



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA **PROVINCIALE**
DI **MILANO**

SEZIONE 11

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	DI ROSA	GIOVANNA	Presidente e Relatore
<input type="checkbox"/>	CURAMI	MICAELA SERENA	Giudice
<input type="checkbox"/>	SALVO	MICHELE	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 4866/2020
depositato il 19/10/2020

- avverso AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 2017001SC0000122490001 REGISTRO 2017
contro:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE I DI MILANO
VIA DELLA MOSCOVA 2 20121 MILANO

proposto dai ricorrenti:

SRL

V

rappresentato da:

difeso da:

GIUSEPPE MELIS
VIA DI SAN VALENTINO 21 00197 ROMA RM

difeso da:

MARCHESE SERGIO
VIA CASTIGLIONE 25 40136 BOLOGNA BO

SEZIONE

N° 11

REG.GENERALE

N° 4866/2020

UDIENZA DEL

12/05/2021 ore 15:00

N°

2369

PRONUNCIATA IL:

12-05-2021

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

26-05-2021

Il Segretario

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

S.R.L., in persona del legale rappresentante *pro tempore*, ha impugnato l'avviso di liquidazione indicato in epigrafe con il quale l'Ufficio ha liquidato l'imposta di registro in relazione al decreto di omologa del concordato fallimentare di E S.p.A. proposto dall'odierna ricorrente.

Nella parte motiva dell'avviso di liquidazione oggetto di ricorso, viene evidenziato che *"la proposta omologata prevede: 1) l'impegno assunto dalla società proponente a soddisfare il fabbisogno concordatario mediante accollo per l'importo di Euro 14.808.097,14; 2) la cessione alla predetta società dell'attivo residuo della procedura."* Viene, inoltre, precisato che *"trattandosi di disposizioni connesse da vincolo di derivazione necessaria [...] l'imposta è stata liquidata esclusivamente in relazione all'accollo"* con applicazione dell'aliquota del 3% sull'importo oggetto di accollo. Quest'ultima è indicata nella somma di Euro 14.808.097,14, con liquidazione dell'imposta, secondo la citata aliquota, per l'importo di Euro 444.243,00.

Nei motivi di ricorso, la ricorrente ha eccepito il difetto di motivazione dell'atto e la violazione dell'art. 7 L. 212 del 2000 e dell'art. 20 comma 1 DPR 131/1986. In particolare, sul punto, la ricorrente ha evidenziato che, a seguito delle modifiche apportate dall'art. 1, L. n. 205/2017, l'art. 20, co. 1, D.P.R. n. 131/1986, è stato così riformulato *"L'imposta è applicata secondo la intrinseca natura e gli effetti giuridici dell'atto presentato alla registrazione, anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente, sulla base degli elementi desumibili dall'atto medesimo, prescindendo da quelli extratestuali e dagli atti ad esso collegati, salvo quanto disposto dagli articoli successivi"*.

Ha eccepito altresì la violazione dell'art. 11, comma 3, L. 212 del 2000 evidenziando l'illegittimità dell'atto perché emesso in difformità all'interpello reso dalla contribuente in una fattispecie corrispondente e mai revocato.

La ricorrente, inoltre, ha eccepito la violazione dell'art. 21, comma 3, DPR 131/1986: sul punto, ha sottolineato che l'accollo è risultato funzionale al trasferimento dell'attivo, sicché alla fattispecie si applica il comma terzo – e non il comma secondo – di tale disposizione secondo cui *"Non sono soggetti ad imposta gli accolti di debiti ed oneri collegati e contestuali ad altre disposizioni nonché le quietanze rilasciate nello stesso atto che contiene le disposizioni cui si riferiscono"*.

Infine, la ricorrente ha dedotto la violazione del principio di capacità contributiva. Sul punto, sostanzialmente, la ricorrente ha sottolineato che la concreta misura dell'accollo, così come limitata nella proposta concordataria, fosse pari ad Euro 5.500.000,00, somma

entro la quale la ricorrente – nell’ambito della proposta di concordato – ha limitato il proprio impegno. Ha evidenziato che, pertanto, in considerazione del principio di cui all’art. 53 Cost, è la predetta somma di Euro 5.500.000,00 che va assunta quale base imponibile e non l’importo di Euro 14.808.097,14 individuato dall’Ufficio.

Si è costituita in giudizio l’Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale I di Milano, mediante il deposito di controdeduzioni al ricorso.

