

Sentenza del 23/05/2024 n. 14488 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La presente vicenda può essere così ricostruita sulla base di quanto illustrato nell'odierno ricorso per cassazione e nella sentenza impugnata.

A seguito di accesso mirato presso la sede legale della Gruppo Soges Spa, la Direzione Provinciale I di Torino dell'Agenzia delle Entrate notificava alla predetta società un avviso di accertamento con il quale, in relazione agli anni 2005 e 2006, recuperava a tassazione ai fini dell'IRES e dell'IRAP un imponibile di 6.174.171 euro, pari alla differenza fra la plusvalenza effettivamente realizzata dalla contribuente mediante la cessione del marchio "Gruppo Soges" alla Magnitudo Srl, rideterminata dall'Ufficio in 9.964.171 euro, e quella di 3.790.000 euro da essa dichiarata al Fisco.

Con l'atto impositivo in questione venivano contestati un preteso "scambio di identità economica" fra l'originaria Gruppo Soges Spa e la società sottoposta a verifica fiscale, avente la medesima denominazione, nonché l'esistenza di un preciso disegno volto all'elusione fiscale ricavabile dalla concatenazione delle seguenti operazioni negoziali:

(a)il 28 giugno 2004 l'originaria Gruppo Soges Spa acquisiva la titolarità di una quota di partecipazione al capitale della CO.BA. Srl;

(b)il 30 giugno 2004 la predetta CO.BA. Srl modificava l'oggetto sociale e assumeva la nuova denominazione di Soges Srl;

(c)in pari data la Gruppo Soges Spa cedeva alla Soges Srl la propria azienda al prezzo di 6.900.000 euro, corrispondente al valore dell'avviamento e dei marchi;

(d)nel luglio 2004 la Soges Srl si trasformava in Spa e modificava la propria denominazione in Gruppo Soges Spa; contestualmente, deliberava l'aumento del capitale sociale da 10.000 a 1.350.000 euro;

(e)nel maggio 2005 la "nuova" Gruppo Soges Spa -fino a quel momento interamente partecipata dalla "vecchia" Gruppo Soges Spa, che nel frattempo aveva mutato l'oggetto sociale e assunto la nuova denominazione di Fintea Spa- deliberava un ulteriore aumento di capitale da 1.350.000 a 1.600.000 euro, al quale si aggiungeva la "riserva sovrapprezzo azioni" per ulteriori 400.000 euro;

(f)il 22 giugno 2005 nella compagine della "nuova" Gruppo Soges Spa faceva ingresso la Mythos Arkè Spa, la quale, previa rinuncia al diritto d'opzione da parte della socia Fintea Spa, sottoscriveva un aumento di capitale da 1.600.000 a 6.600.000 euro;

(g) il 15 giugno 2006 la "nuova" Gruppo Soges Spa cedeva il proprio marchio alla Magnitudo Srl al prezzo di 10 milioni di euro; (h) il 23 giugno 2006 la mentovata Magnitudo Srl trasferiva allo stesso prezzo la proprietà del marchio alla Locafit Spa, che in pari data lo concedeva in leasing alla "nuova" Gruppo Soges Spa per la durata di sette anni.

Rilevava l'Ufficio, all'esito dell'operata ricostruzione fattuale: - che il valore dell'avviamento dell'azienda ceduta alla "nuova" Gruppo Soges Spa era stato da questa iscritto nell'attivo patrimoniale per un valore di 6.900.000 euro, senza che alcun costo fosse stato realmente sostenuto per il suo acquisto; - che successivamente la voce "avviamento" era stata riclassificata come "marchio", con conseguente trasferimento su di essa del valore iscritto in bilancio in relazione alla prima; - che la plusvalenza effettivamente realizzata dalla contribuente a seguito della cessione del marchio alla Magnitudo Srl doveva essere rideterminata in 9.964.171 euro, pari alla differenza fra il prezzo convenuto dalle parti (10 milioni di euro) e il costo storico del bene (35.829 euro).

