



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI GENOVA

SEZIONE 6

SEZIONE

N° 6

REG.GENERALE

N° 2176/2015

UDIENZA DEL

02/12/2016 ore 09:00

N°

1710

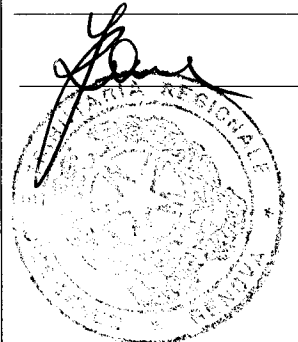
PRONUNCIATA IL:

2/12/16

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

20/12/16

Il Segretario



riunita con l'intervento dei Signori:

| | | | |
|--------------------------|-----------------|-----------|-----------------------|
| <input type="checkbox"/> | PASCA | ROBERTO | Presidente e Relatore |
| <input type="checkbox"/> | SERRA CARACCILO | EVA GIOIA | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | CHITI | ALFREDO | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 2176/2015
depositato il 31/12/2015

- avverso la sentenza n. 1185/2015 Sez:13 emessa dalla Commissione Tributaria
Provinciale di GENOVA
contro:

difeso da:

CHESSA GIUSEPPE ANTONIO
PIAZZA DELLA CROCE ROSSA 1 00161 ROMA

e da

proposto dall'appellante:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE GENOVA

Atti impugnati:

AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 64 BOLLO 2011

APPELLANTE: Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Genova
 APPELLATO:

IN FATTO E IN DIRITTO

L' Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Genova ha presentato appello avverso la sentenza pronunciata dal collegio della Commissione Tributaria Provinciale di GENOVA.

*

In data 20 settembre 2011 la _____ ha presentato all'ufficio TERRITORIALE DI GENOVA due dell'agenzia delle entrate un decreto di esproprio a mezzo del quale sono stati trasferiti alla stessa _____ vari terreni siti nel comune di Fornovo di Taro, a fronte dell'avvenuta accettazione di un'indennità di euro 420.000,00 da parte dei vari proprietari. L'atto veniva autoliquidato come ESENTE, ma successivamente, a causa della mancanza del requisito soggettivo che poteva legittimarne un simile trattamento, l'ufficio ha proceduto ad emettere un avviso con cui liquidava l'imposta principale in misura proporzionale e accessori.

*

La _____ ha proposto ricorso contro il predetto avviso di liquidazione chiedendo l'annullamento dello stesso e sostenendo di essere titolare dei presupposti soggettivi ed oggettivi per l'applicazione dell'esenzione dall'imposta.

Sostiene infatti parte contribuente che tale esenzione le compete a seguito della vigenza e diretta applicabilità alla società della norma speciale di cui all'articolo 24 della legge 210 del 1985.

Con tale legge è stato istituito l'ente " _____ " con personalità giuridica ed autonomia patrimoniale, contabile e finanziaria, ai sensi dell'articolo 2093, secondo comma, del codice civile, nei limiti stabiliti dalla predetta legge ed è stato posto sotto la vigilanza del ministro dei trasporti. L' _____ viene a succedere così in tutti i rapporti attivi e passivi, beni, partecipazioni, gestioni speciali, già di pertinenza dell'azienda autonoma delle ferrovie dello Stato.

Dispone il predetto articolo 24 che all'ente " _____ " continuano ad applicarsi le norme tributarie alle quali è attualmente soggetta l'azienda autonoma delle ferrovie dello Stato. Esso può avvalersi dell'opera del provveditorato generale dello Stato e di altri organi statali tecnici e consuntivi. L'avvocatura dello Stato esplica, nei confronti dell'ente, le funzioni di cui al regio decreto 30 ottobre 1933 numero 1611 e successive modificazioni ed integrazioni Tutte le attività o passività derivanti dall'applicazione delle norme di cui al presente articolo sono evidenziate nel bilancio dell'ente " _____ ".

Nel costituirsi in giudizio, l'ufficio ha ribadito l'insussistenza dei presupposti soggettivi ed oggettivi per il riconoscimento della predetta esenzione alla _____ e ciò in quanto l'esenzione può essere riconosciuta solo se il soggetto è "lo Stato" e non invece un soggetto di diritto privato come nel caso della _____ (la quale è una S.p.A. di proprietà di _____ e come tale un operatore economico di diritto privato; così come confermato con le sentenze della Corte di Cassazione 938 e 939 del 2009 e 1159 del 2015 nonché con il parere 1846 del 2003 del Consiglio di Stato).

