

COMM. TRIB. PROVINCIALE BERGAMO - 210/02/2011

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Va preliminarmente respinta, in quanto infondata, l'eccezione della ricorrente, IMMOBILIARE CASALINO SPA, con sede in Bergamo, con la quale viene contestata la validità dell'atto impugnato per presunta violazione degli artt. 7 e 12 della L. 212/2000, nonché degli artt. 3 e 21/septies della L. 241/90.

L'art. 12 della L. 212, come emerge dal titolo dello stesso e dal combinato disposto dei commi da 1 a 7, concerne le vere e proprie "verifiche fiscali" che di norma iniziano con accessi e ispezioni. Vero è che, ai sensi del comma 3, su richiesta del contribuente, l'esame dei documenti amministrativi e contabili può essere effettuato nell'ufficio dei verificatori, oltre che presso il professionista che lo assiste e rappresenta, come sostiene la ricorrente, che, ai fini del rispetto del decorso dei 60 gg. previsti dal comma 7 del suddetto art. 12, ritiene peraltro che la norma debba valere anche per l'ipotesi della semplice raccolta di documentazione.

Il caso che ci occupa è tuttavia del tutto diverso. A parte la circostanza che non si è trattato del tipo di verifica fiscale contemplata dall'art. 12 della L. 212, nella fattispecie l'indagine avviata dall'Ufficio con l'inoltro dell'invito a comparire è con l'instaurazione del contraddittorio relativo ad accertamenti su "Studi di Settore" si era conclusa favorevolmente per la contribuente, con l'archiviazione del procedimento di accertamento con adesione, in quanto gli elementi e i dati forniti dalla stessa erano stati ritenuti idonei a chiarire le ragioni dello scostamento tra i dati dichiarati, e quelli determinati dagli studi di settore.

Dagli atti in possesso della Commissione non emergono neppure ipotetiche ragioni per le quali la contribuente, attesa l'avvenuta archiviazione, avrebbe avuto interesse a fornire all'Ufficio, sempre in ordine agli studi di settore, osservazioni e richieste ai sensi del comma 7 dell'art. 12 ex L. 212/2000.

L'accertamento oggetto del ricorso in esame è in ogni caso venuto a trovarsi solo occasionalmente ed incidentalmente inserito nella indagine in corso ai fini degli studi di settore ed è maturato dopo la conclusione della stessa a motivo di una autonoma valutazione operata dall'Ufficio sulla tipologia di reddito derivato dall'immobile di interesse storico - artistico detenuto dalla società in Via Tasso. L'accertamento in questione ha dunque avuto origine casualmente nella sede di accertamento ai fini degli studi di settore, ma da tale ultimo accertamento prescinde del tutto, anzi ne è completamente avulso.

Legittimamente l'Ufficio ha pertanto emesso l'avviso di accertamento impugnato dalla ricorrente, senza alcun obbligo di far decorrere il termine di 60 giorni di cui al comma 7 dell'art. 12 della L. 212/2000.

Avuto riguardo al merito, va premesso che nell'anno 2005 la società ricorrente ha ricavato dall'immobile sopra indicato canoni di locazione per l'importo di € 293.529,88, dichiarati fiscalmente imponibili per € 3.348,00. Nella dichiarazione dei redditi modello UNICO SC 2006 relativa al periodo d'imposta 2005 la società ricorrente ha infatti apportato all'utile civilistico dell'anno 2005 una variazione in diminuzione in corrispondenza degli importi dei canoni di locazione sopra indicati applicando l'art. 11, comma 2, della L. n. 413 del 1991 secondo cui "in ogni caso, il reddito degli immobili riconosciuti di interesse storico o artistico, ai sensi dell'articolo 3 della legge 1 giugno 1939, n. 1089, e successive modificazioni e integrazioni, è determinato mediante l'applicazione della minore tra le tariffe d'estimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è collocato il fabbricato".

