

## **COMM. TRIB. REGIONALE MILANO - 11/34/2012**

### **SVOLGIMENTO DEL PROCESSO**

La Sig.ra Ge. Si. ricorreva avverso l'avviso di rettifica e liquidazione n. 20052V000637000 emesso dall'Agenzia delle Entrate Ufficio di Milano 5 per il recupero della maggiore imposta di registro dovuta su di un atto di cessione d'azienda in conseguenza della rettifica del valore d'avviamento dichiarato in € 85.000,00, ad € 169.114,00.

La contribuente con il ricorso prodotto in primo grado contestava la procedura seguita dall'Ufficio accertatore che aveva operato senza tener conto che le parti nell'atto di cessione avevano dichiarato il valore venale in comune commercio e che nella specie coincideva con il prezzo concordato.

Osserva inoltre che in sede di contraddittorio con l'Ufficio erano state evidenziate tutte le circostanze in base alle quali la rettifica del valore dichiarato non era coerente alla realtà dell'azienda, talchè l'Ufficio era pervenuto ad una valutazione teorica senza ma senza dimostrare in concreto che il prezzo dichiarato non corrispondeva a quello effettivamente incassato.

Nel merito della ripresa la contribuente Sig.ra Ge. contestava la modalità di calcolo seguita dall'Ufficio che si era sensibilmente discostato dal calcolo degli aggi effettivamente incassati. La contribuente, ricalcolando esattamente tutte le poste e applicando il coefficiente del 260% sulla media degli utili dei due esercizi precedenti la vendita, perveniva ad un risultato che riteneva congruo con riferimento al valore dichiarato.

L'Ufficio costituitosi nel giudizio di primo grado replicava rivendicando il proprio diritto-dovere di procedere alla verifica del valore dichiarato nell'atto dalle parti, rettificandolo qualora non ritenuto congruo e ciò sulla base della legge di registro invocata dalla controparte. Nel merito della rettifica, osservava l'Ufficio di aver fatto ricorso legittimamente al listino prezzi proprio della FIMAA.

La Commissione Tributaria Provinciale di Milano con sentenza pronunciata il 4/3/2009 respingeva il ricorso proposto dalla contribuente affermando che:

- con riferimento all'argomento difensivo teso ad identificare il prezzo indicato nell'atto con il valore di mercato, era sufficiente osservare di come, una tal tesi difensiva finiva per abrogare gli artt. 51 e 52 della legge di registro essendo evidente che - se quello concordato dalle parti contrattuali doveva rappresentare il valore che il mercato esprimeva - nessuna rettifica sarebbe mai stata possibile; il prezzo è un qualcosa di diverso dal valore di mercato del bene che può differire da ciò che le parti concordano nella conclusione del contratto come migliore composizione dei loro interessi, ed in ciò si esprime la causa negoziale;
- non risulta arbitrario il fatto che l'Ufficio abbia fatto riferimento al listino FIMAA, ma al contrario, ciò è un modo di agire strictu iure al fine di mantenere un pieno contatto con la realtà di mercato che proprio quel listino rappresenta ed evidenzia, essendo redatto da agenti specializzati nella compravendita di aziende in Milano e provincia;
- il criterio di calcolo dell'avviamento moltiplicando la media del volume d'affari nel biennio precedente, risulta essere sufficientemente attendibile. Rapportato alla valutazione di un bene, l'avviamento non ha una indicazione assoluta nella dottrina aziendalistica e nemmeno nella legislazione;
- la parte, inoltre, non aveva contestato particolarmente tale criterio di calcolo adottato dall'Ufficio, avendo basato la propria difesa sulla censura critica del criterio di calcolo

degli aggi; ma anche sul punto la parte, secondo i primi giudici aveva torto perché se la documentazione prodotta non risulta affidabile, trattandosi di fogli redatti dalla stessa contribuente e privi di ufficialità, la ricostruzione dell'Ufficio, per contro era affidata a elementi di riferimento di sicura affidabilità essendo stati presi a base i dati esposti nel rigo F 15 del modello degli studi di settore.

La contribuente Sig.ra Ge. in data 22/7/2010 interponeva appello chiedendo la riforma della predetta decisione della CTP e, richiamandosi alle argomentazioni di rito e di merito esposte nel primo grado di giudizio, eccepiva:

- la carenza di motivazione della sentenza impugnata;
- l'errato metodo utilizzato dall'Ufficio nella rideterminazione del valore dell'avviamento dell'azienda ceduta;
- la mancanza di corretta valutazione ed applicazione degli elementi caratterizzanti l'azienda ceduta e della licenza della stessa.

In data 20/10/2010 l'Agenzia delle Entrate Ufficio DP I di Milano si costituiva nel presente giudizio d'appello con proprie controdeduzioni chiedendo il rigetto dell'atto di appello proposto dalla contribuente perché infondato.

La presente causa d'appello veniva trattata all'udienza del 23/3//2011 tenutasi in camera di consiglio stante la mancata richiesta di discussione in pubblica udienza.

### **MOTIVI DELLA DECISIONE**

L'atto di appello proposto dalla contribuente Sig.ra Ci. - So. Va. deve qui trovare accoglimento per i motivi che seguono.

