



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI MILANO SEZIONE 3

riunita con l'intervento dei Signori:

- _____ Presidente
- _____ Relatore
- _____ Giudice
- _____
- _____
- _____
- _____

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 2040/2019
depositato il 17/04/2019

- avverso /
2016
- avverso /
contro:

proposto dal ricorrente:

difeso da:

SEZIONE

N° 3

REG.GENERALE

N° 2040/2019

UDIENZA DEL

30/09/2019 ore 09:30

N°

4258/19

PRONUNCIATA IL:

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

14.10.2019

Il Segretario
Annunziata Grusso
[Signature]

**R.G.R. 2040/2019**

Ricorso avverso avviso di liquidazione n. 2016/001/SC/000013761/0/004, notificato in data 5 febbraio 2019, in materia di imposta di registro, ipotecaria e catastale, relative alla sent. Trib. Milano n. 13761/2016 del 15 dicembre 2016, per complessivi € 95.958,75.=.

* * *

Con ricorso depositato in data 17 aprile 2019, la _____ impugnava l'avviso di liquidazione meglio individuato in epigrafe. La società, in particolare, esordiva ricostruendo la vicenda processuale da cui aveva avuto origine l'atto impositivo in questa sede impugnato. Segnatamente, riferiva di essere stata oggetto della sentenza del Tribunale di Milano n. 13761/2016 del 15 dicembre 2016, con la quale si revocavano gli atti di vendita di due immobili acquistati nel 2011, con regolari atti notarili, per un prezzo rispettivamente pari a € 565.000,00.=, e a € 500.000,00.=, in seguito al fallimento della società venditrice. La curatela, infatti, aveva convenuto l'odierna ricorrente proponendo un'azione revocatoria, poi appellata

con ricorso tutt'oggi pendente innanzi alla Corte d'Appello. All'esito di tale pronuncia del Tribunale, in data 5 febbraio 2019, alla società ricorrente veniva notificato l'avviso di liquidazione di cui sopra, con il quale l'atto giudiziario veniva sottoposto al pagamento delle imposte di registro, ipotecaria e catastale. L'amministrazione finanziaria riteneva di applicare l'art. 8 lett. a) della parte prima della tariffa allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, con aliquota proporzionale del 9%, nonostante la sentenza oggetto di tale imposizione avesse esclusivamente accolto un'azione revocatoria, con mera dichiarazione di inefficacia degli atti revocati. La ricorrente faceva altresì presente di aver tentato di richiedere un riesame in autotutela del summenzionato avviso di liquidazione (istanza che allegava al ricorso), che veniva tuttavia respinta con nota dell'agenzia trasmessa in data 11 marzo 2019. Con il primo motivo, la ricorrente lamentava l'illegittimità del provvedimento impugnato sotto i profili della carenza e dell'erroneità della motivazione, essendosi limitata al mero richiamo degli estremi dell'atto giudiziario ritenuto oggetto di imposta e a elencare gli estremi delle disposizioni normative applicate. Riteneva pertanto che un simile procedere avesse limitato il diritto di difesa del contribuente, impossibilitato a comprendere i presupposti e le ragioni dell'imposizione fiscale, così come della liquidazione effettuata dall'amministrazione stessa. In particolare, lamentava il fatto che l'amministrazione si fosse limitata a un mero richiamo al d.lgs. 347/1990, decreto che contiene sì la normativa correlata all'imposta ipotecaria e catastale, ma non contenente la norma di riferimento applicata dall'amministrazione nel caso di specie. Lamentava inoltre la presenza di errori grossolani



