

COMM. TRIB. PROVINCIALE MILANO - 14/17/2012

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La COOP ESTENSE Società Cooperativa in persona del legale rappresentante ricorre avverso Avviso di Liquidazione n°2007 2 V 000153000 relativo alle Imposte Complementare di Registro Ipotecaria e Catastale, emesso dalla Agenzia delle Entrate di Milano 6 per un totale di euro 684.287,30. Gli atti da cui trae origine l'Avviso impugnato sono:

1) Conferimento di ramo di azienda effettuato dalla ricorrente nei confronti della conferitaria DEGI/CARPI Srl (Notaio Rampolla 28/02/2007). La contropartita è stata una partecipazione di euro 19.000,00 (15,97% del nuovo capitale sociale di euro 119.000 00). L'atto fu tassato in misura fissa (euro 168,00).

2) Cessione della intera partecipazione ricevuta alla Società Tedesca DEGI DEUTSCHE il 28/02/2007 (Notaio Rampolla) tassato in misura fissa euro 168,00.

MOTIVI DELLA DECISIONE

L'Ufficio ha «riqualificato» l'operazione nel suo complesso ai sensi dell'art. 20 DPR 131/1986 in una cessione di ramo di azienda, ed ha liquidato le suddette imposte in proporzione al valore indicato nella perizia di conferimento di azienda.

Per la ricorrente l'atto impugnato è illegittimo per i seguenti motivi.

1) Inapplicabilità dell'art. 20 del DPR 131/1986.

Un atto non può essere riqualificato sulla base di elementi estranei al suo contenuto ed agli effetti giuridici che ne scaturiscono. Secondo la ricorrente l'Ufficio ha «mescolato» le parti in causa. Cioè la Società tedesca (la vera acquirente che è stata l'unica a sostenere il costo e pagato il prezzo) sarebbe la proprietaria dell'azienda (mentre invece ha acquistato una partecipazione). Invece la DEGI CARP Srl che è l'unica ad avere riavuto la proprietà dell'azienda, per l'Ufficio sarebbe l'acquirente dell'azienda (mentre non ha sborsato alcuna somma e quindi non ha realizzato alcun acquisto).

2) Inesistenza o inapplicabilità in materia di imposte indirette di altre norme e/o principi dell'ordinamento aventi contenuto antielusivo.

Non si possono utilizzare altre norme di carattere antielusivo presenti nel nostro ordinamento. Non è applicabile l'art. 37 bis del DPR 600/73 che è tassativamente limitato al settore delle Imposte Dirette e non si può estendere a quelle indirette. Non è corretto neanche il ricorso alla applicazione del principio generale antielusivo (divieto di abuso del diritto) in quanto il legislatore sarebbe schizofrenico nel prevederlo per le imposte dirette e non per quelle indirette. L'Ufficio ha ipotizzato una elusione di imposta di registro e ipocatastale operata attraverso il collegamento negoziale di più atti giuridici (conferimento in società e successiva cessione delle quote in favore dei preesistenti soci della conferitaria). Correttamente ha ravvisato un collegamento funzionale tra i vari negozi, solo formalmente distinti sul piano civilistico, ma in realtà costituiscono un tutt'uno. L'art. 20 del Testo Unico dell'imposta di registro, rubricato «Interpretazione degli atti» dispone che l'imposta è applicata secondo la natura intrinseca e gli effetti giuridici degli atti, anche se non corrisponde il titolo o la forma apparente. L'art. 20 sostiene di valutare l'effettiva sostanza giuridica che emerge dagli atti e non il nome che le parti utilizzano. L'art. 20 del DPR 131/ 1986 è in sintonia col principio istituzionale della capacità contributiva dell'art. 53. L'art. 20 ha una funzione antielusiva, rafforzata dal principio generale di divieto di abuso del diritto, di portata comunitaria (decisione Halifax della Corte di Giustizia, causa c/255/02). Anche la Cassazione in varie sentenze sostiene la esistenza nel nostro

ordinamento, di una clausola generale antiabuso, come principio immanente nel sistema. Cioè il contribuente non può trarre un indebito vantaggio fiscale dall'utilizzo distorto di norme giuridiche ed in assenza di ragioni economiche apprezzabili.

L'Ufficio correttamente ha riqualficato la operazione nel suo complesso di atti (costituzione di una new co, conferimento del ramo aziendale e cessione della partecipazione) compiuta in una rapidissima successione temporale (stesso giorno 28/02/2007 dallo stesso notaio). Si tratta di una unica fattispecie a formazione progressiva e con l'unico effetto giuridico finale di una cessione di ramo di azienda.

La ricorrente allega la sentenza della sezione 44 di questa Commissione, favorevole al ricorrente per lo stesso avviso di accertamento. Il Collegio purtroppo ritiene di non potersi uniformare al giudizio complessivo ed emette una sentenza in una maniera difforme. I fatti esaminati non vanno reputati autonomi ed indipendenti tra loro. Dalla contemporaneità degli atti giuridici posti in essere è molto semplice dedurre che essi non sono slegati, ma programmati e realizzati presso lo stesso notaio, allo scopo di porre in essere, non due atti disgiunti, ma una operazione complessa a formazione successiva. Si tratta di due atti distinti, stipulati nello stesso momento allo scopo però di realizzare la cessione del ramo di azienda, senza farla apparire tale e perseguire l'unico obiettivo di una tassazione fissa invece che proporzionale. La riqualficazione di questa operazione, operata dall'Ufficio è legittima.

Pregevole, accurata, coerente e molto dettagliata risulta la difesa dell'Ufficio, a sostegno della correttezza e legittimità dal suo operato. Spesso invece la parte ricorre ad affermazioni gravi e stravaganti come «la presunta schizofrenia del legislatore» se le norme si interpretano come ha fatto l'Ufficio. Va invece precisato che il ricorso alla interpretazione da dare all'art. 176 del TUIR è fuorviante. Ottima è la difesa dell'Ufficio su questo punto controverso. Cioè l'art. 176/TUIR regola la imposizione di una cessione indiretta dell'azienda, ma la stessa operazione non può sfuggire alla impostazione indiretta di registro. Infatti i presupposti impositivi sono diversi nelle due tassazioni. Uno riguarda la produzione del reddito, mentre l'altro (il Registro) riguarda il trasferimento della ricchezza. È così che si interpreta la volontà del legislatore che ha inteso innovare il TUIR, senza modificare l'art. 20 del DPR n°131/1986. Il Collegio rileva che è la ricorrente (come ha sostenuto nel ricorso), che cerca di «mescolare le parti e le cose» e non l'Ufficio. A parere del Collegio, i riferimenti indicati dall'Ufficio, nelle sue controdeduzioni, evidenziano il consolidato orientamento giurisprudenziale di merito e di legittimità, circa la possibilità di riqualficare alcune operazioni o insieme di atti e la sintonia dell'art. 20 del DPR 131/1986 con il principio generale costituzionale di capacità contributiva (ex art. 53). In conclusione per il Collegio la riqualficazione di più atti ai fini della imposta di registro è possibile quando la sostanza economica dell'operazione è difforme dalla forma giuridica apparente. Considerata, complessità e la peculiarità della materia trattata, si compensano le spese.

P.Q.M.

La Commissione respinge il ricorso. Spese compensate.