

COMM. TRIB. PROVINCIALE MILANO - 119/42/2012

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con separati ricorsi riuniti per connessione, la società Tamerice Immobiliare, in persona del legale rappresentante pro tempore dr. Da. Ma., rappresentata e difesa dall'avv. Raffaello Lupi, dall'avv. Giancarlo Zoppini e dal dr. Lorenzo Barbone, e dall'avv. Laura Gualtieri, impugnava l'avviso di accertamento n° TMB030300220/10, emesso dall'Agenzia delle Entrate DRE Lombardia- Grandi Contribuenti- anno d'imposta 2005.

Con l'avviso de quo l'ufficio rettificava la perdita dichiarata pari ad € 754.362.136,00 in un reddito pari a € 26.54 7.338,00, con una maggiore imposta di € 8.760.622,00 e sanzioni di pari importo.

Preliminarmente la ricorrente espone puntualmente le operazioni di acquisizione e riorganizzazione posti in essere dell'azienda avente rilevanza nazionale. Ed eccepisce in diritto:

1) In via preliminare - impossibilità per il fisco di contestare l'elusione o l'abuso del diritto mettendo in discussione le modalità di perfezionamento di operazioni di indiscutibile rilevanza economica - sussistenza di incontrovertibili ragioni economiche alla base delle operazioni contestate.

2) Eccepisce che la pretesa fiscale è basata su di una mistificazione preliminare, vale a dire la prospettazione del sindacato in una logica antiabusiva e non antielusiva ex art. 37 bis.

3) Illegittimità dell'avviso di accertamento per infondatezza della pretesa impositiva - assenza di comportamenti elusivi(o abusivi del diritto) imputabili alla società ricorrente.

4) Illegittimità dell'avviso di accertamento in quanto individua modalità alternativa per la realizzazione della riorganizzazione meno lineari rispetto a quelle effettivamente seguite, tali dunque da non costituire un'ipotesi alternativa - vizio di motivazione degli artt. 37 bis e 43 DPR 600/73

5) Violazione da parte dell'Agenzia degli obblighi e delle garanzie previste dall'art. 37 bis DPR 600/73 - Nullità dell'avviso di accertamento per ulteriori gravi carenze di motivazione.

6) Nullità illegittimità dell'avviso di accertamento impugnato in quanto viziato da eccesso di potere nella forma sintomatica della contraddittorietà intrinseca ed estrinseca con precedenti atti dell'amministrazione finanziaria.

Per tutti i motivi ampiamente esposti conclude per l'annullamento dell'avviso impugnato, in ogni caso la non applicabilità delle sanzioni.

Con il ricorso 11401/11, la ricorrente impugnava la cartella di pagamento in n° 06820110353499704 relativa alle iscrizioni provvisorie relative all'accertamento in esame anno d'imposta 2005.

In particolare la ricorrente ritiene illegittima la cartella emessa in diretta violazione dell'art. 37 bis sesto comma DPR 600/73.

Questa Commissione con ordinanza del 08/09/2011, sospendeva gli effetti della cartella impugnata.

Risultano depositate memorie e consulenza tecnica da parte della ricorrente.

La DRE, ritualmente costituitosi, resiste al ricorso contestando puntualmente i motivi dedotti dalla ricorrente, ritenendo 1 `operazione poco apprezzabile dal punto di vista economico gestionale, ribadendo la legittimità dell'accertamento. All'odierna pubblica

udienza sono presenti le parti, i difensori della ricorrente si riportano al ricorso alle memorie ed alla perizia, insistono per l'accoglimento. La rappresentante della DRE si riporta ai motivi dell'accertamento, alla propria costituzione in giudizio e conclude per la conferma del proprio operato.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Il collegio esaminati gli atti osserva quanto segue.

Non ritiene fondate le censure dedotte sul difetto di motivazione.

L'avviso di accertamento risulta sufficientemente motivato, la ricorrente conosce esattamente i motivi della rettifica operata dall'ufficio.

La conferma è data dalle ampie censure dedotte dalla documentazione prodotta in atti, a sostegno delle proprie doglianze.

E di tutta evidenza che la ricorrente è stata messa in condizione di contestare l'operato dell'ufficio e propone le proprie difese, come ampiamente ha fatto. Esaminando le censure in relazione all'art. 37 bis DPR 600/73 e sull'abuso del diritto.