La Gruppo Soges Spa impugnava il predetto avviso di accertamento dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Torino, che respingeva il suo ricorso.

La decisione veniva successivamente confermata dalla Commissione Tributaria Regionale del Piemonte, che con sentenza n. 199/16 del 12 febbraio 2016 rigettava l'appello proposto dalla parte privata soccombente.

Per quanto in questa sede ancora interessa, il giudice regionale così argomentava la decisione assunta: - dalla documentazione contabile versata in atti non emergeva la prova dell'avvenuto pagamento del prezzo di cessione dell'azienda pattuito fra le parti; - conseguentemente, ai sensi dell' art. 2426 , comma 1, n. 6) c.c., non poteva essere iscritto nell'attivo dello stato patrimoniale della Gruppo Soges Spa il valore dell'avviamento, dovendo escludersi che lo stesso fosse stato acquisito a titolo oneroso; - parimenti sfornito di idoneo supporto probatorio era risultato l'assunto della contribuente secondo cui il pagamento del prezzo sarebbe avvenuto con modalità diverse da quelle contrattualmente previste. Contro questa sentenza la Gruppo Soges Spa in l.c.a. ha proposto ricorso per cassazione affidato a cinque motivi.

L'Agenzia delle Entrate ha resistito con controricorso.

La causa è stata trattata all'udienza pubblica del 20 marzo 2024.

Nel termine di cui all' art. 378 c.p.c. il Pubblico Ministero ha depositato memoria, con la quale ha chiesto il rigetto del ricorso.

Motivi della decisione 1. Con il primo motivo di ricorso, formulato ai sensi dell' art. 360 , comma 1, n. 3) c.p.c., sono denunciate la violazione e la falsa applicazione dell' art. 2697 c.c..

1.1 Viene rimproverato alla CTR di aver illegittimamente invertito l'onere della prova dell'onerosità dell'acquisto dell'avviamento dell'azienda ceduta dalla "vecchia" Gruppo Soges Spa (ora Fintea Spa) alla "nuova" Gruppo Soges Spa (già Soges Srl, precedentemente denominata CO.BA. Srl), addossandolo in modo erroneo alla contribuente, quando invece sarebbe spettato

all'Amministrazione Finanziaria, attrice in senso sostanziale, dimostrare la fondatezza dell'avanzata pretesa tributaria.

1.2 Si deduce, al riguardo, che l'onere in questione non era stato assolto dall'Agenzia delle Entrate, la quale aveva limitato la propria attività di verifica al solo riscontro della mancanza di movimentazioni contabili in corrispondenza delle date di scadenza delle singole rate convenzionalmente stabilite per il pagamento del prezzo di cessione, senza curarsi di accertare se l'estinzione del debito da parte dell'acquirente fosse avvenuta in altro momento o con modalità diverse.

1.3 Viene, inoltre, evidenziato che la contribuente, pur non essendovi tenuta, aveva comunque offerto prova dell'onerosità dell'acquisto, dimostrando che il pagamento del pattuito prezzo di 6.900.000 euro, contrattualmente pattuito per la cessione non del solo avviamento ma anche del marchio dell'azienda, era avvenuto:

(a) in parte (per circa 2 milioni di euro), mediante la compensazione del relativo credito della cedente con il controcredito vantato nei suoi confronti dalla cessionaria, di importo pari a quello dei versamenti che la cedente medesima -detentrica della partecipazione totalitaria nella "nuova" Gruppo Soges Spa - avrebbe dovuto effettuare in esecuzione di due aumenti di capitale deliberati da quest'ultima nel luglio 2004 e nel maggio 2005;

(b) per la restante parte (5 milioni di euro), con l'utilizzo delle somme corrisposte dalla Mythos Arkè Spa in occasione del suo ingresso come socia della "nuova" Gruppo Soges Spa, verificatosi in concomitanza con un ulteriore aumento di capitale deliberato nel giugno 2005.

