Sentenza del 21/06/2019 n. 16688 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. Reti I. s.p.a. (RTI), con atto del 14 febbraio 2006, cedeva a s.p.a. E. due rami di azienda afferenti la rete di trasmissione televisiva in tecnica digitale sul territorio nazionale. Il valore dell'avviamento veniva indicato nell'atto in Euro 129.764.179,08. Con avviso di rettifica e liquidazione notificato il 19 gennaio 2009 l'agenzia delle entrate rettificava il valore dell'avviamento, ai fini dell'imposta di registro, elevandolo ad Euro 176.976.016,49. La società cedente e la società cessionaria impugnavano l'avviso di liquidazione e la commissione tributaria provinciale di Milano accoglieva i ricorsi. Proposto appello da parte dell'agenzia delle entrate, la commissione tributaria regionale della Lombardia, con sentenza n. 192/36/12 depositata il 13 dicembre 2012, lo accoglieva, confermando l'avviso di rettifica e liquidazione dell'ufficio, sul rilievo che il valore dell'avviamento era stato determinato utilizzando i parametri della popolazione residente, del valore delle frequenze televisive digitali per abitante e del grado di copertura del territorio nazionale da parte del segnale televisivo digitale. Quanto alla popolazione residente, alla data della stipula dell'atto era disponibile il dato della popolazione nazionale residente al 2004, pari a 58.462.377, ed anche il dato relativo al 2006 indicato in 58.751.710 e si doveva considerare che il valore, diversamente da quanto effettuato dalle parti, non poteva essere riferito alla popolazione residente nel 2001 poichè che già nel 2004 vi erano dati ufficiali che riportavano una popolazione superiore ed il numero era ulteriormente aumentato nel 2006. Osservava poi la CTR che, pur essendo presumibile il 79% di copertura effettiva della rete, come accertato dall'ufficio, si doveva tener conto della copertura potenziale del 100% e non di quella raggiunta effettivamente al momento della cessione. In ordine al metodo finanziario utilizzato dalle parti, la CTR rilevava che si dovevano attualizzare i flussi di cassa con un tasso a basso rischio ma superiore a quello di mercato nella misura dello 0,047818; in ogni caso, pur considerando il metodo finanziario più attendibile del metodo analitico utilizzato dall'ufficio, il valore di avviamento determinato nell'atto impositivo andava confermato.

2. Avverso la sentenza della CTR propongono distinti ricorsi per cassazione Reti I. s.p.a. e s.p.a. E. svolgendo sette motivi ciascuna, di contenuto identico, illustrati con memorie. L'agenzia delle entrate si è costituita in giudizio in entrambe le cause così radicatesi con controricorso.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo le ricorrenti deducono violazione di legge, ai sensi all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, in relazione al D.P.R. n. 131 del 1986, artt. 43 e 51. Sostengono che la CTR ha determinato il valore dell'avviamento sulla base del parametro della popolazione residente

utilizzando il dato relativo al 1 gennaio 2006 che non era ufficialmente conoscibile al momento della stipula dell'atto. Inoltre la CTR ha ritenuto che la copertura in relazione alla quale calcolare l'avviamento dovesse essere quella potenziale del 100% in luogo di quella effettiva accertata dall'ufficio del 79% ed a fronte di quella del 68% indicata dalla parte; ciò facendo la CTR ha tenuto conto di una situazione ipotetica diversa rispetto a quella esistente alla data del trasferimento che neppure era stata considerata dall'Ufficio ai fini della propria rettifica.

2. Con il secondo motivo deducono omessa o insufficiente motivazione su fatti controversi per il giudizio, ai sensi all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per non aver la CTR motivato in ordine al ritenuto presupposto della idoneità del sistema di trasmissione alla copertura del 100% della popolazione e per non aver esplicitato le ragioni addotte in ordine alla non conoscibilità, al momento della stipula del contratto, dei dati ufficiali relativi alla popolazione residente nel 2006.

3. Con il terzo motivo deducono contraddittoria motivazione, ai sensi all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, circa l'utilizzabilità del dato relativo alla copertura presumibile e non effettiva del territorio nazionale. In particolare la CTR da un lato ha ritenuto non utilizzabile il dato del 79% indicato l'amministrazione, dall'altro ha confermato l'atto impositivo. Inoltre non ha tenuto conto del rilievo svolto dalla contribuente secondo cui il grado di copertura era sensibilmente inferiore a quello dell'80% dichiarato in altro atto di cessione intercorso nell'anno 2005 tra Reti I. S.p.A. e B. S.p.A., considerata la necessità, nel caso di specie del completamento di interventi di adattamento della rete.

4. Con il quarto motivo deducono nullità della sentenza, ai sensi all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, in relazione all'art. 112 c.p.c. per aver la CTR posto alla base della propria decisione argomentazioni relative alla percentuale futura di copertura del 100% del territorio nazionale e dell'attualizzazione dei flussi di cassa con il metodo finanziario, laddove tali dati non erano stati contestati dall'agenzia delle entrate con l'atto impositivo.

5. Con il quinto motivo deducono nullità della sentenza, ai sensi all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, in relazione all'art. 112 c.p.c. in quanto la CTR ha posto a fondamento della propria decisione ragioni fattuali diverse da quelle costituenti presupposto dell'avviso di liquidazione, ovvero la questione relativa all'utilizzabilità della percentuale di copertura potenziale della rete nella misura del 100% e la questione afferente l'individuazione della corretta percentuale di attualizzazione dei flussi di cassa.

6. Con il sesto motivo deducono nullità della sentenza, ai sensi all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, in relazione all'art. 101 c.p.c., comma 2, per aver la CTR posto alla base della propria decisione questioni di fatto che non erano state addotte dall'amministrazione finanziaria nell'atto impositivo avuto riguardo, in particolare all'innalzamento del grado di copertura del territorio nazionale e alla questione relativa all'applicabilità di un diverso tasso di attualizzazione.

7. Con il settimo motivo deducono omessa o insufficiente motivazione su un fatto controverso decisivo per il giudizio, ai sensi all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per non aver la CTR motivato in ordine al valore economico delle frequenze cedute per ogni singolo abitante. Ciò in quanto i giudici di appello hanno confermato il valore di avviamento rettificato dall'ufficio senza dedicare alcuno spazio all'analisi del terzo dei parametri previsti dal metodo analitico patrimoniale

complesso, ossia il valore economico delle frequenze cedute per ogni singolo abitante, valore che era stato oggetto di contestazione tra le parti.

8. Il Collegio, preliminarmente, dispone, ai sensi dell'art. 274 c.p.c., la riunione al ricorso n. 18970/13 del ricorso 18973/13 in base al principio generale secondo cui il giudice può ordinare la riunione in un solo processo di impugnazioni diverse, oltre i casi espressamente previsti, ove ravvisi in concreto - come nella specie appare del tutto evidente - elementi di connessione tali da rendere opportuno, per ragioni di economia processuale, il loro esame congiunto (da ult. Cass., Sez. un., n. 18050 del 2010).

9. Osserva la Corte che il primo motivo di ricorso è inammissibile. Va premesso che il ricorso per cassazione non introduce un terzo grado di giudizio tramite il quale far valere la mera ingiustizia della sentenza impugnata, caratterizzandosi, invece, come un rimedio impugnatorio, a critica vincolata ed a cognizione determinata dall'ambito della denuncia attraverso il vizio o i vizi dedotti. Ne consegue che, qualora la decisione impugnata si fondi su di una pluralità di ragioni, tra loro distinte ed autonome, ciascuna delle quali logicamente e giuridicamente sufficiente a sorreggerla, è inammissibile il ricorso che non formuli specifiche doglianze avverso una di tali rationes decidendi, neppure sotto il profilo del vizio di motivazione. Nel caso che occupa le ricorrenti si sono dolute del fatto che la CTR ha determinato il valore dell'avviamento sulla base del parametro della popolazione residente utilizzando il dato relativo al 1 gennaio 2006 che non era ufficialmente conoscibile al momento della stipula dell'atto ma hanno omesso di censurare l'autonomo capo della decisione concernente il fatto che alla data della stipula dell'atto di cessione era disponibile il dato della popolazione residente al 2004 che indicava il n. di 58.462.375 unità, di poco inferiore a quello indicato dall'Ufficio, e riferito al 1 gennaio 2006, che riportava 58.751.710 unità. Quanto alla censura relativa al fatto che la CTR ha ritenuto che la copertura in relazione alla quale calcolare l'avviamento dovesse essere quella potenziale del 100% in luogo di quella effettiva accertata dall'ufficio del 79% ed a fronte di quella del 68% indicata dalla parte - per il che la CTR avrebbe tenuto conto di una situazione ipotetica diversa rispetto a quella indicata dall'Ufficio nell'avviso di rettifica - essa è priva di decisività, considerato che i giudici di appello, pur avendo affermato un tanto, hanno confermato l'atto impositivo che indicava quale presupposto la copertura effettiva del 79%.

10. Il secondo motivo rimane assorbito.

11. Il terzo motivo è fondato. La CTR, invero, ha ritenuto che, pur essendo presumibile il dato della copertura del 79%, doveva essere considerata la copertura potenziale del 100% (di talchè l'amministrazione avrebbe indicato tale dato per difetto). Tuttavia i giudici di appello non hanno motivato le ragioni per le quali la percentuale indicata dall'Ufficio nella misura del 79% andava confermata poichè non hanno esplicitato il percorso logico che ha condotto a ritenere, da un lato che fosse verosimile la copertura al 100/0 e, dall'altro, che fossero infondate le ragioni specifiche addotte dall'appellata (e trascritte nel ricorso in ottemperanza dell'onere dell'autosufficienza) per le quali la copertura del sistema di diffusione era inferiore rispetto a quella indicata nell'atto impositivo e rapportata all'atto di comparazione.

12. Il quarto, il quinto ed il sesto motivo rimangono assorbiti.

13. Il settimo motivo è fondato. Ciò in quanto la CTR ha confermato il valore di avviamento rettificato dall'ufficio senza analizzare il terzo dei parametri previsti dal metodo analitico patrimoniale complesso, ossia il valore economico delle frequenze cedute per ogni singolo abitante, pur avendo la contribuente svolto analitiche contestazioni sul punto con l'atto di controdeduzioni in appello i cui passi più significativi sono stati trascritti nel ricorso in ossequio al principio dell'autosufficienza.

14. Vanno, dunque, accolti il terzo ed il settimo motivo di ricorso, va dichiarato inammissibili il primo, e vanno dichiarati assorbiti il secondo, il quarto, il quinto ed il sesto. L'impugnata decisione va cassata con rinvio alla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia in diversa composizione che, adeguandosi ai principi esposti, procederà alle necessarie verifiche e deciderà nel merito oltre che sulle spese di questo giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte dispone la riunione al ricorso n. 18970/13 del ricorso 18973/13; accoglie il terzo ed il settimo motivo di ricorso, dichiara inammissibili il primo, dichiara assorbiti il secondo, il quarto, il quinto ed il sesto dei motivi svolti in ciascun ricorso, cassa l'impugnata decisione e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia in diversa composizione.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 9 ottobre 2018.

Depositato in Cancelleria il 21 giugno 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza