

COMM. TRIB. PROVINCIALE MILANO - 173/25/2011

Fatto:

- In data 19/12/2007 la DRE Lombardia notificava PVC alla ricorrente con il quale veniva contestata una rettifica di consolidamento di € 2.254.480,00 relativa al consolidato fiscale rilevando che il modello CNM 2005 (Consolidato fiscale Nazione e Mondiale) è stato presentato con un ritardo superiore ai 90 giorni - data di presentazione: 30/10/2006; termine di presentazione: 31/10/2005.

- In data 18/03/2009 veniva notificato l'avviso di accertamento avverso il quale pende il presente ricorso, richiamando i rilievi del PVC. In data 12/05/2009 la ricorrente presentava al competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate di Milano 1, istanza di accertamento con adesione. L'Ufficio ha chiuso negativamente il procedimento di accertamento con adesione.

- In data 14/09/2009 la ricorrente presentava alla DRE Lombardia istanza di riesame al quale non risulta risposta.

I rilievi del PVC a fondamento dell'avviso di accertamento sono riferibili al disconoscimento della rettifica di consolidamento di € 2.254.480,00 effettuata ai sensi dell'allora vigente art. 123 TUIR (derivante da una plusvalenza conseguita a seguito di cessione infragruppo di immobile) per i seguenti motivi:

1. omessa dichiarazione (CNM 2005) per presentazione oltre i 90gg dal termine;
2. mancanza dell'indicazione di neutralità fiscale nell'atto di trasferimento del bene del 23/12/2004; l'opzione è stata indicata unicamente nel preliminare di vendita del 21/12/2004 e nell'atto integrativo dichiarativo del 21/04/2005.

Nulla è eccepito in merito ai requisiti per l'adesione al regime fiscale del consolidato.

Parte ricorrente propone ricorso lamentando i seguenti motivi:

- ritiene illegittima la verifica effettuata dalla DRE Lombardia in quanto organo funzionalmente incompetente in quanto tale ufficio non svolgeva funzioni operative nell'ambito dell'accertamento dei tributi che per legge erano demandate agli uffici locali indicati al comma 10 dell'art. 7 L. 358/1991 ed alla Guardia di Finanza.

- Irrilevanza dell'omessa dichiarazione CNM presentato oltre 90 gg dal termine in quanto la stessa Agenzia delle Entrate con risoluzione n. 168 del 12/7/2007 ha chiarito che: "... l'efficacia dell'opzione per il regime non è inficiata dalla circostanza dell'omessa presentazione del Mod. CNM, con la conseguenza che il regime (del consolidato) continuerà ad operare secondo il suo naturale meccanismo di funzionamento..."

Ritiene illegittima la motivazione di trasferimento dell'immobile dell'opzione al regime di neutralità fiscale in quanto, ai sensi dell'art. 10, comma 1 DM 9/06/2004 e chiarito dalla circolare n. 53 del 20/12/2004, le parti hanno integrato il contratto di vendita in data 21/04/2005, ovvero prima del termine per l'approvazione del bilancio (30/04/2005).

Ritiene illegittima l'irrogazione delle sanzioni per violazione degli artt. 6-7 D.Lgs. 472/1997 ed art. 10 L. 212/2000 (Statuto del Contribuente) in quanto sono di natura formale e non hanno arrecato pregiudizio all'azione di controllo.

L'Agenzia delle Entrate si è costituita in giudizio in data 27/11/2009 confermando il proprio operato per i seguenti motivi:

- la verifica effettuata dalla DRE Lombardia era legittimata dal Provvedimento del Direttore Generale dell'Agenzia delle Entrate, prot. 36122 del 23/02/2001, modificato dal Provvedimento n. 102253 del 04/06/2001 e dal Provvedimento prot. 109443 del 28/06/2007.

Ritiene legittima la rideterminazione degli imponibili fiscali "fiscal unit" delle singole società in quanto l'omessa presentazione del mod. CNM ha determinato il non soddisfacimento di una delle condizioni essenziali richieste per il consolidato fiscale, tenuto conto dei disposti dell'art. 9, comma 2 del DM 9/06/2004 che prevede che sono riportabili le perdite fiscali soltanto se risultanti dalla dichiarazione dei redditi.

In data 27/05/2010 l'Ufficio presentata memoria illustrativa con la quale conferma il proprio operato in ordine all'irrogazione delle sanzioni in quanto le violazioni di carattere formale sono espressamente sanzionabili.

In data 14/03/2011 parte ricorrente presentava memorie con le quali lamentava che le rettifiche di consolidamento sono state correttamente indicate nelle singole dichiarazioni dei redditi delle società incluse nel perimetro del consolidato fiscale e conferma le lamentele in ordine alle sanzioni applicate in quanto sproporzionate ed inique rispetto alla pretesa tributaria relativa all'imposta.

Richiama altresì la buona fede del contribuente nella gestione dell'operazione suffragando la propria tesi richiamando sentenze della Corte di Giustizia delle Comunità Europee.

In data 10/11/2009 la commissione ha respinto l'istanza di sospensione dell'atto.

