

COMM. TRIB. REGIONALE MILANO - 96/33/2011

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

L'Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale I di Milano, ha impugnato con distinti atti di appello le sentenze emesse dalla Commissione Tributaria Provinciale di Milano - sezione 31 a - che aveva accolto il ricorso presentato dalla Società Radio Dimensione Suono SPA, contro il silenzio rifiuto all'istanza avente ad oggetto l'imposta di registro su i seguenti contratti:

- Contratto n. 9366 - serie 1T atti privati - registrato in data 22/05/2007; Scrittura privata di "permuta ramo di azienda" tra Radio Dimensione Suono Spa e società Disco Radio Srl

Contratto n. 13922 - serie 1T atti privati - registrato in data 02/07/2007 Scrittura privata di "cessione ramo di azienda" tra Radio Dimensione Suono Spa e Società Gruppo RPM SRL

Contratto n. 804 - serie 1T atti privati - registrato in data 09/01/2008; - Scrittura privata di "permuta ramo di azienda" tra società Monradio Srl e Radio Dimensione Suono Spa

Sentenze appellate:

n. 86/31/2010 del 29/01/2010 - 26/04/2010

n. 87/31/2010 del 29/01/2010-26/04/2010

n. 88/31/2010 del 29/01/2010 - 26/04/2010

A giudizio dei primi giudici "da quanto emerso il caso non rappresenta oggetto di cessione di complesso di beni che possono configurarsi in cessione di azienda mancando di quegli elementi ritenuti necessari affinché possa considerarsi struttura autonomamente funzionante. Trattasi infatti di mera cessione di beni da considerare nel campo di applicazione IVA ed imposta di registro in misura fissa e non proporzionale."

Sostiene l'Ufficio negli atti di appello:

- Nullità della sentenza per omessa e/o insufficiente motivazione su elementi decisi della controversia

- Erronea valutazione dei documenti di causa.

In merito alla cessione di azienda si è pronunciata recentemente la Corte di Cassazione. Che ha precisato: non può escludersi la cessione di azienda solo perché, per mancanza di alcuni elementi, essa non è in condizione di funzionare, o perché non è stata prevista la cessione di contratti aziendali o il trasferimento di rapporti giuridici attivi e passivi. Questi elementi attengono alla continuità dell'azienda che è cosa diversa dalla sua cessione.

La cessione tra le società RDS e altre, entrambe titolari di concessioni amministrative, ha ad oggetto sia beni materiali che immateriali (frequenze radiofoniche e valore di avviamento.)

L'Avviamento esprime il maggior valore riconosciuto ad una azienda già funzionante rispetto a quello che potrebbe essere attribuito ad una azienda identica ma nuova,, dovuto alla maggiore redditività del complesso produttivo già avviato.

Chiedeva, in riforma delle sentenze impugnate di confermare la legittimità del diniego al rimborso. In ogni ipotesi col favore delle spese, diritti e onorari di causa.

La società Radio Dimensione Suono, depositava contro - deduzioni ed appello incidentale.

Ad avviso della società RDS la cessione dei beni non può che configurarsi quale cessione di un bene materiale (impianto) cui è connessa la concessione di un diritto di sfruttamento di un bene immateriale (la frequenza).

A sostegno della propria tesi si riportava alla sentenza della Corte di Giustizia CE - del 27 novembre 2003 - nella causa C-497/01.

Dalla lettura della sentenza si evince che l'azienda deve essere intesa non solo come insieme di beni materiali ed immateriali ma anche come insieme di relazioni giuridiche e di rapporti atti a consentire al cessionario lo svolgimento attuale e effettivo dell'attività di impresa.

L'INTERESSE della società RDS con il contratto di cessione non è stato mai quello di acquistare una organizzazione effettivamente produttiva ma soltanto quello di acquisire cespiti (impianti e frequenze) strumentalmente funzionali ad una estensione geografica delle proprie trasmissioni radiofoniche.

La stessa amministrazione finanziaria con risoluzione n. 250733 del 30/10/1985 ebbe ad affermare che per aversi cessione di azienda, non è sufficiente l'alienazione dei beni immobili ed immobili muniti di capacità produttiva, ma è necessario che vi sia anche il trasferimento dei rapporti instaurati con i fornitori, clienti e dipendenti, nonché dell'eventuale avviamento.

Le norme dell'imposta di registro dispongono che per le cessioni di azienda la tassazione "deve essere commisurata al valore complessivo dei beni che la compongono al netto delle passività risultanti dalle scritture contabili obbligatorie.

Concludeva chiedendo:

In relazione alle controdeduzioni e costituzione in giudizio di rigettare l'appello e per l'effetto, confermare la sentenza di primo grado; In relazione all'appello incidentale di condannare l'Agenzia delle Entrate al pagamento delle spese complessive di giudizio di primo grado.

Con vittoria di spese, competenze e onorari per entrambi i gradi di giudizio.

Alla pubblica udienza di trattazione del 6 giugno 2011, sono presenti: per il contribuente - Avv. Frattini Francesco; per l'Ufficio: Dott.ssa Toma Stefania.

Le parti insistono sulle proprie tesi.

La Commissione dispone la riunione dei tre appelli per connessione soggettiva e oggettiva, che ne permette la decisione in un'unica sentenza. La causa veniva discussa in Camera di Consiglio e decisa lo stesso giorno.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Gli appelli meritano accoglimento.

Punto nodale della vertenza è se l'atto di cessione di cui trattasi sia da considerare come puro e semplice trasferimento di macchinari e attrezzature come assume la società Radio Dimensione Suono Spa oppure come cessione d'azienda come afferma l'ufficio.

Nel primo caso deve ritenersi legittimo l'assoggettamento ad IVA, nell'altro (trasferimento d'azienda) in base all'art. 2 c. 3 lettera b) D.P.R. 633/72 l'atto risulta esente da detta imposta, essendo soggetto a scontare, per il principio dell'alternatività, l'imposta di registro sul valore venale del complesso di beni acquisito.

In base agli atti di trasferimento stipulati tra la società Radio Dimensione Suona Spa e le altre la vicenda attiene al trasferimento del complesso aziendali costituiti da beni materiali, immateriali, diritti e rapporti giuridici meglio specificati in ciascun atto.

"Non si tratta infatti di semplici macchinari o attrezzature, ma di un insieme di beni caratterizzati da maggiore complessità, abilitati per l'esercizio di un'attività di trasmissione,

con frequenze riconducibili alla società e non trasferibili se non con la cessione dell'azienda.. Con la conseguenza che la cessione sarebbe risultata a tutti gli effetti imponibile ai fini IVA., se fosse stato possibile autonomamente il trasferimento dei macchinari e delle attrezzature. Infatti le licenze ed le autorizzazioni detenute da una società non sono trasferibili autonomamente ad un'altra società.

Sul concetto di cessione d'azienda (artt. 2555 e 2556 cc) la giurisprudenza di legittimità si è più volte pronunciata nel corso del ventennio trascorso non discostandosi da un principio affermato nella massima che qui si trascrive. "Sussiste cessione di azienda, agli effetti dell'imposta di registro, anche se i contraenti escludono dalla cessione determinati beni aziendali, purché risulti che, nonostante tale esclusione e sebbene essa concerna elementi essenziali dell'azienda medesima, permanga nel complesso dei beni oggetto del trasferimento un residuo di organizzazione che ne dimostri la complessiva attitudine all'esercizio dell'impresa, non rilevando in contrario che, al momento della cessione, il complesso aziendale non si trovi in stato attuale di produttività ed essendo, invece, sufficiente che esso, anche se momentaneamente inutilizzato, mantenga una residua potenzialità produttiva (o ne presenti una nuova a seguito di prevedibili ristrutturazioni). (Cass. n. 8362 dd. 09.07.1992 e n. 3627 dd. 17.04.1996)".

In altri termini il trasferimento d'azienda postula il trasferimento di un complesso organizzato di beni idoneo di per sé a consentire l'inizio o la continuazione di una attività imprenditoriale (Cass. 17/7/1986 n. 4620) ed è pertanto configurabile anche quando detto complesso non esaurisca i beni costituenti l'azienda ceduta o ad esso non si accompagna l'esercizio attuale dell'attività imprenditoriale (Cass. 8.11.1983 n. 6608). dissimulata.

Riassuntiva dell'orientamento attuale della giurisprudenza di legittimità è la recentissima sentenza della Suprema Corte Sez. V Civile n. 9163/2010 riguardo alla quale merita riportare il punto 5.4.2 circa l'interpretazione degli atti ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro (art. 20 D.P.R. 131/86) che così testualmente recita:

"Secondo la costante giurisprudenza di questa Suprema Corte, pienamente condivisa dal collegio, in tema d'interpretazione degli atti ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro, il criterio fissato dall'articolo 20, D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 - per cui rilevano l'intrinseca natura e gli effetti giuridici degli stessi, al di là del titolo e della forma apparente - comporta che, nella qualificazione di un negozio, deve attribuirsi rilievo preminente alla sua causa reale ed alla regolamentazione degli interessi effettivamente perseguita dai contraenti; cosicché l'intenzione effettiva dei contraenti, di trasferire non un singolo bene o parte di esso, ma l'intera azienda o parte di essa come risultato finale della complessa negoziazione - caso in cui deve applicarsi l'imposta proporzionale di registro - deve essere accertata dal giudice tributario di merito, previa riunione di tutte le cause aventi ad oggetto i singoli contratti, attraverso l'esame congiunto delle singole pattuizioni, stipulate contestualmente o non contestualmente; ciò a prescindere dalla sussistenza o insussistenza di un intento elusivo".

La complessità e la peculiarità della questione trattata impone la ragionevole ed equa compensazione delle spese di giudizio.

P.Q.M.

La Commissione accoglie gli appelli riuniti. Spese Compensate