

Civile Ord. Sez. 5 Num. 526 Anno 2024

Presidente: GIUDICE PIETRO ANDREINA

Relatore: CRIVELLI ALBERTO

Data pubblicazione: 08/01/2024

Plusv cessione az
noleggio

ORDINANZA

sul ricorso proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*,
rappresentata e difesa *ex lege* dall'Avvocatura generale dello Stato;

- ricorrente -

Contro

Valter Bertozzi Pucci, rappresentato e difeso dall'avv. Roberto
Montagnani per procura a margine del controricorso;

- controricorrente -

Avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale del
Lazio n. 2940/35/15, depositata il 25 maggio 2015.

Udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 20
dicembre 2023 dal consigliere Alberto Crivelli.

RILEVATO CHE

1. L'Agenda notificava avviso conseguente all'accertamento di
maggior IRPEF (oltre addizionali e sanzioni) per plusvalenza
derivante da cessione d'azienda di esercizio di noleggio con
conducente nell'anno 2006, calcolando la relativa entità in €
120.000,00, con metodo induttivo ex art. 39, secondo comma,
d.p.r. n. 600/1973 (facendo riferimento ai valori relativi alla
cessione delle licenze taxi) dal momento che il contribuente non

aveva prodotto, nonostante la richiesta, alcuna documentazione. Il contribuente proponeva ricorso che la CTP accoglieva, e la sentenza di primo grado veniva confermata dalla CTR adita in sede d'appello dall'Agenzia. La CTR in particolare, dopo aver richiamato la propria giurisprudenza in tema di non configurabilità di un'impresa in caso di noleggio, ha altresì ritenuto l'incongruenza della quantificazione della plusvalenza e rilevato differenze "innumerevoli" fra noleggio con conducente e licenza di taxi. L'Agenzia quindi propone ricorso in cassazione affidato a quattro motivi, mentre il contribuente resiste a mezzo di controricorso, e da ultimo ha depositato memoria ex art. 378, cod. proc. civ.

CONSIDERATO CHE

1. Con il primo motivo si deduce violazione e falsa applicazione degli artt. 2082, 2195, 2555, cod. civ., 7 l. n. 21/1992, 6, l.r. Lazio n. 58/1993, ritenendo che invece si possa ritenere che l'esercizio su autorizzazione del noleggio con conducente configuri senz'altro di attività economica organizzata.

2. Col secondo motivo si deduce violazione dell'art. 115, cod. proc. civ., per non aver la CTR apprezzato il fatto che unitamente all'autorizzazione comunale anche l'autovettura con cui l'attività veniva esercitata, di talché la conclusione circa la non configurabilità di un'impresa risulterebbe ulteriormente erronea

3. Col terzo motivo si denuncia la mera apparenza della motivazione, consistendo la stessa nella specie nel mero richiamo della propria giurisprudenza.

4. Col quarto motivo si denuncia violazione degli artt. 17, 58 e 87, TUIR, in combinato disposto con l'art. 39, d.p.r. n. 600/1973, per aver finito la CTR per ritenere non tassabile la cessione dell'azienda ed aver disatteso il legittimo ricorso alla quantificazione di tipo induttivo, operata dall'Agenzia.

5. Il ricorso è fondato.

6. Pregiudizialmente però deve escludersi la fondatezza del terzo motivo, in quanto è senz'altro lecito rinviare, per la motivazione, a propri precedenti, senza che ciò determini difetto di motivazione, dovendosi intendere la stessa richiamata con riferimento a quanto indicato nei precedenti medesimi.

Del pari non appare fondato il secondo motivo, dal momento che l'effettivo rimprovero mosso attiene al mancato apprezzamento di un elemento di fatto.

7. I motivi primo e quarto invece, da esaminarsi congiuntamente, sono fondati.

La legge quadro per il trasporto di persone mediante autoservizi pubblici non di linea (legge n. 21 del 1992) qualifica i titolari di autorizzazione per l'esercizio del servizio di noleggio con conducente quali «titolari di impresa artigiana di trasporti» o quali «imprenditori privati» (art. 7, comma 1, rispettivamente, lett. a e lett. b). Nell'ambito del complesso dei beni organizzati per l'esercizio di tali imprese, l'autorizzazione per l'esercizio del servizio, ovvero il corrispettivo valore d'avviamento, costituisce un bene (immateriale) essenziale, insieme con il veicolo o il natante, in quanto indispensabile per l'esercizio dell'attività di trasporto di persone.