In particolare, l’Ufficio ha evidenziato di aver tassato il citato decreto di omologa del concordato fallimentare con terzo assuntore, emesso dal Tribunale Fallimentare di Milano applicando l’imposta proporzionale del 3% sull’importo del fabbisogno concordatario complessivo, alla luce dell’art. 21, comma 2, del Dpr 131/86.

L’Ufficio ha evidenziato che l’ipotesi di concordato fallimentare in esame, disciplinato dall’articolo 124 della legge fallimentare, si caratterizza “per previsione normativa” per la circostanza che l’assuntore si obbliga a soddisfare i crediti concorsuali nella misura concordata, in base allo schema civilistico dell’accollo - articolo 1273 del codice civile - dietro corrispettivo della cessione delle attività fallimentari.

L’Ufficio ha pure evidenziato che alla pagina 7 della proposta di concordato la società ricorrente individua analiticamente il fabbisogno concordatario in Euro 14.376.792,54, ed ha precisato che l’avviso di liquidazione impugnato indica il fabbisogno concordatario massimo in Euro 14.808.097, comprendendo anche la tassazione dell’impegno al pagamento dell’Imposta di registro, che pacificamente va applicata nel caso di specie in misura proporzionale.

In merito all’interpello, l’Ufficio sottolinea di non essersene discostato in quanto anche nella risposta fornita veniva precisato sostanzialmente che la base imponibile è data dal fabbisogno concordatario, ossia la somma sopraccitata.

La ricorrente ha depositato propria memoria illustrativa, sostanzialmente, meglio esplicando le ragioni sottese al ricorso.

All’udienza fissata, la Commissione ai sensi dell’art. 27, comma 2, DL 137/2020, Decreto-Legge convertito con modificazioni dalla L. 176/2020, ha trattenuto il ricorso in decisione.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Trattasi di liquidazione di imposta di registro relativa ad un decreto di omologa di concordato preventivo ex art. 124 L.F.

Da una lettura della parte motiva dell’atto impugnato, risulta espressamente che l’Ufficio abbia assoggettato a tassazione l’accollo.



Come correttamente osservato da Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, con la Sentenza n. 2838/2020, in analoga fattispecie, con decisione da cui non vi è ragione per discostarsi *“l’accollo del passivo fallimentare, da parte della contribuente, altro non è che la modalità di pagamento del corrispettivo del trasferimento dell’attivo fallimentare e cioè del controvalore del trasferimento in suo favore della massa attiva. L’accollo non costituisce pertanto, nel caso in esame, un atto negoziale a sé stante e autonomo, come erroneamente sostenuto dall’Ufficio, ma un atto accessorio, alla stregua di una clausola negoziale del debito (accollato), oggetto dell’atto di concordato in esame, come tale non autonomamente sottoponibile all’imposta di registro”*.

Quindi, l’avviso di liquidazione, nel far riferimento alla tassazione dell’accollo risulta illegittimo essendo applicabile alla fattispecie esaminata il terzo comma dell’art. 21 DPR 131/1986 secondo cui *“Non sono soggetti ad imposta gli accolti di debiti ed oneri collegati e contestuali ad altre disposizioni nonché le quietanze rilasciate nello stesso atto che contiene le disposizioni cui si riferiscono”*.

Ritiene, quindi, la Commissione fondato e meritevole d’accoglimento il motivo di ricorso teso a censurare l’illegittimità dell’atto impugnato per violazione dell’art. 21 comma 3 DPR 131/1986, sotto il profilo della non imponibilità – ai fini dell’imposta in parola – dell’atto d’accollo.

L’accoglimento di tale motivo determina peraltro l’annullamento dell’intero avviso di liquidazione, dalla cui parte motiva emerge l’avvenuta liquidazione dell’imposta in parola esclusivamente sull’atto d’accollo.

L’assenza, nelle conclusioni dell’Ufficio, di apposita domanda tesa alla riliquidazione dell’imposta di registro, in relazione *“alla cessione alla predetta società dell’attivo residuo della procedura,”* preclude al Giudice Tributario di estendere a questo aspetto il tema d’indagine.

La natura controversa della fattispecie in esame, oggetto della recente pronuncia citata, giustifica la compensazione delle spese di lite.

P.Q.M.

La Commissione accoglie il ricorso e compensa le spese.

Milano, 12 maggio 2021

Il Presidente estensore

