SEZIONE

N° 26

REG.GENERALE

N°

UDIENZA DEL

25/09/2018 ore 14:30

N°

878/26/18

PRONUNCIATA IL:

25 SET. 2018

DEPOSITATA IN SEGRETERIA IL

27 FEB. 2019

Il Segretario

IL SEGRETARIO
Massimiliano Galzi

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA **REGIONALE**
DI **LOMBARDIA SEZ.STACCATA DI BRESC** SEZIONE **26**

riunita con l'intervento dei Signori:

☐	CENTURELLI	LIVIA	Presidente
☐	MARCELLINI	ADELE	Relatore
☐	CRISAFULLI	GIUSEPPA	Giudice
☐			
☐			
☐			
☐			

COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE LOMBARDIA - SEZ. DIST. STACCATA DI BRESCIA -

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n.
  depositato il

- avverso la pronuncia sentenza n. Sez: emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di BERGAMO
  contro:

difeso da:

e da

proposto dall'appellante:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE BERGAMO

Atti impugnati:
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° IRPEF-ALTRO

CTR-Sezione Staccata di BRESCIA- RGA

Fatto

L'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Bergamo in persona del Direttore pro tempore, con ricorso rituale e tempestivo ha proposto appello alla sentenza n. emessa dalla CTP di Bergamo, in data depositata il , con la quale i giudici di primo grado hanno accolto il ricorso della contribuente compensando le spese di giudizio.

La controversia trae origine da un PVC in data 27.10.2011 nei confronti della nel quale veniva rilevato che la società, dopo avere acquisito la partecipazione azionaria della società , si è fusa con questa, mediante indebitamento con il sistema creditizio per reperire la provvista necessaria alla acquisizione, per poi dare in pegno l'intero pacchetto azionario a garanzia del finanziamento secondo lo schema del leverage buy out previsto dall'art. 2501 c.c.

Successivamente all'invio di questionario e alla richiesta di chiarimenti, l'Ufficio non riteneva valide le ragioni economiche addotte dalla contribuente, e poichè da tale operazione sarebbero emersi profili di elusività ex art. 37 bis DPR 600/73, notificava alla società avviso di accertamento con il quale disconosceva la operazione posta in essere dalla società, recuperando maggiori imposte e sanzioni.

La sentenza impugnata accoglieva il ricorso della sul presupposto che la contribuente si era lecitamente servita di alternativa prevista dall'ordinamento, avendo perseguito valide ragioni economiche tali da escludere che lo scopo principale dell'operazione fosse il mero vantaggio fiscale.

Inoltre la plusvalenza che l'Ufficio aveva inteso recuperare a tassazione, si fonda sull'errato presupposto che sia intervenuta una cessione di azienda, mentre di fatto i soci di hanno inteso semplicemente privilegiare una cessione di partecipazioni sociali, invece di adottare la cessione di azienda come preteso dall'ufficio per giustificare la maggiore tassazione.

La Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Bergamo ha proposto appello ripercorrendo lo svolgimento della operazione e valutando la stessa come elusiva ex art. 37 bis DPR 600/73, eccependo la errata motivazione della sentenza impugnata, comunque lesiva dell'art. 37 bis DPR 600/73, e richiamava in proposito due pareri del Comitato Consultivo e la risoluzione della Agenzia Entrate n. 256 del 2/10/2009 che si sono espressi su casi simili

Afferma che la complessa operazione posta in essere dalla ricorrente sia da considerarsi priva di valide ragioni economiche dal momento che la scissione non sarebbe stata utilizzata come mero strumento di riorganizzazione aziendale, ma con la successiva cessione delle quote della società beneficiaria, avrebbe surrogato una diversa fattispecie negoziale, la cessione di ramo di azienda, più coerente con le finalità perseguite, ma più onerosa fiscalmente.

Le vere ragioni della prospettata scissione, sarebbero quelle di trasferire a terzi il complesso aziendale beneficiando del più favorevole regime fiscale previsto per la cessione delle partecipazioni da parte di soci persone fisiche, rispetto ad una riorganizzazione aziendale tesa a rendere più efficiente l'esercizio della attività di impresa.

Eccepisce il difetto di motivazione della sentenza che non terrebbe conto delle motivazioni addotte dall'ufficio.

Conclude chiedendo la riforma della sentenza impugnata e l'accoglimento dell'appello, con conferma dell'atto impugnato e vittoria di spese.

Si costituiva in giudizio la . in persona del legale rappresentante, replicando alle deduzioni dell'Ufficio e disconoscendo la tesi – ormai superata dalla sentenza della Cassazione n. 21390 del 18/4/2012- del Comitato Consultivo richiamata dalla Agenzia Entrate, secondo cui l'iter negoziale doveva essere fiscalmente disconosciuto in quanto sarebbe stato possibile raggiungere il medesimo obiettivo attraverso la cessione di ramo di azienda.

Critica i motivi d'appello e contesta i riferimenti normativi richiamati dalla DP di Bergamo in quanto riferiti a casi differenti da quello in esame e comunque costituiti da risoluzioni e parere del Comitato Consultivo e quindi atti di parte, privi di valenza giuridica.

Afferma poi che la Amministrazione Finanziaria non avrebbe provato il disegno elusivo, limitandosi a contestare l'iter negoziale scelto dal contribuente.

Richiama l'art. 5 della L.n.23/2014 e il D.Lgs n. 128/2015 con il quale il legislatore ha inserito la disciplina dell'abuso del diritto o elusione fiscale nell'art. 10 bis L. 2012/2000.

Conclude chiedendo il rigetto dell'appello e la conferma della sentenza impugnata .

Deposita poi in data 27 luglio 2018 breve memoria con nuovi documenti , facendo presente che l'accertamento oggetto di causa, che aveva riqualificato la operazione di fusione per incorporazione mediante indebitamento in cessione di azienda ex art. 37 bis DPR 600/73, aveva comportato la attribuzione di una plusvalenza in capo ai due soci di oggetto di incorporazione, nella misura pari alle somme percepite in seguito alla cessione di quote.

I medesimi hanno impugnato gli avvisi di accertamento ed hanno ottenuto sentenze a loro favorevoli sia in primo che in secondo grado che vengono allegate.

La Commissione, letti gli atti ed i documenti di causa, sentite le parti presenti, decide come segue:

Diritto

L'appello non appare fondato e quindi non è suscettibile di accoglimento.

La sentenza impugnata appare esaustiva e ha riconosciuto fondate tutte le eccezioni della contribuente.

In materia tributaria, il divieto di abuso del diritto si traduce in un principio generale antielusivo che preclude al contribuente il conseguimento di vantaggi fiscali ottenuti mediante l'uso distorto, sebbene non contrastante con alcuna specifica disposizione, di strumenti giuridici idonei ad ottenere un'agevolazione o un risparmio di imposta, in assenza di ragioni economiche apprezzabili che giustifichino l'operazione, diverse dalla mera aspettativa di quei benefici.

L'Articolo 37-bis D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 tra gli atti inopponibili al fisco, ricomprende, non solo quelli privi di valide ragioni economiche ed aventi il fine di ottenere un risparmio d'imposta, ma anche quelli diretti più specificatamente ad aggirare obblighi o divieti previsti dall'ordinamento tributario.

E' da escludere la configurabilità di una condotta abusiva se l'operazione o la serie di operazioni e' giustificata da ragioni extrafiscali non marginali e costituiscono ragioni extrafiscali anche quelle che non producono necessariamente una redditività immediata dell'operazione, ma rispondono ad esigenze di natura organizzativa determinando un miglioramento strutturale e funzionale dell'azienda del contribuente.