nell'individuazione del valore della base imponibile dell'immobile in alcuni passaggi dell'atto impugnato. Nel merito, lamentava eccesso di potere per illogicità, contraddittorietà e travisamento dei fatti e dei presupposti dell'imposizione tributaria, con specifico riferimento all'applicazione dell'art. 37 del T.U. in materia d'imposta di registro. Secondo la prospettazione dell'ufficio, l'imposta contestata sarebbe stata calcolata sul presupposto che l'atto giudiziario oggetto dell'imposta avrebbe disposto il trasferimento dei due immobili, motivo per cui avrebbe giustificato l'applicazione della lett. a) dell'art. 8 della tariffa allegata. Tale presupposto, invece, secondo la difesa sarebbe del tutto carente, giacché la sentenza *de qua* avrebbe accolto una azione revocatoria, per definizione proposta per ottenere una dichiarazione di inefficacia di un atto di trasferimento perfezionatosi in precedenza. Secondo la ricorrente, la sentenza del Tribunale di Milano non avrebbe comportato la retrocessione materiale del bene in favore della procedura, ma ha avuto il solo effetto di porre i beni oggetto di revoca nella disponibilità dei creditori del fallimento. Riteneva quindi la società che, nel caso di specie, l'ufficio avrebbe semmai potuto applicare la lettera e) dello stesso art. 8 della tariffa, relativo alle pronunce che dichiarano la nullità o l'annullamento di un atto, con conseguente assoggettamento a imposta di registro in misura fissa (per un importo pari a € 200,00.=). A supporto di queste conclusioni, citava precedenti della Suprema Corte favorevoli (Ordinanza 31277/2018, sentenza 17590/2005 etc.). Analogamente, per le stesse ragioni, respingeva la tesi dell'ufficio riguardante l'assoggettabilità dell'atto giudiziario a imposta catastale e ipotecaria, giacché in alcun modo si sarebbero prodotti effetti traslativi della proprietà. Con ulteriore motivo, la ricorrente lamentava un vizio d'eccesso di potere e travisamento dei fatti anche con riferimento alla fase interlocutoria intervenuta fra le parti in seguito alla presentazione dell'istanza di annullamento in autotutela presentata in data 19 febbraio 2019 dalla ricorrente. In specie, con la nota trasmessa in data 11 marzo, l'ufficio, nel respingere la richiesta, riconosceva il fatto che la revocatoria lasciasse valido "inter partes" l'atto di compravendita, la cui inefficacia veniva invece dichiarata nei confronti dei creditori ammessi al passivo fallimentare. Da tale circostanza, l'amministrazione riteneva che con la revocatoria si fosse comunque realizzato un "trasferimento di ricchezza soggetta a imposta proporzionale", affermazione che la ricorrente valutava come illogica, giacché l'imposta richiesta avrebbe come presupposto il trasferimento immobiliare. Sottolineava altresì come l'ufficio avesse argomentato erroneamente in ordine alla supposto applicabilità della lett. e) art. 8 tariffa, in luogo della lett. a), ritenendo che le ipotesi di nullità e annullabilità non siano assimilabili agli effetti relativi della sentenza che accoglie l'azione revocatoria della curatela. In conclusione, chiedeva l'annullamento



dell'atto impugnato con le relative sanzioni e gli accessori, con condanna di controparte alle spese di lite.

In data 28 maggio 2019, si costituiva in giudizio l'agenzia delle entrate. L'ufficio convenuto, in particolare, ricostruiva i tratti essenziali della vicenda che aveva portato all'emanazione dell'avviso d'accertamento impugnato. Quanto ai motivi del ricorso di controparte, l'agenzia iniziava ad argomentare in ordine alla completezza della motivazione dell'atto impositivo. Riteneva infatti l'ufficio d'aver adempiuto all'obbligo scaturente dall'art. 7 l. 212/2000, avendo chiaramente indicato: i soggetti obbligati, la base imponibile, l'aliquota, le norme di riferimento, l'imposta applicata. Analogamente respingeva ogni doglianza della controparte relativa ai riferimenti normativi desumibili dall'atto, ritenendo altresì infondato ogni riferimento a una diminuzione del diritto di difesa. Quanto alla questione degli errori grossolani relativi all'individuazione della base imponibile, l'ufficio si difendeva dimostrando come si trattasse di un mero refuso, di un errore di battitura che non poteva dar luogo ad alcun fraintendimento. Nel merito, l'agenzia ribadiva la tesi prospettata in sede di autotutela, sostenendo che la revocatoria lasciasse valido "inter partes" l'atto di compravendita, la cui inefficacia veniva invece dichiarata nei confronti dei creditori ammessi al passivo fallimentare, circostanza da cui desumeva l'esistenza di un trasferimento di ricchezza soggetta a imposta proporzionale, riconducibile alla categoria degli effetti traslativi di diritti reali di cui all'art. 8 lett. a) della tariffa. Per converso, l'ufficio riteneva non applicabile al caso di specie la lett. e) art. 8 tariffa, trattandosi di fattispecie non estensibile in via analogica, giacché in rapporto di "*species a genus*" rispetto alle categorie più generali che lo precedono. L'amministrazione riteneva che con la revocatoria si fosse comunque realizzato il presupposto trasferimento immobiliare, tesi che supportava citando a propria volta taluni precedenti della Suprema Corte. L'ufficio concludeva ritenendo capzioso l'ultimo motivo del ricorso di controparte, riferito al diniego dell'istanza id annullamento in autotutela, poiché si tratterebbe di atto impugnabile, ma non impugnato in questa sede. Chiedeva quindi l'integrale rigetto del ricorso della contribuente, con condanna alle spese di lite.

