



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI VICENZA

SEZIONE 3

SEZIONE

N° 3

REG.GENERALE

N° 51/2017

UDIENZA DEL

06/07/2017 ore 09:30

riunita con l'intervento dei Signori:

- | | | | |
|--------------------------|------------------------|-----------------|-------------------|
| <input type="checkbox"/> | <u>GIARRUSSO</u> | <u>SABINO</u> | <u>Presidente</u> |
| <input type="checkbox"/> | <u>DE BIASE FREZZA</u> | <u>COSTANZA</u> | <u>Relatore</u> |
| <input type="checkbox"/> | <u>FORTE</u> | <u>ERICO</u> | <u>Giudice</u> |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 51/2017
depositato il 20/01/2017

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T6507GF04007/2016 TRIB.ERARIALI 201
contro:
AG. ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI-LEGALE VICENZA

proposto dai ricorrenti:

difeso da:
BEGHIN MAURO
VIA TOMMASEO 78/C 35139 PADOVA PD

difeso da:
PIVA GIUSEPPE
VIA TOMMASEO 78/C 35100 PADOVA PD

difeso da:
TIENGO MICHELE
VIA TOMMASEO 78/C 35121 PADOVA PD

difeso da:
TODESCO PLINIO
VIA TOMMASEO 78/C 35100 PADOVA PD

N°

696/17-SEZ.3

PRONUNCIATA IL:

06-07-2017

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL

12 OTT. 2017

Il Segretario

L'ASSISTENTE TRIBUTARIO
(Geom. Mauro STEFANIA)



(segue)

difeso da:
BEGHIN MAURO
VIA TOMMASEO 78/C 35139 PADOVA PD

difeso da:
PIVA GIUSEPPE
VIA TOMMASEO 78/C 35100 PADOVA PD

difeso da:
TIENGO MICHELE
VIA TOMMASEO 78/C 35121 PADOVA PD

difeso da:
TODESCO PLINIO
VIA TOMMASEO 78/C 35100 PADOVA PD

SEZIONE

N° 3

REG.GENERALE

N° 51/2017

UDIENZA DEL

06/07/2017 ore 09:30



Ricorso assegnato a sentenza sulle seguenti conclusioni:

per i ricorrenti:

“chiedono che codesta Ecc.ma Commissione Tributaria Provinciale di Vicenza voglia:

- *in via pregiudiziale: dichiarare l'illegittimità e la conseguente nullità del provvedimento impositivo impugnato per violazione dell'art. 42 D.P.R. n. 600/73, per violazione dell'art. 5, comma 2, L. n. 212/2000 e/o per violazione dell'art. 24 L. n. 4/1929 e dell'art. 12 L. n. 212/2000;*

- *in via principale: annullare integralmente l'avviso di accertamento in oggetto, in quanto illegittimo e/o infondato, con conseguente annullamento di ogni asserita pretesa vantata a titolo di imposta, sanzioni ed interessi;*

- *in via subordinata: annullare quantomeno le sanzioni per tutte le ragioni esposte. Si chiede la condanna dell'Ufficio impositore al pagamento delle spese e degli onorari di causa, oltre al contributo unificato versato ed alla condanna della stessa Amministrazione finanziaria alla restituzione delle somme eventualmente riscosse nelle more del presente giudizio, con maggiorazione degli interessi come per legge”;*

per l'Ufficio:

“voglia codesto Onorevole Giudice Tributario:

1) respingere ogni diversa o contraria istanza pregiudiziale;

2) rigettare il ricorso in questione nel merito e per l'effetto confermare l'accertamento impugnato integralmente e respingendo, in quanto infondate, tutte le doglianze sollevate da controparte in sede di ricorso introduttivo del giudizio.

Con vittoria di spese, competenze ed onorari di giudizio di cui all'art. 15 del D.lgs. n.546/92.”.

FATTO MATERIALE E PROCESSUALE

1) Con ricorso depositato in data 20/1/2017 la società _____ con sede in _____, in persona del legale rappresentante *pro tempore* ed il socio _____ residente in _____ impugnavano l'avviso di accertamento in epigrafe identificato relativo ad II.DD. – anno di imposta 2011 -, recante l'importo di € _____ oltre interessi e sanzioni.

