Sentenza del 27/04/2018 n. 10226 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. La Henkel Italia S.p.A. ricorre con tre motivi avverso l'Agenzia delle Entrate per la cassazione della sentenza n.683/40/11 della Commissione Tributaria Regionale del Lazio, sez. 40, del 7/7/2011, depositata il 3/11/2011 e non notificata, emessa nel giudizio di rinvio in controversia concernente l'impugnativa dell'avviso di accertamento n. (XXXXX) per l'anno di imposta 1994, con cui l'Ufficio Distrettuale delle Imposte Dirette di Frosinone riprendeva a tassazione ingenti somme a fini IRPEG ed ILOR. 2. Con la sentenza impugnata, la C.T.R. del Lazio, sulla base dei principi di diritto enunciati nella sentenza della Corte di Cassazione n.13851/2010, riformava la precedente sentenza della C.T.R. del Lazio n.6410/2002 del 29/3/2002, che, a sua volta, aveva parzialmente accolto l'appello della società contribuente avverso la sentenza di parziale accoglimento del ricorso introduttivo della C.T.P. di Frosinone.

3. In particolare, la C.T.R. del Lazio, investita del giudizio di rinvio, riteneva "inibita qualsiasi valutazione e decisione in ordine a tutte le questioni sollevate dalla Henkel, con riferimento ai quattro motivi di ricorso accolti dalla Suprema Corte" e dichiarava, tra l'altro, legittimi i recuperi a tassazione delle quote di ammortamento relative ad avviamento per disavanzo di fusione, rispettivamente per incorporazione della Henkel Cosmetic S.p.A. e della Morris s.r.l., ponendo le spese di lite a carico della Henkel S.p.A. per 5/6 e compensandole per 1/6.

4. A seguito del ricorso della Henkel S.p.A., l'Agenzia delle Entrate si è costituita e resiste con controricorso, notificato in data 22 gennaio 2013.

Motivi della decisione

1.1. Primo motivo - Violazione dell'art. 384 c.p.c., comma 2, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, poichè, secondo la ricorrente, la C.T.R. del Lazio avrebbe falsamente applicato il vincolo positivo derivante al giudice di rinvio dall'art. 384 c.p.c., ritenendo ormai inibita ogni valutazione in ordine alle questioni sollevate dalla Henkel S.p.A. con rifermento ai motivi di ricorso accolti dalla Corte di Cassazione.

Secondo motivo - Omessa motivazione, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, poichè, secondo la ricorrente, la C.T.R. del Lazio, ritenendo ormai inibita ogni valutazione in ordine alle questioni sollevate dalla Henkel S.p.A., avrebbe omesso di motivare in ordine a fatti decisivi e controversi, quali la contestualità o, comunque, la prossimità nel tempo, tra l'acquisto della partecipazione e l'incorporazione, richiesti dal principio di diritto enunciato dalla Cassazione per

poter considerare l'avviamento oneroso e, quindi, detraibile dall'imponibile in quote annuali di ammortamento.

1.2. I motivi sono connessi, vanno esaminati congiuntamente e vanno rigettati, perchè in parte infondati ed in parte inammissibili.

1.3. La sentenza n. 13851/2010 di questa Corte, sul motivo di ricorso dell'Agenzia delle Entrate relativo alla detraibilità delle quote di ammortamento per l'avviamento, ha affermato che "è consolidato nella giurisprudenza di legittimità il principio di diritto, secondo il quale "in tema di imposte sui redditi e nella ipotesi di incorporazione di una società di capitali, le cui azioni o quote siano detenute dall'incorporante, quest'ultima, annullando le azioni o quote detenute, ha facoltà di recuperare contabilmente il maggior costo di esse rispetto al minore valore di libro del patrimonio netto della incorporata, ove tale differenza dipenda dall'avviamento dell'azienda della incorporata medesima, iscrivendo nell'attivo del bilancio (o del conto economico) una corrispondente posta di avviamento, senza con ciò incorrere in un incremento del reddito tassabile, ai sensi e nel vigore del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 598, art. 16 comma 2, e può inoltre detrarre dall'imponibile quote annuali di ammortamento del valore di avviamento, a norma del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 597, art. 69, comma 3, se l'onerosità di tale avviamento sia in sè evidenziata dalla contestualità o comunque prossimità nel tempo dell'incorporazione rispetto all'acquisto di dette partecipazioni, ovvero, in ipotesi di soluzione di continuità fra le due operazioni, sia dimostrata la riferibilità di parte del prezzo pagato per quelle azioni o quote all'avviamento poi incamerato con la fusione" (Corte di Cassazione 24 luglio 2000, n. 9663, cui sono seguite le sentenze: 24 luglio 2000, n. 9666; 13 dicembre 2001, n. 15732; 9 dicembre 2002, n. 17496). A tale principio non si è attenuta la sentenza impugnata, come si può desumere da quella parte della sentenza d'appello che s'è qui testualmente riprodotta nel p.3.b), e in particolare da quel brano nel quale si afferma che "non appare condivisibile la tesi secondo la quale, in caso... di separazione temporale rilevante delle due operazioni, il costo delle quote od azioni sarebbe solo eventualmente ascrivibile all'avviamento della società partecipata all'epoca dell'incorporazione". Infatti, così affermando, la CTR si pone in contrasto con il principio di diritto enunciato da questa Corte, secondo cui "in ipotesi di soluzione di continuità fra le due operazioni", acquisto delle quote od azioni ed incorporazione, al fine della non imponibilità del costo di acquisto occorre che "sia dimostrata la riferibilità di parte del prezzo pagato per quelle azioni o quote all'avviamento poi incamerato con la fusione".

