

## **COMM. TRIB. PROVINCIALE MILANO - 113/25/2012**

### **Motivi del ricorso.**

Avviso di liquidazione imposta emesso dalla Agenzia Entrate Ufficio di Milano 3 con cui l'Ufficio a seguito di cessione di ramo aziendale con atto notaio Calafiori del 18.12.2008 riliquidava la imposta di registro in Eur 168.681,09 precisando che:

In data 12.12.2008 la società Beautimport costituiva una nuova società, la Beauty & Beauty srl con capitale Eur 100.000,00 A titolo di versamento di detto capitale la Beautimport conferiva alla newco un ramo di azienda costituito da un nucleo con destinazione produzione di cosmetici e affini.

In data 18.12.2008 la Beautimport cedeva il 100% della newco alla soc. SIRPEA spa per Eur 5.193.118,00 con atto registrato il 24.12.2008.

Dato il brevissimo lasso di tempo fra i due atti l'Ufficio configurava l'intera operazione come un tutto unico avente come scopo la cessione di un ramo di azienda e applicava l'imposta di registro nella misura del 3% alla cifra di cessione della newco Eur 5.193,118 00 per un'imposta complessiva di Eur 168.681,00

### **Motivi del ricorso.**

Il difensore della Beautimport si opponeva all'avviso, sostenendo che l'art. 20 del DPR 131/86 veniva interpretato dall'Ufficio in modo scorretto. Esso precisa che "l'imposta è applicata secondo l'intrinseca natura e gli effetti giuridici degli atti presentati alla registrazione, anche se non vi è corrispondenza fra il titolo e la forma apparente". L'Ufficio confondeva fra cessione di ramo d'azienda e vendita di società. Il difensore citava in extenso l'art. 176 del TUIR ove si precisa che il conferimento di aziende fra soggetti residenti non costituisce realizzo di plusvalenze o minusvalenze. Il valore deve essere quello fiscalmente riconosciuto dell'azienda conferita. Nell'atto de quo il notaio faceva espressa richiesta di applicazione della norma speciale di cui all'art. 176 TUIR. Pertanto il disposto dell'art. 20 DPR 131/86 risulta modificato dall'art. 176 nella formulazione del 2008 che consente la cessione di azienda e o ramo di azienda conferendoli ad una newco e successivamente cedendo la partecipazione; nel qual caso la plusvalenza non concorre alla formazione della base imponibile (art. 87 TUIR) Ciò è ampiamente confermato dalla giurisprudenza. Il concetto sollevato dall'Ufficio di abuso di diritto è nella fattispecie annullato dalla legislazione vigente che espressamente consente l'operazione come avvenuta. La CTP di Milano, sez. 21 (sentenza 19/11/2010 n. 388) precisa che "la Amm.ne Finanziaria non è legittimata a sindacare la libertà di iniziativa economica e negoziale accordata all'imprenditore. L'art. 20 del DPR 131 non legittima l'Amm.ne a ricondurre ad unità fattispecie negoziali distinte ed autonome che non mostrino elementi di collegamento contrattuale."

Quindi il difensore chiedeva annullamento dell'avviso impugnato e discussione in pubblica udienza.

Successivamente presentava (9.12.2011) Istanza di SOSPENSIONE precisando che il fumus boni juris è dimostrato da quanto in ricorso; il periculum in mora dal danno grave ed irreparabile che la ricorrente già in stato di difficoltà economiche come dimostrato dagli allegati bilanci 2010 e 11 non potrebbe affrontare.

L'istanza di sospensione veniva accolta da questa CTI<sup>1)</sup> nella udienza del 31.1.2012 durante la quale la CTP chiedeva alla ricorrente di produrre eventuali decisioni della CTP di Bologna sugli analoghi ricorsi presentati dalla società acquirente, e dalla conferitaria.

Deduzioni dell'Ufficio di Milano 3. (20.2.2012)

La D.P. Il di Milano si costituiva in giudizio riassumendo i termini della vicenda e invocando l'art. 20 del DPR 131/86 che a suo parere consentirebbe la riliquidazione dell'imposta. Citava varia giurisprudenza favorevole a tale interpretazione e sollevava la questione di abuso di diritto. Obiettava che il ricorso all'art. 176 del TUIR non sarebbe pertinente (almeno nella versione di 1986) e ribadiva di aver operato ai sensi del citato art. 20. Citava la sentenza della C. di Cassazione 10273/2007 secondo cui l'Ufficio deve accertare non solo quanto le parti hanno sottoscritto, ma ciò che le stesse hanno effettivamente realizzato" e inoltre "nell'imposizione di un negozio deve attribuirsi rilievo preminente alla sua causa reale e alla regolamentazione degli interessi effettivamente perseguiti dal contraenti". Nella fattispecie le parti hanno posto in essere una pluralità di negozi strutturalmente collegati al fine di produrre un unico effetto giuridico finale consistente nella cessione di un ramo d'azienda operato in modo di ottenere un vantaggio fiscale. Si consideri che l'imposizione fiscale scontrata sarebbe di Eur 507,00 mentre applicando l'aliquota del 3% si avrebbe una imposta di Eur 155.793,54 oltre interessi.

