



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di REGGIO NELL'EMILIA Sezione 1, riunita in udienza il 04/06/2024 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

**MONTANARI MARCO**, Presidente  
**MANFREDINI ROMANO**, Relatore  
**ROMITELLI BRUNO**, Giudice

in data 04/06/2024 ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

- sul ricorso n. 151/2023 depositato il 12/04/2023

**proposto da**

[REDACTED]

**Difeso da**

[REDACTED]

**ed elettivamente domiciliato presso**

[REDACTED]

[REDACTED]

Ag. Entrate Direzione Provinciale Reggio Emilia - Via Borsellino 32 42124 Reggio Nell'Emilia RE

**elettivamente domiciliato presso** [dp.reggioemilia@pce.agenziaentrate.it](mailto:dp.reggioemilia@pce.agenziaentrate.it)

**Avente ad oggetto l'impugnazione di:**

- AVVISO DI LIQUIDAZIONE n. 213S000122000P001 REGISTRO 2021

**a seguito di discussione in camera di consiglio**

**Richieste delle parti:**

**Ricorrente/Appellante:** chiede in via principale la nullità dell'atto impugnato, in subordine l'applicazione dell'imposta dovuta nella misura del 0,5%.

**Resistente/Appellato:** la reiezione del ricorso e la conferma dell'atto impugnato.

## SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con atto ritualmente depositato presso questa Corte di Giustizia Tributaria di 1° Grado di Reggio Emilia la Sig.ra ██████ oppone ricorso avverso l'Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale di Reggio Emilia al fine di ottenere l'annullamento dell'Avviso di liquidazione dell'imposta ed irrogazione sanzioni notificatole in data 12/10/2022. L'atto impugnato era stato notificato alla Ricorrente quale professionista abilitata ai sensi dell'art. 35, c. 1 bis L. 133/2008.

Con scrittura privata datata 10/06/2021 la società di diritto maltese ██████ Ltd. cedeva la propria quota di partecipazione al capitale sociale della società ██████ S.R.L. a ██████ S.R.L., già titolare della residua quota di 1/3. In tale scrittura veniva altresì pattuito il rimborso da parte della società cessionaria dei finanziamenti soci effettuati a suo tempo a favore della ██████ S.R.L. da parte della cedente ██████ Ltd. In sede di autoliquidazione veniva versata l'imposta di registro nella misura fissa di € 200,00 nonché l'imposta di bollo nella misura di € 15,00.

L'Agenzia individuava viceversa nella citata scrittura privata due atti distinti ritenendo il rimborso una disposizione autonoma e distinta dalla contestuale cessione di quote ed qualificava tale rimborso quale espromissione disciplinata dall'art. 1272 Codice Civile.

In applicazione dell'art. 21, comma 1 del T.U.R. provvedeva pertanto all'autonoma sottoposizione a imposta proporzionale di registro delle somme qualificate come espromissione applicando l'aliquota del 3% prevista dall'art. 9 della Tariffa, Parte Prima, allegata al T.U.R. per gli atti *"aventi per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale"* (€ 896.393,10 x 3% = € 26.892,00).

Nel Ricorso Parte Ricorrente contesta l'applicabilità dell'art. 21, comma 1 del T.U.R. in quanto non sarebbe possibile alcuna autonomia tra la cessione di quote e il finanziamento soci attese le limitazioni previste dall'art. 2467 del Codice Civile sulle modalità di rimborso dei finanziamenti soci e chiede quindi in via principale la nullità dell'atto impugnato e la conferma del proprio operato. In subordine, nel caso di conferma della tesi dell'Agenzia circa l'autonomia del rimborso dei finanziamenti rispetto alla cessione di quote, contesta l'applicabilità dell'istituto dell'espromissione, ritenendo applicabile *"l'intervenuta cessione del credito da ██████ Ltd a ██████ Srl"* nel qual caso l'imposta sarebbe applicabile nella misura del 0,5%.

Con proprie controdeduzioni si costituisce l'Agenzia delle Entrate resistendo al ricorso e chiedendone la reiezione. In particolare contesta l'inerenza nel caso di specie dell'art. 2467 del Codice Civile relativo al rimborso dei finanziamenti soci confermando la correttezza del proprio operato, confermando altresì la qualifica del rimborso in oggetto quale espromissione disciplinata dall'art. 1272 Codice Civile.

Con successive memorie la Sig.ra Pellesi comunicava di aver provveduto, nelle more del giudizio, al pagamento della somma ingiunta, a titolo di controllo tasse e imposte dirette, al fine di evitare ulteriori sanzioni. Confermava il ricorso introduttivo reiterando quindi le richieste ivi avanzate.