E' certo vero che in sé l'autorizzazione, come qualsiasi atto amministrativo, non può costituire oggetto di compravendita, tuttavia va notato che la legge n. 21 del 1992, nel dettare la disciplina speciale del trasferimento delle autorizzazioni per l'esercizio del servizio di noleggio con conducente e delle licenze per l'esercizio del servizio di taxi (art. 9), stabilisce che tale trasferimento si ha «su richiesta del titolare» (alla competente amministrazione comunale) - quando egli si si trovi in una delle tre condizioni indicate dalla norma (essere titolare di licenza o di autorizzazione da cinque anni; avere raggiunto il sessantesimo anno di età; essere divenuto permanentemente inabile o inidoneo

al servizio per malattia, infortunio o per ritiro definitivo della patente di guida) - e «a persona dallo stesso [titolare] designata» (che sia in possesso dei requisiti prescritti).

Ne deriva che in presenza delle suddette condizioni, oggettivamente accertabili, l'amministrazione comunale competente a rilasciare l'autorizzazione o la licenza è vincolata ad operare il trasferimento richiesto dal titolare al soggetto indicato con la cosiddetta "domanda di volturazione". In altri termini si ha il riconoscimento al titolare dell'autorizzazione o della licenza della sostanziale potestà di determinare il trasferimento di essa a un soggetto da lui scelto, mediante una manifestazione di volontà sulla quale il controllo dell'amministrazione comunale è di natura vincolata. Da ciò la possibilità circa la negoziazione privata delle condizioni economiche alle quali il titolare dell'autorizzazione o della licenza si determina a presentare all'amministrazione comunale la richiesta di trasferimento alla persona designata.

Pertanto, la cessione di detto bene immateriale (che ad ogni effetto entra nell'avviamento aziendale) costituisce cessione di un «ben[e] relativ[o] all'impresa» (così Cass. 15/11/2021, n. 34312). Se effettuata a titolo oneroso, essa è idonea a realizzare una plusvalenza che concorre alla formazione del reddito d'impresa, ai sensi dell'art. 86,

comma 1, lett. a), del d.P.R. n. 917 del 1986.

In un contesto anch'esso notoriamente caratterizzato dal numero limitato di autorizzazioni e di licenze rilasciate dalle amministrazioni comunali attraverso bando di pubblico concorso (art. 8 della legge n. 21 del 1992), risulta immediatamente evidente (salva la prova contraria da parte del contribuente) la presunzione secondo cui le "cessioni" dell'autorizzazione o della licenza sono effettuate a titolo oneroso.

Risulta così smentito l'assunto della CTR secondo cui l'attività di noleggio con conducente non costituisca attività d'impresa, sia in

quanto espressamente previsto il contrario da norma di legge; sopra riportata; sia perché la presenza di un'attività svolta su specifica autorizzazione a "numero chiuso" e con mezzo proprio, al fine di trarne un utile, costituisce indubbiamente un'attività economica organizzata ai sensi dell'art. 2082, cod. civ. Così come risulta da quanto precede la presunzione di una plusvalenza nel caso di cessione di siffatta attività, derivante proprio dal corrispettivo per la richiesta di trasferimento in favore di un terzo dell'autorizzazione e la contestuale cessione del veicolo con cui l'attività fin lì veniva svolta.

A questo punto, esaminando così il quarto motivo, si deve rilevare che la controricorrente non ha contestato il fatto, dedotto dall'Agenzia delle entrate, di non avere dato seguito all'invito disposto dall'Ufficio di produrre documentazione relativi alla "cessione" dell'autorizzazione. Questa non contestata circostanza ha legittimato l'Ufficio a effettuare, ai sensi dell'art. 39, secondo comma, lett. *d - bis*), del d.P.R. n. 600 del 1973, un accertamento induttivo, e, quindi, a *«determina[re] il reddito d'impresa sulla base dei dati e delle notizie comunque raccolti o venuti a sua conoscenza»*, *«con facoltà di avvalersi anche di presunzioni prive dei requisiti di cui alla lettera d) del precedente comma»*, cioè di presunzioni, cosiddette supersemplici, prive dei requisiti di gravità, precisione e concordanza. In particolare, nella specie l'Ufficio - a fronte dell'inottemperanza, da parte della contribuente, all'invito a fornire documentazione ed elementi relativi alla cessione dell'autorizzazione per l'esercizio del servizio di noleggio con conducente - doveva anzitutto ritenersi legittimato, nella (implicita) mancanza di dati sul valore di "mercato" delle autorizzazioni per l'esercizio di tale specifico servizio, determinare il corrispettivo conseguito sulla base del valore delle licenze per l'esercizio del servizio di taxi, avvalendosi della presunzione, ancorché priva dei requisiti di gravità, precisione e concordanza, che il valore delle

autorizzazioni per l'esercizio del servizio di noleggio con conducente corrispondesse al valore del titolo (la licenza) per l'esercizio dell'altro autoservizio pubblico non di linea (il servizio di taxi).

8. Il ricorso dev'essere quindi accolto, con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado, che provvederà altresì alla determinazione delle spese

P. Q. M.

La Corte, accolti i motivi primo e quarto, respinti gli altri, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, che provvederà altresì alla determinazione delle spese del presente giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 20 dicembre 2023