Appare evidente che la sentenza della Corte, vincolante per il giudice di rinvio, si fonda sul presupposto che erroneamente il giudice di appello, stante l'assenza della contestualità o comunque della prossimità nel tempo dell'incorporazione delle società rispetto all'acquisto delle partecipazioni sociali, non abbia ritenuto necessario che la ricorrente desse dimostrazione dell'onerosità dell'avviamento incamerato con la fusione.

I primi due motivi di ricorso risultano, quindi, infondati, poichè il giudice di rinvio non avrebbe potuto sottoporre a nuovo esame di merito le circostanze definitivamente acquisite quali presupposto di fatto dalla sentenza della Corte di Cassazione. Inoltre gli stessi motivi sono inammissibili nella parte in cui non forniscono alcuna indicazione in ordine alle prove che la

società ricorrente assume di aver fornito nei gradi di merito e che non sarebbero state valutate dal giudice di rinvio.

Nel caso di specie, correttamente il giudice di rinvio, investito del giudizio a seguito della cassazione della sentenza per violazione di legge, in relazione alla questione della detraibilità delle quote di ammortamento relative ad avviamento per disavanzo di fusione, ha ritenuto che gli accertamenti di fatto fossero coperti dal giudicato implicito interno e non ha nuovamente esaminato la fattispecie concreta, limitandosi ad applicare alla stessa, quale risultante dalle precedenti fasi di merito, i principi di diritto enunciati dalla sentenza della Cassazione.

Non si ravvisa, quindi, una violazione dell'art. 384 c.p.c. da parte del giudice di rinvio, nè un'omissione di motivazione su fatti decisivi e controversi.

2.1. Terzo motivo - Violazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5. Testualmente, la ricorrente si duole dell'omessa pronuncia sulle domande e sulle eccezioni formulate nel giudizio di rinvio, nonchè dell'omesso esame della ricostruzione dei fatti, avendo espressamente richiesto alla C.T.R. del Lazio di verificare il fatto decisivo e controverso, relativo alla sussistenza dei requisiti di contestualità e, comunque, prossimità nel tempo tra l'acquisto della partecipazione e l'incorporazione (richiesti per poter considerare l'avviamento oneroso, quindi detraibile in quote annuali di ammortamento). Conclude, quindi, chiedendo la cassazione della sentenza impugnata perchè i giudici di rinvio sarebbero incorsi in un vero e proprio "error in procedendo", risolvendosi l'omessa pronuncia in una violazione del principio di corrispondenza tra il chiesto ed il pronunciato.

2.2. Il terzo motivo è in parte assorbito dal rigetto del primo e del secondo ed in parte inammissibile.

2.3. La ricorrente, infatti, pur prospettando la violazione di norma processuale, e precisamente dell'art. 112 cod. proc. civ., che censura ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, costituente "error in procedendo" e, quindi, difetto di attività del giudice, con lo stesso mezzo deduce anche il vizio logico di motivazione ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 5 che, come osservato da questa Corte (cfr. Cass. n. 329 del 2016), presuppone che il giudice del merito abbia preso in esame la questione oggetto di doglianza e l'abbia risolta in modo giuridicamente scorretto ovvero senza giustificare o non giustificando adeguatamente la decisione resa. I due profili di doglianza risultano logicamente incompatibili e, comunque, comportano l'impossibilità di riportare la censura in maniera immediata ed inequivocabile ad una delle cinque ragioni di impugnazione stabilite dall'art. 360 c.p.c., comma 1.

Il motivo, quindi, per quanto non assorbito dal rigetto dei precedenti, è inammissibile.

3.1. Attesa la soccombenza, parte ricorrente deve essere condannata al pagamento in favore dell'Agenzia delle Entrate delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento in favore dell'Agenzia delle Entrate delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 16.000,00, oltre spese prenotate

a debito.

Così deciso in Roma, il 27 febbraio 2018.

Depositato in Cancelleria il 27 aprile 2018

Documenti citati

Elenco Atti Normativi citati

Codice procedura civile del 30/01/1941

Codice di procedura civile.

Articolo 112

Art. 112. Corrispondenza tra il chiesto e il pronunciato.

- In vigore dal 30 gennaio 1941

Articolo 360

Art. 360. Sentenze impugnabili e motivi di ricorso.(1)

- In vigore dal 18 ottobre 2022

Articolo 384

Art. 384. Enunciazione del principio di diritto e decisione della causa nel merito.

- In vigore dal 26 novembre 2024

Decreto del Presidente della Repubblica del 29/09/1973 n. 598

Istituzione e disciplina dell' imposta sul reddito delle persone giuridiche.

Decreto del Presidente della Repubblica del 29/09/1973 n. 597

Istituzione e disciplina dell'imposta sul reddito delle persone fisiche.

Elenco Atti Normativi citati non presenti in banca dati

Codice procedura civile - Articolo 360-com1

Codice procedura civile - Articolo 384-com2

Decreto del Presidente della Repubblica del 29/09/1973 n° 597 - Articolo 69-com3

Decreto del Presidente della Repubblica del 29/09/1973 n° 598 - Articolo 16-com2

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza