



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI VICENZA

SEZIONE 4

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	<u>MANDUZIO</u>	<u>STEFANO</u>	<u>Presidente</u>
<input type="checkbox"/>	<u>DESTRO</u>	<u>DELFINO</u>	<u>Relatore</u>
<input type="checkbox"/>	<u>PIPESCHI</u>	<u>GIANNI</u>	<u>Giudice</u>
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 360/2016
depositato il 06/05/2016

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T650CMO01599 IRAP 2010
contro:
AG. ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI-LEGALE VICENZA

proposto dai ricorrenti:

difeso da:
ALTISSIMO MASSIMO
STRADA MAROSTICANA 6-8 36100 VICENZA VI

difeso da:
NASCIMBEN CARLO
STRADA MAROSTICANA 6-8 36100 VICENZA VI

difeso da:
TRIVELLIN MAURO
STRADA MAROSTICANA 6-8 36100 VICENZA VI

- sul ricorso n. 361/2016
depositato il 06/05/2016

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T650EMO01598/2015 IRES-ALTRO 2010
contro:
AG. ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI-LEGALE VICENZA

SEZIONE

N° 4

REG.GENERALE

N° 360/2016 (riunificato)

UDIENZA DEL

12/12/2016 ore 09:30

N°

109/17-SEZ.4

PRONUNCIATA IL:

12 DIC 2016

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

13 FEB 2017

Il Segretario

L' ASSISTENTE TRIBUTARIO
(GIUCCIONE TERESA)



(segue)

proposto dai ricorrenti:

difeso da:

ALTISSIMO MASSIMO
STRADA MAROSTICANA 6-8 36100 VICENZA VI

difeso da:

NASCIMBEN CARLO
STRADA MAROSTICANA 6-8 36100 VICENZA VI

difeso da:

TRIVELLIN MAURO
STRADA MAROSTICANA 6-8 36100 VICENZA VI

- sul ricorso n. 362/2016
depositato il 06/05/2016

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T650CMO01601 IRAP 2011
contro:
AG. ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI-LEGALE VICENZA

proposto dai ricorrenti:

VDP FONDERIA SPA
VIA LAGO DI ALLEGHE 39 36015 SCHIO VI

difeso da:

ALTISSIMO MASSIMO
STRADA MAROSTICANA 6-8 36100 VICENZA VI

difeso da:

NASCIMBEN CARLO
STRADA MAROSTICANA 6-8 36100 VICENZA VI

difeso da:

TRIVELLIN MAURO
SRADA MAROSTICANA 6-8 36100 VICENZA VI

- sul ricorso n. 363/2016
depositato il 06/05/2016

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T650EMO01600/2015 IRES-ALTRO 2011
contro:
AG. ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI-LEGALE VICENZA

proposto dai ricorrenti:

difeso da:

SEZIONE

N° 4

REG.GENERALE

N° 360/2016 (riunificat

UDIENZA DEL

12/12/2016 ore 09:30





(segue)

ALTISSIMO MASSIMO
STRADA MAROSTICANA 6-8 36100 VICENZA VI

difeso da:
NASCIMBEN CARLO
STRADA MAROSTICANA 6-8 36100 VICENZA VI

difeso da:
TRIVELLIN MAURO
STRADA MAROSTICANA 6-8 36100 VICENZA VI

sul ricorso n. 364/2016
depositato il 06/05/2016

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T6503MO01611/2015 IRES-ALTRO 2012
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T6503MO01611/2015 IRAP 2012
contro:
AG. ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI-LEGALE VICENZA

proposto dai ricorrenti:

difeso da:
ALTISSIMO MASSIMO
STRADA MAROSTICANA 6/8 36100 VICENZA VI

difeso da:
NASCIMBEN CARLO
STRADA MAROSTICANA 6-8 36100 VICENZA VI

difeso da:
TRIVELLIN MAURO
STRADA MAROSTICANA 6-8 36100 VICENZA VI

SEZIONE

N° 4

REG.GENERALE

N° 360/2016 (riunificato)

UDIENZA DEL

12/12/2016 ore 09:30



Preliminarmente si riuniscono i ricorsi n. 360/2016-361/216-362/2016-363/2016-364/2016 per connessione soggettiva ed oggettiva.

La controversia trae origine da alcune operazioni poste in essere dalla società ricorrente, tra gli anni 2008-2012, che si sostanziavano nella costituzione di una (controllata al 100% dalla vecchia società), la quale aumentava il C.S. pari a quello della vecchia società (Old), modificava la denominazione sociale, l'oggetto e procedeva alla proroga della durata della società. Veniva quindi effettuato il conferimento della (New) del ramo d'azienda (OLD) relativo alla fonderia; successivamente la incorporava atre due società e nel 2012 incorporava pure la controllata con una operazione di fusione.

L'Ufficio, da un punto di vista formale ha eccepito la tardività del versamento della prima rata dell'imposta sostitutiva, mentre da un punto di vista sostanziale eccepisce l'indebito vantaggio fiscale conseguito.


Parte corrente eccepisce:

- Illegittimità dell'atto impositivo per difetto dei presupposti dell'accertamento (assenza di rettifica della dichiarazione relativa all'anno 2008);
- Insussistenza dei presupposti ex art. 10 bis della legge 212/2000;
- Assenza di " asistematicità " del preteso vantaggi fiscale, in quanto si evidenzia:
 - 1- legittimità dei conferimenti all'interno del gruppo;
 - 2- riallineamento dei valori e quadro complessivo della tassazione;
 - 3- scelta regime opzionale e lecito regime d'imposta;
 - 4- insussistenza " movente " avuto riguardo al quadro complessivo delle leggi di rivalutazione;
 - 5- irrilevanza della fusione e carattere assorbente della disciplina antielusiva sul "recapture" ;
 - 6- effettività del conferimento e valide ragioni extrafiscali.

L'Ufficio, con proprie controdeduzioni, replica innanzitutto richiamandosi alla sentenza 417/16 della Sez. IV del 22/3/2016, della , che ha rigettato il ricorso per l'anno 2009 giustificato dalla tardività del versamento della 1° rata dell'imposta sostitutiva.



Ritiene pertanto, stante la diretta conseguenza della rivalutazione, che gli ammortamenti, oggetto di ripresa erariale, siano illegittimi, visto il mancato perfezionamento dell'operazione di rivalutazione per tardivo versamento della 1a rata.



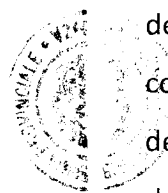
Sul merito della controversia, l'Ufficio ritiene che il conferimento d'azienda del 2008 sia l'atto cardine, mentre le fusioni del 2010 e 2011 siano ininfluenti a tali fini, mentre la fusione inversa del 2012 sia un importante indizio dell'intento del contribuente di non effettuare alcun conferimento effettivo, e della esclusiva volontà di sfruttare fiscalmente l'imposta sostitutiva sui conferimenti.

Replica quindi sulle varie eccezioni poste dal ricorrente.

Con successive memorie, parte ricorrente insiste sulle proprie argomentazioni, soprattutto sulla presunta illegittimità dell'atto per mancata rettifica della dichiarazione, in cui è stata posta in essere l'operazione assunta come elusiva.

MOTIVAZIONI

La Commissione non condivide le argomentazioni di doglianza addotte dalla ricorrente e, conseguentemente, rigetta i ricorsi qui riuniti.




Preliminarmente si rleva utile evidenziare come la Sez. IV di questa CTP, giusta sentenza n. 417/16 del 22/3/2016, trattando la medesima causa, ma per l'annualità 2009, abbia sostenuto, sull'aspetto concernente la presunta illegittimità dell'atto per difetto dei presupposti dell'accertamento (stante l'assenza di rettifica della dichiarazione relativa all'annualità 2008), come tale annualità risulti ininfluenta ai fini della controversia, in quanto il perfezionamento dell'operazione di rivalutazione dei beni d'impresa si andava a perfezionare con il versamento della prima rata delle tre previste, dell'imposta sostitutiva, la quale scadeva improrogabilmente in data 16 giugno 2009, a mente del disposto di cui all'art. 1, comma 4, del D.M. 25 luglio 2008, e quindi solo da tale data poteva dirsi perfezionato l'atto di rivalutazione dei beni aziendali. Pertanto, solo da tale annualità 2009 risulta contestabile il mancato perfezionamento della rivalutazione, rimanendo quindi esclusa, per quanto qui interessa, l'annualità 2008, appalesandosi assolutamente legittime le riprese per le annualità successive per quanto attiene al recupero degli ammortamenti, anche per le motivazioni che si andranno ad esplicare nel prosieguo.