Con nota di deposito del 5 settembre 2019, la ricorrente depositava ulteriori documenti, fra cui la sentenza della Corte d'Appello di Milano, sez. IV, n. 2355/2019 del 29 maggio 2019, che rigettava l'appello dell'odierna ricorrente, presentato contro la sentenza del Tribunale di Milano n. 13761/2016 del 15 dicembre 2016, risoluzione dell'agenzia delle entrate 30 marzo 2007, n. 68, di risposta a un'istanza di interpello relativa a un quesito relativo alla vendita all'incanto di immobili, copia degli atti di compravendita immobiliare poi oggetto di azione revocatoria.



Con un'ulteriore memoria, depositata in data 18 settembre 2019, la ricorrente ripercorreva le controdeduzioni della controparte, cui rispondeva puntualmente, ribadendo molte delle argomentazioni dedotte in sede di ricorso e citando ulteriore giurisprudenza a sostegno delle proprie tesi.

Presenti all'udienza le parti che hanno insistito nelle proprie richieste ed eccezioni.

* * *

Il Collegio giudicante così decide. Il ricorso di cui all'oggetto riguarda l'avviso di liquidazione dell'imposta di registro, ipotecarie e catastali oltre sanzioni notificato alla società. La curatela aveva convenuto in giudizio l'odierna ricorrente proponendo l'azione revocatoria finalizzata alla dichiarazione di inefficacia - nei confronti dei creditori del _____ - delle compravendite immobiliari i cui dettagli sono stati esposti in premessa. Con sentenza n. 13761/2016, il Tribunale di Milano accoglieva le istanze della curatela, dichiarava inefficaci gli atti di compravendita immobiliare nei confronti dei creditori del _____ condannava l'odierna ricorrente alla restituzione dei sopra citati cespiti. L'ufficio procedeva alla tassazione dell'atto giudiziario applicando sui valori dei due compendi immobiliari l'aliquota del 9%, così come stabilito dagli articoli 1 e 8 lett. a) Tariffa _____ L'odierna ricorrente contestava l'operato dell'ufficio.

Questo Giudice si riporta integralmente all'ordinanza n.16814 del 7 luglio 2017 della Corte di cassazione. Ebbene, in tema di imposta di registro, la sentenza di accoglimento della revocatoria fallimentare di un pagamento eseguito dal fallito è soggetta all'aliquota proporzionale di cui all'art. 8, comma 1, lett. b), parte prima della Tariffa allegata al DPR 131/1986 (prevista per i provvedimenti giudiziari recanti condanna al pagamento di somme o valori, ad altre prestazioni o alla consegna di beni di qualsiasi natura) e non al pagamento della misura fissa prevista dalla successiva lettera e) del medesimo articolo (prevista per i provvedimenti giudiziari aventi ad oggetto l'annullamento o la declaratoria di nullità di un atto). Ciò perché tale sentenza possiede contenuti ed effetti diversi dalle sentenze di nullità o annullamento di un atto o di risoluzione di un contratto, tenuto conto che non opera alcuna caducazione dell'atto impugnato, il quale resta infatti in vita, anche se privo di efficacia nei confronti del fallimento e della procedura esecutiva, e che le conseguenti restituzioni non comportano il ripristino della situazione anteriore, ma un trasferimento di ricchezza in favore del fallimento, consentendo il recupero alla procedura esecutiva di beni che ne erano in precedenza sottratti.



Tenuto conto di quanto sopra, nel caso *de quo*, in parziale accoglimento del ricorso, si applica la lettera b) dell'art. 8 della Tariffa TUR (aliquota 3%).

Spese del giudizio

Tenuto conto della peculiarità del caso, le spese di lite si compensano fra le parti stesse.

La Commissione Tributaria

P.Q.M.

In parziale accoglimento del ricorso applica la lettera b) dell'art. 8 della Tariffa – Parte Prima TUR. Spese compensate.

Milano, 30 settembre 2019

Il Giudice Tributario, rel. est.
dott. Guido Chiarretti

Il Presidente
dott. Giuseppe Locatelli