

COMM. TRIB. PROVINCIALE VARESE - 134/03/2011

Svolgimento del processo

La società New Arch S.r.l. in persona del legale rappresentante signor Ca. Mi., la società Impresa Edile Ca. Er. S.r.l. in persona del legale rappresentante Ca. Er. nonché il signor Ca. Mi. personalmente, rappresentati e difesi e domiciliati come in atti, hanno presentato tempestivo ricorso nei confronti dell'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Varese, Ufficio territoriale di Gallarate contro avviso di liquidazione dell'imposta irrogazione delle sanzioni n. Omissis, Omissis, Omissis relativo alla tassazione dell'atto 25 giugno 2007 rep n. 98998/38784 notaio Mario Lainati.

Contemporaneamente la società "Impresa Ca. S.r.l." in persona del legale rappresentante Ca. Ma., la società " Impresa Edile Ca. Er. S.r.l.", sopra indicata nonché Bo. Ra., rappresentati e difesi e domiciliati come in atti hanno presentato ricorso nei confronti dell'ufficio dell'Agenzia delle Entrate sopra indicato contro l'avviso di liquidazione dell'imposta e irrogazione delle sanzioni n.ro Omissis relativo alla rettifica della tassazione dell'atto 25 giugno 2007 n. 98999/38785 rep. Notaio Mario Lainati.

All'udienza di trattazione fissata per il 20 giugno 2011 i ricorsi; in conforme istanza dei ricorrenti sono stati riuniti.

La motivazione dei due avvisi di liquidazione impugnati è identica; identiche essendo le due operazioni poste in essere.

Con i primi due atti stipulati in data 25 giugno 2007 la società Impresa Edile Ca. Er. S.r.l. ha costituito due società a responsabilità limitata ad unico socio, la New Arch S.r.l. e la "Impresa Ca. S.r.l." sottoscrivendo l'intero capitale delle due società new co. e liberando mediante conferimento di due rami d'azienda già parte dell'azienda gestita dalla conferente, valorizzati giusta relazioni di stima allegati agli atti (ex art. 2465 c.c.). Tali atti hanno scontato l'imposta fissa di registro (Tariffa parte prima - art.4).

Successivamente con atti in data 12 luglio 2007 la società "Impresa Edile Ca. Er. S.r.l." titolare, quale socio unico, del 100% del capitale delle due società new. Co., cedeva l'intera quota della società New Arch S.r.l. al signor Ca. Mi. per il corrispettivo di € 330.000,00= e relativamente alla società "Impresa Ca. S.r.l." quota del 90% del capitale sociale a Ca. Ma. e la residua quota del 10% a Bo. Ra. Ma. Te. per il corrispettivo complessivo di € 285.000,00=.

Tali atti hanno scontato l'imposta fissa di registro (Tariffa - Parte prima artt. 11).

L'Ufficio, con gli avvisi di accertamento impugnati ha proceduto alla riqualificazione delle due operazioni ai sensi dell'art. 20 DPR 131/86 in quanto la "consecutio" dei due atti (costituzione di una new co. Con conferimento di ramo d'azienda e successiva cessione della partecipazione in rapidissima sequenza temporale) ritiene l'ufficio evidenzino in realtà un'unica fattispecie - ancorché a formazione progressiva - produttiva di un unico effetto giuridico finale da identificarsi nella cessione di ramo d'azienda, configurando quindi l'ipotesi del c.d. "abuso del diritto" l'ufficio procede quindi alla liquidazione delle maggiori imposte ai sensi degli artt. 43 e 51 del D.P.R. n. 131/1986.

I ricorrenti contestano l'operato dell'Ufficio osservando come, dalle pronunce giurisprudenziali che hanno affermato e delineato, l'esistenza di un principio antielusivo immanente al nostro sistema tributario, in base al quale verrebbe colpito l'indebito vantaggio fiscale ottenuto mediante l'uso distorto dei vigenti strumenti giuridici, si sia delineata e delimitata la fattispecie anche sul piano dell'onere probatorio.

Spetta all'Ufficio la prova del disegno elusivo (manipolazione e alterazione degli schemi negoziali) e che il risparmio d'imposta è l'elemento predominante e assorbente degli atti posti in essere; spetta al contribuente provare l'esistenza di ragioni economiche ulteriori e/o concorrenti al risparmio d'imposta.

Come conseguenza delle premesse di cui sopra i ricorrenti contestano

a) In tema di prova del disegno elusivo e di predominanza del risparmio d'imposta, che l'ufficio non abbia svolto alcuna indagine o approfondimento ulteriore, limitandosi al mero esame degli atti registrati per concludere che l'operazione "presenta profili tali da ritenere ragionevolmente che sia stata posta in essere .. al fine primario di conseguire un risparmio secco e immediato nella imposizione indiretta su una vera e propria imposizione indiretta su una vera e propria operazione di cessione d'azienda; senza spiegare quali siano questi profili; posto che l'operazione contestata realizza lo schema classico di scorporo di ramo d'azienda e successiva cessione di quote.

b) In tema di esistenza di ragioni economiche ulteriori e/o concorrenti al risparmi d'imposta i ricorrenti spiegano che lo scopo economico era quello di una riorganizzazione aziendale tramite una soluzione che garantisse continuità di valori fiscalmente riconosciuti, e di flessibilità per consentire l'eventuale ampliamento della compagine sociale. La realizzazione degli obiettivi economici, fiscali e giuridici sopra indicati è realizzata dalla schema negoziale adottato e non certo dalla cessione d'azienda. Da ultimo i ricorrenti contestano il richiamo fatto dall'Ufficio all'art. 20 del D.P.R. 131/86 non trattandosi di un frazionamento negoziale posto in essere dai medesimi soggetti, ma di due distinti negozi posti in essere da soggetti diversi.

I ricorrenti concludono chiedendo: in via preliminare l'annullamento degli avvisi notificati in proprio alle persone fisiche in quanto gli stessi sono contraenti in un negozio di compravendita di quote di società; in via principale l'annullamento degli avvisi impugnati in quanto basati su presupposti di diritto e di fatto completamente inesistenti o errati.

L'Ufficio costituendosi conferma la legittimità dell'operato dell'Ufficio stesso assumendo che in base al citato art. 20, secondo ormai consolidato orientamento giurisprudenziale, sia di merito che di legittimità, l'amministrazione finanziaria deve attuare il prelievo tributario sulla base del fine pratico conseguito nella sostanza dai contraenti; conseguentemente in materia di imposta di registro può esercitare il proprio sindacato anche sugli atti precedenti e successivi laddove questo consenta di rintracciare il fine pratico unitario derivante dal collegamento negoziale funzionale che viene a determinarsi quando i diversi distinti negozi, pur conservando l'autonomia propria di ciascun tipo negoziale, vengono tuttavia concepiti e valutati come preordinati alla realizzazione di un effetto giuridico unitario elusivo.

Inconferente a parere dell'Ufficio è il richiamo all'art. 176 del T.U. delle imposte dirette. Conclude per il rigetto del ricorso e la condanna alle spese.

Motivi della decisione

La Commissione, ritenuto che l'introduzione nel D.P.R. 131/86 dell'art. 53 bis, che fa rinvio alle attribuzioni e poteri di cui gli artt. 31 e ss del D.P.R. 600/73, implichi l'applicabilità del disposto dell'art. 37 bis del DPR 600/73, e quindi consenta all'Ufficio di applicare l'imposta determinata sul risultato economico che discende da uno schema operativo unitario realizzato da più atti tra loro correlati, purché le operazioni poste in essere rientrino tra quelle previste dal comma 3 dell'art. 37 bis citato, disconoscendo i vantaggi fiscali dipendenti dalla tassazione dei singoli atti, ritenuti presuntivamente

indebiti in quanto elusivi. Ciò come conseguenza della riconosciuta esistenza di un generale principio antielusivo la cui fonte va rinvenuta nell'art. 53 della Costituzione.

Considerato che l'operazione posta in essere (ed oggetto della riqualificazione fatta dall'Ufficio) è una cessione indiretta d'azienda ovvero una c.d. cessione d'azienda sotto forma di partecipazione che comporta vantaggi fiscali sia di imposizione diretta (espressamente consentiti ex art. 176 del T.U. delle imposte dirette) sia di imposizione indiretta, presuntivamente elusivi ai sensi del citato comma 3° dell'art. 37 bis. Ritenuto che spetta al contribuente provare le ragioni economiche che escludono l'abuso del diritto (ai sensi dell'art. 37 bis t° comma); o, in altri termini, grava sul contribuente l'onere di allegare le valide ragioni economiche alternative o concorrenti al risparmio d'imposta che giustifichino le operazioni in qual modo strutturate. La Commissione ritiene che le ragioni economiche di riorganizzazione aziendale esposte dai ricorrenti: contesto giuridico di responsabilità limitata, flessibilità per consentire l'eventuale ampliamento della compagine, non siano di per sé sufficienti ed idonee a giustificare l'esigenza di strutturare l'operazione nel modo utilizzato in quanto non evidenziano ragioni che non avrebbero potuto essere realizzate con la cessione diretta dei due rami di azienda a due società di capitale neo costituite, deve ritenersi quindi che ragione prevalente se non esclusiva sia stata quella del risparmio d'imposta.

La notifica dell'avviso alle persone fisiche è legittimata dalla responsabilità solidale quali parti del secondo atto.

PQM

La Commissione, respinge i ricorsi riuniti e compensa le spese.