

**COMM. TRIB. PROVINCIALE VARESE - 118/04/2011**

**SVOLGIMENTO DEL PROCESSO**

Con ricorso depositato il 21.12.2010 l'Istituto Centrale delle Banche popolari Italiane spa (ICBP) si opponeva all'avviso di liquidazione con il quale l'Agenzia delle Entrate di Varese aveva riqualificato l'atto di conferimento di due rami d'azienda in "atto di cessione" di ramo d'azienda applicando la relativa imposta proporzionale di registro al posto della tassa fissa scontata per i conferimenti, richiedendola in via solidale ai soggetti coinvolti (ICBPI, Key Client Card & Solution spa e a Equens Italia spa): precisava la ricorrente che ciascuna delle società aveva presentato un proprio separato ricorso, peraltro identico nelle linee generali; eccepiva innanzitutto - pur trattando il punto per ultimo - la carenza di legittimazione passiva della società Equens Italia spa, dal momento che l'atto presupposto e tassato dall'ufficio riguardava solo la ricorrente e la Key Client; in secondo luogo la ICBPI contestava in diritto e in fatto la ricostruzione effettuata dall'Agenzia di Varese, che aveva ravvisato gli estremi di una elusione fiscale nella complessa riorganizzazione aziendale posta in essere dalle tre società che avevano operato conferimenti di rami d'azienda con una successione di atti fino a giungere alla acquisizione, da parte di ICBPI, di una quota di partecipazione del 10% (del 20% in prospettiva di tempo) della società Equens SE, olandese, per poter raggiungere una partnership europea per la migliore gestione delle cd "attività rilevanti" in un'ottica internazionale e in ossequio ad un accordo - quadro siglato con la società straniera, che produceva; rilevava la ricorrente che la complessa operazione era finalizzata a ben evidenti e rilevanti finalità economiche e finanziarie che, peraltro, non avrebbero potuto essere raggiunte - o, almeno, non con la stessa facilità e linearità - attraverso il negozio giuridico ipotizzato dall'Agenzia, che avendo ridotto lo scopo di tutta l'operazione alla cessione di azienda diretta da Key Client e ICBPI, non aveva di fatto compreso l'ampio respiro e il risvolto economico dell'operazione; rilevava che, anche volendo concedere che la ricostruzione operata dall'ufficio rispondesse a realtà, la stessa era sbagliata poiché la tassazione aveva considerato l'importo di entrambi i conferimenti, mentre quello eventualmente tassabile sarebbe stato solo quello di importo minore in quanto direttamente riferibile a Key Client; chiedeva l'annullamento dell'avviso di accertamento con condanna alle spese o, in subordine, la riliquidazione dell'imposta sulla base imponibile corretta, previa sospensione dell'atto - sospensione che veniva concessa in data 8.4.2011 anche in considerazione del fatto che i ricorsi delle altre società erano stati sospesi da altra sezione.

Si costituiva l'ufficio in data 11.2.2011 precisando che i vari atti posti in essere dalla ricorrente - costituiti da un conferimento di ramo d'azienda in una società e successiva cessione della partecipazione societaria così ottenuta - andavano condotti ad unitatem, secondo l'insegnamento della SC, e ricondotti all'effettiva cessione del ramo di azienda, in applicazione dell'art.20 DPR 131/86; sottolineava che le operazioni poste in essere dalla ricorrente e dalle altre società avevano un chiaro intento elusivo essendo volte solo ad ottenere un risparmio fiscale senza alcuna finalità economica rilevante o di riorganizzazione aziendale e che a tale conclusione doveva giungersi considerando l'intento di cedere il ramo di azienda; la concatenazione degli atti destinati indirettamente a ottenere tale scopo; la contestualità dei negozi giuridici posti in essere; l'assenza di valida motivazione economica. Chiedeva il rigetto del ricorso, con vittoria nelle spese.

**OSSERVA**

Il ricorso merita accoglimento.

Posto che l'Ufficio ha voluto ricondurre la fattispecie ad una ipotesi di abuso del diritto, vale la pena fare alcune precisazioni preliminari. Richiamando i principi che la SC va elaborando da alcuni anni, in pieno accordo, peraltro, con le indicazioni fornite dalla Corte di Giustizia Europea, va sottolineato che l'abuso di diritto "non è applicabile quando l'operazione rientra in una normale logica di mercato e vi sia compresenza, non marginale, di ragioni extra fiscali, che non si identificano necessariamente in una redditività immediata dell'operazione ma possono essere anche di natura meramente organizzativa, e consistere in un miglioramento strutturale e funzionale dell'impresa. Tale è la regola emergente dal sistema sul modello comunitario che prende in considerazione soltanto il contenuto oggettivo dell'operazione a differenza di altri ordinamenti."(Cass. civ., Sez. V, 21/01/2011, n. 1372; cfr anche Cass. 1465/2009). Va anche detto che l'abuso presuppone un esercizio anormale del diritto riconosciuto dalla norma e si manifesta attraverso la inusualità di operazioni formalmente regolari che, però, non risultano spiegabili se non con l'intento di ottenere risparmi di imposta o vantaggi fiscali: peraltro va rilevato che non ogni risparmio di imposta debba essere qualificato come "indebito" né che sia vietata dal sistema la scelta della via fiscalmente meno onerosa, almeno finché non vengano poste in essere manipolazioni o aggiramenti di obblighi o divieti voluti dalla norma, anche perché non si può negare la libertà di scelte imprenditoriali che producano risparmio fiscale, nell'ottica della libertà di iniziativa economica riconosciuta dalla stessa Costituzione. È comunque evidente che vada operata una analisi caso per caso per verificare l'osservanza degli specifici oneri probatori individuati dalla giurisprudenza e, in particolare: da una parte - e preliminarmente - se l'Amministrazione finanziaria abbia correttamente individuato e motivato gli aspetti che, attraverso opportune riqualificazioni degli atti contestati, pongano in evidenza le inusualità e/o anomalie che fanno ritenere quelle operazioni prive di reale scopo economico, se non quello del risparmio fiscale; dall'altro se il ricorrente abbia fornito adeguate ed esaustive dimostrazioni dell'esistenza di valide ragioni economiche, non marginali o solamente teoriche.

In questa ottica, affrontando il caso de quo, la Commissione osserva che la ricostruzione dei fatti effettuata dall'Agenzia appare fuorviante, nonostante l'apparente precisione con la quale sono stati elencati gli elementi che dovrebbero indurre a ritenere la sussistenza di un aggiramento delle norme al solo scopo di ottenere un (notevole) risparmio fiscale: manca, infatti, una visione di insieme dell'intera operazione e, soprattutto, manca l'analisi e la dimostrazione che lo scopo finale e i vantaggi perseguiti dalle aziende potessero essere raggiunti attraverso la ipotizzata "cessione di ramo d'azienda". Il richiamo alla giurisprudenza in ordine all'applicazione dell'art. 20 DPR 131/86 cit. non appare pertinente e non porta comunque alcun significativo contributo alla soluzione del quesito circa la raggiungibilità dello scopo dell'intera operazione. Al contrario, in ricorso è individuata e documentata (cfr. accordo - quadro in atti) l'esistenza di un progetto finanziario/economico/strutturale di ampio respiro, volto ad ottenere consistenti vantaggi nella gestione di particolari settori dell'attività bancaria delle cd "attività rilevanti" tale da apparire preponderante sulle scelte aziendali che, pure, possano aver portato a un risparmio fiscale. È del resto abbastanza evidente, dalla ricostruzione dei fatti, che la serie di operazioni poste in essere ha facilitato la formazione di specifici blocchi di attività, separate dalle molte altre gestite da gruppi bancari, che - sole - avrebbero dovuto costituire la "merce di scambio" con le quote azionarie della società estera. La Commissione ritiene pertanto di poter accogliere il ricorso: peraltro le perplessità ermeneutiche, sollevate in dottrina e l'obiettivo difficoltà della materia, anche nella prospettiva applicativa dei parametri antiabuso elaborati dalla giurisprudenza comunitaria integrano le "gravi ed eccezionali ragioni" per le quali l'art. 92 c.p.c., comma 2, consente di compensare integralmente tra le parti le spese del giudizio.

**PQM**

Accoglie il ricorso e compensa le spese.