Chiedeva quindi rigetto del ricorso e condanna della ricorrente al pagamento delle spese di causa quantizzate in Eur 2.327,62.

Udienza del 17.4.2012.

Il difensore ribadisce che i due atti erano del tutto distinti e che la costituzione della newco derivava dal voler evitare di caricare il ramo aziendale di debiti e crediti pregressi.

Il rappresentante dell'Ufficio di Milano 3 si riporta alle deduzioni; e riconosce che sotto il profilo civilistico nessun illecito o reato è stato commesso; per altro che l'Ufficio ritiene elusiva l'operazione.

### **Motivi della decisione.**

La Commissione ritiene che il ricorso della soc. Beautimport debba essere accolto.

Osserva che la ricorrente nell'intento di costituire un nucleo autonomo per la produzione di cosmetici ed affini, non gravato da pregressi debiti/crediti/oneri/contributi costituiva una newco chiamata Beauty & Beauty cui conferiva il relativo ramo di azienda; come per altro perfettamente lecito in base alla legislazione vigente. In seguito con diverso atto notarile a rogito notaio Calafiori cedeva il 100% delle quote di detta newco alla ditta SIRPEA spa per la cifra di Eur. 5.193,00.

L'Agenzia Entrate assumeva trattarsi di un unico negozio volto a cedere il ramo di azienda con agevolazione fiscale; e chiedeva di assoggettare l'operazione all'aliquota del 3% di tassa di registro. Resisteva la ricorrente sostenendo la mancanza di connessione fra i due negozi, perfettamente leciti entrambi e autonomi ai sensi dell'art. 176 del TUIR 2008; il quale espressamente svincola le plusvalenze e o minusvalenze dalla formazione della base imponibile. Il disposto dell'art. 20 DPR 131/86 richiamato dall'Ufficio impositore risulta modificato dal successivo art. 176 del 2008. E la legge vigente permette l'operazione posta in essere; la suprema Corte non considera abusivo creare un nuovo soggetto fiscale per ottenere risparmi. L'art. 176 TUIR consente di operare in regime di neutralità fiscale, che l'atto di cessione espressamente invocava.

Si osserva che l'Ufficio, il cui rappresentante in udienza confermava la liceità dell'operazione sotto il profilo civilistico, si limitava a ritenere elusiva la procedura sostenendo l'intima interdipendenza fra i due atti. La ricorrente evidenziava viceversa la assenza di fondamento probatorio che sta alla base delle assunzioni dell'Ufficio, che affermava ma non provava l'intento elusivo lamentato; disconoscendo con ciò l'avvenuta regolare registrazione dell'atto di conferimento alla newco; e rispettivamente dell'atto di cessione della partecipazione. Si rammenta che l'onere della prova compete in questo

caso all'Ufficio; che invece si limitava ad affermazioni generiche e basava la propria attività sull'art. 20 del DPR 131 ormai superato dall'art. 176 TUIR. L'Ufficio riuniva fra loro gli effetti di più atti notarili relativi a singoli negozi giuridici. La ricorrente società pone viceversa in risalto la neutralità fiscale del conferimento ai sensi del citato art. 176. E' parere di questa Commissione che gli atti sopradescritti, realizzati da separati atti notarili debbano essere considerati indipendenti l'uno dall'altro; né possano essere caratterizzati da collegamento negoziale, in quanto intervenuti fra soggetti diversi. Le scelte economiche come ricordava io difensore citando precedente decisione di questa Commissione, sez. 21, debbono essere lasciate alla facoltà dell'imprenditore: E l'Ufficio non può sindacarne la volontà e col pretesto della contiguità temporale degli atti inferirne la connessione. Ma, osserva la Commissione, non è vietato al contribuente ricercare in modo legittimo un risparmio di imposta, con la scelta di atti che glielo consentono.

Si rammenta che l'art. 176 comma 3 del TUIR stabilisce che "non rileva i fini dell'ART. 37 Bis DPR 600 il conferimento d'azienda secondo i regimi di continuità dei valori fiscali riconosciuti o di imposizione sostitutiva di cui al presente articolo e la successiva cessione della partecipazione ricevuta per usufruire dell'esenzione di cui all'art. 87". Nella fattispecie non si è in presenza di elusione di imposta in quanto la ricorrente non ha aggirato norme fiscali, e le operazioni poste in essere con gli atti di cui sopra non presentano le caratteristiche di un comportamento abusivo. Perciò la riqualificazione che l'Ufficio effettuava deve essere fatta sugli atti singoli e non sull'intera serie di atti. Interpretare unitariamente una serie di atti in realtà distinti, assoggettati nel sistema dell'imposta di registro che è una "imposta di atto" non è legittimo. Ogni atto deve essere considerato autonomamente.

Quanto alle spese di giudizio, vista la complessità della materia, si ritiene equitativa la loro compensazione.

**P.Q.M.**

la Commissione accoglie il ricorso e compensa le spese di giudizio.