1.4 Il motivo è infondato.

1.5 Per una migliore intelligenza delle questioni che esso pone, conviene premettere brevi cenni sul tema dell'elusione fiscale.

1.6 In proposito, risulta utile prendere le mosse dalla sentenza delle Sezioni Unite n. 30055/2008, con la quale è stato affermato che: (a) in materia tributaria, il divieto di abuso del diritto si traduce in un principio generale antielusivo, che preclude al contribuente il conseguimento di vantaggi fiscali ottenuti mediante l'uso distorto, pur se non contrastante con alcuna specifica disposizione, di strumenti giuridici volti ad ottenere un'agevolazione o un risparmio d'imposta, in difetto di ragioni economicamente apprezzabili che giustifichino l'operazione, diverse dalla mera aspettativa di quei benefici; (b) tale principio trova fondamento, in tema di tributi non armonizzati (quali le imposte dirette), nei principi costituzionali che informano l'ordinamento tributario italiano, ovvero quelli di capacità contributiva e di progressività dell'imposizione sanciti dall'art. 53 della Carta fondamentale; (c) esso comporta l'inopponibilità del negozio all'Amministrazione Finanziaria, per ogni profilo di indebito vantaggio tributario che il contribuente pretenda di far discendere dall'operazione, anche diverso da quelli tipici eventualmente presi in considerazione da specifiche norme antielusive entrate in vigore in epoca successiva al compimento della stessa; (d) incombe sul contribuente l'onere della prova dell'esistenza di ragioni economiche apprezzabili, diverse dalla mera aspettativa di vantaggi fiscali, atte a giustificare l'operazione; (e) l'esistenza di eventuali cause di invalidità o di

inopponibilità del negozio abusivo è sempre rilevabile d'ufficio, salva la preclusione derivante dal giudicato interno e, con specifico riferimento al giudizio di cassazione, dalla necessità di ulteriori accertamenti di fatto (negli stessi termini, ex ceteris, Cass. n. 30404/2018 , Cass. n. 31772/2019 , Cass. n. 18239/2021).

1.7 Successivamente all'arresto nomofilattico dianzi ricordato è intervenuta a livello unionale la raccomandazione 2012/772/UE del 6 dicembre 2012 sulla pianificazione fiscale aggressiva, diramata dalla Commissione Europea agli Stati membri affinché essi intervengano ogniqualevolta vi sia "una costruzione di puro artificio o una serie artificiosa di costruzioni che sia stata posta in essere essenzialmente allo scopo di eludere l'imposizione e che comporti un vantaggio fiscale" ("montages artificiels" nella versione francese, "artificial arrangement" in quella inglese, "mecanismo artificial" in quella spagnola).

1.8 Con tale atto è stato chiarito che "una costruzione o una serie di costruzioni è artificiosa se manca di sostanza commerciale" (4.4), o più esattamente di "sostanza economica" (4.2), e "consiste nell'eludere l'imposizione quando, a prescindere da eventuali intenzioni personali, contrasta con l'obiettivo, lo spirito e la finalità delle disposizioni fiscali", mentre "una data finalità deve essere considerata fondamentale se qualsiasi altra finalità che è o potrebbe essere attribuita alla costruzione o alla serie di costruzioni sembri per lo più irrilevante alla luce di tutte le circostanze del caso".

1.9 Nella medesima direzione si è poi mosso anche il legislatore nazionale, il quale, nel delegare al Governo (art. 5 della L. n. 23 del 2014) l'attuazione della disciplina dell'abuso del diritto e dell'elusione fiscale, coordinandola con la summenzionata raccomandazione dell'UE, ha indicato fra i principi e i criteri direttivi da osservare quelli di: "definire la condotta abusiva come uso distorto di strumenti giuridici idonei ad ottenere un risparmio d'imposta" (cfr. Cass. Sez. Un. nn. 30055/2008 e 30057/2008 , nonché Corte di Giustizia UE 29 marzo 2012, C-417/10, 3M Italia); "garantire la libertà di scelta del contribuente tra diverse operazioni comportanti anche un diverso carico fiscale" (cfr. Corte di Giustizia UE 21 febbraio 2008, C-425/06, Part Service);