Si osserva che l'art. 51, comma 2, DPR n.131/86 stabilisce che per gli atti che hanno per oggetto immobili e diritti reali immobiliari e per quelli che hanno per oggetto aziende o diritti reali su di esse, il valore reale complessivo va inteso con riferimento al valore venale in comune commercio e, dalla documentazione prodotta in atti, risulta che l'appellante ha correttamente dichiarato, ai fini della registrazione, il valore venale in comune commercio rappresentato infatti dal prezzo effettivamente ricevuto per la cessione dell'azienda.

L'Ufficio accertatore viceversa ha rideterminato il valore di cessione sulla base di un mero calcolo matematico che non solo non trova riscontro negli stessi dati di fatto posti a base del conteggio operato, ma neppure risulta supportato da altri elementi di prova; risulta infatti che l'Ufficio si sia limitato ad effettuare un calcolo matematico senza fornire alcuna giustificazione in merito all'effettiva riferibilità del maggior importo determinato al caso di specie.

Sul punto consolidata giurisprudenza ha ormai acclarato di come sia precluso all'Amministrazione finanziaria emettere avvisi di accertamento fondati esclusivamente su mere risultanze matematiche; l'Ufficio è chiamato ad esperire una precisa e dettagliata analisi in merito alla singola posizione dei contribuenti, utilizzando lo strumento matematico ma quale iniziale su base teorica ed astratta ai fini procedurali, da integrarsi con successivi riscontri probatori più concreti.

Risulta che l'accertamento impugnato è stato emesso nei confronti della Sig.ra Ge. Simona in totale assenza del necessario procedimento di adattamento e di passaggio da una situazione "teorica" ad una "reale" e senza alcuna indicazione dei presupposti che legittimerebbero l'attribuzione del maggior valore all'azienda ceduta; rileva l'odierno Collegio che l'Ufficio accertatore non ha idoneamente dimostrato che il valore venale dell'azienda dichiarato in atto pari ad € 92.500,00 non corrisponda a quello

effettivamente pagato e incassato dalla compravendita dell'attività. Inoltre l'art. 52 del DPR n. 131/86 stabilisce che la motivazione dell'atto deve indicare i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che lo hanno determinato e, in caso di inosservanza a quanto statuito e disposto, l'avviso di accertamento deve essere annullato. La funzione che la motivazione assolve è quella di far conoscere al contribuente tutti gli elementi di fatto e di diritto su cui si fonda la pretesa richiesta in base all'accertamento, cosicché il contribuente medesimo possa essere messo nella condizione di esercitare il proprio diritto di difesa. Nel caso di specie non può ritenersi che tale obbligo posto a carico dell'Ufficio sia stato idoneamente assolto, stante la mancata indicazione delle ragioni in base alle quali l'Ufficio ha ritenuto di dover attribuire tale maggior valore alla posizione dell'appellante. Si aggiunga che dalla documentazione prodotta in atti dalla contribuente (v. l'autorizzazione n. 1/2006 per la rivendita esclusiva di quotidiani e periodici rilasciata in data 17/1/2006 dal Comune di Peschiera Borromeo) si evince in maniera inequivocabile che la Sig.ra Ge. Si. non è autorizzata alla vendita di beni del

Monopolio di Stato (doc. 1); la stessa risulta svolgere esclusivamente l'attività di rivendita di giornali e non quella dei beni del Monopolio di Stato così come erroneamente sostiene l'Ufficio accertatore, infatti gli aggi irrisori incassati sono risultati provenire unicamente dall'attività di rivendita di ricariche telefoniche e di biglietti di viaggio.

Anche con riferimento agli elementi caratterizzanti propri dell'azienda ceduta e asseritamente presi in considerazione dall'Ufficio, si osserva che l'Ufficio, in modo sintetico, ai fini dell'accertamento ha combinato l'utilizzo dei dati indicati nel listino Prezzi FIMAA oltre che alla tipologia di attività svolta anche all'ubicazione dell'azienda ed alla tipica attività di riferimento (rivendita di generi di Monopolio di Stato ed edicola), ma in realtà, dalla copia della licenza prodotta in atti, la contribuente risulta non aver mai svolto attività di rivendita dei generi di Monopolio di Stato, bensì solo ed esclusivamente di rivendita di giornali e riviste.

Contrariamente da quanto statuito dai giudici di prime cure, l'odierno Collegio ritiene che la documentazione prodotta in atti dalla contribuente a sostegno delle proprie tesi difensive sia idonea a dimostrare il proprio assunto e le proprie tesi difensive, in particolare con riferimento ai calcoli effettuati dalla stessa appellante al fine di dimostrare la congruità della dichiarazione di valore dell'azienda ceduta. Le repliche e le doglianze espresse dall'Ufficio accertatore nel presente giudizio d'appello non sono pertanto condivisibili dall'odierno Collegio, stante la fondatezza dei motivi d'appello riportati dalla contribuente e che sono risultati idoneamente e documentalmente provati.

L'appello proposto dalla contribuente deve trovare accoglimento e la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Milano qui impugnata deve essere conseguentemente riformata.

La complessità della vicenda controversa e l'obiettivo incertezza interpretativa delle norme di riferimento giustificano la compensazione delle spese del giudizio fra le parti.

**P.Q.M.**

La Commissione accoglie l'appello del contribuente. Spese compensate.