

COMM. TRIB. PROVINCIALE MILANO - 102/31/2012

FATTO

Con i ricorsi in epigrafe, riuniti per evidenti motivi di connessione oggettiva, la AUDIONOVA ITALIA S.r.l. impugnava l'avviso di liquidazione con il quale l'Agenzia delle entrate, direzione provinciale II di Milano, liquidava l'imposta di REGISTRO per 28.448,16 comprensivi di interessi e diritti di notifica.

Identico avviso di liquidazione era notificato anche alla signora Ma. DR., titolare CENTRO SORDITÀ DR. e alla HEARING COMFORT EUROPE B.V, ora AUDIONOVA INTERNATIONAL BV, che proponevano autonomi ricorsi assegnati ad altre sezioni di questa Commissione. L'Ufficio ne chiedeva la riunione e la Commissione, alla pubblica udienza del 3 febbraio 2012, invitava la parte ricorrente a richiedere al primo presidente della Commissione la riunione dei tre giudizi, rinviando contestualmente la trattazione del merito all'udienza del 2 marzo 2012.

Rilevato che il 15 novembre 2007 la AUDIONOVA ITALIA S.r.l. aveva deliberato l'aumento del capitale da sottoscrivere e liberarsi integralmente mediante conferimento in natura di ramo d'azienda da parte della ditta individuale CENTRO SORDITÀ DR. di Dr. Ma.; che al ramo di azienda conferito era attribuito un valore di € 100.000,00 ed assegnata alla ditta conferente, quale corrispettivo, una partecipazione del valore nominale di € 19.310,00, con un sovrapprezzo di € 80.690 00.

- che in pari data il CENTRO SORDITÀ DR. trasferiva la partecipazione appena acquisita alla HEARING COMFORT EUROPE BY - che possedeva il 100% delle quote di partecipazione della "Audionova Italia s.r.l. a fronte di un corrispettivo di € 920.867,10;

L'Ufficio, in attuazione del disposto dell'art. 20 del d.P.R. n. 131/86, ritenendo che l'imposta di registro dovesse essere applicata attribuendo preminenza al dato giuridico reale conseguente alla natura intrinseca degli atti e ai loro effetti giuridici, piuttosto che al dato formale enunciato negli atti presentati alla registrazione e pertanto notificava ai tre soggetti sopra enucleati altrettanti avvisi di liquidazione con i quali, qualificata l'operazione descritta quale cessione di azienda, liquidava l'imposta proporzionale di registro sulla base imponibile di € 920.867,10 nella misura del 3% pari ad € 28.448.16 oltre interessi, richiedendola a tutte le parti contraenti in virtù del principio di solidarietà ex art. 57 d.P.R. 131/86.

AUDIONOVA ITALIA S.r.l., a sostegno del suo ricorso, eccepiva i seguenti motivi:

- carenza di legittimazione in capo alla stessa dato che l'Ufficio le contesta comportamenti che rientrano nella sfera giuridica patrimoniale di soggetti terzi. L'Ufficio ipotizza che la cessione della partecipazione sia cessione di un ramo d'azienda ma parti in causa in questa operazione erano il CENTRO SORDITÀ DR. e la HEARING COMFORT EUROPE BY mentre la ricorrente ne è rimasta estranea;

- nullità dell'atto per motivazione contraddittoria ed incerta;

- carenza di prova da parte dell'Ufficio che fonda la sua ricostruzione su presunzioni;

- errata interpretazione dell'art. 20 d.P.R. 131/86. Le scelte economiche devono essere lasciate alla libertà dell'imprenditore mentre nessuna norma obbliga il contribuente a regolare i rapporti fiscali nella forma più onerosa; il collegamento tra i negozi è presunto ma non dimostrato dall'Ufficio. Gli atti economici sfociati in atti notarili autonomi fra loro devono essere considerati indipendenti l'uno dall'altro e i medesimi non possono essere

caratterizzati da collegamento negoziale, in quanto gli stessi sono intervenuti fra soggetti terzi.

- mancata prova della simulazione dell'atto di compravendita della partecipazione: la pretesa impositiva muove dall'assunto che il contratto da assoggettare ad imposizione, sia un atto di cessione di azienda; l'Ufficio non prova la simulazione dell'atto di compravendita della partecipazione né l'esistenza di un accordo simulatorio intercorso fra i tre soggetti, elemento indefettibile della simulazione e il cui onere di prova incombe, ex art. 2697, su chi la afferma

- richiamo improprio all'ipotesi di abuso del diritto che non vi è stato e non è configurabile nel caso di specie;

- erronea qualificazione dell'imposta come complementare mentre si tratta di imposta suppletiva, dovuta ad un comportamento omissivo dell'Ufficio che già aveva avuto modo di verificare la contestualità delle due operazioni, - dato posto a base della pretesa impositiva.

La ricorrente concludeva chiedendo l'annullamento dell'atto impugnato con vittoria delle spese di lite ed il rimborso di quanto eventualmente versato nelle more del giudizio

La HEARING COMFORT EUROPE B.V, ora AUDIONOVA INTERNATIONAL BV riprendeva analoghe eccezioni, ad eccezione di quella relativa alla; carenza di legittimazione passiva, ponendo l'accento sulla violazione delle garanzie procedurali di cui all'art. 37 bis d.P.R. 600/73: non vi è stata alcuna richiesta di chiarimenti, necessaria ai sensi della norma richiamata che fissa garanzie procedurali da applicarsi in tutti i casi di abuso del diritto, anche nelle ipotesi non codificate ma che rientrano latu sensu nella categoria dell'elusività.

La signora Ma. DR., eccepiva:

- l'utilizzo dell'abuso di diritto come chiave interpretativa in operazioni soggette ad imposta di registro indipendentemente dalla presenza di ragioni che abbiano giustificato l'operazione

- l'art. 176 del d.P.R. 917/86 al comma 3 ha escluso proprio quelle operazioni dall'applicazione dell'art. 37 bis in materia di imposte dirette perché per esse vige il principio di neutralità fiscale e non idoneo quindi a pregiudicare gli interessi dell'erario;

- qualora sia dimostrata la simulazione il vero debitore d'imposta è il reale acquirente e la DR. sarebbe totalmente estranea all'imposta con conseguente accoglimento del ricorso per carenza di legittimazione passiva in capo al CENTRO SORDITÀ a ricevere l'atto de quo

- violazione della potestà legislativa del parlamento e dello statuto dei diritti del contribuente - art. 2 - l'Amministrazione opera non sulla base di norme di legge - ma eventualmente solo sulla base di una circolare del 2010, priva di qualunque valenza come fonte del diritto

- inapplicabilità dell'abuso del diritto per la presenza di valide motivazioni e ragioni economiche alla base della scelta: la circolazione di un complesso aziendale può avvenire non solo per cessione diretta ma anche' con strumenti alternativi. La ricorrente ha realizzato un risparmio fiscale ma non per questo patologico. In ogni caso la ricorrente non avrebbe sopportato oneri maggiori poiché nei contratti stipulati gli oneri fiscali erano stati accollati alle controparti: alla società conferitaria e cessionaria L'ufficio non ha

valutato la sussistenza di valide ragioni economiche e ha emesso l'atto senza rispettare le procedure previste dall'art. 37 bis per cui l'atto è viziato da nullità assoluta

- l'avviso di liquidazione non è firmato. dal diretto dell'Ufficio ma da altro soggetto di cui si ignora se avesse la delega

L'Ufficio si costituiva contestando tutte le argomentazioni delle ricorrenti, richiamando in particolare la sentenza della Corte di cassazione n. 2713/02 secondo cui, ai sensi dell'art. 20 d.P.R. 131/86 l'imposta di registro deve essere applicata attribuendo preminenza al dato giuridico reale conseguente alla natura intrinseca degli atti e ai loro, effetti giuridici, piuttosto che al dato formale enunciato frazionatamente negli atti presentati alla registrazione. L'Ufficio ha il potere/dovere di procedere alla corretta qualificazione giuridica dell'atto o degli atti posti in essere dalle parti e di tassarli secondo lo scopo perseguito dai contraenti: individuando la loro esatta natura giuridica, anche mediante il collegamento tra singoli atti dal nomen giuridico diverso.

L'accertamento del reale effetto giuridico del complesso meccanismo posto in atto dal CENTRO SORDITÀ DR., da AUDIONOVA ITALIA S.r.l. e AUDIONOVA INTERNATIONAL B.V., ricavato dall'analisi della complessa operazione, comporta la diretta imputabilità in capo a quest'ultima società del ramo di azienda in oggetto, gestito mediante l'interposizione della ditta individuale. Disquisire sulla natura "antielusiva" o meno dell'art. 20 DPR 131/86 è superfluo in quanto l'attività di interpretazione di singoli atti portati alla registrazione ma finalizzati ad un unico intento giuridico è legittima indipendentemente dal carattere antielusivo o meno della norma di cui all'art. 20 d.P.R. 131/86. Afferma l'Ufficio che il comportamento' posto in essere dalla società ricorrente deve considerarsi come abuso del diritto: infatti, sebbene l'operazione non rientri tra quelle elencate nel comma 3 dell'articolo 37 - bis del d.P.R. 600/73, i ricorrenti hanno utilizzato negozi giuridici astrattamente leciti per il principale obiettivo di conseguire un'agevolazione fiscale che altrimenti non avrebbero ottenuto.

