



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE

DI REGGIO NELL'EMILIA

SEZIONE 2

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	<u>MONTANARI</u>	<u>MARCO</u>	<u>Presidente e Relatore</u>
<input type="checkbox"/>	<u>GIANFERRARI</u>	<u>VENTURINO IVAN</u>	<u>Giudice</u>
<input type="checkbox"/>	<u>NUCCINI</u>	<u>IDO</u>	<u>Giudice</u>
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 602/2018
depositato il 31/10/2018

- avverso AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 16/1T/012558 REGISTRO 2016
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE REGGIO EMILIA
VIA PAOLO BORSELLINO N 32 42124 REGGIO NELL'EMILIA

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 602/2018

UDIENZA DEL

12/03/2019 ore 09:30

N° 73/2019

PRONUNCIATA IL:

12/03/2019

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

26/03/2019

Il Segretario

Alice Lizze



(segue)

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 602/2018

UDIENZA DEL

12/03/2019 ore 09:30

Svolgimento del processo

1-I sigg. _____ ricorrono, con un unico gravame ,nei confronti dell’Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale di Reggio Emilia, avverso avviso di liquidazione dell’imposta di registro ed irrogazione sanzioni; valore economico della controversia € 58.543,00#; l’Agenzia ,nell’atto impugnato, premesso che i sigg. Ferrari ,in sede di aumento di capitale sociale della _____ ,(la Società) hanno conferito, in data 28/07/2016,immobili,loro pervenuti per successione, rispettivamente in data 7/01/1997 e 3/03/2002, sui quali gli Stessi avevano iscritto ,in data 15/12/2009, *“ipoteca concessa a garanzia di un finanziamento, stipulato per motivi di ripristino di liquidità”*, assume che il valore dichiarato in atto, quantificato al netto del debito residuo del finanziamento mutuato, violerebbe il disposto dell’art.50,3° comma,d.P.R.n°131/1986,così come interpretato dalla giurisprudenza di legittimità”(tra le altre ,cass. ord.3444/2014-cass. sent. .23234/2015)”posto che *“il suddetto articolo ammette lo scomputo delle passività dal valore imponibile di immobili e diritti reali oggetto di conferimento esclusivamente nel caso in cui esse siano a questi collegate o strettamente inerenti”* ,mentre ,nel conferimento di cui è causa, nelle passività dedotte non sarebbe individuabile questo nesso di inerenza; *“alla luce di tali considerazioni si recupera, per differenza, l’imposta di registro dovuta per il conferimento immobiliare oggetto dell’atto in esame, in conseguenza della rideterminazione della base imponibile calcolata rispettivamente nella misura di euro 542.500 e 420.500 per l’immobile commerciale sub 3 e per i restanti subalterni”*; i Ricorrenti gravano l’atto sul presupposto della sua illegittimità deducendo :*illegittimità dell’atto impugnato per errore di calcolo e/o per violazione del dovere di motivazione ex art 7 Statuto di Contribuente *“poiché dalla liquidazione non è dato comprendere in che modo e con quali aliquote l’Agenzia richieda la imposta di registro per €58.525,00...risultando impossibile ricostruire i conteggi che hanno portato alla suddetta liquidazione,*

*mancandone gli elementi fondamentali quali la indicazione delle aliquote utilizzate ,delle eventuali imposte in misura fissa e mancando, altresì, la indicazione dell'imposta di registro già liquidata in sede di registrazione dell'atto notarile de quo che non si comprende se sia stata o meno detratta"; ** violazione ,falsa ed errata applicazione dell'art.50 del d.p.R.131/1986"non avendo l'Agenzia ritenuto deducibile dal valore dei beni conferiti l'ammontare dei debiti ipotecari sui medesimi gravanti", infatti il richiamo dell'Agenzia alla mancanza di inerenza sarebbe illogico ed irragionevole "...in quanto non si comprende cosa possa esservi di maggiormente collegato ed inseparabile rispetto al bene conferito della passività ipotecaria iscritta e gravante sul medesimo; la iscrizione ipotecaria rappresenta, in realtà, il massimo grado di inerenza fra la passività ed il bene colpito...."; chiedono, infine, in accoglimento del ricorso, l'annullamento dell'atto impugnato; vinte le spese; l'Agenzia si costituisce in giudizio con controdeduzioni con cui :*richiamando il d.P.R.° 131/1986 chiarisce come il conferimento di immobili sconti l'imposta proporzionale di registro nelle diverse misure previste in relazione alla natura dei beni conferiti ex art 1,tariffa , parte prima, allegata, ed ,in particolare, come siano stati presi in considerazione i valori indicati nella perizia giurata per i distinti immobili "per quello commerciale il valore imponibile di €542.500,00*4%=21.700; per i restanti immobili il valore imponibile di € 420.500,00*9%=37.845,00;per un complessivo importo di €59.545,00 che al netto dell'imposta di €1.020,00 versata in sede di auto liquidazione , corrisponde ad una maggiore imposta di registro dovuta di€ 58.525,00 come indicato nell'atto impugnato.";**richiama a supporto della legittimità dello stesso l'orientamento giurisprudenziale della giurisprudenza di legittimità, già citato in sede di motivazione, quello per cui è necessario "...verificare la sussistenza del "collegamento" tra la passività e l'acquisizione del bene da parte del cedente e del cessionario, al fine di evitare la riduzione dell'imposta attraverso la deduzione di mutui ipotecari costituiti in funzione di elusione del carico*

