



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI ROMA

SEZIONE 25

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	MARVASI	TOMMASO	Presidente
<input type="checkbox"/>	COSTA	GIUSEPPE	Relatore
<input type="checkbox"/>	VERGINELLI	PASQUALE	Giudice
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 9780/13
depositato il 27/05/2013

- avverso AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 13014011350 REGISTRO 2012
contro: AG.ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE ROMA 3

proposto dal ricorrente:

difeso da:
RUSSILLO GERARDO
VIA CIPRO 77 00100 ROMA RM

SEZIONE

N° 25

REG.GENERALE

N° 9780/13

UDIENZA DEL

24/03/2014

ore 09:30

SENTENZA

N°

15351/20/14

PRONUNCIATA IL:

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

07-07-14

Il Segretario,

Il presentava rituale ricorso contro l'avviso liquidazione dell'imposta di registro e ipocatastale e di irrogazione di sanzioni citato in epigrafe per l'importo pari ad € 35.131 relativo ad atto notarile da ricevuto il 19.12.2012 ed intestato quale "Regolarizzazione di società di fatto in società in nome collettivo e trasformazione in s.r.l.". L'Ufficio assumeva nell'avviso che l'atto di "di regolarizzazione di società di fatto" - con il quale le parti, professionisti autonomi, avevano mutato la veste giuridica del preesistente studio associato "Studio tecnico associato e lo avevano trasformato da società di fatto s.n.c. in società a responsabilità limitata sotto la ragione sociale e

- aveva eluso l'imposta di registro e violato l'art. 22 del dpr 26.4.1986 n. 131 prevedendo l'atto medesimo il conferimento di un complesso patrimoniale immobiliare soggetto nella tassazione a imposta di registro variabile e non fissa (applicabile per l'Ufficio solo nel caso di regolarizzazione di società di fatto derivante da comunione ereditaria di azienda). Per il notaio ricorrente, viceversa, i cespiti costituivano già parte del patrimonio dello studio associato in quanto in precedenza acquistati dallo studio associato il quale era da ritenersi assimilabile ad un'associazione non riconosciuta ed a favore della quale i trasferimenti dei beni erano già stati trascritti e assoggettati ad imposizione. L'atto si era limitato a trasformare l'associazione non riconosciuta in società di capitali con salvaguardia della continuità dell'impresa: stante l'identità dei soggetti giuridici, desumibile anche dall'identità del codice fiscale, non vi sarebbe alcun trasferimento di beni assoggettabile ad imposta variabile e pertanto nessuna elusione d'imposta. Chiedeva quindi, previa sospensione dell'efficacia dell'atto impugnato, l'annullamento dell'avviso di liquidazione, con vittoria di spese e compensi.

Si costituiva in giudizio l'Ufficio assumendo la piena regolarità del proprio operato rilevando in particolare che nel caso di specie, con la regolarizzazione della società di fatto in società in nome collettivo le parti avevano per la prima volta sottoposto a registrazione l'atto costitutivo e tale circostanza non è mai contestata dalla parte. L'atto costitutivo di una società - secondo l'Ufficio - comporta per i soci l'obbligo di effettuare, a favore della stessa, dei conferimenti che possono consistere in denaro, diritti di credito e altri diritti non reali, beni mobili, beni immobili, diritti reali immobiliari, aziende o rami d'azienda. Nel caso di conferimenti di beni immobili (come in questo caso) si applica l'imposta in misura proporzionale. Peraltro per l'Ufficio la parte nel ricorso introduttivo incentra le proprie difese esclusivamente sulla successiva trasformazione da snc a srl; ma a ben vedere la circostanza della trasformazione societaria non viene citata nell'avviso di liquidazione emesso dall'Ufficio. Sull'argomento la norma applicata dall'ufficio è chiarissima e non si presta ad altre interpretazioni. "Si applica l'imposta fissa solamente agli atti di "regolarizzazione di società di fatto, derivanti da comunione ereditaria di azienda, tra eredi che continuano in forma societaria l'esercizio dell'impresa (articolo 4, comma 1), lett. e), TPI) a condizione che "l'atto di regolarizzazione" sia "registrato entro un anno dall'apertura della successione" (nota II all'articolo 4, TPI). Al di fuori di questo ambito e

