



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA **PROVINCIALE**
DI **VICENZA**

SEZIONE **3**

riunita con l'intervento dei Signori:

- | | | | |
|--------------------------|------------------|----------------|------------------------------|
| <input type="checkbox"/> | GIARRUSSO | SABINO | Presidente e Relatore |
| <input type="checkbox"/> | RIONDINO | ALFREDO | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | MAURO | ANTONIO | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 155/2016
depositato il 24/02/2016

- avverso AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 15097005159 IPOTECAR.-ALTRO
contro:
AG. ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLILEGALE VICENZA

proposto dal ricorrente:



SEZIONE

N° 3

REG.GENERALE

N° 155/2016

UDIENZA DEL

20/10/2016 ore 09:30

N°

277/17-SEZ.3

PRONUNCIATA IL:

20-10-2016

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL

- 5 APR. 2017

Il Segretario

L'ASSISTENTE TRIBUTARIO
(Geom. *Mauro* STEFANIA)

Concise ragioni in fatto e diritto della decisione

_____ ha proposto ricorso n. 155/2016 RGR contro l' Agenzia delle Entrate avverso l'avviso di liquidazione n.15097005159 con il quale la Direzione Provinciale di Vicenza - Ufficio Territoriale di Valdagno ha assoggettato a tassazione l'atto ricevuto dal notaio _____ in data 22/05/15, rep. 28406, registrato a Valdagno il 18/06/15 al n. 4354, serie 1T, denominato "atto ricognitivo del diritto di proprietà" che traeva origine dal precedente atto ricevuto dallo stesso notaio _____ in data 2/9/14, registrato a Valdagno il 19/9/14 al n. 4084, serie 1T con il quale il signor _____ ha acquistato le quote di partecipazione della società _____, con sede in _____, dai sig.ri _____ e _____, divenendo socio unico della predetta società. Nell'ambito dell'atto pubblico registrato il 19/09/14, il signor _____ ha deliberato di non attendere il termine di sei mesi previsto dall'art. 2272 n. 4) c.c. per ricostituire la pluralità dei soci e ha proceduto allo scioglimento della società senza passare per la fase della liquidazione, continuando quindi l'impresa in forma individuale. In un successivo atto registrato il 18/06/15 e oggetto dell'accertamento di cui si discute, era menzionato che nel precedente atto di acquisto delle quote e di scioglimento della società di persone il _____, per mero errore, non era stato considerato che la società _____ "era proprietaria di due unità immobiliari per cui, con l'atto oggetto di accertamento il sig. _____, dopo aver dichiarato di aver proseguito l'attività sociale sotto forma di ditta individuale, ha altresì dichiarato che "dell'azienda facevano e fanno parte anche gli immobili di seguito descritti, per i quali riconosce di essere subentrato nel diritto di piena proprietà: in _____: a) locale commerciale al piano terra, composto di tre locali negozio ed accessori ...; h) locale deposito al piano terra, di circa metri quadri duecentoquarantaquattro (mq. 244) ...; a tali unità è comune l'area scoperta individuata con la particella 3510 sub. 3; il tutto confina, nell'insieme, con unità individuate con le particelle 500, 1447, 801, 2443, strada".

In relazione ai predetti immobili, nell'atto oggetto di accertamento venivano poi indicati i seguenti elementi:

- (1) dichiarazione di conformità allo stato di fatto dei dati catastali e delle planimetrie sulla base delle disposizioni vigenti in materia catastale,
- (2) indicazione della provenienza degli immobili stessi e delle modalità di acquisto al patrimonio della società,
- (3) indicazione degli atti di aggiornamento catastale presentati all'Agenzia del Territorio di Vicenza,
- 4) indicazioni degli interventi eseguiti e delle modifiche intervenute in materia urbanistico-edilizia.

Il notaio De Stefano aveva liquidato le imposte dovute sulla registrazione del predetto "atto ricognitivo del diritto di proprietà" come segue:

imposta di bollo per euro 155,00;

imposta ipotecaria per euro 0,00;

imposta catastale per euro 200,00 (in misura fissa); imposta di registro per euro 200,00 (in misura fissa).

Con l'avviso di liquidazione impugnato l'Ufficio ha rettificato la liquidazione delle imposte operata dal notaio rilevando che "trattasi di un atto integrativo di un precedente atto di scioglimento di società e continuazione dell'impresa sotto forma di ditta individuale.

