SEZIONE

N° 23

REG.GENERALE

N° 1399/2017

UDIENZA DEL

09/04/2018 ore 14:30

N° 2236/18

PRONUNCIATA IL: 09/04/18

DEPOSITATA IN SEGRETERIA IL 07/05/18

Il Segretario

IL SEGRETARIO
Patrizia Lampolini

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE

DI LOMBARDIA SEZ.STACCATA DI BRESC SEZIONE 23

riunita con l'intervento dei Signori:

☐	EVANGELISTA	PAOLO	Presidente
☐	SACCHI	MAURIZIO	Relatore
☐	ZANGROSSI	LINEO	Giudice
☐			
☐			
☐			
☐			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 1399/2017
  depositato il 13/03/2017

- avverso la pronuncia sentenza n. 25/2017 Sez:3 emessa dalla Commissione Tributari Provinciale di BERGAMO
  contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE BERGAMO

proposto dall'appellante:

difeso da:

Atti impugnati:
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9F01C102470/2016 IRPEF-ADD.REG. 2010
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9F01C102470/2016 IRPEF-ADD.COM. 2010
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9F01C102470/2016 IRPEF-ALTRO 2010

La presente è copia conforme al suo originale conservato agli atti di quasta Sezione.

Brescia, 22 MAG. 2018

Il Segretario

IL SEGRETARIO
Patrizia Lampolini

R.G.A. 1399/17 COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE DI MILANO

UD. 09/04/2018 SEZIONE STACCATA DI BRESCIA – SEZIONE N. 23

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO E MOTIVI DELLA DECISIONE

Considerato che:

- la Commissione Tributaria Provinciale di Bergamo, con Sentenza n. 25/03/17, depositata in data 02/01/2017, ha respinto il ricorso presentato da avverso l'avviso d'accertamento n. T9F01C102470/2016, emesso dall'AGENZIA delle ENTRATE – DIREZIONE PROVINCIALE di BERGAMO – UFFICIO CONTROLLI ai fini dell'I.R.PE.F. e delle Addizionali Regionale e Comunale all'I.R.PE.F., con aggravio di sanzioni, interessi ed accessori, anno d'imposta 2010.
  In fatto con l'avviso d'accertamento menzionato, notificato in data 08/02/2016, l'Ufficio, a seguito di un controllo effettuato nei confronti della , nel corso della quale erano state esaminate l'operazione straordinaria di fusione per incorporazione avvenuta nell'anno 2011 e le cessioni di quote avvenute anteriormente alla suddetta operazione straordinaria, considerava dette operazioni abusive ex art. 10 bis, legge n. 212/2000 e riqualificava le somme percepite, nel corso dell'anno d'imposta 2010, dal contribuente summenzionato, socio della , per la cessione della partecipazione nella
  alla , quali redditi di capitale ex art. 47, comma 7, d.P.R. 917/1986 e non redditi diversi ex art. 67, d.P.R. 917/1986, chiedendo, per l'effetto, il pagamento della somma complessiva pari ad € 3.476,18, a titolo di maggiori imposte, sanzioni ed interessi. Le operazioni erano state poste in essere al fine di liquidare il socio della , e di razionalizzare la gestione societaria. L'Ufficio, per contro, considerava dette operazioni come abusive ex art. 10 bis citato e quindi riqualifcava le somme, percepite dall'altro socio , come redditi da capitale e non come redditi diversi. Avverso detto atto impositivo presentava reclamo ex art. 17 bis, d.lgs. 546/1992, eccependo il difetto di motivazione e di prova della pretesa dell'Ufficio relativamente alla ritenuta natura elusiva delle suddette operazioni, le quali rispondevano, invece, ad una palese esigenza di procedere alla riorganizzazione dell'assetto societario e quindi non erano volte alla realizzazione di alcun mero vataggio fiscale, come tale, illegittimo.
  La Commissione adita respingeva le doglianze del ricorrente, ritenendo "... che le operazioni effettuate dalle due società (impropria rivalutazione delle quote societarie, contrazione del mutuo e deduzione degli interessi passivi, fusione per incorporazione preceduta dalla cessione delle quote di partecipazione detenute nelle due società), tenuto conto delle modalità con le quali sono state poste in essere, sono state preordinate a far conseguire ai soci un indebito vantaggio fiscale", sussistendo abuso del diritto, in quanto "... gli attori delle operazioni in questione si sono legittimamente avvalsi soltanto sotto il profilo formale di istituti giuridici ai quali si può normalmente far ricorso nelle ipotesi in cui non si perseguono finalità elusive";
- in data 13/03/2017 il contribuente, rappresentato e difeso dall'avv. ha presentato atto d'appello, ribadendo ed approfondendo gli assunti esposti in primo grado di giudizio, contestando, in diritto e nel merito, la Sentenza impugnata, chiedendone la riforma; spese processuali rifuse;