E' posto a carico dell'amministrazione finanziaria l'onere di dimostrare il disegno abusivo e le eventuali modalità di manipolazione e di alterazione funzionale degli strumenti giuridici utilizzati, nonché la loro mancata conformità a una normale logica di mercato, mentre grava sul contribuente l'onere di allegare l'esistenza di valide ragioni extrafiscali alternative o concorrenti che giustifichino il ricorso a tali strumenti.

Questo Collegio richiama l'orientamento della Suprema Corte al quale, condividendolo, aderisce, secondo il quale " *costituisce condotta abusiva la operazione economica che abbia quale suo elemento predominante ed assorbente lo scopo elusivo del fisco, sicchè il divieto di siffatte operazioni non opera ove esse possano spiegarsi altrimenti che con il mero conseguimento di risparmi di imposta; la prova del disegno elusivo , nonché delle modalità di manipolazione e di alterazione degli schemi negoziali classici , considerati come irragionevoli in una normale logica di mercato ed utilizzati solo per pervenire a quel risultato fiscale, incombe*

sulla Amministrazione finanziaria." (Cass. 4603/2014; n. 21390/2012; n.1465/2009; Cass. Sez. unite n. 30055 del 23.12.2008)

Il contribuente ha adottato un criterio di convenienza fiscale mediante la soluzione meno onerosa tra quelle che il sistema tributario consente e mette a disposizione, ed ha privilegiato una cessione di partecipazioni sociali anziché la cessione di azienda come preteso dall'ufficio.

I giudici di prime cure hanno correttamente evidenziato come l'operazione posta in essere dalla contribuente *ha uno schema previsto nei principi contabili come strumento che consente di acquisire il controllo di una azienda anche al fine di raggiungere obiettivi aziendali importanti (sfruttamento congiunto della rete commerciale, utilizzo di marchi, ottimizzazione delle fasi produttive) e non può essere tout court annoverata tra i comportamenti elusivi.*

Nel caso in esame si è in presenza della estrinsecazione dell'esercizio della libertà di iniziativa nella attività imprenditoriale e con la operazione posta in essere la ha acquistato l'intero pacchetto azionario della poi incorporata, senza versamenti ma tramite il ricorso al sistema bancario. Ciò ha consentito al gruppo proprietario della società di effettuare sinergie imprenditoriali e potenziare l'apparato produttivo senza privarsi della liquidità destinata agli investimenti programmati e senza appesantire la situazione debitoria del gruppo, valido motivo per non procedere con la cessione della azienda.

Lo schema negoziale posto in essere dal contribuente e disciplinato dall'art. 2501 c.c. costituisce una legittima alternativa, prevista dall'ordinamento giuridico, alla cessione di azienda della , fondata su valide ragioni economiche diverse dal mero vantaggio fiscale.

L'appellata ha inoltre prodotto le sentenze emesse nei confronti dei due soci della incorporata , sigg.ri e , ai quali l'Ufficio aveva attribuito una plusvalenza, decisioni favorevoli ai suddetti signori sia in primo che in secondo grado.

Si ritiene che dette sentenze costituiscano giudicato esterno rilevante perché la questione, pur fra soggetti diversi, avente ad oggetto gli avvisi di accertamento nei confronti dei soci, deriva da quello oggetto del presente giudizio.

La attività della Agenzia esaminata dai giudici di primo e secondo grado nei giudizi incardinati dai soci, è la stessa e sul punto si è formato un giudicato favorevole ai soci.

L'appello non può essere accolto e la sentenza impugnata va confermata.

Considerata la complessità della vicenda e delle difese, al fine di contribuire alla attenuazione del contenzioso, si ritiene di compensare le spese del grado.

PQM

La Commissione respinge l'appello proposto avverso la sentenza di primo grado, che per l'effetto conferma.

Spese del presente giudizio compensate.

Il relatore estensore
Avv. Adele Marcellini

Il Presidente
dott. Livia Centurelli