



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI PARMA

SEZIONE 1

riunita con l'intervento dei Signori:

- RAMPELLO VINCENZO Presidente
- VOLPI MARCO ALBINO Relatore
- PREVOLI SILVANO Giudice
-
-
-
-

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 179/11
depositato il 03/02/2011

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THLO12400072 IVA+IRPEF+IRAP 2005
contro: AG.ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE PARMA

proposto dal ricorrente:

VIA [REDACTED] 43010 TRECASALI PR

difeso da:

LARGO [REDACTED] PARMA PR

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 179/11

UDIENZA DEL

25/11/2014

ore 09:00

SENTENZA

N°

PRONUNCIATA IL:

25.11.14

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

28.11.14

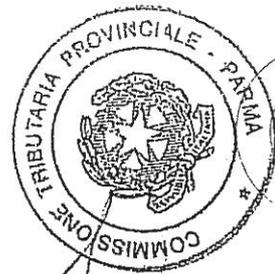
Il Segretario

AREA III
Francesca Marzolino



PER COPIA CONFORME
ALL'ORIGINALE
IL SEGRETARIO





Fatto

[REDACTED] come in atti rappresentato e difeso, ha impugnato l'avviso di accertamento con cui l'Agenzia delle Entrate di Parma ha effettuato effettuati i seguenti recuperi:

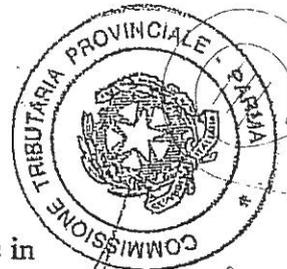
- Euro 114.333,70 per maggior plusvalenza accertata rispetto al dichiarato;
- Euro 31.029,60 per costi non inerenti;
- Euro 31.114,50 per costi non documentati.

Quanto al primo rilievo, il ricorrente rileva che atto del 3/11/2004 registrato a Roma il 12/11/2004 ha ceduto i propri "requisiti" relativi all'attività di restauro e manutenzione di immobili sottoposti a tutela cioè la categoria OG2 della su estesa tabella.

Eccepisce, sotto questo profilo, che in tutti gli atti di cessione di cui sopra (compreso quello registrato a Legnano e di cui è causa), indipendentemente dal "nomen juris" utilizzato non è stato in alcun modo ceduto un qualsiasi avviamento bensì, semplicemente, dei requisiti idonei a far conseguire ai soggetti cessionari con maggior celerità le attestazioni SOA;

Su tre attestazioni cedute, una sola, osserva il ricorrente, è stata oggetto di rettifica evidentemente perché gli Uffici di Roma e Fidenza non hanno ritenuto sussistere i presupposti per un ipotetico avviamento.

Quanto al secondo rilievo, con atto del 2001 il ricorrente ha acquistato un appezzamento di terreno con sovrastante fabbricato al prezzo convenuto in euro 87.960 (già lire 170.000.000) oltre a spese per imposte indirette e notarili per euro 10.158 (già lire 19.669.000).



Detto immobile con relativa area circostante era stato acquistato dal ricorrente in regime di attività d'impresa ed il relativo costo risultava quale rimanenza iniziale all'1/1/2005 per il complessivo importo di 96.768 euro.

Pur essendo stato utilizzato dal ricorrente per qualche anno quale magazzino/deposito per le proprie attrezzature, detto immobile è stato contabilizzato fin dalla data d'acquisto come bene-merce in quanto era intenzione del ricorrente continuare ad utilizzare il fabbricato esistente come proprio magazzino e procedere, sempre in proprio, ad una parziale edificazione dell'area circostante.

Nel corso degli anni l'attività è andata progressivamente scemando e nel 2005 il ricorrente, constatata la propria assoluta mancanza di idonee risorse finanziarie per far fronte alla progettata costruzione, ha preferito procedere ad una parziale e sommaria manutenzione dell'immobile esistente (all'evidente scopo di rendere più appetibile l'acquisto) e successivamente procedere alla vendita dell'intero complesso. Allo scopo, ha eseguito taluni lavori di ordinaria manutenzione sull'immobile e sull'area circostante per complessivi euro 31.029 circa ed ha successivamente venduto l'intero complesso al prezzo complessivo di euro 147.000.

L'Ufficio, a fronte di tale operazione, ha ritenuto non inerenti TUTTE le spese sostenute dal ricorrente per l'esecuzione dei lavori di manutenzione con motivazioni così sintetizzabili:

- la fattura di vendita non contiene alcun riferimento ai suddetti lavori;
- l'atto di cessione specifica che "...il fabbricato è stato edificato in forza ed in conformità alla concessione edilizia n. 92 del 1978 e successivamente



- non è stato oggetto di opere per le quali fossero necessarie concessioni, autorizzazioni, ecc. ...”;
- alcune delle succitate fatture riportano una data posteriore all'atto di cessione;
 - la descrizione generica delle fatture non consente di determinare la natura dei lavori;
 - risulta poco credibile che siano stati effettuati lavori per circa 31.000 euro in relazione ad un fabbricato destinato a ricovero delle attrezzature.

Eccepisce la difesa del ricorrente che, al contrario di quanto affermato dall'Ufficio, nella fattura di vendita risultano chiaramente ed analiticamente

indicati i lavori eseguiti sull'immobile. In particolare, risultano effettuati lavori di manutenzione del tetto; risultano rifatti gli intonaci (interni ed esterni) con successivo tinteggio; risultano infine sistemati il piazzale antistante l'immobile ed un tratto del muro di confine (alleg. n. 12);

La circostanza in base alla quale l'immobile è stato costruito in forza di una licenza del 1978 e successivamente non risultano eseguite opere per le quali fossero necessarie ulteriori concessioni, licenze od altro nulla prova, argomenta il ricorrente, a sostegno dell'operato recupero anzi, al contrario, confermerebbe, la plausibilità delle spese sostenute e contabilizzate dal ricorrente; infatti, trattandosi di un immobile di circa 25-30 anni è del tutto logico e plausibile che siano state sostenute spese per la ordinaria manutenzione e, più specificamente, per renderlo più "appetibile" sul mercato. A questo proposito va anche precisato che i lavori eseguiti, proprio perché di "ordinaria" manutenzione non richiedevano alcuna preventiva licenza e/o provvedimento autorizzativo;

- conseguente mancata dimostrazione, da parte del ricorrente, dell'inerenza di tali spese ai fini della determinazione del reddito d'impresa.

Sotto questo profilo il ricorrente eccepisce che, sulla base della motivazione compressivamente adottata dall'Ufficio, non è in alcun modo possibile capire se il recupero sia stato effettuato a titolo di costi non documentati oppure a titolo di costi non inerenti con ogni conseguente effetto di nullità del recupero stesso anche sotto il profilo dell'omessa e/o contraddittoria motivazione; del pari non è chiara la contestata inosservanza di quanto disposto dall'art. 22 del D.P.R. n. 600/73 in quanto il ricorrente, a suo tempo, ebbe ad esibire tutta la documentazione richiesta e, soprattutto, la documentazione la cui tenuta e conservazione era obbligatoria ai fini fiscali.

Si è ritualmente costituito in giudizio l'Ufficio controdeducendo la piena legittimità dell'atto impugnato con articolata argomentazione difensiva di cui alla memoria di costituzione.

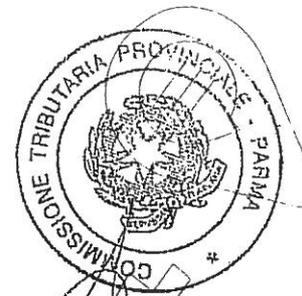
Diritto

Il ricorso merita accoglimento.

Quanto alla rettifica del valore d'avviamento, questo Collegio ritiene illegittimo il metodo utilizzato dall'Ufficio che richiama espressamente il comma 4 dell'art. 2 del DPR n. 460/96.

Con il DPR 31 luglio 96 n. 460 erano state fissate le modalità di applicazione dell'accertamento con adesione in materia di imposta di registro.

In particolare, 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 risorrevano almeno una delle seguenti situazioni:

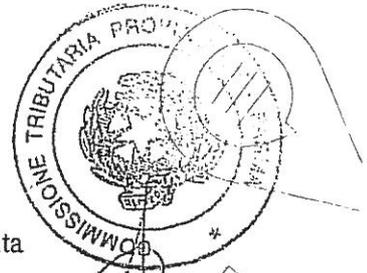
- l'attività fosse iniziata **entro** i tre periodi di imposta precedenti a quello in cui è intervenuto il trasferimento;

- 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**.

Ebbene tale metodo non è applicabile sia perché dettato in materia di accertamento con adesione e non di accertamento in rettifica sia perché comunque abrogato, in conseguenza dell'abrogazione del DL n. 564 del 1994, che lo prevedeva e conseguentemente non più vigente a decorrere dall'entrata in vigore del DLgs. 19 giugno 97 n. 218.

In ogni caso la rettifica del valore di avviamento in Euro 119.833,70 risulta immotivata e non trasparente nel calcolo perché rimanda ad operazioni matematiche da effettuarsi su parametri indicati genericamente.



Infatti appare semplice enunciazione, priva di supporto logico, la scelta dell'applicazione del moltiplicatore 2,5 al coefficiente di redditività anziché il 2,65 o 2,70 posto che la norma parla di moltiplicatore 3 e solo in determinati casi, 2.

Parimenti infondato appare il recupero inerente i costi non inerenti sulla scorta del rilievo che i lavori *"non sono stati in alcun modi dimostrati (se non sulla base delle fatture contenenti una descrizione generica)*.

Infatti la fattura di vendita appare tutt'altro che generica atteso che risultano chiaramente ed analiticamente indicati i lavori eseguiti sull'immobile. In particolare, risultano effettuati lavori di manutenzione del tetto, risultano rifatti gli intonaci (interni ed esterni) con successivo tinteggio; risultano infine sistemati il piazzale antistante l'immobile ed un tratto del muro di confine.

Parimenti condivisibile appare l'eccezione di difetto di motivazione in relazione al recupero di costi non documentati.

A questo proposito l'Ufficio, nella sua memoria di costituzione, afferma testualmente che *"La doglianza è pretestuosa dal momento che il recupero è stato effettuato a titolo di "costi non documentati", come si evince in modo inequivocabile dalla motivazione dell'atto impugnato"*.

Senonché l'atto impugnato, a pag. 9, in relazione *"Costi non documentati"* reca la seguente testuale motivazione:

"stante quanto premesso in merito alla genericità delle fatture, alla circostanza che i prestatori d'opera sono evasori totali, l'Ufficio non è stato messo nelle condizioni di operare un riscontro degli elementi fattuali che possano dimostrare in maniera certa e precisa il collegamento funzionale tra il costo e l'attività svolta in violazione dell'art. 109 co. 5 del DPR n. 917/86 in base al quale la deducibilità dei costi dell'impresa è ammessa se ed in quanto essi soddisfino, accanto ai



requisiti indicati all'art. 109 del DPR n. 917/86, validi per tutti i componenti positivi e negativi di reddito, anche il requisito di imputazione a conto economico e quello di inerenza. In applicazione del principio di inerenza Le spese e gli altri componenti negativi di reddito sono fiscalmente deducibili in sede di determinazione del reddito d'impresa soltanto se si trovano in relazione all'attività produttiva dei ricavi in rapporto di causa - effetto"

Contrariamente a quanto affermato dall'Ufficio, appare evidente la contraddittorietà della motivazione del recupero che titola "Costi non documentati" e svolge motivazioni attinenti all'inerenza degli stessi.

Ebbene a norma dell'art. 42 - Dpr. n. 600/1973: «L'avviso di accertamento ... deve essere motivato in relazione a quanto stabilito dalle disposizioni di cui ai precedenti articoli che sono state applicate, con distinto riferimento ai singoli redditi delle varie categorie e con la specifica indicazione dei fatti e delle circostanze che giustificano il ricorso a metodi induttivi o sintetici e delle ragioni del mancato riconoscimento di deduzioni e detrazioni».

Al riguardo si precisa che la funzione della motivazione va individuata nell'obbligo di esternare le ragioni del provvedimento, evidenziandone i momenti ricognitivi e logico deduttivi essenziali in modo da consentire al destinatario dell'atto di svolgere efficacemente la propria difesa.

Conseguentemente il contenuto minimo essenziale, affinché la motivazione possa assolvere il proprio scopo, deve essere tale da consentire l'identificazione dei presupposti materiali e giuridici cui è correlata la pretesa tributaria in modo da mettere in grado il contribuente di esercitare giudizialmente il diritto di difesa rispetto a quest'ultima.

Le spese seguono la soccombenza.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso e per l'effetto annulla l'atto impugnato.

Condanna l'Ufficio alla refusione delle spese di procedimento che liquida in €

1.400,00 oltre rimborso forfettario 15%, IVA e Cassa Previdenza come per legge.

Parma, li 25.11.2014

IL GIUDICE RELATORE

(Avv. Marco A. Volpi)



IL PRESIDENTE

(Dott. Vincenzo Rampello)

