

## **COMM. TRIB. REGIONALE MILANO - 109/12/2011**

### **Svolgimento del processo.**

Con appello consegnato il 13.07.2010 alla Direzione Provinciale di Como, depositato, in copia, alla stessa data presso la Commissione Tributaria Provinciale di Como e presso il protocollo n.4792/10 di questa Commissione Regionale, la società "Studio Abitare Srl a socio unico", corrente in Como, Via Cadorna 5, impugna la sentenza n.85/01/10 depositata il 28.04.2010 con la quale la sezione n.1° della Commissione Tributaria Provinciale di Como accoglieva parzialmente il ricorso della società avverso l'avviso di accertamento n.R0V0300200263 con il quale l'Agenzia delle Entrate - Ufficio di Como- recuperava a tassazione per l'anno 2005 imposte IRES, IRAP ed IVA con le relative sanzioni ed interessi.

La ricorrente aveva contestato i seguenti recuperi a tassazione:

- 1) Omessa contabilizzazione di provvigioni per intermediazione di unità immobiliare per complessivi €117.751,00.
- 2) Omessa contabilizzazione di provvigioni per locazioni immobiliari per complessivi €8.540,00.
- 3) Costi di competenza per complessivi €10.000,00.
- 4) Costi non inerenti per complessivi €37.117,00.

I primi giudici nel respingere parzialmente il ricorso determinavano:

- 1) Omessa contabilizzazione di provvigioni per Intermediazione di unità immobiliare per €110.731,00
- 2) Omessa contabilizzazione di provvigioni per locazioni immobiliari per €8.540,00
- 3) Costi ritenuti non inerenti per €37.117,00

L'appellante eccepisce in diritto la violazione e falsa applicazione dell'art.42 DPR 600/1973 circa il difetto di motivazione, contenendo l'avviso di accertamento un acritico riferimento al processo verbale di constatazione, e sottolinea che l'Ufficio, essendo ricorso al metodo induttivo di cui all'art. 39 del DPR 600/1973, non ha indicato in base a quale comma e in base a quale specifica lettera sia stata accertata la maggiore pretesa tributaria. Contesta inoltre proprio la violazione dell'art. 39 osservando che le presunzioni su cui si basa non abbiano la caratteristica della gravità precisione e concordanza.

Insiste poi sul vizio di motivazione dell'avviso mancando le ragioni che autorizzano l'Ufficio a rettificare la dichiarazione IVA e la base imponibile IRAP.

Denuncia poi la violazione ed errata applicazione dell'art. 85 del DPR 917/86, dell'art. 39 lettera d) dei DPR 600/73 e dell'art. 2729 c.c. circa l'asserita omessa contabilizzazione di ricavi per complessivi euro 110.731,00 contestando la motivazione dei primi giudici che aveva evidenziata la mancanza di prove documentali certe. Contesta l'operato verificatore messo in atto e l'uso fatto dall'Ufficio degli elementi indicati dai verbalizzanti elementi che non legittimavano l'Ufficio stesso né ad utilizzare il metodo presuntivo previsto dal art. 39, 1° comma, lettera d) né il metodo induttivo previsto dall'art. 39 2° comma. Contesta la presunzione dell'Amministrazione sul fatto che tutte le parti che intervengono negli atti di compravendita debbano corrispondere obbligatoriamente una provvigione e che si debba applicare obbligatoriamente la percentuale massima (3% per le unità immobiliari, 5% per le attività commerciali e 10% per le locazioni).

Esaminando i rilievi del PVC osserva come sia accaduto di applicare provvigioni inferiori (es. 1,5%) od in alcuni casi, per determinati vincoli contrattuali, di non applicare alcuna provvigione e contesta all'Ufficio la presunzione che tutto ciò costituisse pagamento in nero di corrispettivi.

Anche in ordine all'omessa contabilizzazione di provvigioni per locazioni immobiliari contesta il merito presuntivo dell'Ufficio secondo il quale la società doveva fatturare ad entrambe le parti (conduttore e locatore) la provvigione massima del 10% per le intermediazioni procedendo in caso contrario a rilevare una sottofatturazione con conseguente ripresa. Contesta anche la presunzione usata dai verbalizzanti là dove sostengono che ad ogni appuntamento od incontro con clienti sia corrisposto un corrispettivo non dichiarato.