"considerare lo scopo di ottenere indebiti vantaggi fiscali come causa prevalente dell'operazione abusiva" (rectius "scopo essenziale": cfr. Corte di Giustizia UE 21 febbraio 2006, C-255/02, Halifax, e Corte di Giustizia 21 febbraio 2008 UE, C-425/06, Part Service); "escludere la configurabilità di una condotta abusiva se l'operazione o la serie di operazioni è giustificata da ragioni extrafiscali non marginali" (cfr. Cass. n. 8772/2008 e Cass. n. 10257/2008); "stabilire che costituiscono ragioni extrafiscali anche quelle che non producono necessariamente una redditività immediata dell'operazione (cfr. Cass. n. 21390/2012), ma rispondono ad esigenze di natura organizzativa e determinano un miglioramento strutturale e funzionale dell'impresa ovvero dell'attività professionale del contribuente" (cfr. Cass. n. 1372/2011 , Cass. n. 4604/2014).

1.10 Inoltre, in tema di prova, ha richiamato l'attenzione circa le "modalità di manipolazione e di alterazione funzionale degli strumenti giuridici utilizzati, nonché la loro mancata conformità a una normale logica di mercato" (cfr. Cass. n. 1465/2009 , Cass. n. 17955/2013).

1.11 Tali canoni giuridici sono stati in sèguito inseriti nell' art. 10-bis della L. n. 212 del 2000 (Statuto dei diritti del contribuente), introdotto dal D.Lgs. n. 128 del 2015 , il quale, anche

quando non direttamente applicabile *ratione temporis* ai sensi dell'art. 1, comma 5, dello stesso decreto, rileva pur sempre in chiave interpretativa, nella misura in cui definisce con chiarezza una linea evolutiva già indiscutibilmente tracciata nell'ordinamento tributario dalla giurisprudenza e dalle fonti nazionali e comunitarie.

1.12 La norma in questione, individuando l'"abuso del diritto" nel compimento di "una o più operazioni prive di sostanza economica che, pur nel rispetto formale delle norme fiscali, realizzano essenzialmente vantaggi fiscali indebiti" (comma 1), stabilisce che "si considerano: (a) operazioni prive di sostanza economica i fatti, gli atti e i contratti, anche tra loro collegati, inidonei a produrre effetti significativi diversi dai vantaggi fiscali (...) (b) vantaggi fiscali indebiti i benefici, anche non immediati, realizzati in contrasto con le finalità delle norme fiscali o con i principi dell'ordinamento tributario", precisando, nel contempo, che "sono indici di mancanza di sostanza economica, in particolare, la non coerenza della qualificazione delle singole operazioni con il fondamento giuridico del loro insieme e la non conformità dell'utilizzo degli strumenti giuridici a normali logiche di mercato" (comma 2).

1.13 Essa dispone, altresì, che, ferma restando la libertà di scelta del contribuente fra regimi opzionali diversi offerti dalla legge e fra operazioni comportanti un diverso carico fiscale (comma 4), non si considerano, in ogni caso, abusive "le operazioni giustificate da valide ragioni extrafiscali, non marginali, anche di ordine organizzativo o gestionale, che rispondono a finalità di miglioramento strutturale o funzionale dell'impresa ovvero dell'attività professionale del contribuente" (comma 3) (cfr. Cass. n. 5155/2016 , Cass. n. 30404/2018 , Cass. n. 31772/2019 , in motivazione; conf. Cass. n. 438/2015 e Cass. n. 439/2015 , in motivazione).

