

**COMM. TRIB. PROVINCIALE MILANO - 63/42/2012**

**SVOLGIMENTO DEL PROCESSO MOTIVI DELLA DECISIONE**

In data 20 dicembre 2010, l'Ufficio territoriale di Milano ha emesso l'avviso di liquidazione in epigrafe contestando le operazioni di

i) conferimento di ramo d'azienda della Società V.C.M. Vigilanza Città di Milano S.p.A. nella Società conferitaria F - Oderdata S.r.l.

ii) di successiva cessione della partecipazione ottenuta a seguito del conferimento alla Società IVRI Direzione S.p.A., e riqualficando le stesse come operazione unitaria di cessione del ramo d'azienda alla Società cessionaria IVRI Direzione.

L'Ufficio ha provveduto a notificare l'avviso di liquidazione dell'imposta di registro alle parti contrattuali che avrebbero posto in essere la riqualficata "cessione di ramo d'azienda" (VCM nella qualità di cedente e IVRI Direzione nella qualità di cessionaria), oltre che alla Società TVRI Milano nonostante quest'ultima fosse estranea ai rapporti contestati.

La Direzione Provinciale di Milano, in data 11 aprile 2011, depositava le proprie controdeduzioni al ricorso presentato dalle parti ricorrenti, sostenendo che:

- "il fine pratico ed essenziale" è stato quello della cessione del ramo d'azienda, fondando la predetta assunzione sull'assenza di clausole di conguaglio di prezzo e su talune generiche descrizioni delle operazioni contenute nei libri sociali e nei bilanci delle Società;

- le operazioni contestate sono da riqualficarsi come cessione di ramo d'azienda sulla base sia dell'art. 20 del D.P.R. n. 131/1986 che del generale principio antiabuso;

- l'abusività trova riscontro nella successiva operazione di fusione del ramo d'azienda nella Società IVRI Istituti di Vigilanza Riuniti d'Italia S.p.A., Società interamente detenuta da IVRI Direzione, identificata come cessionaria. In particolare, il comportamento abusivo sarebbe ulteriormente rintracciabile nella possibilità di conservare sulla partecipazione ricevuta dalla conferente i requisiti per godere del regime di participation exemption;

- il principio antiabuso è applicabile in virtù della recente sentenza della Suprema Corte di Cassazione n. 22994/2010 - in tema di proventi derivanti da operazioni di dividend washing - laddove viene ribadito l'ormai noto orientamento giurisprudenziale secondo cui per i tributi non armonizzati il principio generale antielusivo sarebbe reperibile nelle norme costituzionali che sanciscono il criterio di capacità contributiva e di progressività dell'imposizione.

La Commissione osserva che

La preoccupazione principale dell'ufficio è stata quella di collegare fra di loro fatti economici di contenuto diverso, da contratto a contratto, anche se legittimi.

Preso atto dell'aspetto temporale in cui gli stessi sono stati posti in essere, a giudizio dell'ufficio, i medesimi hanno configurato una fattispecie elusiva ai fini dell'imposta di registro e ipocatastale.

L'intento principale del Collegio giudicante verte invece nel dissociare tali atti fra di loro, considerando l'uno diverso dall'altro, mettendo in risalto, quindi, la loro singola autonomia. Ciò perché con il primo atto era stato deliberato l'aumento del capitale sociale, mentre con il secondo veniva conferito nella società ricorrente, il ramo d'azienda per il valore dichiarato nel contratto e determinato a mezzo di perizia. Tale conferimento veniva effettuato in regime di neutralità fiscale a' sensi dell'art. 176 DP.R. 917186, a saldi contabili aperti.

L'ufficio ha fatto ricadere nella fattispecie di cui all'art. 20 del D.P.R. 13 1/86 i negozi sopra citati, strutturalmente e funzionalmente collegati al fine di produrre un unico effetto giuridico finale.