ef

quindi "in ogni altro caso di regolarizzazione di società di fatto, ancorché derivanti da comunioni ereditarie, per l'Ufficio l'imposta si applica a norma dell'art. 22 del testo unico (nota II all'art. 4, TPI): vale a dire che, in questo caso, si applicano le regole proprie della tassazione degli atti enunciati e, in particolare, si abbia la ricorrenza dei presupposti sulla cui base e fondata la tassazione della "enunciazione", e cioè che, nell'atto enunciante, vi sia la presenza dei soggetti che hanno dato vita all'atto enunciato; e pure che si disponga di una documentazione dalla quale emerga la "materia imponibile" da sottoporre a tassazione". Inoltre per quanto concerne la portata dell'art 22 del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, l'Ufficio osservava che tale norma disciplina il fenomeno dell'enunciazione di disposizioni non registrate. In particolare, ai sensi del comma 1 della citata disposizione, se in un atto sottoposto a registrazione sono "menzionate" disposizioni documentate da atti scritti o intervenute verbalmente non sottoposte a registrazione, l'imposta di registro si applica non solo all'atto attualmente presentato per la registrazione, ma anche alle precedenti disposizioni in esso enunciate. La norma ha chiare finalità antielusive. Essa, cioè, è diretta a reprimere evasioni d'imposta e a impedire che sfuggano a tassazione atti soggetti a registrazione. La disposizione contenuta nell'articolo 22 del Dpr 26 aprile 1986, n. 131 (Testo unico sull'imposta di registro) - secondo cui "se in un atto sono enunciate disposizioni contenute in atti scritti o contratti verbali non registrati e posti in essere fra le stesse parti intervenute nell'atto che contiene l'enunciazione, l'imposta si applica anche alle disposizioni enunciate" - trova applicazione anche quando l'atto enunciato rientri fra quelli la cui registrazione è obbligatoria solo in caso d'uso, nonostante l'enunciazione stessa non equivalga a "uso", ai sensi dell'articolo 6 dello stesso decreto. L'ufficio pertanto chiedeva il rigetto del ricorso con vittoria di spese e compensi.

Con successiva memoria depositata l'11-3-2014 il ricorrente controdeduceva insistendo nelle proprie richieste ribadendo l'assenza di trasferimenti nell'atto oggetto dell'avviso a causa dell'identità fra i soggetti giuridici e contestando comunque la legittimità dell'atto rispetto al quantum della liquidazione sia sotto il profilo dell'entità del valore della base patrimoniale imponibile sia dell'aliquota applicata dall'Ufficio.

All'odierna udienza il ricorso è stato discusso e posto in riserva ex art. 35 d.lgs 1992/546.

Il ricorso, ad avviso della Commissione, è fondato. Le deduzioni dell'Ufficio non sono infatti condivisibili. Giova a tal riguardo richiamare la giurisprudenza della Suprema Corte in materia (cfr. Cass. Sez. 5, Sentenza n. 11817 del 19/05/2006 (Rv. 589772) laddove è stata applicata, per caso apparentemente analogo ma sostanzialmente diverso, la stessa valutazione che oggi l'Ufficio adotta. Ed invero se - come in quest'ultimo concreto caso - i beni patrimoniali conferiti fossero stati acquistati *uti singuli* dai soci le valutazioni poste a sostegno dell'avviso avrebbero potuto esser condivise trattandosi di pacifici conferimenti di beni assoggettabili a tassazione in misura proporzionale. Ed invero la richiamata

91

pronuncia ha affermato il principio di diritto secondo il quale "l'atto di regolarizzazione di una società di fatto in società in nome collettivo, il quale includa, nel patrimonio sociale, anche beni immobili in precedenza acquistati, anche in virtù del principio dell'accessione, dai soci "uti singuli", senza spendita del nome della società, è soggetto, con riguardo a tali beni, a tassazione proporzionale di registro, atteso che, per effetto della non riferibilità di detto pregresso acquisto alla società, l'atto in questione realizza il conferimento, in proprietà, dei suddetti beni immobili alla società, con conseguente efficacia incrementativa - e non meramente ricognitiva - del patrimonio sociale". (Massime precedenti Conformi: N. 2705 del 1997 Rv. 503297). Nel caso di specie, viceversa, è pacifico in quanto documentalmente provato - e non contestato neppure dall'Ufficio - che i beni immobili oggetto di tassazione afferissero già al patrimonio dello studio associato e che pertanto non costituissero alcun sostanziale incremento del patrimonio sociale.

La natura della controversia, fondata su questioni interpretative di un certo rilievo, giustifica l'integrale compensazione fra le parti delle spese di lite.

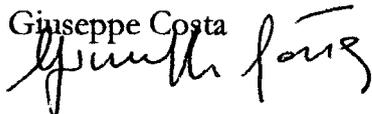
P.Q.M.

Sciogliendo la riserva ex art. 35 d.lgs 1992/546 accoglie il ricorso e compensa le spese del giudizio.

Roma 24.30.2014

Il Giudice relatore

Giuseppe Costa



Il Presidente

Tommaso Marvasi