In merito alla carenza di legittimazione passiva di AUDIONOVA ITALIA l'Ufficio rilevava che emerge l'esistenza di una articolata operazione, posta in essere dalle parti contrattuali, al fine di interporre un soggetto quale schermo societario tra HEARING COMFORT EUROPE B V e CENTRO SORDITÀ DR.

Replicava con memorie AUDIONOVA ITALIA mettendo in evidenza la ripetitività degli assunti dell'Ufficio e richiamando recente pronuncia della Commissione tributaria di Rimini riportata per stralci nel corpo della memoria ed allegata per intero alla stessa che confortano le argomentazioni sviluppate dalla ricorrente nel ricorso introduttivo.

Alla pubblica udienza del 2 marzo 2012, le parti si riportavano alle rispettive posizioni.

DIRITTO

I ricorsi riuniti sono infondati.

L'Ufficio fonda la sua ripresa sull'art. 20 d.P.R. n. 131/86 secondo cui L'imposta è applicata secondo la intrinseca natura e gli effetti giuridici degli atti presentati alla registrazione, anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente.

In proposito la Corte di cassazione, con la sentenza n. 2713 del 25 febbraio 2002 richiamata dall'Amministrazione fiscale, afferma che La prevalenza della natura intrinseca degli atti registrati e dei loro effetti giuridici sul loro titolo e sulla loro forma apparente vincola l'interprete a privilegiare, nell'individuazione della struttura del rapporto giuridico tributario, la sostanza sulla forma, il dato giuridico reale conseguente alla natura intrinseca degli atti e ai loro effetti giuridici, rispetto ai dati formalmente enunciati anche

frazionatamente in uno o più atti, il risultato di un comportamento sostanzialmente unitario rispetto ai risultati parziali e strumentali di una molteplicità, di comportamenti formali.

I supremi giudici giunsero a tale conclusione tenendo conto dell'evoluzione normativa che ha caratterizzato la prestazione patrimoniale tributaria di registro dal regime della tassa, avente come oggetto l'atto, quale documento, da registrare e avente come contenuto una determinata quantità di denaro da riscuotere come corrispettivo del servizio di registrazione, a quello dell'imposta, che ha come oggetto una manifestazione di forza economica e come contenuto una somma commisurata alla capacità contributiva.

L'attuale stato della normativa discende dal combinato disposto degli artt. 1 e 20 d.P.R. n.131/86 che evidenzia come oggetto dell'imposta di registro, formalmente individuata dall'art. 1 negli atti soggetti a registrazione o volontariamente presentati per la registrazione, sono sostanzialmente gli effetti giuridici di tali atti.

Per la suprema Corte l'art. 20 citato è, oltre che una disposizione normativa interpretativa degli atti registrati, una disposizione normativa che identifica quell'elemento strutturale del rapporto giuridico tributario che è dato dall'oggetto e che viene fatto coincidere con gli effetti giuridici indicativi della capacità contributiva dei soggetti che li compiono.

Ne consegue che assumere come oggetto dell'imposta di registro, non gli atti registrati, ma i loro effetti giuridici, non lede l'autonomia privata, perché i soggetti restano liberi di perseguire e di conseguire un dato mutamento dei loro patrimoni giuridici scegliendo nella gamma dei poteri negoziali, messi a loro disposizione dall'ordinamento, quelli che ritengono più opportuno esercitare.

Se per i contribuenti, ai fini dell'imposta di registro, l'incorporazione in un solo documento di una sola dichiarazione negoziale ad effetto giuridico unico, o l'incorporazione in un solo documento di più dichiarazioni negoziali, che producono effetti giuridici distinti, o ancora l'incorporazione in documenti diversi di dichiarazioni negoziali che mirano a realizzare, attraverso effetti giuridici parziali, un unico effetto giuridico finale (traslativo, costitutivo o dichiarativo), costituiscono tecniche operative alternative, una sola e costante, è la qualificazione giuridica formulata dal legislatore: la sottoposizione ad imposta di registro dell'atto o degli atti stipulati in base alla natura dell'effetto giuridico (finale) dei comportamenti tenuti, semplici o complessi che siano.

