



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE

DI E. ROMAGNA

SEZIONE 12

SEZIONE

N° 12

REG.GENERALE

N° 496/2017

UDIENZA DEL

01/07/2019 ore 09:00

N°

1746

PRONUNCIATA IL:

01 LUG. 2019

DEPOSITATA IN  
SEGRETERIA IL

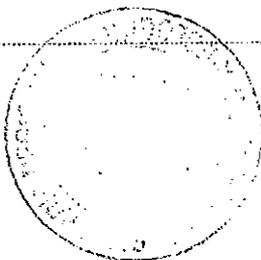
00 SET. 2019

Il Segretario

*Orsola Anselmi*

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	LICCARDO	PASQUALE	Presidente e Relatore
<input type="checkbox"/>	LABANTI	SANDRO	Giudice
<input type="checkbox"/>	RIZZIERI	ALESSANDRO	Giudice
<input type="checkbox"/>			



ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 496/2017  
depositato il 07/03/2017

- avverso la pronuncia sentenza n. 872/2016 Sez:1 emessa dalla Commissione  
Tributaria Provinciale di BOLOGNA  
contro:

L

difeso da:

AVV. EROTT CARLO

AVV. PASQUINO

e da

AVV. FRANCESCO

AVV. ANTONIO

AVV. ANTONIO

proposto dall'appellante:

AVV. ANTONIO

Atti impugnati:

A



**RGA 496**

Con ricorso in appello, l'Agenzia delle entrate, premesso:

che aveva notificato alla società *Auto System*, avviso di accertamento avente ad oggetto il conferimento operato nella società *Auto System*, posseduta al 100%, del proprio ramo di azienda operante nel settore della produzione e commercializzazione di impianti di condizionamento dell'aria per il settore automotive e veicoli speciali;

che in particolare aveva riscontrato che il valore del conferimento, determinato in 6.088.000 sulla base di una relazione di stima della situazione patrimoniale del ramo di azienda oggetto di conferimento al 30 settembre 2011, era stato assoggettato ad imposta di registro a tassa fissa quand'anche successivamente, in data 7 maggio 2012, la società *Auto System* avesse ceduto la sua partecipazione in *Auto System* alla società *Auto System Srl*, società attiva nella componentistica auto; che la causa reale delle operazioni indicate doveva ascriversi alla circolazione del complesso aziendale indicato, con tassazione in via ordinaria e non agevolata degli atti posti in essere, in ragione del breve lasso di tempo intercorso tra il conferimento e la vendita della partecipazione; che pertanto aveva provveduto alla notifica dell'avviso di liquidazione delle imposte di registro, ipotecaria e catastale (art. 10, portante maggiori imposte, comprensive di interessi, rispettivamente per € 564.105,72 (Imposta di registro complementare), € 174.279,67 (Imposta ipotecaria complementare) e € 87.139,84 (Imposta catastale complementare);

che con ricorso innanzi alla CTP di Bologna, la società aveva contestato in toto l'assunto dell'ufficio sia con riferimento alla decadenza del potere di accertamento sia con riferimento alla ricostruzione operata della intera vicenda societaria;

che la sentenza di primo grado aveva dichiarato la decadenza dell'ufficio da ogni potere di accertamento ;

che avverso la sentenza resa in primo grado, l'ufficio proponeva ricorso in appello denunciando : i) Violazione e falsa applicazione dell'articolo 76 del D.p.r. 131/86; ii)

Violazione e falsa applicazione dell'articolo 20 del D.p.r. 131/1986; iii) Violazione e  
falsa applicazione dell'articolo 43 del D.p.r. 431/86;

tanto premesso ed esposto conveniva innanzi alla intestata Commissione la società  
ricorrente in prime cure chiedendo la riforma integrale della sentenza, con vittoria delle  
spese di lite.

Instauratosi il contraddittorio, la causa veniva trattenuta in decisione alla pubblica udienza  
del 4 luglio 2019.

### Motivi.

L'appello è infondato e come tale va disatteso.

Non è questa la sede per procedere ad una rivisitazione critica del quadro di profonda. Per  
quanto di rilevanza nella sede, la riqualificazione delle operazioni di conferimento (di  
ramo) d'azienda seguite dalla cessione delle partecipazioni della conferitaria, in operazioni  
di diretta cessione (di ramo) d'azienda, quand'anche realizzate in tempi diversi e in qualche  
modo, non sintomatici della univocità elusiva degli intenti perseguiti, ha costituito una  
costante del *diritto tributario vivente* (cfr. Cass. 10 giugno 2013, n. 15319, in cui è stato  
affermato che: *“l'art. 20 esprime la precisa scelta normativa di assumere, quale oggetto del rapporto  
giuridico tributario inerente a dette imposte, gli atti registrati, in considerazione non della loro consistenza  
documentale, ma degli effetti giuridici prodotti”*).

