

COMM. TRIB. REGIONALE MILANO - 60/45/2012

FATTO E SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con avviso di accertamento ritualmente notificato alla parte, l'Agenzia delle Entrate, sulla base della segnalazione contenuta nella Lista selettiva Criterio "A", cessione d'azienda, rettificava in € 272.350,00 il valore dichiarato in € 234.900,00 della cessione dei beni relativi all'esercizio di "Speciale privata" sito in Milano, via Casella 36, elevando ad € 257.440,00 il valore di avviamento dell'azienda ceduta dichiarato in € 220.000,00.

In sede di dichiarazione dei redditi Modello Unico 2005, il contribuente indicava erroneamente, quale plusvalenza realizzata, l'intero valore di cessione dichiarato di € 234.900,00, non esistendo costo storico, in quanto l'azienda gli era pervenuta per donazione. Liquidava quindi l'imposta sostitutiva nella misura del 19% nel quadro RQ, quadro previsto per l'assoggettamento ad imposta sostitutiva dei conferimenti di beni o aziende indicati nell'art. 8, comma 1, della legge 342/2000 a favore dei Centri di Assistenza fiscale. Al fine di sanare l'errore di compilazione del quadro RQ in luogo di quello RM del Modello Unico 2005, e l'errato versamento di € 44.631,00 al codice 2728 in luogo del versamento di € 46.980,00 al codice tributo (corretto) 4200, il contribuente presentava dichiarazione integrativa con la quale integrava il versamento iniziale della somma di € 2.349,00.

Il contribuente presentava all'Ufficio una prima istanza di correzione in autotutela il 27.03.2009, una seconda istanza in autotutela in data 05.05.2009 ed una terza istanza in autotutela il 15.05.2009 con cui chiedeva, indipendentemente da ogni considerazione tecnica, il riconoscimento dei versamenti eseguiti.

L'Ufficio respingeva le prime due istanze con provvedimenti di diniego ed ignorava la terza accertando in € 272.350,00 (valore accertato ai fini dell'imposta di registro) l'importo della plusvalenza patrimoniale, ex art. 58 DPR 917/86, da assoggettare a tassazione separata, con conseguente rettifica del reddito di impresa, ai sensi dell'art. 39, comma 1, lettera d), in € 49.991,00.

Il contribuente ricorreva contro l'accertamento invocando l'annullamento dell'accertamento per illegittimità della pretesa erariale che violerebbe il principio di divieto di doppia imposizione, per carenza di motivazione e per omesso esame degli elementi di prova forniti. Con vittoria di spese.

L'Ufficio si costituiva ribadendo la legittimità del proprio operato e chiedendo la reiezione del ricorso, con vittoria di spese.

Veniva depositata istanza di sospensione dell'esecuzione che la Commissione adita accoglieva.

La Commissione tributaria provinciale di Milano, con sentenza n. 51/35/11, depositata il 25.02.2011 accoglieva il ricorso a spese compensate.

Contro la sentenza della CTP appellava tempestivamente l'Agenzia delle Entrate sostenendo la legittimità del proprio operato. Eccepiva la correttezza del procedimento di rettifica della plusvalenza sulla base del valore accertato ai fini dell'imposta di registro. Sosteneva che la plusvalenza avrebbe dovuto essere tassata secondo le regole generali, ovvero all'aliquota media, nella fattispecie pari al 28,96%, e non all'imposta sostitutiva, riteneva esaurita la possibilità del contribuente di ravvedere la propria dichiarazione in quanto la violazione era già stata contestata da parte dell'Ufficio attraverso la notifica del questionario. Contestava inoltre la sentenza nella parte in cui ha ritenuto illegittima la

ripresa a tassazione dei costi non documentati in sede di risposta al questionario. Chiedeva la riforma della sentenza con vittoria di spese e contestuale istanza di discussione in pubblica udienza.

Si costituiva il contribuente che insisteva sulla validità della dichiarazione integrativa al fine di sanare l'errore commesso, ritenendo di aver provveduto in merito nei termini previsti dall'art. 2, comma 8, del DPR 322/1998, a nulla rilevando l'inizio della fase di verifica. Contestava le pretese dell'Ufficio relative al pagamento degli interi € 46.980,00 affidando il rimborso degli € 44.631,00 all'istanza stragiudiziale di cui all'art. 38 DPR 600/73, ritenendole contrarie a qualsiasi profilo di correttezza che deve improntare i rapporti fisco/contribuente ex art. 10 legge 212/2000. Insisteva sulla illegittima pretesa di tassare la plusvalenza sulla base dei valori definiti ai fini dell'imposta registro e sulla pretestuosità della ripresa dei costi che, contrariamente a quanto sostenuto dall'Ufficio, erano stati puntualmente documentati. Chiedeva che l'appello fosse respinto con conferma della sentenza impugnata e vittoria di spese.

Successivamente, in data 19 aprile 2012, parte resistente provvedeva a depositare memorie documentali con cui comunicava l'esito del proprio ricorso avverso il provvedimento di diniego di autotutela con cui l'Ufficio aveva disconosciuto i versamenti eseguiti dall'istante. Allegava copia della sentenza della Commissione tributaria Regionale di Milano - Sez. 33 depositata il 20 febbraio 2012 che respingeva l'appello dell'Ufficio e dichiarava illegittimo il diniego dell'Ufficio.

MOTIVI DELLA DECISIONE

La sentenza impugnata ha ritenuto sanato, attraverso dichiarazione integrativa ed integrazione dell'originario versamento, l'errore materiale commesso dal contribuente in sede di dichiarazione dei redditi. L'appellante Ufficio censura la sentenza sul punto, ritenendo che il contribuente non avesse più la possibilità di ravvedere la propria dichiarazione in quanto la violazione era già stata constatata attraverso la notifica del questionario. La norma applicabile alla fattispecie è l'art. 2 del DPR 322/1998 che, al comma 8, stabilisce che le dichiarazioni possono essere integrate per correggere errori od omissioni a favore dell'Amministrazione finanziaria entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione dei redditi, mentre il comma 8bis, riguardante il caso di errori od omissioni a favore del contribuente - non è il caso di fattispecie - prevede che la dichiarazione integrativa deve essere presentata non oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo successivo di imposta. Il termine di cui al citato comma 8 risulta pertanto rispettato essendo stata inviata dichiarazione integrativa in data 24.03.2009, cioè prima della scadenza del 31.12.2009. Né l'invio del questionario da parte dell'Ufficio, atto che non può essere assimilato all'accesso, all'inizio dell'ispezione o alla verifica fiscale, può inficiare l'assunto, atteso che il più volte citato comma 8 dell'art. 2 del DPR 322/1998 non contiene alcun riferimento all'inizio della fase di verifica.

Quanto all'utilizzabilità del valore definito ai fini dell'imposta di registro per la determinazione della plusvalenza realizzata, si osserva che, ai fini delle imposte sui redditi, concorrono alla formazione del reddito le plusvalenze realizzate a titolo oneroso, mentre, la base imponibile ai fini dell'imposta di registro è determinata dal valore venale in comune commercio, ossia dal prezzo che in normali condizioni di mercato il cessionario sarebbe disposto a pagare per l'acquisto dell'azienda. Considerata la diversità dei presupposti per la determinazione dell'imposta nei due casi conseguenti alla cessione di azienda o di un suo ramo per la determinazione del valore di avviamento, la definizione di un accertamento ai fini dell'imposta di registro non può avere automatica efficacia ai fini

dell'accertamento delle imposte sui redditi, dovendo l'Amministrazione finanziaria procedere alla rettifica del corrispettivo di cessione solamente in presenza di fatti certi o di ulteriori presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti che siano aggiuntive rispetto al valore definito ai fini del registro. Questi ulteriori elementi aggiuntivi mancano del tutto nel caso in esame. Da respingere anche l'eccezione dell'Ufficio riguardante la pretesa di tassazione all'aliquota del 28,96%, in quanto è palese che, nella dichiarazione dei redditi che l'Ufficio pretenderebbe di rettificare, l'imposta deve essere calcolata a titolo di acconto, ai sensi del combinato disposto degli articoli 21, 22 e 17 del T.U.I.R. L'Ufficio è tenuto ad applicare l'aliquota media solo successivamente alla liquidazione della dichiarazione e nessun obbligo di applicare tale aliquota media è previsto in sede di dichiarazione dei redditi da parte del contribuente.

Infine sembra pretestuosa la contestazione dell'Ufficio circa la mancata documentazione dei costi, alla luce delle copie dei documenti forniti dal contribuente in sede di risposta al questionario e dell'esibizione dei libri obbligatori ai fini Iva, del registro dei cespiti ammortizzabili, del dettaglio delle rimanenze iniziale e degli altri componenti di reddito esposti nel quadro RG della dichiarazione dei redditi. La ripresa a tassazione effettuata dall'Ufficio, nella specie, doveva essere suffragata da contestazione dettagliata, precisa e puntuale sui documenti mancanti o su quelli che, esibiti dal contribuente, risultavano specificamente insufficienti a consentire la deducibilità ai fini reddituali.

L'appello dell'Ufficio non può dunque trovare accoglimento e la sentenza impugnata deve essere confermata.

Per il principio della soccombenza, l'Ufficio è condannato a rifondere le spese del grado, liquidate in € 350,00 per diritti e spese ed in € 1600,00 per onorari e, così, in complessivi € 1.950,00.

P.Q.M.

La Commissione Tributaria Regionale di Milano, respinge l'appello dell'Ufficio.

Condanna parte soccombente alla rifusione delle spese del grado, liquidate in complessivi € 1.950,00 oltre ad accessori come per legge.