

COMM. TRIB. REGIONALE MILANO - 27/49/2012

Svolgimento del processo

La Servizi Gestionale srl in liquidazione, in persona del legale rappresentante ed unico socio sig. Sc. Fr., impugnava l'avviso di accertamento n. Omissis con il quale l'Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale di Varese aveva contestato l'indebita deduzione, per l'importo complessivo di € 1.263.375,00 recuperato a tassazione, di costi, imputati alla voce di bilancio "Oneri diversi di gestione".

Il recupero accertato ha comportato la rettifica del reddito dichiarato dalla società, nell'anno d'imposta 2004, del maggior reddito d'impresa pari a € 1.307.379,00, ai fini IRES, e 1.523.667,00 ai fini IRAP.

La Commissione tributaria provinciale adita, in relazione al fatto che la società è stata estinta(nel 2008), accoglieva il ricorso, con la sentenza descritta in epigrafe che veniva appellata dall'Ufficio; la società si costituiva in giudizio, presentando le proprie controdeduzioni.

L'accertamento scaturisce dalla documentazione depositata in Ufficio in data 29.7.2008 dalla società in risposta al questionario n. Omissis, notificato il 30.6.2008. Dall'esame di detta documentazione l'Ufficio ha rilevato fatti ritenuti fiscalmente rilevanti ai fini delle imposte dirette per gli anni d'imposta 2003 e 2004.

In particolare, l'Ufficio ha contestato la fittizietà del contratto di associazione in partecipazione sottoscritto in data 24.12.2009 con la Starling Venture LLC.. In virtù di tale contratto, nell'anno d'imposta 2003, la ricorrente ha iscritto nel bilancio chiuso al 31/12 un costo dell'importo di € 6.914.734,00, relativo alla quota di utili maturata nello stesso anno a favore della predetta Starling Venture Limited Liability Company, in qualità di impresa associata, al conto oneri diversi di gestione.

Nel successivo anno d'imposta 2004, al quale si riferisce l'accertamento del presente gravame, la società Servizi Gestionali srl ha iscritto a bilancio gli interessi passivi dell'importo di € 1.114.486,00, che sarebbero maturati sul predetto debito iscritto in bilancio verso la Starling Venture LLC.

Considerata la fittizietà del predetto debito iscritto in bilancio nei confronti della società statunitense, l'Ufficio ha recuperato a tassazione gli oneri passivi indebitamente dedotti, in quanto mancante dei requisiti di inerenza e certezza ai sensi dell'art. n. 109 del TUIR. Oltre al recupero degli interessi passivi, l'Ufficio ha poi ripreso a tassazione l'altro onere dedotto dalla società a titolo di perdite su crediti. Detto costo non sarebbe stato giustificato con nessuna documentazione da parte della società in sede di risposta al questionario notificato. Il liquidatore sig. Sc. Fr. ha impugnato l'avviso di accertamento con i seguenti motivi di impugnazione:

- nullità dell'avviso di accertamento in quanto emesso nei confronti di una società, la Servizi Gestionali srl, ormai estinta;
- illegittimità dell'avviso di accertamento per carenza ed incomprensibilità della motivazione, violazione e falsa applicazione dell'art. 3, legge 7.8.1990, n. 241, dell'art. 7, legge 27.7.2000, n. 212 e dell'art. 42, DPR 29.9.1973, n. 600.
- deducibilità degli oneri finanziari derivanti dal contratto di associazione in partecipazione stipulato da Profil.Mec con l'associato Starling;

- deducibilità degli oneri diversi di gestione spesati dalla società nel conto perdite e profitti. L'Ufficio si costituiva in giudizio presentando le proprie controdeduzioni sulle eccezioni sollevate dalla parte.

In particolare, ne evidenziava l'infondatezza alla luce della disposizione di cui all'art. 2495 C.C.(nel testo introdotto dall'art. 4 del D.Lgs. 17.12.2003, n. 6, entrato in vigore dal 1°.1.2004,, in quanto l'accertamento è stato notificato al sig. Sc. Fr. in qualità di liquidatore e socio della società ricorrente. A questi, infatti, la legge ha attribuito la responsabilità delle somme dovute' nei confronti dei creditori rimasti insoddisfatti dopo l'estinzione della società per effetto della sua cancellazione dal Registro delle Imprese della Camera di Commercio. Nel merito dei rilievi fiscali accertati, l'Ufficio argomentava e ribadiva le operazioni contestate come segue.