Con riguardo all'ipotesi di frazionamento negoziale, la Cassazione afferma quindi che la pluralità degli atti che vengano compiuti per realizzare uno di quegli effetti che la legge sull'imposta di registro considera rilevante - nel caso di specie l'effetto traslativo della proprietà di un ramo d'azienda - non priva di rilevanza il risultato di quell'*unitas multiplex* che è data dall'insieme dei negozi collegati strutturalmente, per, identità dei soggetti e dell'oggetto, e funzionalmente per il contributo parziale e strumentale che ciascuno dei negozi, che si succedano nel tempo, dà alla formazione progressiva di un'unica fattispecie identificabile attraverso un determinato effetto giuridico finale.

Le considerazioni sin qui espresse dalla suprema Corte in merito al principio di cui all'art. 20 del d.P.R. n. 131/1986 ed ulteriormente ribadite nella sentenza n. 13218 del 2007 - secondo cui l'imposta va applicata in virtù dell'intrinseca natura e gli effetti giuridici degli atti presentati alla registrazione, anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente, (cd *substance over form* che, pur lasciando al contraente piena libertà contrattuale nello scegliere il contenitore negoziale più confacente alla regolamentazione del rapporto giuridico, ancora il prelievo non, al dato apparente ma agli effetti concreti sottesi all'atto) - trovano concorde questo Collegio.

La Commissione rileva che nel caso di specie, i due negozi portati alla registrazione si sono succeduti in un brevissimo arco temporale: il 15 novembre 2007 è il giorno sia della stipula dell'atto di conferimento sia della cessione delle quote.

In quel giorno

- AUDIONOVA ITALIA S.r.l. deliberava l'aumento del capitale da sottoscrivere e liberarsi integralmente mediante conferimento in natura di ramo d'azienda da parte della ditta individuale CENTRO SORDITÀ DR. di Dr. Ma.; al ramo di azienda conferito era attribuito un valore di € 100.000,00 e alla ditta conferente, quale corrispettivo; del conferimento, era assegnata una partecipazione di € 19.310,00, con un sovrapprezzo di € 80.690,00;

- il CENTRO SORDITÀ DR. trasferiva la partecipazione appena acquisita alla HEARING COMFORT EUROPE B.V. - che possedeva il 100% delle quote di partecipazione della AUDIONOVA ITALIA S.r.l. - a fronte di un corrispettivo di € 920.867,10

Tale contestualità è un indice niente affatto trascurabile della natura complessa dell'operazione e dell'esistenza di effetti giuridici diversi da quelli rilevati dalla forma dei singoli atti stipulati.

È evidente, infatti, che il primo atto, che ha avuto una vita giuridica limitata a qualche momento, non può che essere interpretato come strumentale al perseguimento di effetti ulteriori e diversi e che i due comportamenti posti in essere, realizzano effetti, parziali che, autonomi dal punto di vista civilistico, secondo la legge sull'imposta di registro sono meramente strumentali rispetto all'effetto giuridico finale prodotto dall'intera fattispecie complessa e costituito dal trasferimento del ramo d'azienda alla società.

I due negozi, perciò, devono essere con considerati, dal punto di vista della legge dell'imposta di registro, come un fenomeno unitario, sia per l'interpretazione che si deve dare dell'art. 20 d.P.R. n. 131/86, sia perché tale interpretazione come ricordato da Cassa n. 2713/02 - e l'unica conforme al principio costituzionale di capacità contributiva ex art. 53 Cost., in quanto tiene conto della potenza economica effettiva espressa dai soggetti con i loro atti formalmente separati, ma funzionalmente connessi, dal punto di vista tributario, in maniera inscindibile.

L'autonomia negoziale può esplicarsi anche in un negozio giuridico composto, dando vita ad atti collegati, sorretti da cause autonomamente individuabili anche se funzionalmente collegate dalla complessiva finalità dell'operazione, ed atti complessi, contrassegnati dall'esistenza di una causa unica, la quale si riflette sul nesso intercorrente fra le varie prestazioni, con intensità tale da precludere che ciascuna di esse possa essere rapportata ad una distinta causa tipica e faccia sì che tutte le prestazioni si presentino tra loro organicamente interdipendenti e tendenti al raggiungimento di un intento negoziale oggettivamente unico.

In funzione di questa distinzione l'art. 21 del d.P.R. 131/1986 fissa, al comma 1, per il caso di atto da registrare contenente più disposizioni, l'imponibilità separata delle disposizioni collegate (in senso stretto), mentre statuisce, al comma 2, l'unicità della tassazione, secondo il criterio della maggiore onerosità se le disposizioni contenute nell'atto derivano necessariamente, per la loro intrinseca natura, le une dalle altre.

La Cassazione, in caso di collegamento negoziale (in senso ampio), mentre esclude la rilevanza, sul piano ermeneutico, degli elementi desumibili "aliunde", non esclude la rilevanza del collegamento fra più patti negoziali, quando siano espressione di un disegno unitario tale da evidenziare l'effettiva portata dell'atto da tassare.

I criteri impositivi dettati per il negozio composto devono valere in ogni caso di collegamento negoziale, poiché sostituire ad unico strumento giuridico, con determinazioni pattizie multiple, più contenitori negoziali; non può e non deve incidere sulla fattispecie sostanziale tributaria, inducendo risultati irragionevolmente differenziati, in contrasto col principio (art. 53 Cost.) della capacità contributiva, soprattutto se il ricorso ad un procedimento negoziale vero e proprio in luogo dello strumento apprestato per conseguire in via diretta il risultato finale, risulti frutto di un regime negoziale potenzialmente distorsivo.

Pertanto in ipotesi di collegamento negoziale conferimento di azienda e susseguente cessione delle quote dei conferenti alla conferitaria -, l'intrinseca natura del procedimento e gli effetti giuridici, devono essere, accertati, considerata l'unitarietà della causa, tenendo conto di entrambi gli atti presentati alla registrazione (art. 20 d.P.R.), non diversamente da quanto sarebbe avvenuto in ipotesi di contestualità delle disposizioni negoziali (art. 21 cit., comma 2).

Tornando alla fattispecie concreta, dunque, non può negarsi un collegamento negoziale in senso tecnico, che giustifica la valutazione unitaria della fattispecie, dato che sussiste sia il requisito oggettivo costituito dal nesso teleologico tra i negozi, volti alla regolamentazione degli interessi reciproci delle parti nell'ambito di una finalità pratica consistente in un assetto economico globale ed unitario, sia il requisito soggettivo dato dal comune intento pratico di volere non solo l'effetto tipico dei singoli negozi in concreto posti in essere, ma anche il coordinamento tra di essi per la realizzazione di un fine ulteriore, che trascende gli effetti tipici e che assume una propria autonomia anche dal punto di vista causale.

Benché gli atti portati alla registrazione siano stati qualificati conferimento di ramo d'azienda e cessione di quote di partecipazione, la Commissione ritiene che i due negozi posti in essere dalle parti debbano essere ricondotti, ex art. 20 d.P.R. 131/86, in un'unica fattispecie identificabile attraverso l'effetto giuridico finale che i singoli atti hanno contribuito a produrre, e cioè in un contratto di cessione di ramo d'azienda in funzione del reale effetto giuridico finale voluto e raggiunto dalle controparti.

Pertanto, l'eccezione preliminare sollevata dalla ricorrente AUDINOVA ITALIA circa la sua pretesa carenza di legittimazione passiva è, per le considerazioni sin qui svolte, da ritenersi infondata.

Analogamente sono da rigettarsi le ulteriori eccezioni sollevate dalle ricorrenti in merito alla carenza di motivazione e di prova da parte dell'Amministrazione fiscale.

Gli elementi portati dall'ufficio sono tali da giustificare la ripresa operata poiché si fondano sulla corretta applicazione del principio di cui all'art. 20 citato e sulle risultanze degli atti notarili stipulati il 15 novembre 2007, mentre, è appena il caso di rilevarlo, nessun elemento documentale è stato fornito dalle ricorrenti a giustificare la scelta della complessa ed articolata operazione negoziale posta in essere e che si è concretizzata in un evidente risparmio d'imposta. I soli documenti allegati sono, infatti, l'atto impugnato e alcune pronunce giurisprudenziali a supporto delle difese di parte.

Per quanto riguarda il carattere antielusivo dell'art. 20 del d.P.R. 131/86 e la necessità che, in tale ottica, l'Ufficio fosse tenuto ad adottare le garanzie procedurali di cui all'art. 37 bis d.P.R. 600/73 che troverebbero applicazione in tutti i casi di abuso del diritto, la Commissione ritiene che l'attività di interpretazione dei singoli atti portati alla registrazione, per le argomentazioni ampiamente svolte, debba ritenersi legittima a prescindere dal carattere antielusivo o meno della norma.

