

Sentenza del 19/12/2022 n. 37139 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Con avviso (finali 177) notificato alla consolidata Unicredit Private Banking Spa e alla consolidante Unicredit Spa (rispettivamente il 30/11/2010 e il 21/10/2010), l'Agenzia rettificava la dichiarazione della consolidata relativamente all'IRES (teorica, annualità ---). Veniva anche notificata alla consolidante avviso (finali 175) in data 20/10/2010, relativo alla rettifica IRAP. Veniva in particolare accertato un maggior reddito non dichiarato, relativamente al servizio di collocamento di quote di fondi di investimenti gestiti dalla (---) PAM (Pioneer Asset Management) s.a. (facente parte del gruppo Unicredit), per il quale si riceveva la retrocessione del 100 % della commissione di sottoscrizione ed il 50 % di quella di gestione.

A parere dell'Agenzia il valore normale del servizio era superiore, poichè quello di collocamento delle quote di fondi gestito da altri soggetti del Gruppo, fatta la relativa media, era superiore al 50 %, sicchè il valore normale del servizio era ritenuto superiore ai sensi dell'art. 110 TUIR, con maggior reddito di Euro 543.047,46.

2. La CTP, adita dalla Unicredit (frattanto incorporante di UPB), riteneva infondati i ricorsi e li respingeva.

La CTR, in sede d'appello, accoglieva invece il gravame annullando gli avvisi.

L'Agenzia propone così ricorso in cassazione affidato ad otto motivi. La contribuente si è costituita a mezzo di controricorso, proponendo con lo stesso altresì ricorso incidentale condizionato.

La controricorrente, con memoria 3.11.2022, dopo aver depositato due sentenze della CTR della Liguria, nn. 1118 E 1120/2016, munite di certificato di passaggio in giudicato, ha eccepito l'intervenuto giudicato esterno dalle stesse derivante, in quanto inerenti i medesimi soggetti ed il medesimo rapporto, cioè alla pretesa fiscale IRES e allo stesso fatto-presupposto, avendo definito il giudizio sugli avvisi di accertamento (imposta e sanzioni, notificati in data 30/12/2010) di secondo livello (accertamento sul consolidato nazionale conseguente all'accertamento del maggior reddito relativo alla consolidata) relativi alla consolidante del consolidato nazionale fiscale.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo l'Agenzia denuncia violazione e falsa applicazione degli artt. 9 e 110 TUIR, artt. 2697, 2727, 2729, c.c., art. 115 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

Ritiene in proposito l'Agenzia che l'art. 9 TUIR, laddove assume come riferimento per le transazioni infragruppo, con imprese sedenti all'estero, il valore normale, qual prezzo mediamente praticato in libera concorrenza, pone un limite invalicabile solo per il contribuente, non per l'amministrazione, per cui quest'ultima, nel determinare il valore normale suddetto ben poteva prendere in considerazione non solo le operazioni con soggetti esterni, ma anche con soggetti infragruppo.

2. Con il secondo motivo, l'Agenzia lamenta omesso esame su un fatto decisivo, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5.

Allega l'Agenzia di aver osservato in sede d'appello come la ricomprensione, tra le transazioni prese in esame, non solo quelle con estranei ma anche con soggetti infragruppo, lungi dal nuocere, era favorevole al contribuente, determinando un abbassamento della percentuale accertata. Ciò escludeva così che vi fosse anche in linea di principio la violazione delle regole relative alla determinazione del valore normale.

3. Con il terzo motivo, l'Agenzia denuncia violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 36, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4.

Per l'Agenzia la sentenza sarebbe nulla laddove non palesa le conseguenze concrete che si dovrebbero trarre dalla presenza di contratti che riconoscerebbero a taluni collocatori una percentuale del 50 %. La stessa poi non espliciterebbe fonti e ragioni del convincimento, nè l'entità del fatto e le conseguenze che ne vanno tratte da quanto sopra.

4. Con il quarto motivo, l'Agenzia allega omesso esame su un fatto decisivo, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5.

