



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI ROMA

SEZIONE 41

riunita con l'intervento dei Signori:

- | | | | |
|--------------------------|---------|------------|------------|
| <input type="checkbox"/> | RINALDI | GIAN PIERO | Presidente |
| <input type="checkbox"/> | GRANDE | FELICE | Relatore |
| <input type="checkbox"/> | PISANI | ISABELLA | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | | | |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 13968/2016
depositato il 05/10/2016

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n°
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE ROMA 1

IRES-ALIQUOTE 2011

proposto dai ricorrenti:

difeso da:
RUSSILLO GERARDO
VIA CIPRO 77 00136 ROMA RM

difeso da:
RUSSILLO GERARDO
VIA CIPRO 77 00136 ROMA RM

SEZIONE

N° 41

REG.GENERALE

UDIENZA DEL

10/05/2018 ore 09:30

N°

16354/2018

PRONUNCIATA IL:

10-5-2018

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

25-9-2018
Il Segretario
V. P. P.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La società in persona del legale rappresentante sig. Salvador,

ritualmente rappresentata e difesa dall'avv. Gerardo Russillo, ricorre avverso l'avviso di accertamento n. per l'anno 2011, notificato in data 04/04/2016, con il quale l'Agenzia delle entrate Direzione Provinciale I di Roma accerta un maggior reddito d'impresa di € 1.375.000,00 recuperando a tassazione l'importo della sopravvenienza passiva ordinaria dedotta dal reddito d'impresa.

A parere dell'Agenzia delle entrate l'importo recuperato di € 1.375.000,00, appostato a caparra confirmatoria, all'atto della definizione del contratto di compravendita delle unità immobiliari doveva essere imputata al prezzo di vendita delle unità immobiliari acquistate così come risulta dal preliminare di acquisto.

Con il ricorso notificato in data 23/09/2016 si eccepisce la nullità dell'avviso di accertamento per:

1. Difetto assoluto di motivazione poiché l'ufficio finanziario recepisce in modo acritico le risultanze del p.v.c. redatto da funzionari dello stesso ufficio finanziario;
2. Errata qualificazione delle somme pagate a titolo di caparra confirmatoria. Sostiene infatti la ricorrente che la caparra ha mera funzione di garanzia all'integrale perfezionamento del trasferimento di tutti i beni che nel caso in esame non si è realizzato;
 - Violazione e falsa applicazione degli artt. 1362 e seguenti del cod. civ.;

Conclude con la richiesta, previa sospensione dell'esecutività dell'atto impugnato, di dichiarare nullo per difetto di motivazione l'avviso di accertamento con vittoria delle spese.

L'Agenzia delle entrate con controdeduzioni depositate in data 18/11/2016 si costituisce in giudizio per ribadire la legittimità del proprio operato e affermare che l'atto è motivato per *relationem* al p.v.c. e riporta l'iter logico-giuridico che ha portato al recupero dell'I.r.e.s. illegittimamente detratta.

Nel merito fa osservare che il recupero a tassazione della caparra è legittimo poiché era previsto nel preliminare di vendita che la caparra poteva essere scomputata in sede di stipula degli atti definitivi del prezzo di vendita dei complessi immobiliari



oggetto di trasferimento. Sostiene, altresì, l'Agenzia che la società ricorrente non avrebbe dovuto contabilizzare e dedurre una sopravvenienza passiva ordinaria di € 1.350.000,00 ma avrebbe dovuto iscrivere anche detto importo tra le rimanenze in quanto parte del costo di acquisto degli immobili.

Conclude con la richiesta di rigettare il ricorso con vittoria delle spese.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Con il primo motivo di ricorso si eccepisce il difetto di motivazione dell'avviso di accertamento impugnato poiché l'ufficio ha recepito il modo acritico e pedissequo le risultante del processo verbale di constatazione.

La commissione vista la documentazione versata in atti ritiene che l'avviso di accertamento è sufficientemente motivato sia perché richiama il p.v.c. redatto da funzionari dell'Agenzia delle entrate in data 19/12/2014, regolarmente consegnato alla parte che ha firmato per ricezione, come risulta nelle conclusioni dello stesso a pag. 18 ove si legge che *"il presente atto si compone di n. 18 pagine e di n. 7 allegati e viene redatto in 3 originali, di cui uno viene consegnato alla parte"* e sia perché l'avviso di accertamento reca ampi stralci del p.v.c. per consentire al contribuente di poter esercitare il legittimo diritto di difesa.

La commissione ritiene, come da costante giurisprudenza di legittimità e di merito, condivisa, che l'avviso di accertamento ha carattere di *provocatio ad opponendum*, e soddisfa l'obbligo di motivazione, ai sensi dell'art. 42 del d.p.r. 600/73, ogni qualvolta l'Amministrazione abbia posto il contribuente in grado di conoscere la pretesa tributaria nei suoi elementi essenziali e, quindi, di poterne contestarne efficacemente sia l'*an* che il *quantum debeatur*. Non può cioè essere dichiarata la nullità dell'avviso di accertamento per carenza di motivazione se indica il presupposto della maggiore imposizione e rende palese la fonte informativa sottostante alla rettifica operata dall'ufficio finanziaria.

