

**COMM. TRIB. REGIONALE MILANO - 113/08/2011**

**Svolgimento del processo e motivi della decisione**

Con atto depositato in data 23.12.2008 il sig. U. Se., nella sua qualità di liquidatore volontario della cessata società "Al. Ga. s.p.a. in liquidazione e concordato preventivo" ricorreva contro il provvedimento di diniego parziale del rimborso IVA per l'anno 2005, emesso dall'Agenzia delle Entrate il 21.10.2008.

Il ricorrente premetteva in fatto che:

- in data 14.12.2005 in qualità di liquidatore aveva stipulato con la soc. Interfinance s.p.a. un contratto di cessione del credito IVA maturato nell'anno 2005 a fronte del pagamento dell'importo di € 8.300,00; tale somma consentiva di adempiere agli obblighi concordatari, al riparto delle somme derivanti dalla vendita dei beni aziendali e al deposito del bilancio finale di liquidazione.
- nel rendiconto conclusivo della liquidazione veniva evidenziato tra le entrate l'importo di € 8.300,00, corrispettivo della cessione del credito
- a seguito della cancellazione della società dal registro delle imprese non aveva potuto provvedere a stipulare la cessione con la forma dell'atto pubblico.
- in ottemperanza agli obblighi assunti verso la Interfinance, sulla base di un parere reso dall'Avvocatura Generale dello Stato e altresì in forza di delega della stessa società cessionaria, aveva quindi provveduto a richiedere con apposita istanza il rimborso del credito IVA.
- con il provvedimento impugnato l'Agenzia delle entrate respingeva parzialmente l'istanza (limitatamente all'importo di € 16.165,00) non risultando tale credito nel bilancio finale di liquidazione, né risultando la cessione a terzi, venendo così a mancare il soggetto legittimato al rimborso.

Eccepiva il ricorrente in primo luogo la nullità del provvedimento di rigetto per difetto e contraddittorietà di motivazione, poiché da un lato sembrava richiedere l'indicazione in bilancio di un credito che non rientrava più nel patrimonio della società e dall'altro riconosceva l'avvenuta cessione di esso accedendo al rimborso per importo pari al corrispettivo pattuito per la cessione. In secondo luogo eccepiva che il rimborso era dovuto a prescindere dalla mancata indicazione del credito nel bilancio finale di liquidazione e indipendentemente dalla mancata notificazione della cessione del credito all'Amministrazione: sul punto rilevava che tale cessione era stata comunicata all'Agenzia delle Entrate essendo allegata copia dell'atto all'istanza del liquidatore giudiziale e che la Suprema Corte con sentenza n. 3530 del 2006 aveva deliberato che in casi simili l'Amministrazione non poteva sottrarsi al rimborso con effetto liberatorio.

La commissione Tributaria Provinciale di Pavia con sentenza in data 9.7.2009 ha dichiarato inammissibile il ricorso ritenendo che al momento della proposizione dello stesso, essendo già stato ceduto il credito IVA alla società Interfinance il ricorrente e la società da lui rappresentata non erano più titolari del diritto controverso e non erano legittimati alla proposizione del ricorso.

Ha proposto appello il ricorrente con atto depositato in data 11.6.2010 eccependo innanzi tutto che i primi giudici non avevano rilevato che il ricorso era stato proposto dal rag. U. Se. quale persona fisica ed ultimo liquidatore della società e non dalla società cessata: il liquidatore, infatti, a norma dell'art. 2495 c.c. è soggetto responsabile per i rapporti ancora pendenti, indipendentemente dalla avvenuta estinzione della società. L'intervenuta

cancellazione della società dal registro delle imprese non determina l'estinzione del diritto di credito e pertanto l'unico problema che i primi giudici e l'Agenzia delle Entrate avrebbero dovuto porsi era quello della individuazione del soggetto legittimato a ricevere il rimborso. In secondo luogo ha eccepito che i primi giudici non hanno considerato che la cessione del credito, non essendo stata notificata, non aveva acquisito efficacia nei confronti dell'Amministrazione Finanziaria, ma riguardava solo i rapporti tra la società cedente e la società cessionaria. In terzo luogo ha eccepito che egli era in ogni caso legittimato ad agire per il rimborso, avendo ricevuto a tale scopo apposita delega anche dalla società cessionaria. Ha osservato, inoltre, che erroneamente il contratto stipulato tra le società viene qualificato come contratto di cessione di credito, poiché, come emerge a chiare lettere dal testo e dalle espressioni usate nell'atto, si tratta invece solamente di un contratto preliminare, con il quale le parti si obbligavano alla cessione del credito prima della chiusura della procedura di liquidazione, cosa peraltro non verificatasi. L'appellante ha infine riproposto tutte le eccezioni avanzate nel ricorso introduttivo e non esaminate dai primi giudici.

Con atto in data 22.10.2010 si è costituita in giudizio l'Agenzia delle Entrate affermando che nell'atto d'appello si rilevano evidenti contraddizioni: ed infatti da un lato l'appellante dichiara che la società Interfinance è la nuova titolare del credito IVA e di essere dalla stessa delegato alla procedura di rimborso; dall'altro afferma che il credito non si è mai trasferito a tale società, essendo stato stipulato un atto ad effetti solo obbligatori. Afferma il resistente ufficio che, poiché nel bilancio finale di liquidazione risulta la cessione del credito alla società Interfinance e l'indicazione del credito a favore della società Al. Ga. solo per € 8.300,00, da ciò consegue che la società in liquidazione non si considerasse più creditrice dell'Erario e, d'altro canto, non poteva essere diversamente, poiché nel caso contrario non avrebbe potuto procedere alla chiusura dei conti. Lo stesso appellante riconosce che l'importo di € 24.465,00 al momento del deposito del rendiconto non rientrava più nel patrimonio sociale, cosicché unica interessata al rimborso era la soc. Interfinance, che però non aveva provveduto in tal senso, poiché la cessione non era stata fatta in modo formalmente corretto e non era stata notificata all'Amministrazione Finanziaria, e aveva quindi preferito rilasciare una procura all'incasso allo stesso liquidatore della società cedente, senza considerare che questa aveva totalmente rinunciato al credito erariale. Afferma il resistente che al bilancio finale di liquidazione vanno riconosciute le stesse caratteristiche di chiarezza, completezza e precisione previste per il bilancio ordinario, rispondenti all'esigenza di certezza e trasparenza dei rapporti anche tributari; da ciò consegue che la mancata esposizione in bilancio del credito erariale configura un'espressa e definitiva volontà abdicativa in relazione a quel credito, anche perché nessun interesse aveva la società ad esporre un credito inferiore a quello effettivamente spettante. La norma dell'art. 5 del D.M. 26.2.1992 pone infatti come conditio sine qua non per l'effettuazione del rimborso al liquidatore regolarmente legittimato quella che il credito vantato sia esposto nel bilancio finale di liquidazione.

L'appello merita accoglimento.

Le osservazioni svolte nell'atto d'appello avverso la decisione dei primi giudici appaiono fondate: da un lato infatti il ricorso risulta proposto anche in prima persona dal liquidatore della società in relazione alla propria personale responsabilità; dall'altro la società in liquidazione in quanto tale aveva comunque interesse alla proposizione del ricorso e ne era legittimata, attesi gli effetti obbligatori del contratto preliminare di cessione stipulato e non notificato al debitore.

Il diritto al rimborso, peraltro, non può essere negato per le osservazioni svolte dall'appellato resistente, poiché, come ha chiarito la Suprema Corte il credito di una società posta in liquidazione, relativo al rimborso dell'imposta richiesto, a norma dell'art. 30 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, all'atto della dichiarazione IVA dell'ultimo anno di attività, non è condizionato all'esposizione del credito stesso nel bilancio finale della società, in quanto l'efficacia probatoria dei libri sociali, derivante dalla normativa pubblicistica, attiene ai rapporti di debito e credito inerenti all'esercizio dell'impresa, mentre la contabilità IVA, pur non avendo alcuna efficacia probatoria in tali rapporti, documenta comunque il debito fiscale, rendendone possibile il controllo da parte dell'amministrazione finanziaria.

Nemmeno hanno pregio le ulteriori eccezioni svolte dall'ufficio nell'atto di costituzione nel giudizio d'appello, del tutto nuove e in quanto tali inammissibili, poiché delle due l'una: o l'atto di cessione del credito non era opponibile all'Amministrazione (perché non notificato) ed allora il rimborso non poteva essere negato alla società cedente in liquidazione, oppure era ad essa opponibile perché conosciuto, ed allora il rimborso non poteva essere negato alla società cessionaria (pur essa rappresentata dal ricorrente); in nessun caso l'importo poteva essere trattenuto dall'Ente debitore, che veniva così a realizzare un arricchimento indebito. È poi del tutto contraddetta dal tenore e dalla forma degli atti stipulati che la società cedente in liquidazione avesse inteso operare una rinuncia al credito, così ingannando il cessionario nel momento stesso nel quale veniva stipulato l'atto di cessione.

La sentenza di primo grado va pertanto riformata. La complessità della vicenda fa apparire equa la compensazione delle spese processuali.

#### **P.Q.M.**

La Commissione, in riforma della sentenza di primo grado, accoglie il ricorso del contribuente. Spese compensate.