Con l'atto integrativo adesso stipulato si specifica che nel complesso aziendale facente capo alla società in liquidazione erano compresi dei fabbricati strumentali che vengono quindi assegnati alla ditta individuale di _____

Nell'atto non è indicato il valore dei fabbricati. Su tale valore sono dovute le imposte ipotecarie e catastali in misura proporzionale. Con questo avviso di liquidazione emesso per richiedere le differenze dovute a titolo di imposta principale si liquidano le imposte ipotecarie e catastali nell'importo minimo di 200 euro ciascuna ed in seguito si procederà alla determinazione del valore dei fabbricati di cui è stata omessa la dichiarazione del valore e su tale valore saranno dovute le imposte ipo-catastali in misura proporzionale. Si addebita inoltre una differenza anche relativamente all'imposta di bollo».

Con il ricorso il contribuente contesta la liquidazione operata dall'Ufficio sostenendo che il passaggio dalla società di persone alla ditta individuale avviene in regime di neutralità fiscale, come affermato dalla dottrina notarile (massima K.A. del Triveneto, settembre 2014, e studio n. 545-2014/I del Consiglio Nazionale del Notariato), secondo cui il passaggio da società a ditta individuale costituirebbe



una vera e propria trasformazione, equiparabile a quella che avviene nel mondo endosocietario, ove si verifica la continuazione dei rapporti giuridici prevista dall'art. 2498 c.c....

Il problema che la parte ricorrente pone è quindi quello della possibilità di trasformare una società unipersonale in impresa individuale con un conseguente regime di neutralità fiscale.

Nella specie vi era stato un precedente atto ricevuto dal notaio [redacted] in data 02/09/14, rep. 27597, registrato a [redacted] al n. 4084, serie 1T (v. allegato), con il quale il sig. [redacted] aveva acquistato le quote di partecipazione della società "[redacted]", con sede in [redacted] dai sig.ri [redacted] divenendo socio unico della predetta società. Sempre nell'ambito del medesimo atto pubblico registrato il 19/09/14, il sig. [redacted] aveva deliberato di non attendere il termine di sei mesi previsto dall'art. 2272 n. 4) e.e. per ricostituire la pluralità dei soci ed aveva proceduto allo scioglimento della società senza passare per la fase della liquidazione, continuando quindi l'impresa in forma individuale.

In un successivo di accertamento registrato il 18/06/15 e oggetto di questo giudizio, si dava atto che nel precedente atto di acquisto delle quote e di scioglimento della società di persone il sig. [redacted], per mero errore, non aveva considerato che la società "[redacted]" era proprietaria di due unità immobiliari. Pertanto, con l'atto oggetto di accertamento il [redacted], dopo aver dichiarato di aver proseguito l'attività sociale sotto forma di ditta individuale, aveva altresì dichiarato che «dell'azienda facevano e fanno parte anche gli immobili di seguito descritti, per i quali riconosce di essere subentrato nel diritto di piena proprietà: in [redacted]: a) locale commerciale al piano terra, composto di tre locali negozio ed accessori ...; b) locale deposito al piano terra, di circa metri quadri duecentoquarantaquattro (mq. 244) ...; a tali unità è comune l'area scoperta, individuata con la particella 3510 sub. 3; il tutto confina, nell'insieme, con unità individuate con le particelle 500, 1447, 801, 2443, strada».

In relazione a questi immobili, nell'atto oggetto di accertamento vengono poi indicati i seguenti elementi:

- 1) dichiarazione di conformità allo stato di fatto dei dati catastali e delle planimetrie sulla base delle disposizioni vigenti in materia catastale,
- 2) indicazione della provenienza degli immobili stessi e delle modalità di acquisto al patrimonio della società,
- 3) indicazione degli atti di aggiornamento catastale presentati all'Agenzia del Territorio di Vicenza,
- 4) indicazioni degli interventi eseguiti e delle modifiche intervenute in materia urbanistico-edilizia.

Il notaio [redacted] ha liquidato le imposte dovute sulla registrazione del predetto "atto ricognitivo del diritto di proprietà" come segue:

Imposta di bollo per €. 155,00;

Imposta ipotecaria per €. 0.00

Imposta catastale €. 200.00 in misura fissa

Imposta di registro €. 200.00 in misura fissa.

Con l'avviso di liquidazione impugnato l'Ufficio ha rettificato la liquidazione delle imposte operata dal notaio rilevando quanto segue: «<... trattasi di un atto integrativo di un precedente atto di scioglimento di società e continuazione dell'impresa sotto forma di ditta individuale. Con l'atto integrativo adesso stipulato si specifica che nel complesso aziendale facente capo alla società in liquidazione erano compresi dei fabbricati strumentali che vengono quindi assegnati alla ditta individuale di [redacted]. Nell'atto non è indicato il valore dei fabbricati. Su tale valore sono dovute le imposte ipotecarie e catastali in misura proporzionale. Con questo avviso di liquidazione emesso per richiedere le differenze dovute a titolo di imposta principale si liquidano le imposte ipotecarie e catastali nell'importo minimo di 200 euro ciascuna ed in seguito si procederà alla determinazione del valore dei fabbricati di cui è stata omessa la dichiarazione del valore e su tale valore saranno dovute le imposte ipo-catastali in misura proporzionale. Si addebita inoltre una differenza anche relativamente all'imposta di bollo».

Avverso tale avviso di liquidazione la parte ha presentato ricorso contestando la liquidazione delle imposte operata dall'Ufficio sostenendo che il passaggio dalla società di persone alla ditta individuale avviene in regime di neutralità fiscale, invocando sostegno di tale posizione cita le tesi espresse dalla dottrina notarile (massima K.A. del Triveneto, settembre 2014, e studio n. 545-2014/1 del Consiglio Nazionale del Notariato), secondo cui il passaggio da società a ditta individuale costituirebbe una vera e propria trasformazione, equiparabile a quella che avviene nel mondo endosocietario, ove si verifica la continuazione dei rapporti giuridici prevista dall'art. 2498 c.c.-

L'Ufficio contesta la qualificazione della fattispecie dello scioglimento della società con prosecuzione dell'attività sociale in forma di impresa individuale come "trasformazione" proposta dal ricorrente, richiamando il principio affermato dalla Corte di Cassazione con la sentenza n. 496 del 14 gennaio 2015 n. 496: " *Nel caso di recesso di un socio da una società in nome collettivo composta da due soli soci, qualora quello superstite non abbia ricostituito la pluralità della compagine sociale decidendo al contempo di continuare l'attività aziendale come impresa individuale - così determinandosi lo scioglimento della società, a norma dell'art. 2272, n. 4, cod. civ. -, non si realizza una trasformazione societaria ai sensi dell'art. 2498 cod. civ. ma solo una successione tra soggetti distinti, ossia tra colui che conferisce l'azienda (la società di persone in liquidazione) e la persona fisica che ne è beneficiaria (il socio superstite).*" La Cassazione sulla scia di precedenti giurisprudenziali di merito della stessa direzione (Tribunale di Mantova 28 marzo 2006 Appello Torino 11 luglio 2010 Tribunale Piacenza 22 dicembre 2011 argomenta l'inammissibilità della trasformazione da società unipersonale a impresa individuale sulla base della considerazione che la trasformazione, caratterizzandosi per il principio della continuità dei rapporti giuridici e contabili, integrerebbe una fattispecie di carattere eccezionale. E quindi non suscettibili di interpretazione analogia.

La Cassazione sottolinea come l'art. 2498 c.c. non contempli l'impresa individuale precisando che quando la legge consente la trasformazione di riferisce sempre ad un passaggio da ente ed ente. Peraltro ulteriore considerazione della giurisprudenza in materia di trasformazione da società ad impresa individuale riguarda il possibile svilimento delle aspettative dei creditori sociali, che, in assenza della fase di liquidazione (peraltro inderogabile per le società di capitali) vedrebbero concorrere sui beni sociali anche i creditori personali del socio divenuto imprenditore.- Portando alle estreme conseguenze l'inquadramento giuridico della fattispecie, come sostenuto dal contribuente, in quello di una trasformazione di tipo eterogeneo il passaggio da società ad impresa individuale non avrebbe nulla di traslativo e quindi, ai fini della sua redazione in forma notarile, si dovrebbe ad esempio prescindere in presenza di immobili nel patrimonio sociale, dal rispetto degli obblighi di menzione ai fini del DL 78/2010, ai fini della normativa urbanistica ed ai fini della prestazione energetica Non vi sarebbe necessità di trascrizione (la continuità sarebbe infatti garantita dalla pubblicità nel registro delle imprese, mentre la voltura resterebbe comunque obbligatoria.. Inoltre non troverebbe applicazione nemmeno la normativa in materia di prelazione dei beni culturali. In base a tali considerazioni l'operato dell'Ufficio appare corretto e quindi il ricorso va rigettato. Nella peculiarità della questione affrontata che è oggetto di dibattito questo Collegio ravvisa i giustificati motivi che possono fondare la integrale compensazione delle spese tra le parti.

P.Q.M.

Rigetta

il ricorso e dichiara interamente compensate tra le parti le spese del giudizio.

Così deciso in Vicenza, pubblica udienza del 20 ottobre 2016

Il Presidente relatore
Sabino Giarrusso