Sul punto sostiene la Corte di Cassazione con la sentenza n. 21809/2016, condivisa da questo collegio, che: *"In tema di motivazione "per relationem" degli atti d'imposizione tributaria, l'art. 7, comma 1, della legge 27 luglio 2000, n. 212, nel prevedere che debba essere allegato all'atto dell'Amministrazione finanziaria ogni*



documento richiamato nella motivazione di esso, non trova applicazione per gli atti di cui il contribuente abbia già avuto integrale e legale conoscenza per effetto di precedente comunicazione".

Pertanto la commissione ritiene che il primo motivo di ricorso è privo di fondamento. Con il secondo motivo di lagnanza si eccepisce l'errata qualificazione delle somme pagate a titolo di caparra confirmatorio e conseguentemente la mancanza del presupposto impositivo.

Dal p.v.c. richiamato, e fatto proprio dall'Agenzia delle entrate, risulta che la società ricorrente in data 24/11/2006 ha sottoscritto, con la società _____, un contratto preliminare di compravendita di n. 22 assest immobiliari al prezzo convenuto di € 27.500.000,00. All'atto della sottoscrizione del preliminare la società _____, versava a titolo di caparra confirmatoria alla società venditrice, la somma di € 1.375.000,00 che, come riportato a pag. 13 del preliminare, *"resta inteso che la caparra come sopra versata rimarrà vincolata in favore di _____ e sarà restituita ad _____ contestualmente alla stipula dell'ultimo atto definitivo di compravendita, ovvero, su richiesta di _____, imputata al prezzo di vendita relativo alle unità che formeranno oggetto dell'ultimo atto definitivo di compravendita"*.

Con l'avviso di accertamento si motiva che *"dal punto di vista contabile la _____ S.r.l., con riferimento al periodo d'imposta 2011 ha imputato a "sopravvenienze passive ordinarie" e portato in detrazione dal reddito d'impresa l'importo di € 1.375.000,00 versato a titolo di caparra in occasione del contratto preliminare del 24/11/2016 e alla cui restituzione ha rinunciato in sede di transazione"*. Conclude affermando che *"la _____ S.r.l. non avrebbe dovuto contabilizzare e dedurre una sopravvenienza passiva ordinaria" di € 1.375.000,00, ma avrebbe dovuto iscrivere anche detto importo, in quanto parte del costo dei complessi immobiliari in esame, tra le rimanenze"*.

La commissione vista la documentazione in atti ritiene fondato il secondo motivi di ricorso poiché con l'atto transattivo, sottoscritto oltre che dalle parti contraenti anche dai rispettivi legati, la società _____ S.r.l. e la _____ hanno convenuto, tra l'altro, che quest'ultima si obbliga a vendere *"gli immobili di proprietà del _____ siti in Nola (NA0020) ed in Torre Annunziata*

(NA0015), da considerarsi tra loro come un unico inscindibile contesto, per il prezzo complessivo di euro 350.000,00" mentre la S.r.l. si impegna a rinunciare "a qualsiasi ragione, domanda, azione in dipendenza dei fatti di cui ai giudizi meglio descritti in premessa, nonché a qualsivoglia pretesa di indennizzo di restituzione di caparre confirmatorie e/o di risarcimento di danni in dipendenza dei fatti di cui ai giudizi meglio descritti in premessa".

Ne consegue che con la sottoscrizione dell'atto di transazione la caparra confirmatoria da credito verso fornitore si trasforma in costo per sopravvenienza passiva o insussistenza passiva deducibile fiscalmente a norma del comma 4 dell'art. 101 del T.u.i.r. quale "sopravvenuta insussistenza di attività iscritte in bilancio in precedenti esercizi diversi da quelli di cui all'art. 87".

Ritenere, come sostiene l'ufficio, che in seguito all'accordo transattivo "la S.r.l. non avrebbe dovuto contabilizzare e dedurre una sopravvenienza passiva ordinaria di € 1.375.000,00, ma avrebbe dovuto iscrivere anche detto importo, in quanto parte del costo di acquisto dei complessi immobiliari in esame, tra le rimanenze" non può essere condiviso poiché il prezzo di compravendita attiene al valore degli immobili ceduti che non può trasformarsi in un valore ibrido artatamente costruito (valore immobili + sopravvenienza passiva). Se l'ufficio finanziario ritiene che il prezzo di cessione pattuito tra le parti "risulta inferiore al valore di mercato di immobili similari a quelli compravenduti" aveva ed ha gli strumenti per poter rettificare i valori dichiarati in atti.

Pertanto la commissione ritiene che il ricorso è fondato e meritevole di accoglimento. L'accoglimento del su esposto motivo di doglianza assorbe e rende superfluo l'esame delle restanti censure sollevate da parte ricorrente.

Le specificità del motivo di accoglimento del ricorso giustifica la compensazione delle spese di giustizia.

P.Q.M.

La Commissione accoglie il ricorso e compensa le spese.

Così deciso in Roma il 10/05/2018

Il Relatore

f. grande

Il Presidente

g. p. finaldi