La Commissione, concordando con tutte le motivazioni esposte dall'Ufficio nell'avviso di accertamento e nelle controdeduzioni successivamente prodotte, che fa proprie e che qui in parte richiama, ritiene che la società abbia illegittimamente sottratto dai propri redditi i canoni di locazione in argomento. In particolare la Commissione richiama:

- il preciso disposto dell'art. 81 del DPR 22/12/1986, n. 917 (Sez. I, Capo II, Tit. II), secondo cui "il reddito complessivo delle società e degli enti commerciali di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'art. 73, da qualsiasi fonte provenga, è considerato reddito d'impresa ed è determinato secondo le disposizioni di questa sezione";
- l'art. 90 dello stesso DPR che dispone testualmente: "i redditi degli immobili che non costituiscono beni strumentali per l'esercizio dell'impresa, né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, concorrono a formare il reddito nell'ammontare determinato secondo le disposizioni del capo II del titolo I"

Dalle norme sopra citate si evince:

- che le disposizioni del Capo II, Titolo I, del DPR n. 917/1986 (criteri catastali) vanno applicati, come correttamente sostiene l'Ufficio, in deroga all'ordinario criterio di contrapposizione tra costi effettivi sostenuti e ricavi conseguiti, soltanto in presenza di beni immobili cosiddetti "patrimoniali" o "immobilizzazioni" posseduti in regime d'impresa, e dunque in presenza di redditi qualificati fondiari, di redditi diversi pertanto da quelli d'impresa conseguiti da immobili che costituiscono beni strumentali per l'esercizio dell'impresa (o beni immobili "merce") e/o beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa;

che per i redditi d'impresa vanno invece applicate le disposizioni contenute nel Capo VI del medesimo DPR 917, che all'art. 43 dispone peraltro che "non si considerano produttivi di reddito fondiario gli immobili relativi ad imprese commerciali.. "

Ai fini della decisione della controversia in esame appaiono tuttavia determinanti le considerazioni cui è giunta la Corte di Cassazione a conclusione della sentenza n. 26343 del 16/12/2009 con la quale sull'argomento di che qui trattasi afferma testualmente: "Sicché deve essere affermato il seguente principio di diritto: I canoni prodotti dalla locazione di, immobili riconosciuti di interesse storico o artistico, ai sensi della L. n. 1089 del 1939, art. 3 e successive modificazioni, che siano oggetto dell'impresa, ne rappresentano i ricavi che concorrono alla determinazione del reddito d'impresa secondo le norme che lo disciplinano, senza che sia applicabile la regola di cui alla L. n. 413 del 1991, art. 11, comma 2".

Per i motivi sopra indicati le argomentazioni della società ricorrente appaiono prive di ogni pregio, non soltanto in relazione alla pretesa rettifica in diminuzione dell'utile civilistico per un ammontare corrispondente ai canoni di locazione percepiti per l'immobile di interesse storico - artistico di via Tasso, ma anche per quanto concerne la subordinata richiesta di non applicazione delle sanzioni, motivata con richiamo agli articoli 1, 3 e 10 della L. 212/2000. Diversamente da quanto asserito dalla ricorrente, l'operato dell'Ufficio non risulta nella fattispecie assolutamente in contrasto con tali norme, ne sussistono le condizioni previste dall'art. 10 della stessa legge richieste per la non irrogazione delle sanzioni.

Appare invece fondata, e quindi accoglibile, la subordinata richiesta della società ricorrente, intesa ad ottenere la riduzione della variazione in aumento dei costi relativi agli immobili, dall'originario importo di € 60.910,00 all'importo di € 42.475,00 in quanto € 18.435,00 concernono spese dirette afferenti l'immobile storico - artistico, come si evince dagli atti allegati al ricorso. Nelle proprie controdeduzioni L'Ufficio non ha peraltro espresso, sul punto, contrario avviso.

Considerata la complessità della normativa che regola la fattispecie oggetto del ricorso in esame, la Commissione ritiene di dover dichiarare compensate le spese di giudizio.

P.Q.M.

La Commissione Tributaria Provinciale di Bergamo

Visti gli artt. 36 e 15 del D. L.vo 31 dicembre 1992, n. 546,

ACCOGLIE PARzialmente

il ricorso, segnatamente in relazione alla richiesta di riduzione della variazione in aumento dei costi relativi agli immobili, dall'originario importo di € 60.910 00 all'importo di E. 42.475,00. Spese compensate.