La sentenza avrebbe infatti trascurato il fatto che, se la media era stata operata con riferimento ad operazioni relative all'anno (Omissis), quando quelle oggetto di tassazione erano riferite al (Omissis), ciò dipendeva dal comportamento stesso della contribuente, che aveva consegnato moduli relativi al (Omissis), mentre poi la stessa deduceva nel ricorso in primo grado come essi riportassero le percentuali vigenti nel (Omissis). Ciò aveva dunque tratto in inganno gli accertatori.

5. Con il quinto motivo, l'Agenzia denuncia omesso esame su un fatto decisivo, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5.

Allega l'Agenzia che la sentenza non aveva rilevato come in ogni caso i valori medi delle commissioni per il (Omissis) e quelli per le commissioni per il (Omissis), come risultavano questi ultimi dal modello di sottoscrizione per il (Omissis), erano identici.

6. Con il sesto motivo l'Agenzia denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 112, c.p.c., e del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4.

La sentenza a parere dell'Agenzia sarebbe nulla, per non aver preso in considerazione le circostanze di cui ai due precedenti motivi, così violando l'art. 112, c.p.c. 7. Con il settimo motivo

l'Agenzia denuncia violazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 36, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4.

In particolare, la motivazione sarebbe generica, apodittica ed astratta, oltre che perplessa, laddove accoglie la deduzione di illegittimità dell'accertamento. La sentenza impugnata infatti censura il fatto che, negli accertamenti effettuati ai fini della determinazione del valore normale, avrebbe tenuto conto delle commissioni riconosciute sia per servizi svolti da collocatori che agivano tramite dipendenti, sia per quelli effettuati da coloro che agivano tramite promotori finanziari. Inoltre, essa cita il caso della Xelion Banca, che si avvaleva di promotori, affermando che ciò comporterebbe il riconoscimento di maggiori compensi e che il servizio sarebbe diverso rispetto a quello svolto tramite dipendenti.

8. Con l'ottavo motivo si denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 110 TUIR, e degli artt. 2697, 2727 e 2729 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

La sentenza d'appello, infatti, avrebbe trascurato il fatto che il servizio, sia espletato tramite dipendenti che tramite promotori, aveva comunque lo stesso oggetto: il collocamento di quote di fondi comuni di investimento PAM. Se non identici, i servizi erano dunque quantomeno simili, come richiesto dall'art. 9 TUIR. La differenza eventuale dei prezzi poi, lungi dall'escludere la comparabilità, giustifica piuttosto la prevista necessità di ricorrere alla media.

9. La controricorrente, oltre a difendersi su ogni motivo del ricorso principale, propone a sua volta un motivo a sostegno del ricorso incidentale condizionato, con il quale si denuncia violazione e falsa applicazione della L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 7, comma 1, e del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 42, comma 2, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

Ad avviso della controricorrente erroneamente la sentenza d'appello aveva rigettato il primo motivo, che denunciava il difetto di motivazione degli avvisi di accertamento, sull'osservazione della relativa logicità e coerenza, per cui si doveva procedere all'esame delle eccezioni di merito. In proposito, la controricorrente sottolineava come, avendo l'amministrazione formulato una pretesa impositiva non congruente rispetto ai presupposti di fatto e alle ragioni giuridiche indicate nell'avviso, si sarebbe manifestata l'incoerenza logica della motivazione, e dunque la sua invalidità.

10. Va affrontata in via preliminare la questione dell'eccepito giudicato esterno derivante dalle sentenze rese dalla Commissione Tributaria Regionale della Liguria, nn. 1118 e 11120 del 2016, come detto munite del certificato di passaggio in giudicato.

La sentenza n. 1118 in particolare attiene alla pretesa IRES derivante dai riflessi dell'accertamento fiscale oggetto di causa sul consolidato nazionale del gruppo Unicredit.

