

COMM. TRIB. PROVINCIALE MANTOVA - 105/01/2012

FATTO

Con ricorso depositato il 9/12/2011 la società C&A srl e la società VIVI VERDE srl in liquidazione impugnavano l'avviso di rettifica specificato in epigrafe relativo all'atto di cessione d'azienda a ministero del notaio Barosi dell'11/5/2009 (registrato il successivo 26 maggio). Con tale atto l'Agenzia delle Entrate di Mantova aveva rettificato il valore complessivo dell'azienda ceduta da VI.VI. VERDE a C&A da euro 1.212.281,00 ad euro 17.226.481,00 da imputarsi al valore di avviamento (dichiarato in euro 0) con conseguente maggiore imposta di euro 480.426,00. In particolare le società ricorrenti, preso atto dell'esito negativo del contraddittorio instaurato con l'istanza di accertamento con adesione presentata il 18/7/2011, eccepivano la nullità dell'avviso di rettifica e liquidazione dell'imposta per violazione del diritto al contraddittorio nella fase procedimentale; denunciavano la violazione e la falsa applicazione degli artt. 51 e 52 del DPR 546/92 per omessa e contraddittoria motivazione in ordine al criterio adottato per la determinazione del valore di avviamento nonché la errata determinazione del suddetto valore. Il 2/2/2012 si costituiva in giudizio l'Agenzia delle Entrate di Mantova e chiedeva che il ricorso fosse respinto.

DIRITTO

1) l'eccezione di nullità dell'avviso di rettifica per la mancata instaurazione del contraddittorio è priva di fondamento perché trattasi di una semplice facoltà e non di un obbligo dell'Amministrazione. Lo si evince dall'espressione letterale contenuta nell'art. 32 1° comma lett. b) "Per l'adempimento dei loro compiti gli Uffici possono invitare i contribuenti a comparire di persona o per mezzo di rappresentanti per fornire dati e notizie rilevanti ai fini dell'accertamento", facoltà che può essere esercitata anche ai fini dell'imposta di registro ai sensi dell'art. 53 bis del DPR n. 131/1986. Del resto la Suprema Corte di Cassazione ha affermato il principio che, trattandosi di mera attività amministrativa, la mancata instaurazione del contraddittorio non comporta l'illegittimità dell'accertamento (Cass. civ. sez. trib. 4- 5 2010 n. 10575).

2) l'eccezione di nullità dell'avviso di rettifica per essere mancante o contraddittoria la motivazione non ha pregio.

Da una attenta lettura della motivazione dell'atto, infatti, si evince chiaramente che il criterio applicato per la determinazione dell'avviamento è quello del volume d'affari del triennio precedente previsto dall'art. 2 comma 4° del DPR n.460/1996 corretto e ridimensionato in considerazione del fatto che l'azienda era stata data in affitto alla stessa società acquirente prima della cessione e, altresì, dall'esistenza del concordato preventivo al quale la società cedente era stata ammessa.

3) Deve invece essere accolto il motivo con il quale si denuncia l'erronea determinazione del valore di avviamento dell'azienda ceduta. Osserva la Commissione che l'avviamento di un'azienda è un elemento immateriale che si sostanzia in un quid che attribuisce al "complesso dei beni organizzati" (art. 2555 C.C.) un valore maggiore della somma algebrica delle attività cedute. E', in altri termini, un valore patrimoniale che, nei singoli casi concreti, può sommarsi agli altri che concorrono a formare il patrimonio netto dell'impresa.

L'Ufficio ha determinato tale valore applicando il metodo di calcolo previsto dall'art. 2 comma 4° del DPR n.460/1996 (ritenuto peraltro dallo stesso Ufficio abrogato) prendendo in esame, esclusivamente, il volume d'affari dichiarato negli ultimi tre periodi d'imposta.

Ritiene però la Commissione di condividere l'orientamento espresso dalla sezione tributaria della Corte di Cassazione con la sentenza del 15/4/2011 n. 8642: "Il valore che

deve essere preso in considerazione per la determinazione della base imponibile è il prezzo che il bene ha in comune commercio, vale a dire quello che il venditore ha la maggiore probabilità di realizzare e l'acquirente di pagare in condizioni normali di mercato". Ad avviso della Commissione, infatti, il valore dell'avviamento è necessariamente determinato da una serie di elementi quali l'organizzazione aziendale, l'esperienza imprenditoriale maturata, il marchio aziendale, la localizzazione, la formazione del personale utilizzato e, soprattutto la solidità economica perché solo all'esito della valutazione complessiva di tali elementi, sarà possibile esprimere un meditato giudizio sulla prospettiva di conseguire utili superiori a quelli di un'azienda sconosciuta che si ponga sul mercato per la prima volta. Ebbene, le società ricorrenti hanno indicato nella grave situazione di insolvenza e nelle cospicue perdite nei tre anni precedenti la cessione (euro 347.838,00 nell'anno 2006, euro 1.076.040,00 nell'anno 2007 ed euro 5.998.543,00 nell'anno 2008) le ragioni per le quali il valore di avviamento sarebbe stato pari ad euro 0. L'Ufficio ha disatteso queste ragioni alla luce del tenore letterale dell'art. 2 4° comma del DPR 460/1996 e dell'orientamento espresso dalla Sezione Tributaria della Corte di Cassazione con la sentenza del 25/2/2002 n.2702: il valore dell'avviamento non è aprioristicamente escluso né dall'esistenza né dall'ammontare delle passività essendo possibile che un'impresa sia in perdita per ragioni che nulla hanno a che fare con l'avviamento dell'azienda, quali, tra le altre, l'insufficiente liquidità del patrimonio dell'impresa, il peso degli oneri finanziari, le consistenti perdite su crediti ed altri fattori estranei alla presenza dell'azienda sul mercato e alla sua capacità di attrarre clientela.

Va rilevato, però, che nella stessa sentenza si legge che la circostanza che l'impresa abbia prodotto perdite negli anni precedenti alla cessione non esaurisce l'indagine ma deve essere comunque oggetto di attenta considerazione che deve comprendere, ad avviso della Commissione, la valutazione di tutti gli elementi che possano influire nella determinazione del valore di avviamento.

Ebbene, non vi è dubbio che con riferimento al valore venale in comune commercio del complesso aziendale abbiano avuto un peso determinante lo stato di insolvenza e la consistenza dei debiti esposti dalla società VINI Verde nella situazione patrimoniale - economica - finanziaria al 31/8/2008 allegata al ricorso per ammissione alla procedura del concordato preventivo presentato il 22/10/2008 ed omologato con Decreto del 26/2/2009. A ciò si aggiunga che, come si legge a pag. 7 del suddetto ricorso, "l'intero settore del giardino di plastica dovette affrontare e tuttora sconta gli effetti di una crisi generalizzata, testimoniata dai risultati dei principali competitors nazionali che registrarono e continuano a registrare perdite annue dell'ordine di oltre due milioni di euro, a fronte di fatturati di poco superiori ai venti milioni. Pertanto, nella fattispecie in esame, il valore pari a zero dell'avviamento dell'azienda non è stato ricavato dalla somma algebrica delle attività e delle passività aziendali ma, ai sensi dell'art. 51 comma 2° del DPR n. 131/1986, è stato determinato, sulla scorta di una relazione giurata redatta dal rag. Lu. Ca. e dell'attestazione della veridicità dei dati aziendali sottoscritta dal dott. Ma. Si., valutando una serie di elementi significativi, non soggettivi né occasionali, idonei ad individuare il reale valore commerciale dell'azienda ceduta.

Il ricorso va pertanto accolto e l'Ufficio, in quanto soccombente, deve essere condannato al pagamento delle spese di lite che si liquidano in euro 2.500,00.

PQM

La Commissione accoglie il ricorso. Condanna l'Ufficio al pagamento delle spese di lite che liquida in euro 2.500,00