

**COMM. TRIB. PROVINCIALE MILANO - 41/46/2012**

**FATTO e DIRITTO**

Alla ricorrente veniva notificato l'avviso di rettifica e liquidazione in oggetto emesso a seguito di verifica effettuata dalla Guardia di Finanza.

L'Ufficio emetteva il predetto atto a seguito della omessa registrazione di contratto di conferimento di ramo di azienda realizzato mediante la stipulazione di un atto di conferimento di azienda nella Borgo Uno S.r.l. registrato il 19/12/2007, presso l'agenzia delle Entrate di Torino e la cessione di quote dalla Cina S.r.l. alla Warburg Henderson registrato il 23/05/2008.

Il collegamento tra i due atti configura un atto di cessione di azienda, ex art. 20 del D.P.R. 131/1986, il cui valore è di € 5.217.575,58.

Avverso il predetto accertamento ricorre il contribuente rilevando l'illegittimità dell'avviso di liquidazione per carenza di motivazione e per mancato rispetto del principio dell'onere della prova; nel merito, l'illegittimità dell'avviso di liquidazione per assenza dei presupposti legittimanti l'applicazione dell'art. 20 del D.P.R. 131/1986. Chiede quindi, previa sospensione, l'annullamento dell'atto impugnato con vittoria di spese di giudizio.

Si costituiva l'Ufficio rilevando la legittimità dell'atto in oggetto e la corretta applicazione dell'art. 20 citato, sussistendo una volontà elusiva, basata sulla stipula di contratti formalmente corretti, ma realizzati al solo scopo di pervenire ad un risparmio fiscale.

Chiede quindi il rigetto del ricorso con vittoria di spese di giudizio.

Ciò premesso, si osserva che le eccezioni preliminari risultano infondate.

Ed infatti, nel caso di specie non vi è stata verifica ma una semplice riliquidazione di una maggiore imposta, determinata in base ad un mero parametro aritmetico. L'Ufficio ha provveduto a liquidare una imposta complementare in quanto pretesa dopo la registrazione degli atti. Non si tratta di imposta principale, autoliquidata in misura fissa ed in via telematica dal soggetto rogante l'atto, né suppletiva, poiché non diretta a correggere errori o omissioni commessi dall'Ufficio, ma residuale, di liquidazione di atti negoziali riconducibili a una causa generica unitaria in armonia della effettiva causa e della reale capacità contributiva.

Passando all'esame del merito, occorre verificare se è ravvisabile, nel caso concreto, un lecito risparmio fiscale, ovvero una attività elusiva attraverso procedure apparentemente corrette, formalmente rispettose del diritto, realizzate mediante atti e negozi succedutisi in un breve periodo di tempo, caratterizzate, però, dallo scopo di pervenire a risparmi illeciti di imposte, quindi elusiva dell'obbligazione tributaria, in assenza di valide ragioni economiche, in conflitto con la ratio delle norme utilizzate, come sostiene l'Ufficio.

In sostanza, occorre verificare se si versa in una ipotesi di abuso del diritto.

Ciò premesso, si osserva che compete all'Ufficio l'individuazione dell'impiego formalmente corretto, ma in sostanza elusivo, che non può essere fornito attraverso generiche affermazioni, ma che deve essere oggetto di specifica documentazione, con precisazione degli aspetti peculiari che inducono a ravvisare nella fattispecie l'uso strumentale e distorto delle norme utilizzate. Il sindacato dell'Ufficio sulle scelte e sulla attività delle aziende non può spingersi sino ad imporre alle stesse, con direttive, proprie linee guida o indirizzi che andrebbero a violare l'autonomia e le pianificazioni imprenditoriali, imponendo la soluzione ritenuta più vantaggiosa per l'Erario, ma più onerosa per il contribuente, solo perché generatrice di una maggiore imposta.

Nella fattispecie l'Ufficio non ha adeguatamente motivato in ordine alla sussistenza simultanea delle tre condizioni richieste dall'art. 37 bis, 1 comma, del d.p.r. n. 600/1973, norma cui, per il rinvio dell'art. 53 bis della legge 131/1986, deve essere ancorata la disciplina dell'abuso del diritto. Non contesta le necessità organizzative adottate, né indica il perché le forme giuridiche utilizzate siano state ritenute non adeguate alla operazione economica.

E' ben vero che la Corte di Cassazione (sentenza SS.UU. n. 30055/2008) ha affermato, l'esistenza di un principio generale antielusivo, contenuto nell'ordinamento, come clausola di salvaguardia idonea ad evitare pratiche scorrette dei contribuenti che sfruttino vuoti normativi o mancati coordinamenti normativi, unicamente per conseguire indebiti vantaggi fiscali, in contrasto con i criteri di capacità contributiva e progressività di cui all'art. 53 della Costituzione, però, tale principio presuppone pur sempre la mancanza di valide ragioni extrafiscali, come evidenziato nella nonna di cui all'art. 37 bis, ai fini del Registro.

Nel caso di specie, mentre appare carente la prova dell'elusione fornita dall'Ufficio, la società ricorrente ha assolto all'onere della prova su di essa gravante documentando in maniera puntuale ed esaustiva la sussistenza di logiche e valide ragioni che giustificano l'operazione di aumento di capitali come realizzata mediante il conferimento di un ramo di azienda, nel rispetto della normativa vigente e della successiva cessione di partecipazioni.

Tale modus operandi comporta certamente per il cessionario finale delle quote un'imposizione fiscale più limitata, ma ciò non implica di per sé l'illegittimità della condotta della ricorrente.

Per quanto sopra il ricorso deve essere accolto con conseguente annullamento dell'atto impugnato.

Tenuto conto delle oscillazioni giurisprudenziali sulla materia qui trattata, ricorrono giustificati motivi per compensare le spese di giudizio.

**P.Q.M.**

La Commissione accoglie il ricorso. Spese compensate.