



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE  
DI BRESCIA

SEZIONE 10

riunita con l'intervento dei Signori:

- 
- 
- 
- 
- 
- 
- 

ha emesso la seguente

**SENTENZA**

- sul ricorso n°  
depositato il 27/06/2011

- avverso AVVISO LIQUIDAZIONE E IRR. SANZIONI n° 2011/ORA00009 ASSENTE 2006  
IMPOSTA SOSTITU  
contro AG.ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI  
"BANCO DI SOCIETA' PER AZIONI"

difeso da:

difeso da:

proposto dal ricorrente:  
"BANCO DI

SOCIETA' PER AZIONI"

difeso da:

SEZIONE

N° 10

REQ.GENERALE

N° 1540/11  
+ 1548/11  
UDIENZA DEL

14/03/2012 ore 09:00

SENTENZA

N°  
27/10/12

PRONUNCIATA IL:

14 MAR. 2012

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

10 APR. 2012

Il Segretario  
**IL SEGRETARIO**

Con ricorso presentato il 27.6.2011 la soc. Banco di S.p.A., rappresentata e difesa dall'avv. , dal dott. e dal dott. , elettivamente domiciliata presso il primo di essi in ha impugnato l'avviso di liquidazione notificato dall'Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale di , allegandone sul piano procedimentale e nel merito l'illegittimità. La Direzione Provinciale si è costituita in giudizio con memoria, argomentando sotto più profili l'infondatezza della prodotta impugnativa. Con ricorso depositato il 4.7.2011 l'identico avviso è stato impugnato anche dalla soc. che ha dedotto identiche censure.

Anche in questo giudizio si è costituita la Direzione provinciale, che ha richiesto la reiezione dell'impugnativa perché infondata.

In via preliminare i due ricorsi possono essere riuniti, attesa la loro evidente connessione soggettiva e oggettiva.

Premette in punto di fatto la Sezione che l'avviso in questione muove dall'avvenuta stipulazione nel 2006 a Lugano di un contratto di finanziamento per € 15.000.000,00 tra il Banco di S.p.A. e la soc. , assoggettato al regime tributario per gli atti formati all'estero e con conseguente mancato assolvimento dell'imposta di registro da corrispondere soltanto in caso d'uso del relativo contratto.

Con l'avviso in questa sede contestato la Direzione Provinciale ha individuato nella scelta del luogo ove stipulare il suddetto contratto un'elusione dell'obbligo del pagamento dell'altrimenti dovuta imposta, che sarebbe integrata dalla nazionalità italiana di entrambe le parti contraenti, dal fatto che gli effetti indotti dalla stipula del contratto si costituirebbero esclusivamente in Italia e, inoltre, dal rilievo che il regime giuridico nella specie applicato sarebbe in ogni caso quello nazionale.

Il Banco di ha all'opposto diversamente ricostruito la vicenda, richiamando l'art. 11 della Tariffa, parte II, in base al quale gli atti diversi da quelli indicati all'art. 2 del D.P.R. 26.4.1986, n. 131 sono assoggettati a registrazione con pagamento dell'imposta sostitutiva in base alla disciplina stabilita dagli artt. 15-20 del D.P.R. 29.9.1973, n. 601 soltanto nel caso d'uso. In via subordinata è stata, infine, richiesta la cancellazione delle sanzioni amministrative applicate.

In via preliminare rispetto al merito della vicenda le ricorrenti hanno denunciato la violazione dell'art. 37-bis, 4° comma del D.P.R. 29.9.1973, n. 600, essendo mancato l'invito da parte della Direzione Provinciale di fornire chiarimenti, essendo stato disatteso il legittimo affidamento integrato dalla risoluzione ministeriale 10.4.2000, n. 45/E, nonché la violazione dell'obbligo di redazione del processo verbale di chiusura delle operazioni e dell'art. 12, 7° comma dello Statuto del contribuente.

Le suddette censure sono, a parere della Sezione, destituite di giuridico fondamento.