1.14 Il predetto art. 10-bis sostituisce l' art. 37-bis del D.P.R. n. 600 del 1973 , il quale non contiene un'elencazione tassativa delle fattispecie abusive, ma costituisce una norma aperta destinata a trovare applicazione, alla stregua del generale principio antielusivo rinvenibile nella Costituzione e nelle indicazioni della precitata raccomandazione 2012/772/UE , in presenza di una o più costruzioni di puro artificio che, realizzate al fine di aggirare obblighi o divieti previsti dall'ordinamento tributario, siano prive di valide ragioni economiche e produttive di vantaggi fiscali indebiti (cfr. Cass. n. 2224/2021 , Cass. n. 14493/2022 , Cass. n. 27709/2022 , Cass. n. 1166/2023 , Cass. n. 4631/2023).

1.15 In un contesto così ampio e variegato, questa Corte ha quindi statuito che la scelta di un'operazione fiscalmente più vantaggiosa non è sufficiente ad integrare una condotta elusiva, laddove sia lo stesso ordinamento a prevedere una simile facoltà, a condizione che ciò non si traduca in un uso distorto dello strumento negoziale o in un comportamento anomalo rispetto alle ordinarie logiche di impresa, esclusivamente finalizzato al conseguimento di un beneficio fiscale (cfr. Cass. n. 17175/2015).

1.16 Si è conclusivamente affermato:

-che l'astratta configurabilità di un vantaggio fiscale non è sufficiente ad integrare la fattispecie abusiva, richiedendosi a tal fine la concomitante condizione di inesistenza di ragioni economiche diverse dal semplice risparmio d'imposta e l'accertamento dell'effettiva volontà dei contraenti di conseguire un indebito vantaggio fiscale (cfr. Cass. n. 25758/2014); -che incombe

sull'Amministrazione Finanziaria l'onere di spiegare, anche nell'atto impositivo, perché la forma giuridica (o il complesso di forme giuridiche) impiegata presenti carattere anomalo o inadeguato rispetto all'operazione economica intrapresa, mentre è onere del contribuente provare l'esistenza di ragioni economiche alternative o concorrenti, di carattere non meramente marginale o teorico, idonee ad escludere l'abusività (cfr. Cass. n. 8772/2008 , Cass. n. 10257/2008 , Cass. Sez. Un. n. 30055/2008 , Cass. n. 1372/2011 , Cass. n. 21390/2012); ragioni non identificabili necessariamente in una redditività immediata dell'operazione, potendo anche rispondere ad esigenze di natura organizzativa e consistere in un miglioramento strutturale e funzionale dell'azienda (cfr. Cass. n. 5644/2020 , Cass. n. 8755/2021 , Cass. n. 18239/2021 , Cass. n. 6623/2022).

1.17 Ricostruito nei suoi tratti essenziali il quadro normativo e giurisprudenziale di riferimento, e tornando al caso di specie, deve escludersi che la CTR piemontese abbia violato o falsamente applicato la norma di cui all' art. 2697 c.c..

1.18 Senza affatto negare che l'onere della prova del contestato disegno elusivo gravasse sull'Agenzia delle Entrate, il giudice tributario regionale ha ritenuto che tale onere fosse stato adeguatamente assolto dalla parte erariale; e ciò in quanto dalla documentazione contabile esaminata era emerso che le rate del prezzo dell'azienda ceduta dalla "vecchia" alla "nuova" Gruppo Coges Spa non erano state pagate, alle previste scadenze, dalla società cessionaria, la quale, in violazione dell' art. 2426 , comma 1, n. 6) c.c., pur in assenza di un acquisto a titolo oneroso, aveva iscritto nell'attivo del bilancio l'avviamento commerciale -poi riclassificato come marchio- per un valore di 6.900.000 euro, in modo da far risultare realizzata una minore plusvalenza di 3.790.000 rispetto a quella di 9.964.171 euro da essa effettivamente conseguita per effetto della successiva cessione di tale marchio alla Magnitudo Srl.