Sul piano concettuale e dogmatico il comportamento elusivo si individua, in via generale, in una forma di "abuso del diritto". assunto in violazione, non di una specifica norma percettiva, ma dei principi generali di correttezza e buona fede, che, nell'intero sistema delle obbligazioni civili (e non solo), la dottrina e la giurisprudenza più evoluta ricollega direttamente alla tutela di interessi costituzionali protetti, quali i diritti/doveri inderogabili di solidarietà sociale, quelli di eguaglianza, di libertà economica, di capacità contributiva e di imparzialità della P.A., di cui gli artt. 2, 3, 41, 53 e 97 Cost. (cfr. sulla vincolatività dei principi di correttezza e buona fede: cass. sez. 1^a 27/10/2006 n° 23273 e 5/11/99 n° 12310 - sull'abuso del diritto di socio: cass.- sez. 1^a 11/12/2000 n° 15592; sull'abuso del diritto di credito: Cass. Sez. 1^a 28/8/2004 n° 17205 e 14/11/97 n° 11271). In particolare, nella materia tributaria, "l'abuso del diritto" si individua nel perseguimento di un obiettivo contrastante con quello presidiato dal precetto tributario, che si realizza allorché l'operazione fiscalmente rilevante viene posta in essere, non in conformità alla "ratio" cui si ricollega il paradigma normativo della fattispecie, ma al solo scopo di conseguire un vantaggio o un risparmio fiscale, e trova ormai pieno fondamento applicativo nell'ordinamento comunitario, nella preminente giurisprudenza della Corte di Giustizia scaturita dall'applicazione dell'art. 11 della Direttiva 2317/1990 n° 90/334/CEE in materia di fusioni societarie, ed oggi consolidata (cfr. Corte di Giustizia 2112/2006 in causa Halifax - C - 255/2002) e, nell'ordinamento interno, nella giurisprudenza di legittimità formatasi in seguito alla entrata in vigore della clausola generale antielusiva di cui all'art. 37 bis DPR 600/73, introdotta dall'art. 7 del D. Lgs. 8/10/97 n° 358, da cui viene ricavato il principio, conforme a quello già elaborato dalla giurisprudenza comunitaria, secondo cui "non possono trarsi benefici da operazioni che, seppur realmente volute ed immuni da invalidità, risultino, da un insieme di elementi obiettivi, compiute essenzialmente allo scopo di ottenere un vantaggio fiscale" (cfr. cass. sez. trib. 29/9/2006 n° 21221).

A conclusione di un percorso evolutivo che trae spunto proprio dalla giurisprudenza comunitaria (v. cass. 20398/05 -- 22932/05 21221/06; il giudice di legittimità ha affermato dei principi che il collegio condivide e non vi è motivo di discostarsi.

"In materia tributaria, il divieto di abuso del diritto si traduce in un principio generale antielusivo, il quale preclude al contribuente il conseguimento di vantaggi fiscali ottenuti mediante l'uso distorto, pur se non contrastante con alcuna specifica disposizione, di strumenti giuridici idonei ad ottenere un agevolazione o un risparmio d'imposta, in difetto di

ragioni economicamente apprezzabili che giustificano l'operazione (Cass. S. U. 30055/2008 - cass. S. U. 15029/2009 - Cass. S. U 4737/2010).

In applicazione ai principi, sopra enunciati eretti ormai a sistema applicabile alla concreta fattispecie in esame, il ricorso deve ritenersi infondato. Rilevato, invero che le operazioni poste in essere "difettano di valide ragioni economiche apprezzabili".

In sintesi di espongono le modalità operative mediante le quali sono state realizzate le operazioni:

In data 06/05/2008 Tamerice s. r.l., acquista da Eurofind SA il 99.09% della partecipazione in La Rinascente s.p.a. che, a sua volta, detiene l'intera partecipazione in Rinascente/Upim s.p.a.

In data 30/06/2005 Tamerice s.r.l. acquista dalla sua controllata La Rinascente s.p.a., che nel frattempo ha mutato denominazione sociale in Roma Colonna Immobiliare 2005 s.p.a. l'intera partecipazione in Rinascente/Upim s.p.a.