tributario”, [Cass. Ord. n°3444/2014(Rv.629968-1)], collegamento che, nella fattispecie concreta dedotta in giudizio, non sussisterebbe; chiede, infine, stante la legittimità dell’atto impugnato, il rigetto del ricorso; vinte le spese; i Ricorrenti producono memoria con cui evidenziano, in riferimento alla giurisprudenza citata dall’Agenzia, come nella fattispecie concreta dedotta in giudizio non siano ravvisabili profili di preordinata finalità elusiva posto che il mutuo era stato acceso ben sette anni prima del conferimento; conferma le conclusioni di cui al ricorso introduttivo; all’udienza dibattimentale le Parti si riportano alle loro deduzioni scritte; in particolare l’Agenzia deposita brevi note d’udienza con cui deposita giurisprudenza di legittimità.

Motivi della decisione

2-E’ condivisibile principio di diritto quello per cui *“L’avviso di accertamento soddisfa l’obbligo di motivazione quando pone il contribuente nella condizione di conoscere esattamente la pretesa impositiva, individuata nel “petitum” e nella “causa petendi”, mediante una fedele e chiara ricostruzione degli elementi costitutivi dell’obbligazione tributaria, anche quanto agli elementi di fatto ed istruttori posti a fondamento dell’atto impositivo, in ragione della necessaria trasparenza dell’attività della Pubblica Amministrazione, in vista di un immediato controllo della stessa”* [Cass. Sent. n° 30039(Rv651552-01)] così più ampiamente sviluppato in motivazione, cfr. pag 7, *“L’avviso soddisfa l’obbligo della motivazione quando pone il contribuente nella condizione di conoscere esattamente la pretesa impositiva, individuata nel suo “petitum e nella causa petendi”, attraverso una fedele e chiara ricostruzione degli elementi costitutivi dell’obbligazione tributaria, senza che l’atto possa esaurirsi nell’enunciazione di una imposizione fiscale di per sé, il cui fondamento sia soggetto a verifica processuale eventuale ex post, dovendo la motivazione dare conto degli elementi di fatto ed istruttori del procedimento, e del fondamento di legalità, i quali rendono da un lato trasparente il buon andamento (art.97 Cost.) e, dall’altro, rendendo subito pienamente controllabile l’operato della Pubblica Amministrazione”*; insomma la Corte conferma il suo indirizzo per cui l’atto