1.19 Nel contempo, detto giudice ha affermato che la prova dell'onerosità dell'acquisto, e quindi dell'esistenza di valide ragioni economiche atte ad escludere il carattere abusivo dell'operazione, non fosse stata offerta dalla contribuente, essendo rimasto sornio di qualsivoglia supporto probatorio l'assunto secondo cui il pagamento del prezzo di cessione dell'azienda, comprensivo del valore dell'avviamento e del marchio, sarebbe avvenuto con modalità diverse da quelle previste in contratto.

1.20 Alla luce delle esposte considerazioni, si appalesa insussistente l'"error in iudicando" prospettato con il motivo in disamina.

1.21 Per il resto, la censura si risolve in un'inammissibile critica all'apprezzamento delle risultanze probatorie svolto dal giudice di merito, mascherata dietro l'apparente denuncia del vizio di falsa applicazione di legge (cfr. Cass. n. 4247/2023 ; nello stesso senso, fra le altre, Cass. n. 17702/2022 , Cass. Sez. Un. n. 34476/2019).

2. Con il secondo motivo, proposto a norma dell' art. 360 , comma 1, n. 3) c.p.c., sono lamentate la violazione e la falsa applicazione dell'art. 2426 e degli artt. 1241 e seguenti c.c..

2.1 Si sostiene che avrebbe errato la Commissione regionale nel ritenere: (a) che la previsione contenuta nell' art. 2426 , comma 1, n. 6) c.c. fosse applicabile non soltanto all'acquisto

dell'avviamento, ma anche a quello del marchio dell'azienda ceduta, il cui valore era compreso nel prezzo complessivo di 6.900.000 euro pattuito dalle parti; (b) che un acquisto possa essere qualificato a titolo oneroso soltanto se implicante il pagamento di un prezzo, laddove, invece, "onerosità e corrispettività sono concetti tra loro compatibili ma non coessenziali".

2.2 Viene pure contestato al collegio d'appello di non aver tenuto conto di quanto emergente dai bilanci delle due società, ovvero che il prezzo della cessione dell'avviamento era stato pagato "in parte... attraverso i fondi rivenienti dall'aumento di capitale di Gruppo Soges Spa sottoscritto dalla società Mythos Arkè Spa ed in parte mediante compensazione... con il credito vantato verso Fintea Spa per effetto di due aumenti di capitale deliberati tra il luglio 2004 ed il maggio 2005".

2.3 Si censura, infine, l'impugnata sentenza per aver escluso l'operatività dell'istituto della compensazione in assenza di documentate movimentazioni finanziarie.

2.4 Il motivo è infondato.

2.5 Ai sensi dell' art. 2426 , comma 1, n. 6) c.c., l'avviamento può essere iscritto nell'attivo dello stato patrimoniale -con il consenso, ove esistente, del collegio sindacale-, se acquisito a titolo oneroso, nei limiti del costo per esso sostenuto.

2.6 Lungi dall'esprimere affermazioni in diritto contrastanti con il dato normativo, la CTR ha ritenuto, all'esito di un complessivo apprezzamento delle emergenze processuali, che l'acquisto dell'avviamento da parte della "nuova" Gruppo Soges Spa non fosse avvenuto a titolo oneroso, bensì a titolo gratuito, non risultando documentato il pagamento del prezzo di 6.900.000 euro pattuito per la sua cessione ed essendo rimasta priva di idoneo supporto probatorio la tesi della contribuente secondo cui parte del debito in questione sarebbe stata compensata con il controcredito di circa 2 milioni di euro da essa vantato nei confronti della cedente per gli aumenti di capitale deliberati nel luglio 2004 e nel maggio 2005 ("In realtà, non risulta dalle evidenze contabili che siano stati onorati i pagamenti previsti contrattualmente a precise scadenze ed in importi definiti ed inequivocabili, con la conseguenza che non risulta, quindi, alcun trasferimento di denaro relativo alla compravendita dell'azienda. Con l'ulteriore conseguenza, correttamente rilevata dall'Ufficio ed accolta anche dai primi Giudici, che l'avviamento, per effetto della previsione dell' art. 2426 C.C., non poteva essere iscritto nelle poste attive del bilancio societario, in quanto non acquisito a titolo oneroso. Inoltre, l'asserita avvenuta cessione di azioni proprie del nuovo Gruppo Soges a favore di Fintea è affermazione che non trova riscontro alcuno né nei documenti contabili né nelle evidenze del Bilancio": pagg. 8-9 della sentenza).