In data 21/09/2005 Tamerice s.r.l. incorpora Rinascente/Upim s.p.a. mutando denominazione in Rinascente/Upim s.r.l.

In data 05/10/2005, Rinascente/Upim s.r.l., a seguito di scissione parziale, trasferisce a Tamerice Immobiliare s.r.l. il proprio patrimonio immobiliare e la partecipazione in Roma Colonna Immobiliare 2005 s.p.a. già la Rinascente s.p.a.

In data 30/11/2005, Tamerice Immobiliare s.r.l. cede ad una società terza denominata Prima Cinque s.r.l. la partecipazione in Roma Colonna Immobiliare 2005 s.p.a. realizzando una cospicua minusvalenza fiscale.

Le operazioni poste in essere non rivestono particolare pregio economico.

In particolare l'utilizzo strumentale della doppia acquisizione da parte di Tamerice srl trova conferma nella complessa operazione messa in atto.

Le complesse operazioni "abusive" non possono ritenersi "fisiologiche" al sistema impositivo, rilevato che le citate operazioni messe in atto hanno portato principalmente alla realizzazione di una minusvalenza deducibile pari ad € 780 milioni, avendo "così " trovato un acquirente "subito" entro i dodici mesi fuori Pex (art. 87) minusvalenza che ha concorso alla formazione di perdite illimitatamente riportatili per E 754.362.136,00. La citata perdita veniva utilizzata negli esercizi successivi da Tamerice Immobiliare.

E' da rilevare che le operazioni successive all'acquisto di "la Rinascente SpA", sono state realizzate tutte nell'ambito del gruppo.

Alla luce di quanto sopra non risulta che la tanto dedotta e invocata scelta imprenditoriale dismissioni immobili - risanamento delle aziende distributive abbiano portato al conseguimento di obiettivi strategici, se non quello di un risparmio di imposta.

In materia di "abuso" del diritto il giudice di legittimità si è espresso più volte in via consolidata.

Con la sent. 21221/06 del 29/09/2006 ha statuito che "l'abuso del diritto deve risultare da un insieme di elementi obiettivi" l'operazione deve essere valutata secondo la sua essenza, sulla quale non possono influire ragioni economiche meramente marginali o teoriche.

La nozione di abuso del diritto prescinde, pertanto, da qualsiasi riferimento alla natura fittizia o fraudolenta di un'operazione, nel senso di una prefigurazione di comportamenti diretti a trarre in errore o a rendere difficile all'ufficio di cogliere la vera natura dell'operazione.

Come ribadito la sentenza Halifax già citata, il proprium del comportamento abusivo consiste proprio nel fatto che, a differenza dalle ipotesi di frode, il soggetto ha posto in essere operazioni reali, assolutamente conformi ai modelli legali, senza immutazioni del vero o rappresentazioni incomplete della realtà. Tale concetto, che prescinde totalmente dal concetto di frode, in quanto il suo presupposto è proprio la validità degli atti compiuti.

E' da rilevare infine che nel prospetto prodotto dalla ricorrente, nella pagina dedicata a "Svantaggi economici dello schema dell'ufficio ", riporta in sostanza che seguendo le direttive dell'ufficio il contribuente avrebbe dovuto - complicarsi la vita - con altre operazioni più lente, ritardare la vendita dell'immobile, rimanere bloccato con gli azionisti di minoranza. Tali elementi "svantaggi economici" come esposti dalla ricorrente risultano "solo inesistenti".

E' opinione del Collegio che le complesse operazioni sono state poste in essere con lo scopo principale di ottenere un vantaggio fiscale in presenza di ragioni economiche meramente marginali o teoriche.

Risultano legittime le sanzioni e vanno confermate (Cass. 25537/11). Ne consegue la conferma integrale dell'accertamento.

Risultando legittimo l'accertamento, conferma la cartella impugnata n. 06820110353499704.

Visto l'art. 15 DLgs 546/92 condanna la ricorrente al pagamento delle spese di giudizio, che liquida d'ufficio in mancanza di nota spese in € 18.500,00, di cui € 15.000,00 per onorario

P. Q. M.

La Commissione respinge i ricorsi riuniti.

Condanna la ricorrente al pagamento delle spese di giudizio che liquida d'ufficio in mancanza di nota spese in €18.500,00, di cui € 15.000,00 per onorario