

**Operazioni straordinarie.** Quando l'atto scritto esplicita che i beni sono stati trasferiti prima della firma si tratta di una vicenda unitaria e non di due contratti

# Azienda consegnata in anticipo, niente sanzioni

**Angelo Busani**

■ Se in un contratto di cessione d'azienda viene esplicitato che il possesso è stato trasferito alcuni mesi prima del contratto stesso, l'agenzia delle Entrate che intenda sanzionare la mancata registrazione di un contratto verbale stipulato prima di quello scritto, non può rivolgere tale pretesa al notaio che ha rogato quest'ultimo (ritenendo che "enunci" il precedente accordo verbale mai registrato).

In tale circostanza, non si avrebbe infatti l'enunciazione di un contratto ad opera di uno

successivo, ma un'unica vicenda contrattuale, oggetto di una prima convenzione in forma verbale e di una seconda in forma scritta. È quanto deciso dalla Ctr Lazio con la sentenza 17/10/2016 (presidente Tafuro, relatore Ufilugelli).

L'Agenzia aveva preteso, con un suo avviso di accertamento, la tassazione del contratto enunciato e la sanzione per la relativa omissione. Secondo le Entrate, infatti, il notaio è responsabile per l'omessa registrazione di un accordo verbale enunciato in un contratto da lui redatto. Pertanto,

se tale accordo verbale è soggetto a registrazione in termine fisso, il notaio dovrebbe versare anche la sanzione prevista per l'omissione.

Il contribuente ha replicato che non si può, tra l'altro, desumere un accordo verbale (di cessione d'azienda) dal fatto che un contratto enunci l'intervenuta concessione del possesso di un'azienda. E, inoltre, che la tassazione "per enunciazione" non può operare nelle ipotesi in cui l'esistenza di un negozio sia desumibile solo da elementi indiretti e non già, in maniera certa e diretta, per il

richiamo espresso in tutti i suoi elementi da parte dei contraenti dell'atto enunciante.

Infine, nel caso di specie – sostiene il contribuente – se anche si fosse configurata un'enunciazione, il contratto enunciante non aveva comunque menzionato una convenzione a sé stante, ma sempre il medesimo rapporto giuridico, prima intervenuto in forma orale e poi codificato per iscritto.

Il giudizio di primo grado aveva avuto un esito favorevole al contribuente, per il motivo che, nella fattispecie concreta,

era da ravvisare non l'enunciazione di un altro contratto, ma la ripetizione per iscritto del medesimo contratto in precedenza stipulato oralmente.

Anche la sentenza della Ctr va in questa direzione. Dall'accordo contrattuale oggetto del giudizio si evincerebbe la sua unitarietà. E la duplicità rilevata dall'agenzia delle Entrate atterrebbe soltanto alla forma in cui lo stesso accordo traslativo si sarebbe espresso (la prima volta verbalmente, e la seconda volta per iscritto) e non al suo contenuto, che consiste nella vendita dell'azienda, con effetti

dal momento dell'intervenuta anticipata immissione nel possesso e con conseguente regolamentazione dei correlati profili creditori e debitori.

Secondo la Commissione tributaria, nel caso esaminato non risulterebbe quindi un'ipotesi di enunciazione di «disposizioni contenute in atti scritti o contratti verbali non registrati e posti in essere fra le stesse parti intervenute nell'atto che contiene la enunciazione». Ipotesi dalla cui sussistenza l'articolo 22 del Tuir (Dpr 131/1986) fa derivare l'obbligo di versamento di un'imposta ulteriore (per l'atto enunciato) rispetto a quella dovuta (per l'atto enunciante).