2.7 Da quanto precede appare evidente come la Commissione di secondo grado, oltre ad aver operato un'esatta ricognizione della norma in commento, ne abbia correttamente escluso l'applicabilità alla fattispecie concreta, come da essa ricostruita sulla base di un accertamento di merito insindacabile nella presente sede di legittimità.

2.8 A ben vedere, dunque, sotto il velo della denuncia del vizio di cui all' art. 360 , comma 1, n. 3) c.p.c., la ricorrente mira anche in questo caso a sollecitare un non consentito riesame della

valutazione del compendio probatorio condotta dal giudice di seconde cure.

2.9 Analogo discorso vale per l'istituto della compensazione, di cui la CTR ha negato l'operatività a fronte dell'accertata mancanza di idonei riscontri contabili dell'asserita sottoscrizione di aumenti di capitale da parte della "vecchia" Gruppo Soges Spa.

3. Con il terzo mezzo, introdotto ai sensi dell' art. 360 , comma 1, n. 4) c.p.c., viene dedotta la violazione dell' art. 115 c.p.c., imputandosi al giudice regionale di non aver valutato le prove offerte dalla contribuente a sostegno delle proprie deduzioni.

3.1 Il motivo è inammissibile.

3.2 È ius receptum che la violazione dell' art. 115 c.p.c. sia configurabile nella sola ipotesi in cui il giudice, contraddicendo espressamente o implicitamente la regola fissata da tale norma, abbia fondato la decisione su prove non introdotte dalle parti, ma disposte di sua iniziativa fuori dai poteri officiosi riconosciutigli, e non invece quando il medesimo, nel valutare le prove offerte dalle parti, abbia attribuito maggior forza di convincimento ad alcune piuttosto che ad altre, essendo quest'attività consentita dall'art. 116 del codice di rito (cfr., Cass. n. 10623/2023 , Cass. n. 5249/2023 , Cass. n. 37839/2022 , Cass. n. 15300/2022 , Cass. n. 10463/2022 , Cass. Sez. Un. n. 20867/2020).

3.3 Nel nostro caso la ricorrente nemmeno deduce che l'impugnata sentenza sia basata su prove non offerte dalle parti, onde la censura in disamina si risolve ancora una volta nel tentativo di rimettere in discussione l'accertamento in fatto compiuto dal giudice a quo.

4. Con il quarto motivo, ricondotto al paradigma dell' art. 360 , comma 1, n. 3) c.p.c., viene fatta valere la violazione dell' art. 2709 c.c..

4.1 Si ascrive alla CTR di aver illegittimamente scisso il contenuto delle scritture contabili esaminate, limitandosi a trarre dai bilanci delle società soltanto elementi di prova a sfavore della contribuente, in merito al mancato pagamento delle rate del prezzo di cessione dell'avviamento alle scadenze convenute, senza considerare che da quegli stessi bilanci si evinceva che detto pagamento era "avvenuto in tempi e con modalità parzialmente diverse da quelle pattuite".

4.2 La lagnanza è inammissibile.

4.3 L'onere di specificità dei motivi sancito dall' art. 366 , comma 1, n. 4) c.p.c. impone al ricorrente che denunci il vizio contemplato dall'art. 360, comma 1, n. 3) del medesimo codice di indicare, a pena d'inammissibilità della censura, le norme di legge di cui intende lamentare la violazione, di esaminarne il contenuto precettivo e di raffrontarlo con le affermazioni in diritto contenute nella sentenza impugnata, che è tenuto espressamente a richiamare, onde far risaltare che queste ultime non sono rispettose del precetto normativo, non potendosi demandare alla Corte il compito di individuare -con una ricerca esplorativa officiosa trascendente le sue funzioni- la norma violata o i punti della sentenza che si pongono in contrasto con essa (cfr. Cass. n. 19822/2023 , Cass. n. 37257/2022 , Cass. n. 17567/2022 , Cass. n. 8003/2022 , Cass. Sez. Un. n. 23745/2020).