A) Con l'atto impugnato l'Agenzia delle Entrate ha contestato ai sensi dell'art.10 bis L.212/2002 alla società ricorrente _____ ed ai sensi dell'art.64, I co., DPR 600/1973 al socio predetto quale coobbligato solidale nel rapporto



Manfredi

tributario, di aver concluso il contratto di compravendita di azioni eludendo l'imposizione prescritta all'art. 47, I e VII co., TUIR, ossia la tassazione degli utili di esercizio.

L'accordo prevedeva la vendita da parte del socio _____ a favore della _____ dei titoli azionari pari al 18% del capitale sociale della predetta società, dietro versamento dell'importo di €. _____ da corrispondersi in tre soluzioni in altrettanti anni di imposta, di cui quella che ci occupa ammontante ad €.

La cessione era stata preceduta dalla redazione della perizia di stima che aveva determinato il valore delle partecipazioni cedende all'attualità e dal versamento della imposta sostitutiva da parte del titolare delle partecipazioni

Successivamente, quindi, il prezzo di vendita era stato pattuito nell'ammontare pari al valore stimato.

B) Senonché secondo la prospettazione erariale con la operazione sopradescritta la _____ avrebbe consentito al _____ di conseguire il risparmio di imposta costituito dalla differenza tra l'imposta sostitutiva effettivamente versata per l'"affrancamento" del pacchetto azionario e l'imposta ordinaria che avrebbe dovuto essere versata con ritenuta diretta da parte della società sulla base di aliquote progressive (art.47 TUIR).

Più precisamente il socio _____ grazie alla vendita delle azioni sarebbe in realtà receduto dalla società ed avrebbe conseguito una plusvalenza artatamente sottratta alla legittima imposizione prevista per i redditi di capitale.

C) I ricorrenti hanno affidato l'impugnazione ai motivi di illegittimità dell'avviso di seguito succintamente riportati.

➤ Violazione dell'art.10 bis L.212/2000

La vendita di azioni ed il prezzo versato non potrebbero essere equiparati *tout court* al recesso del socio ed al rimborso delle partecipazioni come pretenderebbe l'Agenzia delle Entrate.

- In primo luogo perché il recesso è facoltà del socio che la può esercitare unilateralmente nelle ipotesi previste dalle norme civilistiche e dall'atto costitutivo, mentre la vendita di azioni è un negozio giuridico bilaterale.

- In secondo luogo le somme conseguite in esito al recesso costituiscono reddito di capitale assoggettabile ad imposizione esclusivamente ove la società proceda



alla riduzione del capitale sociale mediante annullamento dei titoli del socio receduto ex art.47, VII co., TUIR, che nella fattispecie non è stato deliberato.

- In terzo luogo nel caso di acquisto di azioni proprie non si verifica - e non si sarebbe verificato nel caso in questione - neppure la riduzione del patrimonio volta che una somma di pari valore a quello dei titoli acquistati deve essere vincolata a riserva indisponibile.

➤ Ancora: violazione dell'art.10 bis L.212/2000

La operazione elusiva non si potrebbe configurare giacché non era titolare della facoltà di recesso sulla base delle disposizioni civilistiche e statutarie.

La operazione elusiva non potrebbe configurarsi neppure dal lato della società che giammai avrebbe conseguito alcun vantaggio fiscale.

La società acquirente avrebbe comunque sborsato il medesimo importo sia che avesse corrisposto al il prezzo convenuto al lordo ovvero al netto della pretesa ritenuta fiscale di cui all'art.47 TUIR.

Essa avrebbe dovuto infatti versare l'importo di detta ritenuta all'Erario, con conseguente invarianza dell'esborso complessivo.

➤ Ulteriore profilo di violazione dell'art. 10 bis L.212/2000

Per la configurazione della fattispecie elusiva la norma prescrive la ricorrenza del duplice presupposto ossia: la assenza di "sostanza economica" della operazione nonché di ragioni economiche non marginali.

Nel caso in questione invece ricorrerebbero entrambi.

La vendita delle azioni alla società avrebbe consentito infatti ai soci di precludere l'ingresso nella compagine a terzi estranei e nel contempo di acquisire una parte del pacchetto da alienare eventualmente in un momento successivo onde finanziare progetti industriali.