All'udienza fissata per il giorno 5/04/2011 i difensori di parte ricorrente hanno richiesto il rinvio della trattazione e la Commissione ha accolto rinviando al giorno 14/06/2011 ore 9.30, senza ulteriore avviso per le parti.

All'odierna udienza sono presenti i rappresentanti delle parti.

La Commissione osserva che l'avviso di accertamento impugnato mette in evidenza una plusvalenza di € 2.554.448,00 relativa all'esercizio 2004 per una cessione d'immobile eseguita dalla società cedente Fitre quale consolidata e la società cedente Ifim quale consolidante, società che avevano optato per il regime di consolidamento fiscale.

L'Ufficio ritiene non legittima la rettifica di consolidamento fatta dalla società consolidante ai sensi dell'art. 123 TUIR che ha sterilizzato la plusvalenza in quanto il modello CNM è stato presentato con un ritardo superiore ai 90 giorni e l'indicazione dell'opzione della società cedente cessionaria per il regime di neutralità, è stato inserito nel contratto preliminare di vendita del 21/12/2004 e nell'atto integrativo del 21/04/2005 ma non nell'atto di vendita del 23/12/2004.

La Commissione ritiene di accogliere le doglianze della parte.

L'avviso di accertamento è illegittimo in quanto una tardiva presentazione della dichiarazione CNM non comporta un'interruzione del regime di consolidato, in quanto il reddito complessivo è determinato dalla sommatoria dei redditi delle singole società consolidate, tenendo conto di tutte le rettifiche di consolidamento.

A tal fine si ricorda la risoluzione n 168 del 12/07/2007 che richiama l'art. 13 comma 1, DM 9 giugno 2004.

Anche in caso di mancata presentazione del modello CNM la consolidante versa le imposte sulla base del reddito totale consolidato, tenendo anche conto della rettifica di consolidamento operata ai sensi dell'art. 123 TUIR.

Proprio la risoluzione n. 168 del 12/07/2007 precisa che anche in caso di omessa presentazione del modello CNM, non comporta il venir meno del regime di consolidato e si deve tener conto delle rettifiche di consolidamento comprese quelle previste dall'art. 123 TUIR.

Si deve altresì notare che anche le indicazioni che dovevano essere inserite nel modello CNM 2005, pur tardivamente inviate, sono state inserite nel mod. UNICO 2005 delle società incluse nel perimetro di consolidamento.

È stato inserito nel rigo GN del mod. UNICO 2005 della cessionaria Ifim Srl il valore della plusvalenza nascente tra il valore di libro e il valore fiscale riconosciuto del bene trasferito e questa informazione è stata inserita anche nel mod. CNM 2005 presentato seppur in ritardo in data 30/10/2006.

La tardività dell'invio del mod. CNM 2005, che di fatto è una comunicazione riepilogativa, non può far disconoscere la rettifica di consolidamento da trasferimento infragruppo in regime di neutralità in quanto, nel mod. UNICO 2005 sia della consolidante che della consolidata, sono state indicate le informazioni necessarie. Appare altresì evidente che le società si sono comportate in perfetta buona fede eseguendo le comunicazioni previste.

La società cedente e la società cessionaria hanno, in modo palese, manifestato la volontà di operare il trasferimento dell'immobile in regime di neutralità: ciò è avvenuto tempestivamente in quanto l'opzione è stata inserita come sopra detto nell'atto preliminare di vendita del 21/12/2004 non nell'atto di vendita del 23/12/2004 ma esplicitamente nell'atto stipulato il 21/04/2005, data precedente al termine del 30/04/2005 stabilita per l'approvazione del bilancio riferito al 2004; quindi, secondo i termini previsti anche dall'art.10 comma 1 del DM 09/06/2004 chiarito sempre dalla circolare n. 53 del 20/12/2004.

La Commissione alla fine osserva che una tardiva presentazione di una dichiarazione, in questo caso quella CNM, è una pura e semplice violazione formale che non ha impedito i controlli delle dichiarazioni delle società incorporata e incorporante.

Lo stesso Ufficio, in una memoria illustrativa, parla di violazioni formali e la presentazione anche tardiva del mod. 2005, ha in sostanza, eliminato tutte le conseguenze della violazione formale perché trasmessa prima dell'inizio della verifica delle stesse dichiarazioni.

Appare chiaro da tutta la documentazione allegata al ricorso che le due società Ifim e Fitre hanno in tutti i documenti, in modo chiaro e inoppugnabile, espresso la volontà di optare per il regime di neutralità, ex art. 123 TUIR, e l'emissione dell'accertamento con la ripresa tassazione appare iniquo e il comportamento di perfetta buona fede della parte, a parere della Commissione esime anche dal pagamento della sanzione amministrativa: un errore puramente formale che non ha inciso sul versamento del tributo, deve essere tutelato dal principio di diritto comunitario in tema di tutela della buona fede del contribuente.

A tale riguardo deve riferirsi a tutti i precedenti della Corte di Giustizia delle Comunità Europee;

Apertamente esemplificate nel ricorso e nella memoria della parte.

Tenuto conto della particolare materia del contendere, si ritiene equo la compensazione delle spese.

P.Q.M.

La Commissione accoglie il ricorso. Spese compensate.