Quanto poi all'invocata applicabilità dell'articolo 24 della legge 210 del 1985, a parere dell'ufficio tale norma non è più vigente essendo stato ultimato il processo di privatizzazione dell'ente _____, divenuta una holding già dal 2001 con la creazione di varie altre società, tra cui anche _____

La commissione tributaria provinciale di Genova, con la sentenza oggi impugnata dall'agenzia delle entrate, ha accolto il ricorso di _____ compensando le spese.



APPELLANTE: Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Genova
 APPELLATO:

Deve subito precisarsi che, ai sensi dell'art. 36 del DLGS 546 del 92, è sufficiente una succinta esposizione dei motivi in fatto e in diritto.

Conseguentemente, anticipandosi la modifica di cui all'art. 132 CPC, deve escludersi che nella sentenza tributaria vi debba essere anche un'ampia esposizione dello svolgimento del processo.

In considerazione di quanto precede devono intendersi integralmente richiamati gli atti introduttivi dell'appello; le allegazioni; le costituzioni in giudizio di controparte nonché le memorie aggiuntive.

*

Il collegio della commissione tributaria provinciale osserva come **l'articolo 24, primo comma, della legge 210 del 1985** preveda che all'ente continuano ad applicarsi le norme tributarie alle quali è attualmente soggetta l'azienda autonoma
 richiama le indicazioni del **Consiglio di Stato espresse nel parere 93 del 17 ottobre del 1993 nonché una circolare della stessa amministrazione finanziaria (la numero 51E del 1 giugno 2001) ed inoltre un parere dell'agenzia delle entrate del Veneto (recante numero 44049 del 31 ottobre 2001).** A conforto

Conseguentemente, il collegio ha ritenuto non sussistenti sufficienti motivi per negare le norme di favore atteso che **"la ricorrente _____ è lo stesso soggetto cui la parte tuttora vigente della legge 210 del 1985 riconosce il mantenimento della disciplina tributaria di favore a suo tempo spettante all'agenzia autonoma _____, poi all'ente _____ e infine alle _____ che nel 2001 ha mutato la denominazione.**

Anche successivamente alla modifica della denominazione (e scissione di altri rami di azienda), la _____ ha peraltro mantenuto in materia di _____ le medesime competenze nonché gli stessi poteri che in precedenza giustificavano le agevolazioni e a nulla rileverebbe il fatto che l'intera proprietà non sia detenuta direttamente dallo Stato, ma da questo per il tramite della holding (tuttora di proprietà statale), in quanto la disciplina di favore non è condizionata alla diretta detenzione delle quote sociali da parte dello Stato".

*

Nel proprio atto d'appello l'ufficio in doglianza di quanto ritenuto dal collegio della commissione tributaria provinciale, lamenta:

La violazione dell'articolo 12 delle preleggi:

in quanto le norme che contengono agevolazioni o esenzioni, nel rispetto dei canoni ermeneutici, non possono essere estese in via analogica a situazioni non espressamente indicate. La norma contempla la possibilità di esenzione solo per lo Stato e _____, non è lo Stato. L'articolo 24 della legge 210 del 1985, rivedeva la permanenza _____, in capo al nascente ente, della disciplina tributaria di favore con il patrocinio obbligatorio da parte dell'avvocatura dello Stato; tuttavia, tale patrocinio non è più previsto tant'è che nel gennaio del 1993 venne emanata un'apposita norma (articolo 15, comma tre bis, del decreto legge 16 del 1993) per garantire ancora il patrocinio da parte dell'avvocatura dello Stato.

Il difetto di motivazione della sentenza:

in quanto il parere del Consiglio di Stato (numero 93 del 17 ottobre 93) e la circolare dell'Agenzia delle entrate (la numero 51 del 2001) ad avviso dell'Agenzia sono superati da successive decisioni. Il Consiglio di Stato ha rivisto la propria posizione con il parere 1846 del 2003 e l'agenzia delle entrate con la risoluzione 208 del 2003. Inoltre anche la Corte di cassazione con le sentenze 938 e 939 del 2009 ha ritenuto che non possa riconoscersi l'esenzione dell'imposta a favore della _____ in _____



APPELLANTE: Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Genova
 APPELLATO:

quanto ciò non sarebbe giustificato dall'esercizio delle funzioni già esercitate dall'
 (essendo del tutto irrilevante la circostanza che la sentenza 939, vertesse su una questione relativa
 alla società e non alla società).