4.4 Nel caso in esame, l'onere deduttivo anzidetto non è stato assolto dalla parte impugnante, la quale nuovamente cerca di nascondere dietro lo schermo della pretesa violazione di una norma di diritto una sostanziale critica alla valutazione delle emergenze istruttorie effettuata dalla CTR.

5. Con la quinta doglianza, formulata a norma dell' art. 360 , comma 1, n. 4) c.p.c. e prospettante la violazione dell' art. 132 , comma 2, n. 4) c.p.c., dell' art. 118 disp. att. c.p.c. e dell' art. 36 del D.Lgs. n. 546 del 1992 , viene denunciata la nullità della sentenza per motivazione apparente.

5.1 Si addebita alla Commissione di secondo grado di non aver fornito una intelligibile spiegazione del rigetto del mezzo di gravame con il quale era stata contestata la contraddittorietà della motivazione dell'avviso di accertamento impugnato.

5.2 Il motivo è destituito di fondamento.

5.3 Lo stabilire se, in concreto, la motivazione di un determinato avviso di accertamento risponda o meno ai requisiti di validità suoi propri è compito precipuo del giudice tributario, senza che sia data al contribuente, ove la decisione risulti motivata, la possibilità di sollecitare questa Corte a una revisione critica del suddetto giudizio, salvo che non vengano evidenziati nel ricorso ben specifici errori di diritto in cui il giudice di merito sia eventualmente incorso (cfr. Cass. n. 12799/2016 , Cass. n. 7315/2005 , Cass. n. 17762/2002).

5.4 Nel caso di specie, dopo aver ricostruito nella loro sequenza cronologica le diverse operazioni negoziali che hanno visto coinvolte, fra le altre, la "vecchia" e la "nuova" Gruppo Soges Spa, il collegio d'appello ha osservato che "il quadro di fatto delineato dall'ufficio, finalizzato a intendimenti fraudolenti e fiscalmente elusivi, appare preciso".

5.5 La motivazione sorreggente il decisum risulta, quindi, perfettamente comprensibile, proprio perché correlata alla premessa in fatto esplicitata nella parte narrativa, onde la sentenza non può ritenersi affetta da nullità per mancanza del requisito di cui all' art. 36 , comma 2, n. 4) del D.Lgs. n. 546 del 1992 .

6. Per le ragioni illustrate, sulle conformi conclusioni del Pubblico Ministero, il ricorso deve essere respinto.

7. Le spese del presente grado di giudizio seguono la soccombenza e si liquidano come in dispositivo.

8. Stante l'esito dell'impugnazione, viene resa nei confronti della parte privata che l'ha proposta l'attestazione di cui all' art. 13 , comma 1-quater, del D.P.R. n. 115 del 2002 (Testo Unico delle spese di giustizia), inserito dall' art. 1 , comma 17, della L. n. 228 del 2012 .

P.Q.M. La Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente Gruppo Soges Spa in liquidazione coatta amministrativa, in persona dei commissari liquidatori, a rifondere all'Agenzia delle Entrate le spese del presente giudizio di legittimità, liquidate in complessivi 24.000 euro, oltre ad eventuali spese prenotate a debito. Ai sensi dell' art. 13 , comma 1-quater, del D.P.R. n. 115 del 2002 (Testo Unico delle spese di giustizia), dà atto della sussistenza dei presupposti processuali

per il versamento da parte della ricorrente di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-bis dello stesso articolo, se dovuto.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza