

COMM. TRIB. PROVINCIALE MILANO - 137/01/2012

Oggetto della domanda

Annullamento dell'avviso di liquidazione n. 20081029003000 notificato a cura dell'Agenzia delle entrate - Direzione Provinciale II di Milano in data 20 settembre 2011.

Svolgimento del processo e motivi della decisione

La società Sviluppo Marina Velca S.r.l., rappresentata e difesa come in atti, chiede l'annullamento dell'avviso di liquidazione con il quale l'Ufficio accertatore applica alla cessione di quote di società interamente partecipata l'imposta di registro in misura proporzionale, adducendo un collegamento negoziale e riqualificando l'operazione di conferimento del ramo di azienda dalla ricorrente alla società Physis e la successiva cessione della partecipazione alla società Patron come un'unica operazione di cessione d'azienda effettuata direttamente dalla ricorrente a favore della Patron.

La società ricorrente eccepisce preliminarmente l'inesistenza dell'atto per errata notifica, sostenendo l'illegittimità del ricorso al servizio postale, con esclusione dell'agente notificatore di cui all'art. 3 della legge 890/82; ma anche vizio di motivazione dell'atto impugnato, perché ritenuto insufficiente e contraddittorio.

Viene eccepita, in particolare, l'infondatezza dell'avviso di liquidazione per violazione e falsa applicazione dell'art. 20 TUR in forza del quale l'Ufficio ha riqualificato il conferimento di ramo di azienda e la successiva cessione delle quote, volendo dimostrare che le operazioni poste in essere non possono essere contestate quali operazioni elusive. Da cui conseguirebbe, secondo parte ricorrente, un ulteriore vizio, non essendo state adottate nella procedura di accertamento le garanzie di cui all'art. 37-bis del D.p.r. 600/73. Viene contestata, infine, la inconfigurabilità, nella fattispecie, dell'abuso di diritto.

In data 16 gennaio 2012 l'Agenzia delle entrate - Direzione Provinciale II di Milano deposita presso questa Commissione le proprie controdeduzioni per contestare in forma puntuale tutte le eccezioni sopra brevemente menzionate e per concludere chiedendo il rigetto del ricorso e il riconoscimento della legittimità del proprio operato.

In data 15 novembre 2011 è stato emesso il decreto 299/01/11 per sospendere, su richiesta di parte ricorrente, l'atto impugnato.

All'udienza di trattazione, tenutasi in forma pubblica su richiesta di parte ricorrente, i procuratori ribadiscono ed ulteriormente illustrano quanto esposto nei rispettivi atti. Questa Commissione ritiene che il ricorso sia meritevole di accoglimento, per le motivazioni che seguono.

Non condivisibile è l'eccezione preliminare in relazione alla inesistenza della notifica non essendosi avvalso l'Ufficio della intermediazione dell'agente notificatore ai sensi del 3° co. dell'art. 52 D.p.r. 131/86. Si richiama, per brevità, recente pronunciamento della Corte di Cassazione in forza del quale nella fattispecie sarebbe, al più, ravvisabile una carenza nella compilazione della relata di notifica che comporterebbe una mera irregolarità della notificazione e non già la sua inesistenza, tenuto conto che il procedimento di notifica vede quale protagonista essenziale l'Agente Postale, mentre all'Ufficiale Giudiziario viene assegnato il compito di dare la prova dell'avvenuta spedizione indicando l'Ufficio postale al quale è stato consegnato il plico. Anzi, richiamando il pronunciamento di Cassazione n. 835/2010, si può affermare che l'eventuale vizio non può essere fatto valere dal destinatario perché l'adempimento criticato non è stato previsto nel suo interesse. Per quanto attiene i vizi della motivazione, diversi sono gli aspetti da esaminare. Prioritariamente la corretta applicazione nella fattispecie dell'art. 20

TUR, in forza del quale il conferimento di azienda e la successiva cessione delle quote della beneficiaria sono stati riclassificati dall'Ufficio quale cessione di azienda. Questa Commissione ritiene che l'Ufficio non abbia dato una prova essenziale per giustificare la propria azione di riqualificazione, ovvero che la individuazione del soggetto acquirente sia stata fatta sin dalla fase della riorganizzazione societaria.

Va ricordato che dall'esame degli atti di parte ricorrente è possibile evincere che, a seguito di acquisizioni e di fusioni precedenti gli atti per cui è controversia, sono pervenute a parte ricorrente unità immobiliari di diversa natura, ovvero terreni edificatori di particolare pregio su cui realizzare immobili residenziali ed un campo da golf, ma anche strutture destinate a bar/ristorante, strutture ricettive e di servizi per la cui gestione parte ricorrente evidenzia la propria incompetenza. Sicché, sembrerebbe di capire dall'esame degli atti, che si è proceduto all'isolamento/scorporo di queste strutture non omogenee con il core business aziendale per poi portare sul mercato queste strutture e così individuare un acquirente. Se questa rappresentazione dei fatti è corretta, l'operato della ricorrente non merita, a parere di questa Commissione, le censure mosse dall'Ufficio, sia perché emergono valide ragioni economiche per l'adozione degli atti censurati, sia perché non ci sarebbe stata una diversa possibile configurazione degli atti solo per evitare quella riqualificazione che poi l'Ufficio ha posto in essere. Tant'è che la ricorrente si domanda come avrebbe dovuto comportarsi, ovvero secondo quale procedura avrebbe dovuto operare il notaio rogante per sottoporre all'imposta proporzionale di registro oggi reclamata gli atti stipulati, e quindi non incorrere nei rilievi oggetto della presente controversia.

Così riassunta la parte essenziale della controversia, non si condividono i rilievi di parte ricorrente in relazione alla portata dell'art. 20 menzionato, ovvero sul potere dell'Ufficio di rivisitare una serie di atti posti in essere al solo fine di conseguire risparmio d'imposta. Ma su un aspetto parte ricorrente ha certamente ragione: l'esame degli atti, in materia di imposta di registro, deve essere temporalmente collocata nel breve arco temporale nel quale gli eventi si sviluppano, non potendo l'Ufficio utilizzare, ai fini della riqualificazione, eventi verificatosi molto tempo dopo quelli sottoposti a tassazione. Fin dall'inizio, gli organi amministrativi della società avevano palesato le ragioni della ristrutturazione aziendale, ovvero la vendita delle unità economiche estranee alla mission aziendale, e per questo hanno creato le condizioni per poter avviare trattative di vendita: il conferimento di ramo di azienda in una società fino a quel momento non operativa.

Diverso sarebbe stato il quadro impositivo se l'Ufficio avesse dato prova che questo percorso andava ben oltre quanto appalesato, magari perché già condivisa con l'acquirente finale la postergazione della cessione delle quote, appunto per trarre beneficio dal diverso regime impositivo rispetto alla cessione diretta del ramo d'azienda. Non condivisibile è, inoltre, l'utilizzazione nella presente controversia dell'art. 176 D.p.r. 917/1986 da parte ricorrente per denunciare che non sono state adottate le cautele di cui all'art. 37-bis del D.p.r. 600/73, per poi concludere che, non essendo rilevante ai fini delle imposte dirette il conferimento d'azienda, identico trattamento vada fatto ai fini dell'imposta di registro. Il richiamo appare non pertinente e non corretto in quanto quella norma non crea affatto un regime di franchigia ai fini delle imposte dirette per i conferimenti di azienda, ma semplicemente un rinvio del momento impositivo per effetto della conservazione dei valori fiscali rispetto alle evidenze di natura civilistica. Quindi nessuna omissione da parte dell'Ufficio nel non aver applicato la procedura del contraddittorio. Anzi, dal punto di vista strettamente formale, una volta ritenute sussistenti le condizioni per la riqualificazione degli atti, l'Ufficio ha correttamente operato sugli stessi valori dichiarati dalla parte, senza alcun accertamento o modifica di valore, ma semplicemente adottando le aliquote proporzionali per le singole categorie di

beni conferiti, nel rispetto dei valori dichiarati. Per quanto attiene l'abuso di diritto, questa Commissione ritiene fondati i rilievi di parte ricorrente se, e nella misura in cui, è possibile ravvisare, dagli atti posti in essere, valide ragioni per ovviare a difficoltà di natura gestionale rinvenienti da acquisizioni che avrebbero costretto parte ricorrente a svolgere attività non di propria competenza. In sostanza, e con le parole della Corte di Cassazione (sentenza 1372 del 21 gennaio 2011), "il sindacato dell'amministrazione finanziaria non può spingersi a imporre una misura di ristrutturazione diversa fra quelle giuridicamente possibili solo perché tale misura avrebbe comportato un maggior carico fiscale".

Per quanto attiene le spese di giudizio, attesa la complessità della materia e l'approfondito esame espletato dall'Ufficio accertatore, con apprezzabili argomentazioni, talvolta condivise da questa Commissione, si ritiene esistano le condizioni per poter disporre la compensazione delle spese di giudizio.

PQM

La Commissione accoglie il ricorso. Spese compensate.