Per quanto attiene l'inerenza dei costi sostenuti dalla ricorrente e denegati dai primi giudici, l'appellante riferisce trattarsi di due fatture di cui l'una emessa da una impresa di costruzione e l'altra da un agente d'affari in mediazione immobiliare del tutto inerenti all'attività della società; contesta infine il recupero ai fini Iva e ai fini Irap di quanto derivato dal recupero Ires già contestato. Chiede la riforma del deciso di prime cure con l'annullamento dell'atto impugnato.

Si costituisce con controdeduzioni e appello incidentale in data 25.10.2010 la Direzione Provinciale di Como dell'Agenzia delle Entrate. Chiede in via preliminare l'inammissibilità dell'appello per mancata indicazione dei motivi di impugnazione ripetendo l'appellante le eccezioni già sollevate in prime cure senza specifiche censure del deciso dei giudici di 1° grado. Nel merito, in riferimento al recepimento acritico del verbale sottolinea, con il sostegno di sentenza della Suprema Corte (ex multis Cass. 1817 del 28.01.2010) la legittimità dell'operato dell'Ufficio. Per quanto attiene alla mancata enunciazione in base alla quale l'Ufficio ha proceduto ad emettere l'accertamento contesta l'infondatezza della eccezione di parte che nell'atto difensivo ha dimostrato di avere ben compreso sia le ragioni di fatto che quelle di diritto sottese all'accertamento: in merito poi all'onere della prova sulla regolare tenuta della contabilità sottolinea che la ricostruzione indiretta dei ricavi è stata effettuata incrociando i dati dichiarati con quelli presenti su file acquisiti e consultati previa autorizzazione e su altra documentazione extra contabile rinvenuta in azienda e su quanto dichiarato dal legale rappresentante in contraddittorio.

Contesta il deciso dei primi giudici sull'accoglimento parziale delle doglianze del contribuente in riferimento alla compravendita tra la Diocesi di Como e la M.P.I. non ritenendo sufficiente l'atto notorio con la dichiarazione del Direttore dell'Ufficio Amministrativo della Diocesi: per le altre compravendite a cui fa riferimento l'appellante insiste sul fatto che in alcuni casi è stata fatturata solo le provvigioni ricevute dal venditore mentre in alcuni casi nessuna provvigione è stata fatturata; insiste poi sul fatto che i verificatori hanno rinvenuto documentazione extra contabile da agende di appuntamenti con indicazioni anche di preliminari registrati senza corrispondenti fatturazioni e sostiene la validità dell'operato dell'Ufficio; anche per i contratti di locazione sostiene che in alcuni casi sono state fatturate solo le provvigioni provenienti dai locatori e in altri casi c'è stata omissione di fatturazione o sottofatturazione: tutto ciò sostiene la legittimità dell'accertamento.

In merito poi all'inerenza di alcune fatture all'attività esercitata dall'appellante ribadisce l'assenza di validi elementi probatori atti a supportare quanto dichiarato, rilevando che una fattura del 2005 si riferisce ad un immobile non più di proprietà dall'anno 2004.

Insiste per il rigetto dell'appello e con l'appello incidentale chiede la riforma della sentenza impugnata in relazione al riconoscimento dell'atto notorio rilasciato dalla Diocesi di Como non ammettendo la legge tributaria prove testimoniali.

La trattazione della causa avviene in pubblica udienza alla luce dell'istanza avanzata con l'appello.

### **Motivi.**

Preliminarmente il Collegio respinge le eccezioni avanzate dall'appellante circa il difetto di motivazione dell'atto prodromico, impugnato con il ricorso introduttivo: " l'obbligo infatti di motivazione deve ritenersi assolto ogni qual volta il contribuente sia stato messo in grado di conoscere l'an e il quantum della maggiore pretesa fiscale a nulla rilevando

l'apprezzamento critico dell'Ufficio accertatore circa gli atti e i verbali ai quali esso si è riferito nell'avviso avendoli comunque fatti propri nel momento in cui ha deciso di rinviare, per i motivi dell'imposizione, al contenuto degli stessi." (Cass. 1817/2010). In ogni caso va sottolineato che il contribuente nella sua articolata difesa ha ben compreso le ragioni di diritto sottese all'accertamento.

Parimenti deve essere rigettata la richiesta proposta dall'appellato di inammissibilità dell'appello per violazione dell'art. 53, 1° comma del D.Lgs. 546/92, contenendo lo stesso appello, a parere della Commissione, tutti gli elementi previsti dall'articolo stesso e in particolare la critica alla sentenza impugnata.

Nel merito le doglianze del contribuente trovano accoglimento là dove si riferiscono all'omessa contabilizzazione di provvigioni per intermediazione di unità immobiliare per €117.751,00: dalla documentazione in atti (mandato per vendita immobiliare tra Intesa Real Estate e Studio Abitare) si evince che gli accordi formalizzati indicavano con chiarezza la provvigione a carico del mandante (1,5%) e quella a carico del promittente acquirente che non doveva essere superiore al 2% e nessuna provvigione a carico del promittente acquirente nel caso in cui la segnalazione della vendita veniva eseguita dal mandante, accordi questi confermati da apposita comunicazione della Intesa San Paolo del 19.05.2009: da tutto ciò deriva che la fatturazione esibita dalla appellante debba essere ritenuta corrispondente al contratto sottoscritto e, considerato che nulla è stato imputato a Intesa San Paolo per acquisti senza fattura, nessuna omessa fatturazione deve essere messa a carico della contribuente.

Diverso invece il caso dell'omessa contabilizzazione di provvigioni per locazioni immobiliari per la quale l'Ufficio ha ripreso la somma di € 8.540,00 là dove risulta omessa la fatturazione a carico di una delle parti contraenti o di entrambe o sottofatturazione: considerato che sia l'art. 1755 Codice Civile che la legge n.39 del 24 febbraio 1989 prevedono che la provvigione debba gravare su entrambe le parti, nessun patto contrario emerge dagli atti che indichi una diversa applicazione della norma sia per la misura della provvigione che per la proporzione in cui questa deve gravare su ciascuna delle parti: la tesi dell'Ufficio viene di conseguenza accolta.

Da ultimo con riferimento a i costi ritenuti non inerenti per € 37.117,00 la Commissione osserva che la ripresa fiscale relativa alla fattura n.05/2005 dei 01.03.05 di Nuova Impresa Costruzioni deve essere mantenuta in quanto relativa a lavori eseguiti in un immobile il cui contratto di locazione era stato risolto nel 2004 non esistendo prova alcuna che gli stessi lavori siano stati eseguiti prima della risoluzione del contratto stesso; parimenti per la fattura n.03/05 del 16.03.2005 del sig. Bianchi Eugenio, agente di mediazione immobiliare, non viene esibita documentazione certa che possa provare provata la correlazione costi/ricavi.

Viene parimenti rigettato l'appello incidentale dell'Ufficio circa la gratuità della mediazione della compravendita tra la Diocesi di Como e la società MPI, non riconoscendo lo stesso Ufficio validità all'atto notorio non ammettendo il processo tributario prove testimoniali che hanno solo valore indiziario : a parere del Collegio, alla luce della sentenza n.18/2000 della Corte Costituzionale che sottolinea che " va necessariamente riconosciuto anche al contribuente lo stesso potere di introdurre dichiarazioni rese da terzi in sede extraprocessuale ... dando così concreta attuazione ai principi del giusto processo..." della prova testimoniale il giudice adito potrà tenere conto nell'ambito del suo potere discrezionale: alla luce di quanto esposto, vista la documentazione allegata dalla ricorrente (D/7, D/8), viene respinto l'appello incidentale dell'Ufficio.

Vista la parziale reciproca soccombenza delle parti, le spese sono compensate.

**P . Q . M .**

In parziale riforma dell'impugnata decisione dichiara non dovuta la tassazione riguardante l'omessa contabilizzazione di provvigioni per intermediazione di unità immobiliare; conferma nel resto l'impugnata sentenza. Compensa le spese del rito.