➤ Contraddittorietà della motivazione

L'Ufficio contestata ai contribuenti la condotta elusiva; nel contempo però imputa alla la commissione di una vera e propria condotta volta alla evasione di imposta per omesso versamento della ritenuta sul reddito di capitale conseguito dal , con ciò incorrendo in insanabile vizio logico.

➤ Violazione dell'art.10 bis, IV co., L. 212/2000

L'Ufficio avrebbe contravvenuto al precetto che facoltizza il contribuente ad optare per il regime fiscale più favorevole.

Chianfelli



➤ Violazione dell'art.24 L.4/1929 e dell'art.12 ult. co. L.212/2000

L'Agenzia delle Entrate non avrebbe anteposto all'avviso l'obbligatoria redazione del pvc.

➤ Violazione dell'art.5 D.Lgs n.472/1997

In capo alla difetterebbe l'elemento soggettivo della colpevolezza onde le sanzioni irrogate infrangerebbero il disposto della citata norma.

In ogni caso la fattispecie elusiva è contemplata da una norma procedimentale (art.10 bis L.212/2000) alla cui violazione non conseguirebbe la infedele dichiarazione fiscale, come tale insuscettibile di sanzione.

➤ Violazione dell'art.42 DPR 600/1973

L'Ufficio non avrebbe osservato l'obbligo di allegazione all'avviso della delega di firma al funzionario incaricato del procedimento di accertamento dal Direttore provinciale dell'Agenzia delle Entrate di Vicenza.

I ricorrenti hanno rassegnato quindi le soprascripte conclusioni.

2) L'Agenzia delle Entrate si è costituita in giudizio con note depositate in data 9/3/2017, nelle quali ha ribadito la legittimità del proprio operato evidenziando che il procedimento di accertamento si fonda sulla assimilazione al cd. "recesso tipico" di tutte le fattispecie in cui il socio ottiene la restituzione del capitale con la riduzione dello stesso o del patrimonio netto societario.

I redditi così ritratti dal socio sarebbero assoggettabili ad imposizione ai sensi dell'art.47 TUIR, quali redditi da capitale.

Diversamente al cd. "recesso atipico" sarebbero assimilabili tutte le fattispecie in cui il socio cede i titoli di partecipazione ed il capitale nonché il patrimonio rimangono integri.

I redditi così ritratti dal socio sarebbero dunque assoggettabili ad imposizione a mente dell'art.67 TUIR, quali redditi diversi di natura finanziaria.

Ha sottolineato poi che il CdA della non aveva assunto alcuna determinazione in ordine all'acquisto di azioni proprie; né se ne trova giustificazione di sorta nella nota integrativa al bilancio.

Ha soggiunto che il contraddittorio endoprocedimentale sarebbe stato rispettato, mentre il provvedimento di delega alla sottoscrizione dell'avviso impugnato, che comunque ha versato in atti, non dovrebbe essere obbligatoriamente allegato all'avviso.

Ha pertanto formulato le domande innanzi riportate.



3) I ricorrenti hanno depositato memorie integrative e documenti.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Il ricorso è fondato e dev'essere accolto.

Preliminarmente la Commissione rileva che l'avviso di accertamento impugnato è stato sottoscritto giusta delega di firma conferita dal Direttore Provinciale della Agenzia delle Entrate, Dott. Egon Sanin, al funzionario appartenente alla III area funzionale (ex carriera direttiva) Dott. Giuseppe Bianchi, in osservanza dell'art.42 DPR 600/1973, come interpretato dalla nota Giurisprudenza della Corte di Legittimità.

L'atto dispositivo n.32/2016 e la allegata delega è stata versata in atti dall'Ufficio con le controdeduzioni.

Entrambi gli atti sono adeguatamente motivati con riguardo alle competenze deferite al funzionario delegato ed ai termini temporali di efficacia della delega, peraltro prorogata con provvedimento n.4/2017.

Infine non sussiste obbligo previsto *ex lege* in capo all'Ufficio di allegazione all'avviso di accertamento del provvedimento di delega.

