzazione di fusioni con società prive di capacità produttiva, poste in essere al fine di attuare la compensazione intersoggettiva delle perdite fiscali di una società con gli utili imponibili dell'altra, introducendo un divieto al riporto delle stesse qualora non sussistano quelle minime condizioni di vitalità economica previste dalla norma.

L'art. 37 bis comma 8 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 prevede che, ai fini della disapplicazione delle norme antielusive (qualora il contribuente dimostri che gli effetti elusivi non possono verificarsi nella fattispecie concreta) il contribuente "deve presentare istanza al direttore regionale delle entrate competente per territorio, descrivendo compiutamente l'operazione e indicando le disposizioni normative di cui chiede la disapplicazione".

Nel caso in esame la norma da disapplicare è l'art. 172 comma 7 T.U.I.R., ma non è stata presentata l'istanza di cui all'art. 37 bis D.P.R. 600/1973, sicché tale disapplicazione non è possibile.

Infatti, ad avviso della Commissione, tale disposizione non può essere intesa come una opzione facoltativa della contribuente, ma costituisce la condizione necessaria per la disapplicazione,

Neppure sono possibili interpretazioni estensive o analogiche di atti dell'amministrazione finanziaria, giacché tali atti non possono comunque essere in contrasto con disposizioni di legge, per cui non potrebbero far venir meno l'obbligo a carico del contribuente desumibile dall'uso dei termini "deve",

Ne consegue, pertanto, che la Commissione respinge i ricorsi riuniti e condanna la ricorrente alle spese che liquida in €2000,00.

P.Q.M.

La Commissione respinge i ricorsi riuniti e condanna la ricorrente alle spese che liquida in €2000,00