- in data 20/04/2017 l'Agenzia delle Entrate – Direzione Provinciale di Bergamo Ufficio Legale ha presentato controdeduzioni, contestando puntualmente, in diritto e nel merito, le tesi dell'appellante; spese processuali rifuse;
- la Commissione, tenuto conto di quanto esposto e motivato, in diritto e nel merito, in narrativa, nonchè della normativa ivi evidenziata, cui fa espresso e specifico riferimento, ai fini del decidere nel presente grado d'appello, e delle disposizioni di legge: d.l. 78/2010, in particolare art. 29, comma 1, lett. b) e lett. e); d.P.R. 131/1986, in particolare art. 4, lett. b), tariffa parte prima, art. 27, comma 1, art. 50, comma 5; d.P.R. 917/1986, in particolare art. 5, art. 9, comma 5, art. 47,comma 7, art. 67, comma 1, lett. c), lett. c bis), lett. c ter), art. 172, comma 8; legge 448/2001, in particolare art. 5; circolare n. 12/E del 31/01/2002; circolare dell'Agenzia delle Entrate DCNC n. 10, del 16/03/2005; c.c., in particolare art. 2437 e segg., art. 2473 e segg.; d.lgs. 471/1997; d.lgs. 472/1997; d.m. 21/05/2009, in particolare art. 6; d.P.R. 602/1973, in particolare art. 20; osserva. Le conclusioni dei primi Giudici summenzionate, circa l'abuso del diritto, meritano censura, perchè prive di fondamento e di motivazioni, stanti l'assenza di valutazioni dei motivi esposti nel ricorso introduttivo ed il contrasto con le disposizioni ex art. 10 bis, legge 212/2000, laddove si legge "configurano abuso del diritto una o più operazioni prive di sostanza rconomica che, pur nel rispetto formale delle norme fiscali, realizzano essenzialmente vantaggi fiscali indebiti".

Ciò premesso, i termini dell'operazione effettuata sono i seguenti:

1) la Carminati s.r.l. è stata costituita in data 10/02/1998 ed aveva, come oggetto sociale, l'esercizio del trasporto di persone in proprio e/o per conto di terzi; le quote di proprietà della società erano possedute, al 31/12/2009, da (50 %) e da (50 %);
2) l' , dall'anno 1990 all'anno 2001, aveva svolto la stessa attività della e successivamente svolgeva unicamente l'attività di locazione degli immobili di proprietà, costituiti da un capannone, da locali ad uso uffici e da aree pertinenziali; i soci, al 31/12/2009, erano pariteticamente (50 %) e (50 %);

le operazioni svolte ed in contestazioni sono le seguenti:

a) in data 05/12/2010 cedeva la propria partecipazione nella a ed ai figli di quest'ultimo, e , trattenendo una quota dell'1 %, per il corrispettivo pari ad € 940.500,00. In data precedente, 25/10/2010, erano state rivalutate le quote sociali ex art. 5, legge 448/2001 e successive integrazioni, a seguito di perizia giurata del rag. , ponendo in evidenza un valore netto patrimoniale della società pari ad € 1.950.000,00, da attribuirsi in € 975.000,00 pariteticamente (50 %) a ciascuno dei due soci. indicava nel modello Unico 2011 il valore rivalutato della partecipazione detenuta nella S.r.l. e versava l'imposta sostitutiva del 4 %, con riconoscimento fiscale consequenziale del valore rivalutato, su cui calcolare la plusvalenza da sottoporre a tassazione;
b) in data 13/12/2010 e cedevano le proprie partecipazioni (50 % cadauna) nella alla