## MOTIVI DELLA DECISIONE

La Corte ritiene che al fine del corretto decidere sull'odierno giudizio occorra prioritariamente valutare l'applicazione nel caso di specie dell'art 21, comma 1 del T.U.R. che dispone al comma 1 *“Se un atto contiene più disposizioni che non derivano necessariamente, per la loro intrinseca natura, le une dalle altre, ciascuna di esse è soggetta ad imposta come se fosse un atto distinto”*, mentre al comma 2 prevede, invece, che *“Se le disposizioni contenute nell'atto derivano necessariamente, per la loro intrinseca natura, le une dalle altre, l'imposta si applica come se l'atto contenesse la sola disposizione che dà luogo all'imposizione più onerosa”*. Circa l'applicazione di detta norma il Collegio si riconosce nella consolidata giurisprudenza della Corte di Cassazione, vedasi ordinanza n. 7809/2015 richiamata anche in controdeduzioni, secondo cui *“...le disposizioni soggette a tassazione unica sono soltanto quelle fra le quali intercorre, in virtù della legge o per esigenza obiettiva del negozio giuridico, e non per volontà delle parti, un vincolo di connessione, o compenetrazione, immediata e necessaria: occorre, cioè, che sussista tra le convenzioni, ai fini della tassazione unica, un collegamento che non dipenda dalla volontà delle parti, ma sia, con carattere di oggettiva causalità, connaturato, come necessario giuridicamente e concettualmente, alle convenzioni stesse (tra le altre, più recentemente, Cass. nn. 10789/2004, 10180 del 2009 e...29 ottobre 2014, n. 22899 e 19245/14) ...la distinzione tra il 1° ed il 2° comma dell'art. 21 del d.p.r. 131/86 coglie la differenza fra il negozio complesso ed i negozi collegati, in virtù della quale il negozio complesso è contrassegnato da una causa unica, là dove, nel collegamento negoziale, distinti ed autonomi negozi si riannodano ad una fattispecie complessa pluricausale, della quale ciascuno realizza una parte, ma pur sempre in base ad interessi immediati ed autonomamente identificabili”*. Nel caso di specie, le Parti hanno concluso una cessione avente ad oggetto le quote sociali detenute da Tras Trading Ltd. nella Cairos S.R.L., rileva la Core che la pattuizione prevista nell'atto impugnato relativa al rimborso del finanziamento originariamente operato dalla società cedente è stata inserita per volontà delle parti e *“non derivano necessariamente, per la loro intrinseca natura, le une dalle altre”*, né tantomeno per previsioni di legge. Inconferente infatti è l'art. 2467, comma 1 del Codice Civile infatti nella scrittura privata in oggetto Valeria S.R.L. si è impegnata a rimborsare il finanziamento effettuato dalla cedente mentre l'art. 2467 si occupa di stabilire quando è possibile effettuare il predetto rimborso.

Sul punto quindi la Corte ritiene infondato il ricorso e corretta l'applicazione del citato art. 21 da parte dell'Agenzia e pertanto sotto questo profilo respinge il ricorso.

Viceversa la Corte ritiene fondato il ricorso quanto alla richiesta, subordinata, relativa alla corretta qualifica del rimborso del finanziamento soci. Ritiene infatti la Corte che nel caso di specie l'operazione del rimborso in oggetto, accompagnata dalla contestuale cessione di quote, sia più correttamente qualificabile quale cessione del credito. Invero con tale negozio la Società ██████████ Ltd, socio creditore originario, cede il proprio credito, dovuto a finanziamento soci, al nuovo proprietario delle quote (come sopra stabilito autonoma transazione) ovvero la Società ██████████ SRL che diventa in questo modo l'unico creditore

della Società █████ SRL. La tesi dell'Agenzia, che riconduce l'odierna fattispecie all'istituto dell'espromissione, è focalizzata sulla sostituzione per la █████ di un nuovo debitore - la V███a SRL - a quello originario - la █████s SRL-, ma a parere di questo Collegio tale tesi non risulta coerente con il contesto generale definito dalla scrittura privata che ha regolato in primis la proprietà delle quote di C███ srl e successivamente (ed autonomamente) la titolarità del credito vantato dal socio █████ srl nei confronti della stessa Cairos.

La Corte letta la Tariffa Parte 1 Articolo 6 del DPR 131/86 (TUR), in accoglimento di quanto richiesto "in subordine" da Parte Ricorrente, determina pertanto per quanto sopra esposto l'imposta dovuta nella misura proporzionale con l'aliquota dello 0,5%, sanzioni ed interessi di conseguenza. La particolarità del giudizio giustifica la compensazione delle spese di giudizio.

### **P.Q.M.**

La Corte, in accoglimento di quanto richiesto "in subordine" da Parte Ricorrente, determina l'imposta dovuta nella misura proporzionale con l'aliquota dello 0,5%, sanzioni ed interessi di conseguenza. La particolarità del giudizio giustifica la compensazione delle spese di giudizio.