Si ritiene, conseguentemente a quanto sopra rilevato, come tale eccezione risulti assolutamente priva di pregio, trattandosi di annualità, il 2008, che non incideva sul perfezionamento della



rivalutazione, bensì il 2009, come tra l'altro sostenuto dalla già citata sentenza 417/2016




Quanto indicato nelle premesse risulterebbe di per sé sufficiente a giustificare la ripresa fiscale, in quanto, non perfezionandosi la rivalutazione dei beni d'impresa, anche in presenza di un eventuale tardivo versamento d'imposta, mediante ravvedimento operoso, **stante la previsione normativa del perfezionamento della rivalutazione dei beni d'impresa con il versamento tempestivo della prima rata entro il 16/6/2009**, risulta, conseguentemente, legittima la ripresa a tassazione degli ammortamenti effettuati di conseguenza alla rivalutazione a decorrere dall'anno 2009, proprio per mancanza dei presupposti su cui effettuare i medesimi ammortamenti.

Si ritiene quindi di dover replicare alle contestazioni della ricorrente per quanto attiene alla asserita assenza di "asistematicità" del vantaggio fiscale, in quanto, a giudizio di questo Collegio, appare evidente il vantaggio che ~~ha~~ ha tratto la ricorrente dall'operazione di conferimento e successiva fusione, risultandone applicabile quanto disposto dall'art. 10 bis della legge 212/2000, trattandosi effettivamente di operazioni elusive.

La materia del contendere trae origine dal contenuto di quanto previsto dall'art. 176, comma 2 ter, del DPR 917/1986 (TUIR), comma introdotto dalla legge 244/2007 (Legge di Bilancio 2008), e che prevedeva l'introduzione di un'imposta sostitutiva nei conferimenti d'azienda, norma successivamente oggetto di chiarimenti e disposizioni applicative con la Circolare 57/2008 dell'Agenzia delle Entrate ed il già citato D.M.25 luglio 2008 (Decreto Ministeriale attuativo contenente le regole per l'attuazione del regime di imposta sostitutiva concernente le operazioni di riorganizzazione aziendale societaria introdotte dall'art. 1, comma 46, della legge n. 244 del 24 dicembre 2007).

L'Ufficio contesta le operazioni poste in essere dalla ricorrente sulla base di alcune considerazioni che questo Collegio condivide pienamente.



Perché sussista validamente una operazione di conferimento d'azienda risulta necessario che avvenga il mutamento della titolarità del complesso aziendale, e cioè il trasferimento del bene conferito dal patrimonio del conferente a quello della conferitaria, come si evince chiaramente da quanto illustrato dalla Circolare n. 57/2008 sopracitata, che illustra detto concetto anche in base a quanto previsto dagli artt. 2553, 2254 e 2255 del cc, per quanto attiene alle società per azioni, fattispecie che non si è avverata nel caso in specie, in quanto " *si è trattato di un conferimento solo*

nella forma, mentre nella sostanza si è trattato semplicemente di una mutazione dell'intestazione dei beni, rimasti sempre nell'alveo della titolarità della entità della _____ " (come affermato dall'Ufficio nelle proprie controdeduzioni).

Il convincimento di quanto sopra dedotto risulta confermato dall'avvicendamento delle operazioni poste in essere dalla società _____ e che risultano essere: atto di conferimento d'azienda da un soggetto operativo (_____) ad un nuovo soggetto costituito appositamente (_____), permettendo così di rivalutare gli immobili ed i terreni in base al disposto di cui al D.L. 185/2008, ed utilizzando, invece, l'imposta sostitutiva sui conferimenti (ex art. 176, comma 2 ter, del Tuir) per rivalutare gli impianti, le attrezzature ed i macchinari, in quanto, originariamente, tale possibilità di rivalutazione di tali "beni" non era consentita dal DL 185/2008, e concludendo quindi tutta l'operazione con una " fusione inversa " che, di fatto e sostanzialmente, si " chiude " evidenziando come tutti gli " assets " societari, beni, quote sociali, ecc. risultino gli stessi ante conferimento, confermandosi di fatto la continuità patrimoniale e gestionale dell'attività precedentemente esercitata, come comprovato dal ritrovamento di documentazione extra-contabile in sede di controllo presso la società _____ e riportato nell'avviso impugnato.