Con il primo rilievo l'Ufficio ha recuperato a tassazione gli interessi passivi per l'importo di € 1.114.486,00, relativi al debito iscritto in bilancio verso la Starlight Venture LLC., debito derivante dal contratto di associazione in partecipazione stipulato dalla ricorrente con la Starlight. Poiché l'Ufficio ha disconosciuto gli effetti fiscali derivanti da tale contratto, il debito stesso è stato considerato fittizio e, quindi, non inerente ed indeducibile ai sensi dell'art. 109, ultimo comma, lettera h.) del TUIR.

L'Ufficio evidenzia la palese fittizietà posto che con esso la ricorrente avrebbe il solo scopo di conseguire un indebito vantaggio fiscale derivante dalla deducibilità della quota di utili spettante all'associata, e la conseguente notevole riduzione del reddito imponibile. Le obbligazioni scaturite dal contratto a carico delle due società sarebbero state eseguite solo formalmente tramite mere compensazioni contabili, e senza alcuna movimentazione finanziaria. Per quanto riguarda le perdite su crediti, la ricorrente non avendo prodotto nessuna giustificazione al riguardo, il relativo importo di € 148.889,31 è stato recuperato a tassazione.

Motivi della decisione

La società Servizi Gestionali srl è stata cancellata dai registri delle imprese in data 27.11.2008, mentre l'avviso di accertamento impugnato è stato notificato alla stessa in data successiva, cioè il 19.12.2009.

Fondamentale importanza, ai fini della definizione della controversia, assume la soluzione della questione in ordine all'estinzione della società appellante, con riferimento all'art. 2495 del CC. A mente di tale disposizione, la cancellazione della società ha efficacia costitutiva e le eventuali azioni dei creditori insoddisfatti, tra cui l'Amministrazione tributaria, può essere intentata soltanto nei confronti dei soci, fino alla concorrenza delle somme da questi rimosse in base al bilancio finale di liquidazione, e nei confronti dei liquidatori, se il mancato pagamento è dipeso da colpa di questi. Nel caso di specie l'accertamento è stato erroneamente effettuato nei confronti della società e notificato al sig. Scotto, in qualità di rappresentante legale e liquidatore. L'A.F. in qualità di soggetto creditore insoddisfatto avrebbe dovuto agire nei confronti dei soci o del liquidatore, ai sensi della seconda parte dell'articolo citato.

È opportuno, a tal riguardo, riportare la sentenza della Suprema Corte 22 febbraio 2010, n. 4062, la quale ha statuito "Ai sensi dell'art. 2495, 2° comma, nel testo introdotto dall'art. 4 del D. Lgs. 16 gennaio 2003, n.6, ed entrato in vigore il 1° gennaio 2004, la cancellazione dal registro delle imprese produce estinzione della società anche in presenza di crediti insoddisfatti e di rapporti non ancora definiti".

La cancellazione, quindi, determina l'estinzione della persona giuridica con decorrenza della formalità dalla pubblicità nel Registro delle Imprese.

La tesi sostenuta dall'Ufficio, in base alla quale la società non si estingue con il provvedimento formale di cancellazione dal Registro delle Imprese, ma soltanto con il soddisfacimento di tutti i debiti sociali, si riferisce alla disciplina prevista dal vecchio Codice di Commercio, che collegava l'estinzione al compimento delle operazioni di liquidazione.

Il rilievo assume valore decisivo nella definizione della controversia in esame ed è, quindi, assorbente di tutte le altre questioni espresse dalle parti.

Pertanto, l'appello dell'Ufficio è da intendersi respinto, con la conferma della sentenza di primo grado.

La peculiarità della questione giuridica trattata costituisce giusto motivo per determinare la compensazione delle spese di giudizio.

P.Q.M.

La Commissione respinge l'appello e conferma la sentenza di primo grado. Spese compensate.