Gli stessi sono stati considerati ai fini dell'imposta di registro, come un fenomeno unitario, il cui scopo ultimo come indicato in perizia, era quello della cessione d'azienda. L'ufficio quindi procedeva a rettificare il valore del ramo d'azienda dichiarato dalle parti e determinava un'imposta complessiva mediante di € 681.420,00=.

Il Collegio giudicante, tenuto conto di quanto sopra descritto, non condivide il comportamento dell'ufficio perché non si è in presenza di operazione elusiva, a' sensi dell'art. 20 del D.P.R. 13 1/86.

Gli atti economici sopra descritti, che sono poi sfociati in atti notarili autonomi fra loro, devono essere considerati indipendenti l'uno dall'altro e, quindi, i medesimi non possono essere caratterizzati da collegamento negoziale, in quanto gli stessi sono intervenuti fra soggetti terzi.

Le scelte economiche devono essere lasciate alla libertà dell'imprenditore e, pertanto, i fatti aziendali che ne derivano (ad esempio aumento di capitale sociale, eventuali conferimenti di rami d'azienda, cessioni di quote e quant'altro) non possono subire un'analisi critica da parte dell'amministrazione finanziaria.

L'imprenditore deve essere libero di fare le scelte che meglio gli si addicono nel contesto sociale senza elementi di criticità e di censura che, purtroppo, portano ad interpretare in modo diverso, il negozio giuridico compiuto dall'impresa.

L'ufficio non può sottolineare il fatto dell'intervallo temporale ravvicinato tra le varie operazioni economiche che hanno causato gli atti giuridici, oggetto del presente contenzioso. L'elemento ostile addotto dall'ufficio, che ha considerato la natura degli atti posti in essere come due momenti di un'unica operazione di cessione d'azienda, con l'unico scopo di assoggettare a tassazione in materia di imposta di registro, nella misura proporzionale, sulla base dell'applicazione dei dettami di cui all'art. 20 del D.P.R. 13186, non regge affatto.

Nel caso specifico, non si è in presenza di negozi giuridici strutturalmente e funzionalmente collegati al fine di produrre un unico effetto giuridico finale, che per l'imposta di registro, devono essere considerati come un fenomeno unitario.

I comportamenti contrattuali e la "consecutio" degli atti negoziali posti in essere, non sono da considerarsi, come ha fatto l'ufficio, produttivi di un unico effetto giuridico - tributario, ma devono essere visti come momenti di una più generale "riorganizzazione aziendale".

A giudizio del Collegio giudicante non è vietato al contribuente ricercare legittimamente il risparmio d'imposta, così come garantito dalla Costituzione, ex artt. 23 e 41, con la scelta di atti che gli consentono tutto questo.

Nel caso in esame non si è in presenza di elusione di posta, così come sostenuto dall'ufficio, quanto, parte ricorrente non ha "raggirato" norme fiscali.

La fattispecie in esame non può rientrare in un contesto elusivo, e quindi nel citato abuso di diritto. Pertanto il contenuto giuridico deve essere riqualificato sulla base del singolo atto, con la specifica finalità economica, e non come complessiva serie di atti, disconoscendo i singoli effetti fiscali.

Vi è di più. L'imposta di registro ha ad oggetto gli effetti giuridici dell'atto presentato per la registrazione, e non i suoi effetti economici.

È assolutamente illegittimo l'operato dell'ufficio che, in mancanza di una specifica norma d legge, pretenda di interpretare unitariamente, attraverso la configurazione di un'unica presunta causa negoziale, quelli che sono in realtà distinti atti giuridici, assoggettati nel sistema dell'imposta di registro, che è "un'imposta di atto" a distinta ed autonoma imposizione ogni atto è autonomo, e come tale, va trattato alla luce delle argomentazioni e motivazioni sopra esposte, l'operato dell'ufficio non trova conferma.

Tenuto conto della peculiarità della fattispecie, le spese di giudizio seguono la compensazione.

**P.Q.M.**

La Commissione accoglie il ricorso. Spese compensate