amministrativo non può avere valenza di “*provocatio ad opponendum*”; infatti, ci ricorda la Cassazione che”.. Questa è una visione riduttiva del ruolo della motivazione, che pur leggendolo in funzione dell'esercizio del diritto di difesa, finisce per legittimare un possibile, ma inammissibile, giudizio ex post della sufficienza della motivazione argomentata dalla difesa comunque svolta in concreto dal contribuente piuttosto che un giudizio ex ante argomentata sulla rispondenza degli elementi enunciati nella motivazione a consentire ex se l'esercizio effettivo del diritto di difesa. In realtà, l'obbligo di motivazione dell'atto impositivo “persegue il fine di porre il contribuente in condizione di conoscere la pretesa impositiva in misura tale da consentirgli sia di valutare l'opportunità di esperire l'impugnazione giudiziale, sia, in caso positivo, di contestare efficacemente l'an e il quantum delectur. Detti elementi conoscitivi devono essere forniti all'interessato, non solo tempestivamente (e cioè inserendoli ab origine nel provvedimento impositivo), ma anche con quel grado di determinatezza ed intelligibilità che permetta al medesimo un esercizio non difficoltoso del diritto di difesa” (Cass. 12 luglio 2006, n. 15842; v. in senso conforme Cass. 27 novembre 2006, n. 25064; Cass. 30 ottobre 2009, n. 23009)”(Cass.sent.2013/21564 in motivazione);se ora si fa applicazione di questo principio di diritto alla fattispecie concreta dedotta in giudizio non può che conseguirne, in accoglimento del ricorso, l'annullamento dell'atto impugnato; infatti lo stesso era carente di tutta serie di elementi ,come ben evidenziano i Ricorrenti, “ risultando impossibile ricostruire i conteggi che hanno portato alla suddetta liquidazione, mancandone gli elementi fondamentali quali la indicazione delle aliquote utilizzate ,delle eventuali imposte in misura fissa e mancando altresì la indicazione dell'imposta di registro già liquidata in sede di registrazione dell'atto notarile de quo che non si comprende se sia stata o meno detratta” ; la conferma di questa carenza la fornisce l'Agenzia stessa che ne da conto solo in sede di controdeduzioni , pag 4,replicando all'eccezione dei Ricorrenti; in conclusione l'atto impugnato va

annullato per carenza di motivazione; va per altro evidenziato come lo stesso appaia viziato anche sotto un'altra prospettiva; invero a questo Giudice è ben noto il principio di diritto richiamato dall'Agenzia ,in sede di motivazione dell'atto impugnato in ordine "all'inerenza" , ma lo stesso ,così come declinato dall'Agenzia, appare inconferente con la fattispecie concreta dedotta in giudizio posto che . come ben sottolineano i Ricorrenti" ... *non si comprende cosa possa esservi di maggiormente collegato ed inseparabile rispetto al bene conferito della passività ipotecaria iscritta e gravante sul medesimo; la iscrizione ipotecaria rappresenta, in realtà, il massimo grado di inerenza fra la passività ed il bene colpito, considerato che il creditore munito di ipoteca ha il diritto di soddisfare il proprio credito sul bene ipotecato ,anche attraverso l'esecuzione forzata ,senza alcuna condizione "*; ancora e ,comunque , se si analizzano le due pronunce di legittimità¹ richiamate dall'Agenzia in sede di motivazione dell'atto impugnato, non può non sottolinearsi come le stesse siano state influenzate da una evidente preoccupazione di non agevolare un possibile comportamento elusivo da parte del conferente; comportamento che non può certo rinvenirsi nella fattispecie concreta dedotta in giudizio posto che il mutuo

¹ ** In tema di imposta di registro, l'art. 50 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, interpretato alla luce della disciplina comunitaria di cui costituisce attuazione (Direttiva CEE n. 335/69), impone che, qualora siano conferiti in società immobili, diritti reali immobiliari o aziende, sono deducibili, ai fini della determinazione della base imponibile, le sole passività ed oneri inerenti al bene o diritto trasferito, con esclusione di quelli che, anche se gravanti sul conferente e assunti dalla società cessionaria, non sono collegati all'oggetto del trasferimento. (Nella specie, la S.C., nel cassare la decisione impugnata, ha ravvisato la necessità di verificare la sussistenza del "collegamento" tra la passività e l'acquisizione del bene da parte del cedente e del cessionario, al fine di evitare la riduzione dell'imposta attraverso la deduzione di mutui ipotecari costituiti in funzione di elusione del carico tributario" [Cass. ord.3444/2014(Rv 629968-01)];** "In tema d'imposta di registro, l'art. 50 del d.P.R. n. 131 del 1986, interpretato alla luce della disciplina comunitaria (Direttiva CEE n. 335/69) impone che, qualora siano conferiti in società immobili, diritti reali immobiliari o aziende, sono deducibili, ai fini della determinazione della base imponibile, le sole passività ed oneri inerenti al bene o diritto trasferito, con esclusione di quelli che, anche se gravanti sul conferente ed accollati alla società, non sono collegati all'oggetto del trasferimento. (In applicazione di tale principio, la S.C. ha cassato con rinvio la decisione di merito che aveva ritenuto il mutuo del socio, oggetto di accollo da parte della società, inerente al conferimento del bene immobile, nonostante l'elemento presuntivo contrario costituito dalla sua anteriorità rispetto alla costituzione della società)." [Cass. sent 23324/2015(Rv.637407)];