per il corrispettivo pari ad € 1.600.000,00. In precedenza, in data 25/10/2010 era stata effettuata una rivalutazione delle quote sociali ex art. 5, legge 448/2001 e successive integrazioni, a seguito di perizia giurata del rag. , ponendo in evidenza un valore netto patrimoniale della società pari ad € 1.570.000,00, da attribuirsi in € 785.000,00, pariteticamente (50 %) a ciascuno dei due soci. Entrambi i soci indicavano nel modello Unico 2011 il valore rivalutato della partecipazione detenuta nella e versavano l'imposta sostitutiva del 4 %, con riconoscimento fiscale consequenziale del valore rivalutato, su cui calcolare la plusvalenza da sottoporre a tassazione. L'acquisto delle quote rappresentanti il capitale sociale della di [veniva in parte finanziato dalla mediante un mutuo fondiario pari ad € 1.000.000,00, erogato in data 27/10/2011;

c) in data 05/10/ veniva deliberata la fusione per incorporazione della quale incorporata, nella , quale incorporante, operazione da cui emergeva un disavanzo di fuzione pari ad € 1.436.374,18, con allocazione intehrale al maggior valore agli immobili.

Ciò premesso e considerato, le operazioni poste in essere erano chiaramente volte alla riorgnizzazione dell'assetto societario, con l'uscita di e l'entrata nella società dei figli di per passaggio generazionale in azienda e liquidazione delle partecipazioni sociali di

In particolare va considerato che la preventiva rivalutazione delle quote societarie ex art. 5, legge 448/2001 e successive integrazioni, era del tutto legittima, in quanto effettuata, per scelta del contribuente, usufruendo di agevolazioni fiscali, previste dall'ordinamento tributario, senza finalità abusive.

La successiva fusione per incorporazione è stata effettuata, avvalendosi lecitamente di mezzi finanziari, in connessione alla riorganizzazione societaria, che non avrebbe potuto essere realizzata diversamente per carenza di liquidità dei soggetti interessati.

Va ricordato che le scelte imprenditoriali e, per l'effetto, i relativi rischi sono unicamente posti in capo all'imprenditore, che non può essere sostituito da altri soggetti, i quali, esprimendo soltanto opinioni più o meno fondate, non rispondono personalmente, soprattutto finanziariamente delle scelte tipicamente impreditoriali. Pertanto le due operazioni alternative, rispetto a quella posta in essere dalla parte contribuente, tratteggiate dall'Ufficio nell'avviso d'accertamento, fatte proprie dai primi Giudici, senza alcuna giustificazione, nè alcun fondamento e/o critica prevalente rispetto alle legittime scelte fatte dalla parte contribuente, sono prive di supporti in diritto e nel merito. Secondo l'Ufficio ed i primi Giudici la parte contribuente avrebbe potuto dare vita alla fusione senza concambio tra le due società, ed mantenendo la stessa compagine sociale e successiva cessione delle quote di

oppure effettuare la liquidazione della con acquisto dell'immobile da parte della e successiva cessione delle quote di . A prescindere dalla complessità delle due operazioni testè prospettate, non è palese quali siano i meri vantaggi fiscali (per altro esigui, secondo quanto accertato), conseguiti dalla parte contribuente in base alle scelte effettuate.

Nella fattispecie manca un preciso ed unico scopo elusivo posto in essere da parte del contribuente, che ovviamente ha assunto tutti i rischi connessi al propria posizione non solo tributaria, ma ancor più imprenditoriale/societaria, avvalendosi di tutte le disposizioni di legge, comprese quella agevolative e di opportunità economica, come previsto dall'ordinamento vigente.

Ciò premesso e considerato, l'appello del contribuente è fondato e la Sentenza impugnata va integralmente riformata;

- la causa è particolarmente complessa e la giurisprudenza, di merito di ogni ordine e grado, ma soprattutto di legittimità, relativamente alla materia del contendere, non è ancora consolidata, per cui esistono giusti motivi per compensare le spese processualoi tra le parti;
- ogni altra deduzione trova assorbenza nella parte motiva esposta;

P. Q. M.

La Commissione accoglie l'appello del contribuente. Spese di entrambi i gradi di giudizio compensate.

Brescia, 09/04/2018

IL RELATORE/ESTENSORE

IL PRESIDENTE