L'Ufficio, ai sensi del richiamato art. 20 ha, infatti, il dovere/potere di procedere alla corretta qualificazione dell'atto portato alla registrazione dato che l'imposta è applicata secondo l'intrinseca natura e gli effetti giuridici degli atti presentati alla registrazione, anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente. L'Ufficio si è limitato a recuperare la differenza d'imposta tra quella versata all'atto della registrazione e quella effettivamente dovuta tenuto conto degli effetti giuridici che scaturivano dagli atti registrati: su tali basi nulla avrebbe aggiunto il contraddittorio con la parte.

Né l'art. 37 bis del d.P.R. 600773 trova applicazione nell'ambito dell'imposta di registro. ed in particolare nel caso di emanazione di un avviso di liquidazione, dato che l'Ufficio non ha posto in essere alcuna attività accertativa ma si è limitato a ricostruire il reale contenuto degli atti posti in essere e portati alla registrazione ai sensi dell'art. 20 d.P.R. 131/86.

In ogni caso vale la pena di ricordare che la Cassazione ha ripetutamente affermato il principio secondo cui il divieto di abuso del diritto si traduce in un principio generale antielusivo che 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 giustifichino l'operazione, diverse dalla mera aspettativa, di quei benefici. Esso comporta il disconoscimento degli effetti abusivi di negozi posti in essere allo scopo di eludere l'applicazione di norme fiscali e la conseguente inopponibilità di essi all'Amministrazione finanziaria.

Seda prova del disegno elusivo e delle modalità di manipolazione e di alterazione degli schemi negoziali classici, considerati come irragionevoli in una normale logica di mercato e perseguiti solo per pervenire a quei risultato fiscale, incombe sull'Amministrazione finanziaria, grava' sul contribuente l'onere di allegare l'esistenza di ragioni economiche alternative o concorrenti che giustifichino operazioni strutturate in quel modo.

Mentre l'Ufficio ha ampiamente documentato le ragioni che hanno giustificato il suo operato, le ricorrenti nulla hanno concretamente dimostrato circa la sussistenza di ragioni economiche apprezzabili che giustificassero l'operazione, così come è stata congegnata, diverse alla mera aspettativa di quei benefici.

Anzi, il CENTRO SORDITÀ nel suo ricorso, a pag. 30, esplicitando le reali motivazioni della scelta operativa, afferma testualmente che la preferenza accordata dalle parti contraenti alla circolazione "indiretta" dell'azienda trova giustificazione in concreto nell'esigenza di evitare l'alea di un giudizio sul valore dell'avviamento dall'esito incerto. Oltre alla evidente, ma non esclusiva, motivazione della minore onerosità del conferimento d'azienda rispetto alla cessione in relazione alle imposte d'atto, sotto il profilo della "rischiosità fiscale" dell'operazione, va infatti evidenziato come nella cessione d'azienda l'ufficio accertatore possa sindacare la congruità del valore dichiarato in atto dei beni che compongono l'azienda (in particolare, l'avviamento) ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro, mentre tale potere viene meno nel conferimento, in quanto appunto soggetto a imposta in misura fissa.

Per quanto riguarda l'eccezione vertente, sulla natura dell'imposta - se suppletiva o complementare - la Commissione, rilevato che, nel caso di specie, non si evidenziano errori od omissioni dell'Ufficio, rigetta l'eccezione. L'Amministrazione finanziaria ha ricostruito, senza in alcun modo accertare un maggior valore del compendio aziendale ceduto, il reale effetto giuridico degli atti posti in essere, in forza del potere ad esso riconosciuto dal più volte richiamato art. 20.

Infine l'Amministrazione, in replica all'eccezione del CENTRO SORDITÀ DR., ha documentato che l'atto impositivo è stato sottoscritto da impiegato della carriera direttiva a ciò delegato dal direttore dell'ufficio, ed ha allegato la delega alle sue controdeduzioni.

La Commissione, pertanto, respinge i ricorsi riuniti. Condannale ricorrenti alla rifusione delle spese di lite liquidate in favore dell'Agenzia delle entrate, Direzione provinciale II di Milano, in complessivi € 1.831,50

P.Q.M.

la Commissione respinge i ricorsi riuniti. Condanna le ricorrenti alla rifusione delle spese di lite liquidate in favore dell'Agenzia delle entrate, Direzione provinciale II di Milano, in complessivi € 1.831,50