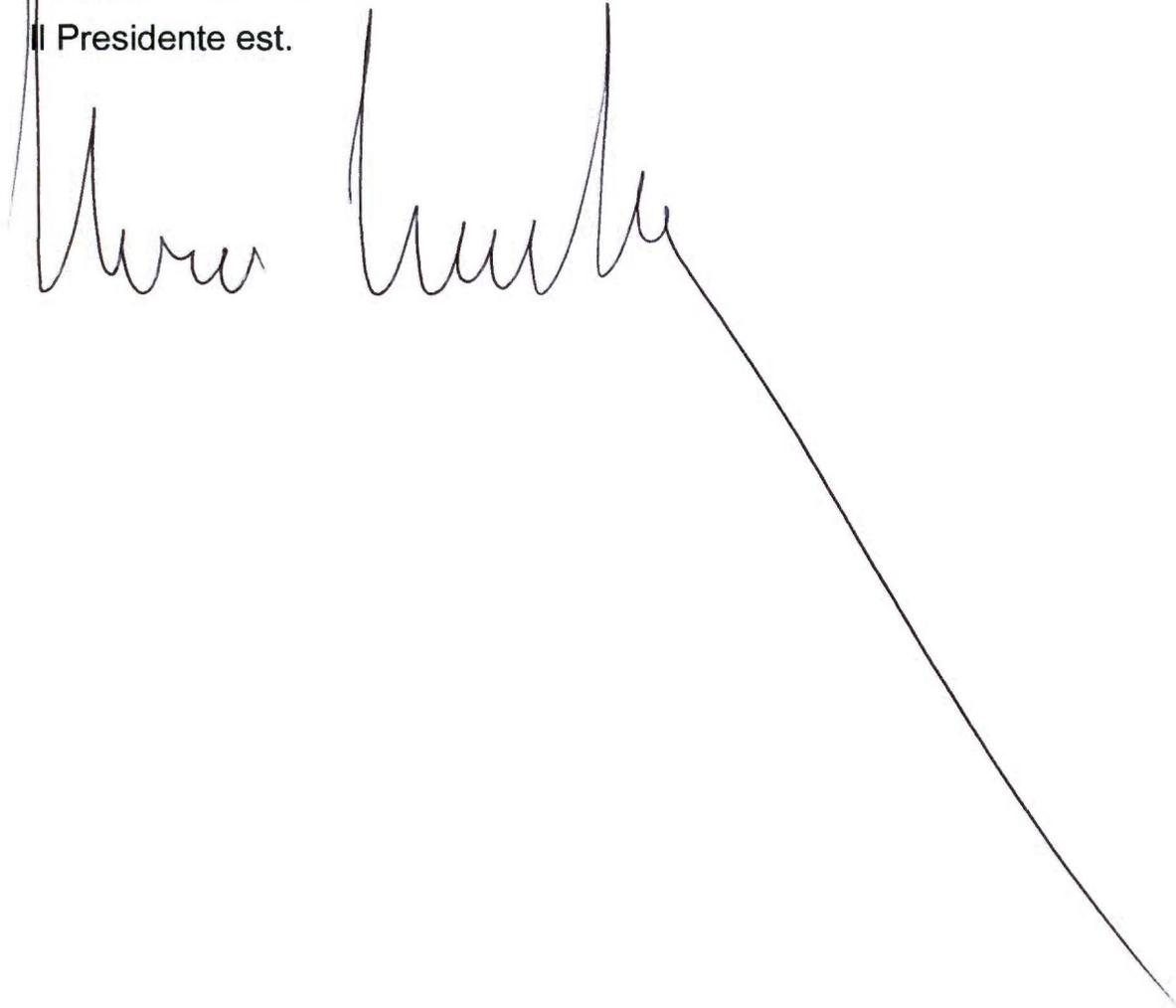
era stato accesso , come ben sottolineano i Ricorrenti ben sette anni prima; in conclusione ,anche sotto questo profilo, le doglianze dei Ricorrenti sono fondate ed il ricorso va accolto con annullamento dell'atto impugnato; ,le spese di giudizio liquidate come in dispositivo seguono la soccombenza.

P.Q.M.

La Commissione in accoglimento del ricorso annulla l'impugnato atto; le spese di giudizio liquidate in € 3000,00(tremila) più oneri di legge e CUT seguono la soccombenza.

Reggio Emilia li 12 marzo 2019

Il Presidente est.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long, sweeping tail that extends downwards and to the right.