Si rileva per questo aspetto che, dopo l'introduzione nella L. 7.8.1990, n. 241 dell'art. 21-*octies*, tutte le violazioni procedurali sono assorbite, ove la definizione nel merito della vicenda integri un segmento di attività amministrativa vincolata.

Il Collegio non ignora che la Corte di Cassazione si è *medio tempore* diversamente orientata con le sentenze richiamate da parte dei ricorrenti, ma reputa che della richiamata disposizione debba essere data nella specie ferma applicazione sul rilievo che, quand'anche i contribuenti

avessero avuto la possibilità di controdedurre in sede procedimentale, non avrebbero potuto illustrare ragioni diverse da quelle ben sottolineate nelle svolte censure di merito: il che avrebbe condotto alla loro non dubitabile reiezione da parte della Direzione provinciale sulla base delle plurime argomentazioni contrarie illustrate nella sua memoria.

Passando dunque all'esame del merito entrambi i ricorrenti hanno allegato che la ricordata norma della Tariffa ha istituito una nominata fattispecie nella ricorrenza dei cui presupposti, costituito dalla formazione all'estero di un atto avente altrettanto nominati oggetti, l'imposta di registro e per essa quella sostitutiva prevista in materia di agevolazioni per il credito non è dovuta se non in caso d'uso.

Replica l'Agenzia sul punto che la contestata elusione sarebbe comprovata da fatti univocamente convergenti rispetto all'identico risultato e, cioè, l'esonero dal pagamento dell'imposta di registro, quali la stipula del contratto di finanziamento per 60 mesi tra soggetti aventi sede in Italia, disciplinato esclusivamente dalla legge italiana con foro competente individuato in quello di Brescia e con effetti destinati a prodursi egualmente sul territorio nazionale: l'abuso del diritto si concreterebbe dunque nella scelta operata da entrambi i contraenti di dar corso alla stipula nella città di Lugano al solo scopo di non pagare l'altrimenti dovuta imposta di registro.

A parere del Collegio tale ordine d'idee non può essere condiviso.

La vista disposizione non si presta, infatti, a interpretazione diversa da quella che si evince dalla sua lettera, che non esclude sotto alcun profilo che la stipula di contratti fra soggetti italiani sia effettuata fuori dal territorio nazionale, ove si prospetti meno onerosa per i contribuenti senza che tale opzione, quale tipica espressione dell'autonomia privata, possa essere ritenuta strumento di elusione: la circostanza che la vicenda sia stata espressamente prevista dal Legislatore esclude, infatti, che la sua applicazione possa integrare l'abuso contestato ai ricorrenti.

Non vi è dunque alcuna necessità che, in tale quadro normativo, siano fornite dagli interessati persuasive ragioni volte a giustificare la scelta in concreto effettuata, diversa da quella dell'esonero dal pagamento dell'imposta di registro sulla rilevante somma di € 15.000.000,00, oltre alle ben maggiori spese notarili, come argomentato in sede di discussione orale dal difensore dei ricorrenti, dovendo detta scelta essere considerata lecita, essendo stata attuata attraverso la sola individuazione di una località estera per sottoscrivere il contratto e non tramite più negozi aventi causa tipica fra loro accortamente collegati al solo fine di conseguire quale unico risultato quello di non corrispondere l'imposta sostitutiva.

Per quanto suesposto i due ricorsi riuniti debbono essere accolti. Le spese seguono la soccombenza in applicazione del novellato art. 92 del cod. proc. civ., che fa divieto di compensazione, ove non ricorrano gravi ed eccezionali ragioni. Dette spese possono essere liquidate nella complessiva somma di € 4.600,00 per entrambi i ricorsi, oltre ad oneri di legge.

P.Q.M.

accoglie i ricorsi riuniti. Spese a carico dell'Agenzia delle Entrate per € 4.600,00, oltre a oneri di legge.  
Brescia, 29.2.2012

dott. *[firma]* pres. est.