



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI MILANO

SEZIONE 6

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	SILOCCHI	SERGIO	Presidente
<input type="checkbox"/>	PORRECA	SONIA	Relatore
<input type="checkbox"/>	SERANGELI	GIAMPIERO	Giudice
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 747/2015
depositato il 06/02/2015

- avverso la sentenza n. 390/2014 Sez:3 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di PAVIA
contro:

IN PROPRIO E SOCIO ACCOMANDATARIO:

difeso da:

proposto dall'appellante:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE PAVIA

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9V02-2012 IVA-ALTRO 2007
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9V02-2012 IRAP 2007

SEZIONE

N° 6

REG.GENERALE

N° 747/2016

UDIENZA OIEL

20/10/2015 ore 09:30

N°

PRONUNCIATA IL:

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IV

Il Segretario

Conclusioni delle parti: come in verbale di udienza del 29 ottobre 2015

FATTO E DIRITTO

Con avviso di accertamento n. T9V02/2012 notificato ai sigg.ri _____ e _____, in qualità di soci della _____, cancellata dal Registro delle Imprese in data 17.6.2018 per atto volontario a seguito di cessazione attività per scioglimento anticipato senza liquidazione, l'Agenzia delle Entrate rideterminava, relativamente all'annata 2007, il reddito di impresa da € 14.480,00 ad € 70.593,00 e contestava maggiori imposte IRAP pari a € 47,00 ed IVA pari a € 476,00 oltre sanzioni.

La maggiore pretesa tributaria scaturiva da tre recuperi: 1) maggiore plusvalenza non dichiarata pari a € 36.000,00 come da rivalutazione di avviamento oggetto di imposta di registro; 2) costi deducibili pari a € 15.000,00; 3) omessa fatturazione e dichiarazione di ricavi per € 4.752,81 derivante da applicazione al costo del venduto del ricarico del 95% (già definito in adesione per l'anno 2006) anziché del 38% dichiarato.

Nel dicembre 2012 il _____, in qualità di socio accomandatario della società presentava istanza di accertamento con adesione, procedimento che, previa instaurazione del contraddittorio, si concludeva con esito negativo.

Nel marzo 2013 la parte richiedeva l'attivazione del procedimento di mediazione, nel quale l'Ufficio inviava una proposta conciliativa con indicazione di una riduzione delle sanzioni al 40%, proposta non accettata dal contribuente.

Con atto depositato nel luglio 2013, la società _____ di _____ in persona del socio accomandatario _____ presentava ricorso avverso l'avviso di accertamento n. T9V02/2012, chiedendone l'annullamento.

La parte ricorrente eccepeva la nullità dell'atto impugnato in quanto emesso nei confronti di una società estinta per essere già cancellata dal Registro delle Imprese, invocando il disposto di cui all'art. 2495 c.c., quale norma applicabile non solo al caso di società di capitali ma anche di società di persone; nel merito, contestava la legittimità dell'utilizzo del valore rettificato ai fini dell'imposta di registro per l'accertamento del maggior valore dell'avviamento; quanto alle spese ritenute dall'Ufficio non deducibili, il ricorrente lamentava che l'Ufficio avrebbe potuto riconoscerne almeno una parte (€ 3.000,00) corrispondente ad una consulenza oggetto di (mera) nota proforma in quanto non ancora pagata; quanto ai pretesi maggiori ricavi, accertati sulla base di una

ricostruzione indiretta correlata ad elementi indicati dal contribuente nello studio di settore 2007 relativo ai redditi 2006, il ricorrente ne contestava genericamente la fondatezza, negando l'esistenza di ricavi omessi da parte della società nell'anno 2007.

Si costituiva in giudizio l'Ufficio per resistere e chiedere il rigetto del ricorso avverso.

Con sentenza n. 390/2014 la CTP di Pavia accoglieva il ricorso riconoscendo fondato il primo motivo di doglianza prospettato dalla parte ricorrente sulla base dell'art. 2495 c.c., ovvero ritenendo nullo l'avviso di liquidazione in quanto riferito ad una società estinta poiché cancellata dal Registro delle Imprese.

Avverso la predetta decisione ha proposto appello l'Agenzia delle Entrate di Pavia eccependo la nullità della sentenza per carenza di motivazione ed erronea applicazione di legge. L'Ufficio ha evidenziato, infatti, che l'avvenuta cancellazione dal Registro delle Imprese della società _____ e la conseguente estinzione ex art. 2495 c.c. del predetto soggetto giuridico non è mai stata oggetto di contestazione, tanto che l'avviso di accertamento oggetto di causa è stato regolarmente notificato ai soci (in data 15.10.2012 relativamente a _____ e in data 28.10.2012 relativamente a _____), quali soggetti sui quali si sono trasferite le obbligazioni originariamente facenti capo al soggetto estinto. Nel merito, l'Ufficio ha poi ribadito tutte le precedenti considerazioni già svolte in primo grado, evidenziando che: a) in base alla più recente giurisprudenza l'amministrazione finanziaria è del tutto legittimata a procedere in via induttiva all'accertamento del reddito da plusvalenza patrimoniale relativa al valore di avviamento facendo riferimento all'accertamento effettuato e divenuto definitivo in sede di applicazione dell'imposta di registro, essendo onere probatorio del contribuente superare la presunzione di corrispondenza tra prezzo incassato (come rideterminato in sede di imposta di registro) e valore di mercato del bene; b) la nota pro forma di € 3.000,00 non può rientrare tra le spese giustificate, in quanto oggetto di mera nota pro forma; c) quanto ai maggiori ricavi, il ricarico del 95% corrisponde al ricarico definito in adesione per l'anno 2006 ed è stato legittimamente adottato anche per l'anno 2007, oltre al fatto che le contestazioni sollevate sul punto dal contribuente sono assolutamente generiche ed apodittiche.

Nessuno si è costituito per la parte appellata.

§

L'appello in esame è fondato e va, pertanto, accolto.

La sentenza impugnata è errata lì dove, con motivazione assorbente, ha ritenuto causa di annullamento dell'avviso di accertamento di cui si discute l'estinzione della società _____ per effetto della propria volontaria cancellazione dal Registro delle Imprese nel giugno 2008.

È ben vero, infatti, che ai sensi e per gli effetti di cui all'art. 2495 c.c. (norma riferita espressamente alle società di capitali ma ritenuta applicabile anche a quelle di persona – cfr. Cass. S.U. n. 4060/2010; conf. Cass. S.U. n. 6070/2013), la cancellazione di una società dal registro delle imprese ne determina l'estinzione; ma è anche vero che dei debiti originariamente facenti capo alla stessa e non estinti con la liquidazione (che per la _____, peraltro, non risulta essere mai avvenuta) devono rispondere i soci, sia pure nei limiti di quanto riscosso a seguito della liquidazione o illimitatamente, a seconda che, "pendente societate", fossero limitatamente o illimitatamente responsabili per i debiti sociali (Cass. S.U. n. 6070/2013 cit.), e, dunque, nel caso di specie, _____, ex socio accomandatario, e _____, socia accomandante, cui, infatti, l'avviso di accertamento di cui si discute è stato notificato, rispettivamente in data 15 e 28 ottobre 2012 (come da relate depositate in atti sub doc. n. 7 fasc. appellante).

Ciò posto, e passando all'esame del merito delle questioni sottese alla vertenza, riproposte in questa sede dall'Agenzia delle Entrate appellante, si osserva quanto segue. Per quanto concerne la plusvalenza accertata dall'Ufficio a fini Irpef, il criterio applicato, che si fonda sull'utilizzo del valore definitivamente accertato in sede di rideterminazione dell'imposta di registro, è corretto: la prevalente giurisprudenza, anche recente, ha avallato tale interpretazione, evidenziando come il valore di mercato accertato definitivamente in sede di imposta di registro può presumersi valevole anche per la determinazione del valore dell'avviamento ai fini Irpef, essendo onere probatorio del contribuente superare tale presunzione di corrispondenza dimostrando, eventualmente anche a mezzo di elementi indiziari, di aver venduto ad un prezzo inferiore (in questo senso, cfr. Cass. ord. n. 8010/2013 in motivazione: "*questa Corte ha reiteratamente affermato che «In tema di accertamento delle imposte sui redditi, l'amministrazione finanziaria è legittimata a procedere in via induttiva all'accertamento del reddito da plusvalenza patrimoniale relativa al valore di avviamento, realizzata a seguito di cessione di azienda, sulla base dell'accertamento di valore effettuato in sede di applicazione dell'imposta di registro, ed è onere probatorio del contribuente superare (anche con ricorso ad elementi indiziari) la presunzione di*

corrispondenza del prezzo incassato con il valore di mercato accertato in via definitiva in sede di applicazione dell'imposta di registro, dimostrando di avere in concreto venduto ad un prezzo inferiore>> (sent. nn. 21055/05, 12899/07, 5079/11, 23608/11)).

Nel caso di specie, il valore di mercato accertato dall'Ufficio in sede di rideterminazione dell'imposta di registro connessa alla cessione di azienda non è stato contestato dal contribuente, sicchè il valore in oggetto, in quanto definitivamente emerso in sede di imposta di registro, è stato legittimamente utilizzato dallo stesso Ufficio in sede di accertamento a fini Irpef, senza che il contribuente, su cui incombeva il relativo onere probatorio, abbia offerto elementi probatori di segno contrario.

Quanto, poi, alla somma di € 3.000,00 di cui è stato omesso il conteggio tra le spese deducibili, la scelta operata dall'Ufficio è da ritenersi corretta, considerato che l'onere in questione è documentato da mera nota pro forma, di per sé inidonea ad attestare la sussistenza effettiva della spesa in questione.

Quanto, infine, ai maggiori ricavi conteggiati dall'Ufficio, anche in questo caso la rideterminazione di tale voce in senso coerente con il ricarico indicato dallo stesso contribuente in adesione per l'anno precedente va condivisa, tenuto conto del fatto che la contestazione sollevata sul punto dal contribuente è oltremodo generica, oltre che priva di qualsivoglia spunto probatorio idoneo ad indurre a valutazioni diverse.

L'appello in esame va, dunque, accolto, con conseguente totale riforma della sentenza impugnata.

Le spese di lite seguono la soccombenza e sono, pertanto, poste integralmente a carico di parte appellata per entrambi i gradi di giudizio.

P.Q.M.

- in totale riforma della decisione impugnata, conferma l'avviso di accertamento oggetto di causa;
- condanna parte appellante a rifondere all'Agenzia delle Entrate le spese di entrambi i gradi di giudizio, liquidate in complessive € 1.000,00 per ciascun grado, oltre accessori di legge.

Così deciso in Milano nella camera di consiglio della VI Sezione della Commissione Tributaria Regionale in data 29 ottobre 2015.

IL CONSIGLIERE ESTENSORE

dott.ssa *Santa Porreca*

Santa Porreca

IL PRESIDENTE

dott. *Sergio Silocchi*

Sergio Silocchi

IV

