



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI ROMA

SEZIONE 29

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	PANNULLO	NICOLA	Presidente
<input type="checkbox"/>	ZUCHELLI	CLAUDIO	Relatore
<input type="checkbox"/>	GIORGIANNI	ANGELO	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 243/14
depositato il 15/01/2014

- avverso la sentenza n. 198/30/13 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di ROM
proposto dall'ufficio: AG.ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE ROMA 2

controparti:

Atti impugnati:

CARTELLA DI PAGAMENTO n° 097 2010 00092540330 REGISTRO 2007

SEZIONE

N° 29

REG.GENERALE

N° 243/14

UDIENZA DEL

01/10/2014

ore 09:30

SENTENZA

N° 7213/29/14

PRONUNCIATA IL:

5° 1 OTT. 2014

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

5° 1 DIC. 2014

Il Segretario

REDAZIONE all'anni:
Jo Oh

www.commercialistatelematico.com

FATTO

In data 27 aprile 2010 Equitalia Gerit s.p.a. notificava alla signora _____, in qualità di venditore, la cartella esattoriale n. 09720100092540330 per imposta di registro complementare relativa alla compravendita di azienda per atto 3 aprile 2007.

Anche al compratore _____ Equitalia notificava la cartella n. 09720100092540330/001.

Avverso l'atto notificato, i contribuenti proponevano due distinti ricorsi, d'identico contenuto, alla Commissione Tributaria Provinciale di Roma lamentando:

1. Nullità della cartella per violazione dell'articolo 12 del D.L.vo n. 218 del 1994. L'agenzia ha notificato l'avviso di rettifica e liquidazione n. 20073V000035000, posto a base della cartella in data 17 marzo 2009, in solido con il compratore _____. Questi in data 7 maggio 2009 proponeva istanza di accertamento con adesione. Una prima convocazione andava deserta poiché la comunicazione era notificata dopo la data fissata. Una seconda convocazione per il giorno 8 settembre 2009 era notificata con atto consegnato per la notifica l'11 settembre 2009. Della circostanza il sig. _____ andava edotto l'Ufficio. Non seguivano altri inviti ma la notificazione della cartella in esame.
2. Violazione dell'articolo 6 dello statuto del contribuente per omissione dell'invito al ricorrente a contro dedurre prima della notifica dell'atto impositivo.
3. Erroneità del calcolo del maggior valore. E' stato ceduto solo un ramo di azienda mentre l'agenzia ha computato il maggior valore sull'intera azienda della cedente.

Si costituiva in giudizio l'Agenzia delle Entrate eccependo:

1. La presentazione dell'istanza di adesione sospende per soli novanta giorni i termini per ricorrere. Decorso tale termine l'accertamento non è stato impugnato e quindi si è reso definitivo. Il ricorso quindi è inammissibile così come quello avverso la conseguente cartella di pagamento.
2. A nulla rileva la mancata audizione del contribuente non imputabile all'ufficio e che comunque non incide sui termini di legge.
3. Nel merito eccepisce la mancanza di prova circa quanto affermato.

Equitalia non si costituiva.

Con la sentenza di cui in epigrafe, la Commissione tributaria Provinciale, riuniti i ricorsi, li accoglieva osservando:

1. I ricorrenti hanno fornito prova che gli avvisi per le convocazioni di rito sono stati inviati in ritardo dall'Ufficio delle Entrate.

2. La mancata audizione inficia i presupposti per l'iscrizione a ruolo e quindi rende nulli gli atti successivi.

3. Non può essere applicata la sospensione dei termini di ricorso e quindi la ripresa del decorso atteso che ai contribuenti è stato impedito di esercitare un diritto di difesa.

Avverso la detta sentenza propone appello L'Agenzia, con atto notificato nei termini e depositato presso la Segreteria della Commissione Provinciale, lamentando:

1. Errore in *judicando* per violazione dell'articolo 19 del decreto legislativo n. 546 del 1992 e degli articoli 55 e seguenti del t.u. n. 131 del 1986. L'accertamento posto a base della cartella si è reso definitivo per mancata impugnazione.

2. La cartella esattoriale sarebbe dovuto essere impugnata solo per vizi propri e non per vizi dell'atto presupposto divenuto inoppugnabile.

I contribuenti non si sono costituiti in giudizio.

DIRITTO

La giurisprudenza della Corte di Cassazione formatasi sull'interpretazione dell'articolo 6 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, è ferma nel ritenere che la convocazione del contribuente a seguito dell'istanza di concordato non costituisca un obbligo per l'Amministrazione ma una facoltà. Essa è esercitata all'esito di una valutazione circa l'opportunità e convenienza di addivenire a un accordo a evitare il contenzioso. (cfr. Cass. Sez. V, 30 dicembre 2009, n. 28051; Sez. VI, Ordinanza 2 marzo 2012, n. 33689).

Per quanto la lettera della legge sembri indicare l'esistenza di tale obbligo (dimostrata dall'uso dell'indicativo presente nel quarto comma dell'articolo 6: "*l'Ufficio formula l'invito a comparire*" che, secondo i criteri di redazione dei testi legislativi indicati dalla circolare del Presidente del Consiglio n. 1/1.1.26/10888/9.92 del 2 maggio 2011 indica un obbligo e non una facoltà, viceversa rappresentata con l'uso del verbo servile "potere") la giurisprudenza continua a considerare la procedura come l'espressione di una discrezionalità pura dell'amministrazione, sì che la mancata convocazione, pur non incidendo sulla sospensione di 90 giorni, non determina l'inefficacia definitiva dell'accertamento da cui scaturisce l'istanza di adesione.

In quest'ottica, quindi, l'esercizio della discrezionalità deve essere valutato alla stregua dei principi usuali che presidiano l'esercizio del potere pubblico in particolare sotto il profilo dell'eccesso di potere nelle sue varie figure sintomatiche.

La giurisprudenza dianzi citata si è formata in ipotesi in cui all'istanza di adesione non era seguito l'invito, e in ciò si è ravvisato un esercizio negativo della discrezionalità. In disparte ogni considerazione circa la mancanza assoluta di una qualsiasi motivazione, il che rende dubbia la

legittimità di un mero silenzio, non può trascurarsi di esaminare l'uso della discrezionalità nei casi in cui l'Ufficio abbia posto in essere comportamenti contraddittori e omissivi o veri e propri errori.

Nella specie è provato *per tabulas*, e l'Ufficio non contesta le circostanze, che la convocazione per l'adesione era stata formulata per ben due volte dall'Ufficio, ma in entrambi i casi, per errore evidente di questo, essa era giunta al contribuente tardivamente, cioè dopo il giorno della convocazione stessa. In tal modo correttamente il Giudice di prime cure ritiene violata la posizione giuridica soggettiva del contribuente, ma non condivisibili sono sia la qualificazione della posizione violata sia le conseguenze che ne trae.

Infatti, la mancata convocazione non comporta illegittimità della procedura di accertamento (come osservato dalla cennata giurisprudenza) e dunque non può condurre all'annullamento dello stesso, né ciò può essere rubricato come violazione del diritto di difesa o del contraddittorio, atteso appunto che l'instaurarsi della procedura dipende da una valutazione discrezionale. Ciò non ostante emergono chiari profili di eccesso di potere nella prospettiva della contraddittorietà del comportamento e della violazione del legittimo affidamento del contribuente. Infatti, l'esercizio della potestà discrezionale, nella specie, era già stato compiuto positivamente nel senso cioè della sussistenza dell'opportunità di addivenire alla prevenzione del contenzioso, giudizio per ben due volte reiterato dall'Amministrazione. La congruenza con le sue stesse determinazioni, dunque, induceva per l'Ufficio l'obbligo di concludere la procedura conciliativa con ulteriori convocazioni, questa volta non affette dai macroscopici errori e leggerezze manifestate nelle prime due convocazioni. La notificazione della successiva cartella, che denota viceversa la definitività dell'accertamento, quindi è affetta da eccesso di potere, cioè è sintomatica di un esercizio non corretto della discrezionalità, poiché da un lato l'Ufficio dichiara, inviando le convocazioni, di esercitare la discrezionalità nel senso dell'avvio delle trattative, dall'altro non si attiva in maniera professionalmente corretta per dare corso alla sua stessa determinazione.

La conseguenza di tal comportamento, tuttavia, non conduce all'annullamento dell'accertamento e della cartella, atteso che il cattivo esercizio della discrezionalità non attiene al merito degli stessi ma alla correttezza della procedura. La conseguenza, quindi, è solo la rimessione in termini dei contribuenti, per errore scusabile, riguardo al termine dell'impugnazione. Poiché il ricorso in esame è tempestivo riguardo alla cartella e poiché è *jus receptum* che assieme ad essa può anche essere impugnato per la prima volta l'atto impositivo, al ricorrere di determinate condizioni, nella specie ritiene il Collegio che solo con la notificazione

della cartella sia stata espressa definitivamente la volontà impositiva dell'Ufficio e che dunque da tale momento potesse essere impugnabile anche l'avviso di accertamento. In sostanza l'Ufficio deve imputare la rimessione in termini a se stesso e ai suoi errori professionali che hanno indotto un errore scusabile nei termini d'impugnazione.

Ritenuto pertanto ammissibile e ricevibile il ricorso avverso l'accertamento, non resta che entrare nel merito della questione tributaria.

L'accertamento ai fini dell'imposta di registro si basa sull'interpretazione del negozio di compravendita quale cessione di azienda. I contribuenti prospettano, viceversa, che si sia trattato della cessione di un ramo dell'azienda e che pertanto la valutazione debba essere ridotta poiché relativa al valore dell'intera azienda, compresa la parte non ceduta. Sul punto prospettano un principio di prova costituito dagli studi di settore applicati all'impresa nei quali si evidenzia l'esistenza di due punti vendita e di due diverse attività imprenditoriali. Né l'accertamento, né le difese dell'Ufficio hanno controdedotto sul punto, sì che la circostanza può considerarsi acquisita. In mancanza di una valutazione precisa sia da parte dei contribuenti sia da parte dell'Ufficio, e considerando che comunque l'Ufficio ha manifestato la volontà di procedere a una trattativa per l'adesione, ritiene la Commissione sia equo procedere a una riduzione del valore accertato da € 110.439,00 a € 100.000,00 (centomila/00).

Sussistono, comunque, giustificati motivi per la compensazione integrale delle spese, competenze e onorari di questo grado del giudizio, ai sensi dell'articolo 92, comma secondo c.p.c. attesa la reciproca parziale soccombenza.

P.Q.M.

Accoglie parzialmente l'appello nei limiti di cui in motivazione.

Compensa integralmente tra le parti le spese, competenze e onorari dei due gradi del giudizio.

Il Relatore estensore
Pres. Claudio Zucchelli



www.commercialistatelematico.com

Il Presidente
Pres. Nicola Pannullo

