

COMM. TRIB. PROVINCIALE BRESCIA - 140/08/2011

Svolgimento del processo

A seguito di cessione di ramo di azienda avente per oggetto l'attività di produzione di pani e prodotti freschi nonché il commercio al minuto di pasticceria, dolci e confetteria in Cazzago San Martino in data 29/12/2008 ufficio del territorio di Salò emetteva l'avviso di rettifica notificato in data 17/11/2010 e qui impugnato.

La parte contesta il metodo utilizzato dall'ufficio per il calcolo dell'avviamento perché applicando l'articolo 2 comma 4 DPR 3117/1996 n 460 risulterebbero valori non normali, che si differenziano enormemente da quelli risultanti prendendo a base del calcolo i dati aziendali da assumere che non possono essere che quelli emergenti dai bilanci di esercizio. Ritiene poi il ricorrente che il criterio forfetario non rientra nel novero dei metodi riconosciuti nella prassi e nella dottrina. e la norma applicata dall'ufficio non è più in vigore come ampia giurisprudenza ha confermato.

Il ricorso è legittimo e deve essere accolto.

Va primariamente osservato che l'art 2 comma 4 del DPR 460/96 prevedeva che il valore di avviamento delle aziende fosse determinato ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro sulla base degli elementi desunti dagli studi di settore o, in difetto, sulla base della percentuale di redditività applicata sulla media dei ricavi accertati o, in mancanza, dichiarati ai fini delle imposte sui redditi negli ultimi tre periodi di imposta anteriori a quello in cui è intervenuta la cessione moltiplicata per tre. fermo restando che:

- la percentuale di redditività non poteva essere inferiore al rapporto tra il reddito di impresa e i ricavi accertati o, in mancanza, dichiarati ai fini delle stesse imposte e nel medesimo periodo,
- il moltiplicatore doveva essere ridotto da tre a due nei casi in cui ricorreva almeno una delle seguenti situazioni;
- l'attività fosse iniziata entro i tre periodi di imposta precedenti a quello in cui è intervenuto il trasferimento;
- l'attività non fosse stata esercitata, per almeno la metà del normale periodo di svolgimento, nell'ultimo periodo precedente a quello in cui è intervenuto il trasferimento;
- qualora l'attività fosse svolta presso locali condotti in locazione la durata residua del relativo contratto di locazione risultasse inferiore a dodici mesi.

A livello normativo il disposto dell'art. 2 comma 4 del DPR 460/96 non è più in vigore, ma va anche detto come più volte evidenziato anche dalla stessa amministrazione che i criteri di determinazione dell'avviamento ivi stabiliti avevano e hanno unicamente l'onere di stabilire dei criteri selettivi per gli uffici ai fini dell'individuazione dei casi "meritevoli" di approfondimento mediante apposite ispezioni, accessi e verifiche.

Il contribuente può solo verificare il grado di "rischio - conflittualità", ma nell'ottica del contribuente, le metodologie di calcolo sancite dall'art. 2 comma 4 del DPR 460/96 possono costituire certamente un importantissimo punto di riferimento in termini di verifica del grado di potenziale "rischio - conflittualità con l'Amministrazione Finanziaria, ma nulla più.

Il sistema utilizzato dall'ufficio ha una sua validità al fine di ulteriori approfondimenti mediante sistemi diversi, ma nella fattispecie i dati da assumere non possono essere che

quelli economici emergenti dai bilanci di esercizio dell'impresa ceduta e non i valori fiscali emergenti dalle dichiarazioni dei redditi presentate dall'impresa stessa.

Per determinare la potenzialità reddituale dell'azienda ceduta e il suo avviamento non è legittimo tenere unicamente conto della plusvalenza dichiarata. L'avviamento non può neppure essere influenzato da valori che non tengono conto del corri lessa aziendale in condizioni di normalità.

Occorre tenere conto anche dell'utile, ma l'avviamento è una qualità della azienda e non deve essere considerato un elemento essenziale e costitutivo della azienda perché si possono anche verificare casi di assenza di avviamento come nel caso in cui la azienda non sia in grado di produrre sovra reddito o nel caso in cui il reddito prodotto non è quantitativamente idoneo a remunerare tutti i fattori produttivi impiegati. In questi casi non esiste "goodwill" avviamento positivo), ma "badwill" (avviamento negativo) e in ogni caso l'onere probatorio grava sull'ufficio che deve provare la sussistenza dei concreti elementi di fatto che, nel quadro del parametro scelto giustificano il quantum accertato, mentre al contribuente è consentito di dimostrare l'infondatezza della maggiore pretesa anche in base a criteri non utilizzati dall'ufficio.

È pertanto corretto il comportamento di parte il cui calcolo e il cui risultato riferito all'avviamento è legittimo non avendo la Pubblica amministrazione dimostrato il proprio assunto e il ricorso va pertanto accolto, ma vista la particolarità e la complessità della materia, questa sezione ritiene legittimo compensare le spese del presente giudizio.

PQM

Accoglie il ricorso. Spese compensate