*

Nel proprio atto di costituzione ha controdedotto eccependo:

• la sussistenza di un giudicato esterno formatosi sulle sentenze della commissione tributaria provinciale di Roma numero 9284, 9285 9286 del 29 aprile 2015 sezione 25, esterno. Tali sentenze, con le quali sono state riconosciute le ragioni di in casi analoghi, non sono state impugnate nei termini di legge e quindi sono coperte da giudicato formale ai sensi dell'articolo 324 c.p.c.

• **nel merito.**

1. La sussistenza in capo a dei presupposti soggettivi e oggettivi per l'applicazione del regime di esclusione dall'imposta di registro ai sensi dell'articolo 24 della legge 210 del 1985. L'attuale altro non è che l'originaria “

la quale, a seguito di più operazioni di riorganizzazione aziendale e societaria, non comprende più il ramo d'azienda “ ” (ceduto a); i rami d'azienda Corporate e Centro servizi (trasferiti mediante cessione ad una nuova società appositamente costituita); mentre la ha conservato lo stesso codice fiscale, lo stesso numero di partita Iva dell'originaria “ trattandosi dello stesso identico soggetto giuridico.

- Richiama a tal fine i due pareri del Consiglio di Stato (adunanza generale, parere 93 del 1 ottobre 1993; terza sezione parere 515 del 14 dicembre 1999); evidenziando altresì come la abbia mantenuto le attribuzioni relative alla progettazione, costruzione, gestione dell' i connessi poteri di espropriazione di dichiarazioni di pubblica utilità e di necessità e urgenza.

- Richiama anche la circolare ministeriale numero 51E del 1 giugno 2001, circa l'applicabilità alle delle agevolazioni tributarie spettante allo Stato; circolare con la quale.... Alle quindi, devono continuare ad applicarsi le agevolazioni fiscali già accordate all'ente ... L'abrogazione della succitata legge numero 210 del 1985, conseguente alla trasformazione dell'ente in società per azioni, non opera per tutta la legge, ma soltanto per la disciplina organizzativa in essa contenuta per cui restano sicuramente in vigore le disposizioni della suddetta legge che appaiono compatibili con la struttura societaria delle quali, appunto, l'articolo 24 relativo al mantenimento delle agevolazioni di tipo fiscale”. Conseguentemente, non sarebbe mai intervenuto una cessazione del diritto ai benefici fiscali in questione in capo alle oggi ridenominata .

2. Con riguardo alla sussistenza dei presupposti oggettivi per l'applicazione del regime di favore, ha evidenziato come continuano ad applicarsi le attribuzioni in materia di dichiarazione di pubblica utilità e di necessità e urgenza, così come già riconosciute agli enti originari (a tal fine tra l'altro richiama la circolare 111E del 26 maggio 2000, confermata dalla risoluzione 72E del 18 maggio 2001, con le quali l'amministrazione finanziaria ha ritenuto applicabile agli atti di esproprio posti in essere dalla società il regime fiscale previsto in materia di imposte di registro in favore delle amministrazioni statali ai sensi dell'articolo 57, comma 8, del d.p.r. 131 del 1986).



APPELLANTE: Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Genova
 APPELLATO:

*

Tanto premesso in ordine alle rispettive posizioni delle parti deve osservarsi che la questione portata all'attenzione di questo collegio attiene all'applicabilità o meno nei confronti di dell'esenzione dall'imposta di registro prevista, relativamente agli atti di espropriazione per pubblica utilità e ai trasferimenti coattivi della proprietà di beni immobili o di altri diritti reali, dall'articolo 57, comma 8, del d.p.r. 131 del 1986 qualora espropriante o acquirente sia lo Stato; nonché l'esenzione dalle imposte ipotecarie e catastali stabilita dagli articoli 1, comma 2, e 10, comma 3, del decreto legislativo 347 del 1993, per le formalità e le vulture eseguite nell'interesse dello Stato.

ritiene che, per le ragioni sopra rappresentate, pur rivestendo la veste giuridica delle società commerciali, rientri invece di fatto nel novero dei soggetti pubblici e come tale possa essere ammessa all'esenzione dalla tassazione indiretta prevista dalla normativa richiamata. Di contrario avviso, invece, l'agenzia delle entrate secondo la quale le agevolazioni in questione competono unicamente allo Stato.

*

Il collegio osserva che la disciplina degli atti espropriativi, ai fini dell'imposta di registro, trova la sua regolamentazione negli articoli 44 e 57 del testo unico 131 del 1986. Nell'articolo 57 è previsto che negli atti di espropriazione per pubblica utilità o di trasferimento coattivo della proprietà o di diritti di godimento l'imposta sia dovuta "solo dall'ente espropriante o dall'acquirente senza diritto di rivalsa...", mentre non è dovuta se ad espropriare sia lo Stato (articolo 57, comma 8 del d.p.r. 131 del 1986 e articoli 1, comma 2, e 10, comma 3, del decreto legislativo 347 del 1990 in riferimento alle formalità e alle vulture eseguite nell'interesse dello Stato).

