

COMM. TRIB. PROVINCIALE MILANO - 43/43/2012

Svolgimento del processo

L'operazione oggetto del presente giudizio si è articolata come segue: la Iper Montebello SpA ha costruito un centro commerciale di cui ha trattenuto la gestione diretta, scorporando però la galleria commerciale mediante conferimento in una società ad hoc denominata Galleria Commerciale Il Destriero srl e quindi ha ceduto le quote di quest'ultima società alla Clivia srl.

L'effetto pratico di questa serie di negozi è stato dunque quello di cedere il centro commerciale a degli investitori, mediante la cessione delle quote della società il Destriero, conservando per la gestione alla Iper Montebello.

L'Ufficio, ritenendo che l'operazione in oggetto integrasse gli estremi di una cessione d'azienda ex art. 20 DPR 131/86, anche considerando il breve tempo intercorso tra il conferimento della galleria commerciale nella società ad hoc e la cessione delle quote di quest'ultima alla Clivia srl, ritiene invece che l'operazione sia assoggettabile all'imposta proporzionale di registro.

Di conseguenza l'Agenzia delle Entrate, Dip. I di Milano, ha notificato a tutti e tre i soggetti sopra indicati, Iper Montebello, Galleria Commerciale Il Destriero e Clivia l'avviso di liquidazione e irrogazione sanzioni n. 2011/93592 con il quale ha accertato e richiesto in solido il pagamento della predetta imposta proporzionale di registro pari ad € 7.657.673,91 a motivo della pretesa cessione d'azienda di cui sopra.

Tutti i predetti soggetti hanno separatamente impugnato tale avviso, lamentando che in questo caso (a) veniva ad essere applicata l'imposta di registro sull'effetto economico che la serie di atti ha prodotto, il che contrasterebbe con la natura dell'imposta di registro che è un'imposta d'atto; (b) che comunque, in questo caso, non si verificherebbe la fattispecie "cessione d'azienda" perché si tratterebbe di una cessione di quote e non di una vendita di beni, ove, fra l'altro, le parti sono diverse negli atti che compongono la serie; (c) che l'art. 20 DPR 131/86 non sarebbe una norma antielusiva ma interpretativa; (d) vi era assenza di abuso del diritto perché la serie di operazioni poste in essere era legittima e così il risparmio fiscale conseguito; (e) che l'avviso sarebbe illegittimo in quanto sarebbe stata omessa la procedura di audizione del contribuente di cui all'art. 37-bis del DPR 600/73; (f) l'imposta sarebbe stata qualificata come principale ma tale non potrebbe essere in quanto riferita ad un coacervo di atti; (g) che l'aliquota applicata del 7% sarebbe errata perché tra i beni presi in considerazione non c'erano solo immobili e dunque sui mobili quella da applicare era del 3%.

Si è costituito in giudizio l'Ufficio insistendo per la reiezione dei ricorsi.

Tutte le impugnazioni sono state riunite e l'atto sospeso su istanza dei ricorrenti.

Motivi della decisione

I ricorsi sono fondati.

Occorre innanzitutto osservare che la Galleria Commerciale il Destriero srl, essendo stata oggetto dell'operazione e non parte attiva, deve essere considerata come sfornita di legittimazione passiva a rispondere delle pretese dell'Ufficio.

Passando al merito, la Commissione osserva quanto segue.

L'art. 20 della legge di registro non consente di dare rilevanza ad un collegamento negoziale fra più atti, al fine di sottoporre a tassazione gli effetti giuridici finali in concreto conseguiti né tale disposizione ha valenza antielusiva.

Invero proprio l'estensione all'imposta di registro della clausola antielusiva di cui all'art. 37bis e delle relative garanzie procedurali smentisce la supposta funzione antielusiva dell'art. 20; diversamente, infatti, l'estensione non avrebbe avuto alcuna d'essere.

Invero l'interpretazione degli atti da sottoporre a registrazione necessariamente deve informarsi alle regole e criteri dettati dall'art. 1362 cod. civ. e in base a questi il ricorso a dati extra - testuali è consentito solo in via sussidiaria allorché dal contenuto dell'atto non si riesca ad individuare la "causa reale" del negozio e la comune intenzione delle parti. Sotto questo profilo, è indiscutibile che l'esame dell'atto di conferimento di cui trattasi non lascia al riguardo dubbi di sorta. E dunque di regola più atti presentati separatamente alla registrazione, assistiti da autonoma causa, andavano tassati separatamente in ragione degli effetti giuridici loro propri.

Il collegamento funzionale, che semmai è di tipo economico e non certamente giuridico, non emerge dunque dal contenuto dei singoli atti, quanto piuttosto dall'esame retrospettivo del comportamento complessivo delle parti, e quindi attraverso un percorso, extra - testuale, utilizzabile, come sopra detto, soltanto in via strettamente sussidiaria.

Nel caso in esame, possibilità di riqualificare come cessione di ramo d'azienda il conferimento seguito dal trasferimento della partecipazione societaria va esclusa anche perché i vari negozi non sono intercorsi fra le stesse parti, essendo i cessionari delle partecipazioni societarie diversi dalle società conferitarie, e per di più società di capitali.

Tale ultimo rilievo, ossia la parziale diversità dei soggetti coinvolti, porta anche ad escludere che l'effetto giuridico finale delle operazioni in questione possa considerarsi corrispondente a quello della cessione di un ramo d'azienda. Il conferimento, infatti, attua lo scambio di un ramo di azienda con la partecipazione societaria, mentre il secondo atto vede scambiata la partecipazione societaria verso un corrispettivo.

La complessità delle questioni trattate giustifica la compensazione delle spese.

PQM

La Commissione accoglie i ricorsi riuniti e annulla l'avviso di liquidazione e sanzioni impugnato. Spese compensate.