Nel merito

A) Occorre anzitutto considerare che il Legislatore sin dall'anno 2001, con L.448/2001 (artt. 5 e 7) ha previsto la facoltà in capo al socio di provvedere alla rivalutazione delle partecipazioni societarie possedute tramite la preventiva redazione di perizia di stima giurata ed il successivo versamento della imposta sostitutiva, da calcolarsi con l'applicazione della aliquota del 2% ovvero del 4%, rispettivamente per le partecipazioni a società non quotate ovvero a quelle quotate in borsa.

Tale facoltà è stata confermata anche negli anni successivi sino all'anno in corso, salvo che il Legislatore ha poi previsto l'incremento delle aliquote relative alla imposta sostitutiva.

La normativa innanzi richiamata è volta derogare alla disciplina ordinaria della imposizione delle plusvalenze emergenti in occasione della cessione della partecipazione, giacché consente al socio che se ne sia avvalso di assumere, quale valore iniziale delle partecipazioni, quello rivalutato in forza della perizia giurata, in luogo del valore originario di acquisto.

Ne consegue che il Legislatore ha inteso introdurre detta facoltà onde accordare al contribuente un risparmio fiscale.



Handwritten signature

In consimile quadro normativo la prospettazione dell'Ufficio appare inconsistente anche alla luce delle considerazioni che seguono.

B) La individuazione delle due presunte distinte fattispecie ossia quella di recesso tipico e quella di recesso atipico, è priva di fondamento nella disciplina civilistica.

Essa tipizza esclusivamente il recesso del socio concretantesi in un atto unilaterale ricettizio di esercizio del diritto relativo ove ricorrano le circostanze prescritte all'art.2437, ovvero le eventuali ulteriori previste dall'atto costitutivo. La citata disciplina civilistica non contempla quindi ipotesi di recesso non tipizzate o rimesse alla volontà del socio.

C) La disciplina fiscale, a sua volta, discrimina nettamente le plusvalenze rivenienti dalle cessioni di partecipazioni (art.67 TUIR) e redditi conseguiti in caso di recesso che comportano una riduzione del capitale (art.47, VII co. TUIR). Orbene, nel caso in esame è circostanza pacifica e non contestata che a seguito dell'acquisto delle proprie azioni, la società non abbia deliberato la riduzione del capitale sociale ovvero l'annullamento delle azioni.

D) Non solo. L'acquisto delle azioni proprie, secondo la disciplina vigente *ratione temporis*, ha comportato l'iscrizione delle stesse nell'attivo dello stato patrimoniale e l'accantonamento nella cd. "riserva azioni proprie" di un importo tratto dagli utili distribuibili ovvero dalle riserve distribuibili, di pari valore a quello delle azioni proprie (cfr. art.2357 ter, III co. ante novella introdotta dall'art.6, I co. d.lgs 139/2015, secondo cui "*Una riserva indisponibile pari all'importo delle azioni proprie iscritto all'attivo del bilancio deve essere costituita e mantenuta finché le azioni non siano trasferite o annullate.*").

Cosicché neppure lo stato patrimoniale della ha subito variazioni, diversamente da quanto oggi avverrebbe secondo la disciplina vigente (cfr. art.2357 ter c.c. come modificato dall'art. 6, I co. d.lgs. 139/2015, sulla cui scorta "*L'acquisto di azioni proprie comporta una riduzione del patrimonio netto di eguale importo, tramite l'iscrizione nel passivo del bilancio di una specifica voce, con segno negativo*").

Ne consegue che in assenza di variazioni del capitale sociale e dello stato patrimoniale, l'acquisto di azioni proprie concluso dalla deve qualificarsi come compravendita e tale deve considerarsi anche ai fini fiscali.



Nessuna operazione elusiva può pertanto essere configurata nella cessione delle partecipazioni possedute da _____, il quale al fine si è legittimamente avvalso della facoltà di rivalutazione della partecipazione con il pagamento della imposta sostitutiva assumendo poi, quale valore iniziale, quello così rivalutato ai fini del calcolo della eventuale plusvalenza imponibile.

La condanna alla rifusione delle spese di lite, liquidate come da dispositivo, segue la soccombenza.

PQM

La Commissione accoglie il ricorso e condanna la resistente alla rifusione delle spese di lite che liquida in complessivi €.

Vicenza, li 6/7/2017

Il Presidente

Il Giudice Relatore

Il Segretario