L'articolo 1, comma 87 della l. 205/2017 (la c.d. Legge di Bilancio 2018), ha apportato  
significative modifiche agli articoli 20 e 53-*bis* del D.P.R. n. 131/1986 (Testo Unico delle  
disposizioni in materia di imposta di registro, d'ora in avanti T.U.R.), rubricati  
rispettivamente “Interpretazione degli atti” e “Attribuzioni e poteri degli Uffici”: l'intento  
perseguito dal legislatore veniva espressamente individuato nella necessità di definire la  
portata applicativa dell'art. 20 TUR in modo tale da restituire all'imposta di registro  
l'originaria veste di “imposta d'atto”. Veniva così espressamente vietato l'utilizzo di  
elementi estranei all'atto ai fini dell'interpretazione di quest'ultimo, cosicché l'art. 20 TUR  
non poteva più costituire il metro per risolvere le eventuali discrepanze tra effetti negoziali  
e sostanziali dell'atto da registrare, demandandosi all'art. 10-*bis* l. 212/ ogni diverso potere



qualificatorio dell'amministrazione finanziaria quanto ad elusione del sistema impositivo, quand'anche realizzata mediante atti collegati o elementi extra-testuali, in ragione dell'argine ordinamentale posto all'abuso del diritto.

La Corte di Cassazione aveva comunque escluso la natura interpretativa del nuovo testo dell'art 20 TUIR in quanto difettavano le condizioni più volte enunciate dalla Corte Costituzionale, per affermare la natura interpretativa della norma indicata a Cass. 26 gennaio 2018, n. 2007; Id., 23 febbraio 2018, n. 4407; Id., ordd. 28 febbraio 2018, nn. 4589-4590) Ha infatti affermato la Suprema Corte che nella norma introdotta, vi era l'assenza di un'espressa menzione della retroattività del nuovo art. 20, difettando peraltro quegli "adequati motivi di interesse generale" che devono sorreggere per interpretazione della Corte Costituzionale, l'intento chiarificatore del legislatore. Precisava che la norma introduceva dei limiti all'attività di riqualificazione giuridica della P.A. prima non esistenti, come tali non desumibili dalla precedente formulazione del testo.

Il legislatore, nell'intento di superare ogni contrasto interpretativo sul valore del proprio intervento dopo le pronunce della Suprema Corte del 2018 in punto di decorrenza temporale delle modifiche apportate al testo dell'art. 20, T.U.R., è intervenuto con la Legge 30 dicembre 2018, n. 145 ("Legge di bilancio 2019"): l'art. 1, comma 1084, della Legge di bilancio 2019, ha affermato, coerentemente con l'art. 1, comma 2, dello Statuto dei diritti del contribuente, la piena valenza retroattiva della "nuova formulazione" dell'art. 20, T.U.R., stabilendo che "l'art. 1, co. 87, lett. a) della Legge 27 dicembre 2017, n. 205, costituisce interpretazione autentica dell'art. 20, co. 1, del D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131".

Deve pertanto conclusivamente affermarsi che le modifiche apportate al testo dell'art. 20 dalla Legge di bilancio 2018 assumono chiaramente valore conclusivo anche per gli atti in registrazione anteriore al 1° gennaio 2018, non consentendo di dare corso ad interpretazioni diverse da quelle indicate nell'ultima novella normativa.

La natura delle questioni trattate ed il valore degli orientamenti dottrinari e giurisprudenziali oggetto di indagine, depone per la integrale compensazione delle spese di lite.

## PQM.

La Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia Romagna, definitivamente pronunciando sull'appello proposto dalla Agenzia delle Entrate, così provvede :

- a) Rigetta l'appello avverso la sentenza n. ~~della~~ ~~Sentenza~~ n.872/01/16 della Commissione Tributaria Provinciale di Bologna - Sezione 1 - pronunciata il 14/06/2016, depositata il 12/07/2016 in quanto infondato in fatto ed in diritto;
- b) Compensa per intero le spese di lite.

Bologna 4 07 2019.

Il Presidente Est.

Dott. Pasquale Liccardo