In base alla giurisprudenza di questa Corte la pronuncia di illegittimità dell'avviso di accertamento di II livello, accertata con sentenza passata in giudicato, costituisce giudicato esterno che spiega inevitabilmente i suoi effetti anche sul processo che ha ad oggetto l'avviso di accertamento di primo livello emesso nei confronti della consolidata, relativo all'imposta teorica, ma con riferimento alle medesime riprese fiscali e che, pertanto, una volta accertata, con il

passaggio in giudicato, l'illegittimità dell'avviso di II livello emesso nei confronti della consolidante, avente ad oggetto l'imposta effettiva, non può che conseguire il rigetto del ricorso relativo all'avviso di accertamento di I livello emesso nei confronti della consolidata (Cass. 11/01/2022, n. 499; Cass. 04/10/2022 n. 28834).

Ne deriva che senza dubbio il giudicato relativo all'IRES del consolidato nazionale si riverbera anche sull'IRES teorica accertata nei confronti dell'impresa consolidata, nella specie peraltro - a seguito dell'incorporazione - coincidente anche con l'impresa consolidante.

Ma a non diverse conclusioni deve giungersi con riguardo all'IRAP. Sebbene l'imposta in parola non riguardi il consolidato, tuttavia il relativo presupposto, accertato nella sentenza passata in giudicato, è identico a quello oggetto del presente giudizio.

Il rapporto oggetto del giudizio su cui è caduto il giudicato, infatti, aveva ad oggetto il medesimo presupposto, tanto che il relativo avviso di accertamento riprendeva nel proprio corpo il processo verbale posto alla base degli avvisi oggetto del presente procedimento. Di ciò dà atto la citata sentenza della commissione genovese in cui si legge fra l'altro "L'atto che ha comportato la rettifica a carico della società consolidante è conseguenza del processo verbale di constatazione del 18 maggio 2010, scaturente da una verifica generale volta ad accertare la corretta applicazione della normativa fiscale con riferimento al periodo d'imposta 2007, successivamente estesa al (---) e (---)...con specifico riferimento alle operazioni cui è applicabile la disciplina dei prezzi di trasferimento...".

Anche in tale sentenza si tratta appunto della contabilizzazione dei ricavi per provvigioni da parte della consociata P.A.M. e della remunerazione dell'attività di promozione e commercializzazione dei fondi comuni gestiti dalla stessa.

Anche qui la questione trattata è stata quella relativa alla formazione delle medie percentuali prese in considerazione da parte degli accertatori al momento della verifica, per giungersi alla conclusione dell'infondatezza della pretesa erariale in quanto i servizi presi in considerazione riguardavano società appartenenti al gruppo e includevano servizi resi da intermediari finanziari che si avvalevano di dipendenti ed altri che invece si avvalevano di promotori finanziari, oltre ad essere state prese in considerazione operazioni riferite all'anno (---) quando il periodo d'imposta rilevante era, anche in quel caso, l'anno d'imposta (Omissis), esattamente come nel caso che ne occupa.

E' poi pacifico, ed emerge dalle stesse difese, che il relativo avviso di accertamento derivava sempre da "maggiori ricavi derivanti dall'applicazione del valore normale dei rapporti contrattuali con la società collegata Pioneer Asset Management".

Dunque, coincidendo l'oggetto e le parti di entrambi i giudizi, deriva che il giudicato dell'uno fa stato anche sul giudizio corrente.

11. Da quanto precede deriva la rejezione del ricorso, con assorbimento dei restanti motivi nonchè del ricorso incidentale.

12. Le spese seguono la soccombenza dell'amministrazione.

13. Nei confronti dell'Agenzia delle Entrate, non sussistono i presupposti processuali per dichiarare l'obbligo di versare, ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, nel testo introdotto dalla L. 24 dicembre 2012, n. 228, art. 1, comma 17, un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, non potendo tale norma trovare applicazione nei confronti delle Amministrazioni dello Stato che, mediante il meccanismo della prenotazione a debito, sono esentate dal pagamento delle imposte e tasse che gravano sul processo (cfr. Cass.n. 1778 del 29/01/2016).

P.Q.M.

Respinge il ricorso.

Condanna la ricorrente al pagamento delle spese, che liquida in Euro 6.000,00 oltre rimborso forfettario delle spese pari al 15 % degli onorari, ed oltre ad esborsi per Euro 200,00.

Così deciso in Roma, il 8 novembre 2022.

Depositato in Cancelleria il 19 dicembre 2022

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza