

Giurisprudenza

Il registro fissa la plusvalenza. Tocca al contribuente smentirlo

2 Luglio 2012

È il caso in cui un imprenditore cede l'azienda a un corrispettivo notevolmente inferiore al valore di mercato, adottando, così, un comportamento palesemente antieconomico

Thumbnail
Image not found or type unknown

Nell'ambito dell'accertamento del reddito personale, il valore di mercato dell'azienda ceduta, determinato in via definitiva in sede di imposta di registro, può essere legittimamente utilizzato dall'Amministrazione finanziaria come dato presuntivo per la quantificazione della plusvalenza.

E' questo un principio consolidato, ribadito da ultimo dalla Corte di cassazione con l'ordinanza 10552 dello scorso 25 giugno.

La vicenda

Con sentenza n. 5/35/10, la Ctr del Lazio accoglieva l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate contro la decisione di primo grado che, in accoglimento del ricorso della contribuente, aveva annullato l'avviso di accertamento ai fini Irpef per l'anno 2001. Il giudice d'appello riteneva, invero, correttamente motivato l'avviso *de quo* con riferimento a un precedente avviso di liquidazione emesso ai fini dell'imposta di registro.

Contro la suddetta decisione la contribuente proponeva ricorso per cassazione, affidato a due motivi: con il primo, deduceva la violazione e falsa applicazione dell'articolo 54 del Dpr 917/1986 applicabile *ratione temporis* e articolo 7 della legge 212/2000, in relazione all'articolo 360, n. 3), codice di procedura civile; con il secondo, denunciava l'omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione su un fatto decisivo della controversia, in relazione all'articolo 360, n. 5, cpc.

La pronuncia della Cassazione

La Cassazione rigetta il ricorso per manifesta infondatezza dello stesso, condannando, altresì, il

ricorrente al pagamento delle spese di giudizio.

In relazione al secondo motivo (collegato anche alla violazione dell'articolo 7 dello Statuto del contribuente), la Corte sostiene che *"l'avviso di accertamento è legittimamente adottato quando la sua motivazione rinvii per relationem ai risultati conseguiti in precedenti fasi procedurali, sebbene dirette alla liquidazione di imposte diverse, purché tali risultati siano trasfusi in atti conosciuti o conoscibili da parte del contribuente"*. Ed è proprio quello che accade quando un avviso di accertamento ai fini Irpef rinvii ad altro atto emesso ai fini dell'imposta di registro, con cui venga rettificato il valore di cessione (di solito si tratta dell'avviamento) di un'azienda (in senso conforme, Cassazione 25721/2009 e 21119/2011).

Nel caso di specie risulta accertato, a opera della Ctr, che l'amministrazione aveva prodotto, nel giudizio di prime cure, la relata di notifica al contribuente dell'avviso di rettifica e liquidazione dell'imposta di registro: per questo motivo, essendo tale atto conosciuto dalla ricorrente, non ne risultava necessaria l'allegazione al successivo avviso impugnato, secondo un'interpretazione non formalistica dell'articolo 7 della legge 212/2000 (Cassazione 11722/2010).

In relazione al primo motivo, la Corte, ribadendo il suo consolidato orientamento, ritiene che, in tema di accertamento del reddito, il valore di mercato determinato in via definitiva (anche in sede di adesione piuttosto che di conciliazione) nell'ambito dell'imposta di registro può essere legittimamente utilizzato dall'Amministrazione finanziaria come presunzione qualificata, dotata dei requisiti di gravità e precisione, ai fini dell'accertamento di una plusvalenza realizzata a seguito di una cessione di azienda.

In questa ipotesi, si viene quindi a determinare un'inversione dell'*onus probandi* a carico del contribuente, chiamato a provare di non aver realizzato in concreto il valore di mercato dell'azienda ceduta. Ne discende che *"il valore stabilito in sede di applicazione dell'imposta di registro deve essere considerato come un dato obiettivo idoneo, di per sé, a fondare l'accertamento della plusvalenza da cessione, a prescindere dalle modalità con le quali esso sia stato determinato, e fatta salva la possibilità di prova contraria da parte del contribuente"*.

Ineccepibile, da questo punto di vista, è stata quindi la sentenza della Ctr che ha ritenuto validamente motivato il successivo avviso di accertamento con riferimento al valore dell'azienda determinato ai fini dell'imposta di registro, cristallizzatosi per mancata impugnazione da parte della contribuente.

Ulteriori considerazioni

La pronuncia in esame si pone nel solco di un orientamento giurisprudenziale ormai consolidato. La Cassazione, infatti, ha più volte affermato (significativa a tal riguardo è l'ordinanza 12462/2010) che, in tema di accertamento del reddito d'impresa (ma il discorso vale anche per i redditi diversi

ex articolo 67 del Tuir), il valore di mercato determinato in via definitiva in sede di applicazione dell'imposta di registro può essere utilizzato dall'Amministrazione finanziaria come dato idoneo ad accertare una plusvalenza patrimoniale, *“restando a carico del contribuente l'onere di superare la presunzione di corrispondenza tra il valore di mercato e il prezzo incassato mediante la prova, desumibile dalle scritture contabili o da altri elementi, di avere in concreto venduto ad un prezzo inferiore”* (Cassazione, sentenze 9404/2010 e 27019/2009, e ordinanza 7023/2010).

Le conclusioni della Suprema corte sulla legittimità della presunzione *de qua* trovano il loro fondamento nei principi generali dell'ordinamento, oltre che nelle massime di comune esperienza. Infatti, come evidenziato dalla Cassazione con la sentenza 14448/2000, *“non c'è dubbio che nell'ordinamento esiste il principio generale secondo il quale in un contratto con prestazioni corrispettive si presume che tra le due prestazioni vi sia una proporzione, tanto che è prevista una azione generale di rescissione per le ipotesi in cui ciò non si verifica”*.

Oltre a ciò, può affermarsi, sulla base dell'*id quod plerumque accidit*, che non appare verosimile che un imprenditore ceda un'azienda per un corrispettivo notevolmente inferiore al valore di mercato, ossia adottando un comportamento palesemente antieconomico.

A ogni modo, la possibilità riconosciuta agli uffici di procedere all'accertamento della plusvalenza in via presuntiva non lede la posizione del contribuente sul quale ricade l'onere della prova contraria. Lo stesso può, infatti, superare la presunzione di corrispondenza del prezzo incassato col valore di mercato definito in sede di applicazione dell'imposta di registro dimostrando *“di avere in concreto venduto ad un prezzo inferiore”* (Cassazione, ordinanza 7023/2010).

A tal fine non sono sufficienti mere affermazioni di principio, ma il contribuente deve fornire prove concrete a supporto delle proprie tesi.

di

Francesco Brandi

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/registro-fissa-plusvalenza-tocca-al-contribuente-smentirlo>