Risulta pertanto evidente la natura elusiva dell'operazione posta in essere dalla ricorrente, rientrando tra le fattispecie di cui all'art. 10 bis della legge 212/2000, in quanto, come correttamente rileva l'Ufficio, " *L'asistematicità del vantaggio fiscale risiede nel fatto di aver creato ad hoc le condizioni per poter ringiovanire la vita utile dei cespiti per poterli ammortizzare ulteriormente consentendo la deduzione di ulteriori ammortamenti.*"

Tale vantaggio fiscale risulta comprovato dal fatto che gran parte degli impianti, macchinari ed attrezzature risultavano per la maggior parte ammortizzati, o avevano un ammortamento residuale esiguo, come si evince anche dalla documentazione allegata agli atti, per cui, al fine di ridurre il reddito derivante dall'attività d'impresa, che certamente sarebbe risultato consistente alla luce dei minori ammortamenti applicabili ai cespiti aziendali, la società ha provveduto alla rivalutazione degli immobili e dei terreni a' sensi del D.L. 185/2008, ma non potendo effettuare tale rivalutazione anche per gli impianti, macchinari ed attrezzature, l'unica soluzione possibile era quella del conferimento, permettendo di " ringiovanire " tali cespiti al fine di usufruire di ulteriori ammortamenti, mediante le previsioni di cui all'art. 176, comma 2 ter, del Tuir, (comma così introdotto dalla legge 244 del 24 dicembre 2007- "Finanziaria 2008" -) con conseguente

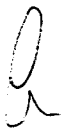


riduzione del reddito d'impresa, stante l'applicazione di maggiori costi per l'introduzione di maggiori ammortamenti, appalesandosi l'assoluta elusività dell'operazione posta in essere dalla ricorrente, a' mente, come già rilevato, di quanto stabilito dall'art. 10 bis della legge 212/2000, di cui si ritiene utile riportare il primo comma che recita: " *Configurano abuso del diritto una o più operazioni prive di sostanza economica che, pur nel rispetto formale delle norme fiscali, realizzano essenzialmente vantaggi fiscali indebiti. Tali operazioni non sono opponibili all'amministrazione finanziaria, che ne disconosce i vantaggi determinando i tributi sulla base delle norme e dei principi elusi e tenuto conto di quanto versato dal contribuente per effetto di dette operazioni.*"

Risulta indubbio, a giudizio del Collegio, come le **operazioni** poste in essere dalla ricorrente rientrino tra quelle sopradescritte dal citato comma 1, dell'art. 10 bis, in quanto, anche se formalmente "rispettose" delle norme fiscali, sono state **attuare al fine di pervenire ad un vantaggio fiscale indebito, vantaggio che si configura nell'ammortizzare i maggiori costi derivanti dalla rivalutazione degli impianti, macchinari ed attrezzature, costi, per maggiori ammortamenti, che altrimenti non sarebbe stato consentito dedurre**, per le motivazioni e argomentazioni come sopra debitamente illustrate. Tali operazioni, pertanto, risultano prive di sostanza economica, in quanto " *inidonei a produrre effetti significativi diversi dai vantaggi fiscali* " (Art. 10 bis, comma 2, lettera a)).

In conclusione, i riscorsi qui riuniti sono da rigettare, innanzitutto per decadenza da parte della società di poter usufruire della rivalutazione dei beni d'impresa, ex art.1, comma 4, del D.M. 25 luglio 2008, in quanto il versamento della 1a rata dell'imposta sostitutiva doveva essere versata entro il 16 luglio 2009, condizione posta affinché si perfezionasse l'operazione di rivalutazione, e versata invece tardivamente, precludendo così alla società la possibilità di rivalutare i beni d'impresa ed accedere così ai benefici conseguenti.

In secondo luogo perché risulta dimostrato come le operazioni poste in essere dalla ricorrente siano state attuate al fine di pervenire a dei vantaggi fiscali altrimenti non "perseguibili" , configurandosi operazioni elusive a' mente del disposto di cui al già citato art. 10 bis della legge 212/2000.



PQM

La Commissione rigetta i ricorsi qui riuniti e condanna la ricorrente al pagamento delle spese del giudizio che liquida complessivamente in € 18.000,00 (diciottomila/00).

Vicenza, 12/12/2016



relatore

Destro dott. Delfino



Il presidente

Manduzio dott. Stefano