Il collegio è chiamato quindi a valutare la natura giuridica di e se la stessa possa o meno equipararsi allo Stato, con riferimento all'esenzione dalle imposte sopra indicate.

Su tale questione si è già espresso, così come richiamato dall'agenzia delle entrate, il Consiglio di Stato (parere numero 1846 del 10 giugno 2003) che ha ritenuto non applicabile il trattamento di favore, che può essere riconosciuto solo allo Stato, qualora si tratti di un organismo che benché eserciti poteri pubblici delegati, sia tuttavia dotato di una autonoma soggettività giuridica rispetto all'organizzazione statale, come appunto il caso di

È appena il caso di rilevare infatti che non si tratterebbe di una semplice "partita di giro" trattandosi di una S.p.A. che fa capo ad una holding controllata interamente dallo Stato e ciò in conseguenza del fatto, già richiamato nel predetto parere, che "oltre ad evidenti ragioni di chiarezza e trasparenza, anche ragioni di ordine strettamente contabile non consentirebbero una sorta di compensazione tra partite afferenti rispettivamente a detta Società ed al bilancio statale".

Analoghe sono state le considerazioni del Consiglio di Stato anche con riguardo alle imposte ipotecarie e catastali.

Anche la Suprema Corte di Cassazione (con la sentenza numero 938 del 16 gennaio 2009, richiamata dall'ufficio, nonché con le ordinanze sopra ricordate) ha ritenuto che l'esenzione di cui all'articolo 57 sia applicabile solo allo Stato e non a soggetti privati anche se svolgono attività amministrativa nell'interesse dello Stato e ciò in quanto tale norma deve ritenersi eccezionale e conseguentemente impone un'interpretazione restrittiva, con conseguente applicabilità del regime di favore al solo soggetto Stato; infatti, qualora il legislatore avesse ritenuto di estendere tale



APPELLANTE: Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Genova

APPELLATO:

esenzione anche ad altri soggetti, quale avrebbe dovuto indicare la società tra i destinatari dell'esenzione.

Le osservazioni e i rilievi che precedono possono pertanto condurre ad un'unica soluzione interpretativa e cioè che il regime di favore previsto dal citato articolo 57, comma 8 del testo unico di registro nonché gli articoli 1 e 10 del TUIC, trova applicazione solo nei confronti dello Stato mentre non trova applicazione nei confronti di quei soggetti, quale appunto che benché effettuino operazioni nell'interesse dello Stato, siano tuttavia dotati di un'autonomia patrimoniale, gestionale e contabile.

In considerazione di quanto precede deve pertanto essere accolto l'appello dell'Agenzia delle entrate.

*

Con riferimento alle ulteriori ragioni dedotte in impugnazione, le stesse sono da ritenersi assorbite in ragione di quanto sopra evidenziato.

A tale proposito deve ricordarsi come il giudice non sia tenuto ad occuparsi espressamente e singolarmente di ogni allegazione e/o prospettazione di parte, essendo sufficiente, in base all'articolo 132 CPC n.4, l'esposizione concisa, così come fatto, degli elementi di fatto e di diritto posti a fondamento della decisione ritenendosi implicitamente disattesi tutti gli argomenti e le tesi che, seppur non espressamente esaminati, siano tuttavia incompatibili con la soluzione adottata e con l'iter argomentativo seguito (conformemente a Cass. n. 407/2006; n. 4079/2005; n. 12121/2004; da ultimo sezione quinta n. 11238 del 20 maggio 2015).

*

Per quanto riguarda le spese, in deroga al principio generale, sussistono giuste ragioni per la compensazione delle stesse in considerazione dell'alternativo esito della controversia e per la particolarità delle questioni trattate, in riferimento alle quali la giurisprudenza è del tutto contrastante, così come dimostrato dalle decisioni di senso opposto assunte dalla commissione tributaria provinciale.

*

All'esito della discussione orale ed udite le conclusioni delle parti, pronunciando definitivamente, disattesa e respinta ogni diversa domanda, istanza ed eccezione, così provvede:

PQM

accoglie l'appello dell'Agenzia delle entrate. Spese compensate.

Genova, 2 dicembre 2016

IL PRESIDENTE ESTENSORE
Roberto Pasca

