

Sentenza del 11/06/2024 n. 16272 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con due avvisi di accertamento del 2012 con riferimento all'anno d'imposta 2007, emessi nei confronti della società Engie Servizi Spa (già Cofely Italia Spa e, prima, Cofathec Servizi Spa, d'ora in poi anche "Servizi" o "la società" o "la contribuente"), l'Agenzia delle Entrate riconsiderò, ai fini delle imposte dirette, una serie di vicende poste in essere nell'ambito della riorganizzazione del gruppo Cofely.

In particolare, Cofely Italia Spa (già Cofathec Servizi Spa, d'ora in poi "Servizi") deteneva l'intero capitale sociale di Progetti; Progetti, a sua volta, deteneva l'intero capitale sociale di Cofathec Prasi Spa (d'ora in avanti, anche "Prasi").

Come risulta dall'avviso di accertamento, nel 2000, in forza della convenzione conclusa con il Ministero dei Beni e delle Attività culturali (d'ora in avanti, anche il "Mibac"), è stata affidata alla associazione temporanea di imprese ("ATI"), composta da Progetti quale mandataria, Prasi e Ales Spa (quest'ultima società partecipata dal Ministero), la realizzazione del "Progetto per la Sicurezza e tutela del Patrimonio culturale", della durata di 60 mesi. Successivamente, la Progetti firmò con il Ministero dei nuovi contratti per la prosecuzione della sua attività nell'ambito della tutela dei beni culturali.

Il 28 gennaio 2005 Prasi trasferì a titolo oneroso a Progetti il ramo d'azienda avente ad oggetto lo svolgimento, a livello nazionale, delle attività di lavori e servizi nel ramo dei beni culturali, oggetto della convenzione con il MIBAC.

Successivamente, Prasi fu posta in liquidazione volontaria (iniziata il 9 settembre 2005 e conclusasi il 30 dicembre 2005) e cancellata dal registro delle imprese.

In data 22 dicembre 2005 fu trasferito da Progetti a Servizi il ramo d'azienda avente ad oggetto lo svolgimento dell'attività di "Ingegneria ed Impianti", relativo alla realizzazione e manutenzione di impianti tecnologici e di cogenerazione all'interno di edifici civili, del terziario e dei siti industriali (d'ora in poi, anche "Ramo Ingegneria e Impianti").

In relazione alla cessione del ramo d'azienda MIBAC da Prasi a Progetti, l'Ufficio rilevò che la liquidazione della Prasi aveva consentito a Progetti di dedurre fiscalmente la minusvalenza realizzata attraverso l'annullamento della partecipazione in Prasi pari ad Euro 1.420.256.

Rispetto alla cessione del Ramo Ingegneria e Impianti, l'Ufficio rilevò che la Servizi aveva iscritto tra le immobilizzazioni immateriali l'avviamento del suddetto ramo per un importo pari ad Euro

10.942.654 e aveva dedotto, per il periodo d'imposta di riferimento, una quota di ammortamento pari ad Euro 607.925 (1/18 del valore complessivo dell'avviamento).

Con l'avviso di accertamento impugnato, l'Ufficio riprese a tassazione in capo a Servizi ai fini Ires l'importo di euro 607.925 (pari ad 1/18 del valore dell'avviamento relativo al Ramo Ingegneria e Impianti) dedotto da Servizi nell'anno d'imposta 2007, per violazione degli artt. 103 e 172 Tuir .

In particolare, secondo l'Ufficio gli atti di riorganizzazione del gruppo societario sarebbero stati privi di ragioni economiche, finalizzati solo a conseguire in capo a Servizi la doppia deduzione delle perdite in capo a Progetti, con aggiramento del divieto del riporto delle perdite fiscali pregresse dell'incorporante, in violazione dell' art. 172 , comma 7, Tuir .

Servizi impugnò l'avviso di accertamento dinanzi alla C.T.P. di Roma, che respinse il ricorso.

Su appello della contribuente, la C.T.R. riformò integralmente la sentenza di primo grado.

Avverso la sentenza di appello, l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione, affidato a due motivi. La società contribuente resiste con controricorso. Il sostituto Procuratore Generale, dott. Fulvio Troncone, ha depositato una requisitoria scritta.

La contribuente ha depositato una memoria difensiva ai sensi dell' art. 378 c.p.c.

Motivi della decisione Innanzitutto, il ricorso dell'Agenzia delle Entrate è tempestivo. La sentenza impugnata, infatti, è stata depositata in data 15/12/2016 ed il ricorso per cassazione è stato notificato alla società in data 14/12/2017: il termine semestrale ex art. 327 c.p.c. scadeva in data 15/6/2017, nel periodo temporale contemplato dall' art. 11 , comma 9, del D.L. n. 50 del 2017 , conv. in L. n. 96 del 2017 , sicché quel termine godeva della sospensione semestrale ai sensi della citata disposizione (Sez. 5, Sentenza n. 7510 del 20/03/2024). Ne consegue che il ricorso per cassazione, notificato in data 14/12/2017, è tempestivo.

1. Con il primo motivo di ricorso, rubricato "Nullità della motivazione. Violazione e falsa applicazione dell' art. 36 n. 4 del D.Lgs. n. 545 del 1992 , in relazione all' art. 360 , comma 1, n. 4 c.p.c.", l'Agenzia delle Entrate censura la sentenza impugnata per difetto di motivazione, in quanto la C.T.R. non avrebbe spiegato compiutamente le ragioni che l'avrebbero indotta a ritenere non elusiva la cessione di azienda da Progetti a Servizi in luogo della fusione per incorporazione, che sarebbe stato lo strumento "fisiologico" per la ristrutturazione del gruppo societario facente capo a Servizi.

2. Con il secondo motivo di ricorso, rubricato "Violazione e falsa applicazione degli artt. 37 bis del d.P.R. n. 600 del 1973 e 2697 c.c., in relazione all' art. 360 , comma 1, n. 3 c.p.c.", l'Agenzia delle Entrate censura la sentenza impugnata nella parte in cui, nell'escludere la cessione d'azienda dal novero delle fattispecie tipicamente elusive previste dall' art. 37 bis del d.P.R. n. 600 del 1973 vigente ratione temporis (successivamente abrogato dall' art. 1 , comma 2, del D.Lgs. n. 128 del 2015), ha violato proprio il comma 3 del citato art. 37 bis, che, alla lettera b), ricomprende(va) tra i negozi elusivi "il trasferimento o il godimento di aziende".

2.1. Il secondo motivo di ricorso, per motivi logici, deve essere esaminato con precedenza rispetto al primo, in quanto nel caso di specie la sentenza impugnata non si è pronunciata sulla concreta elusività della cessione (del ramo) d'azienda da Progetti a Servizi, avendo negato a monte che le cessioni d'azienda rientrassero nel novero delle fattispecie che il legislatore aveva individuato come suscettibili di utilizzazione con intenti elusivi.

2.2. Il secondo motivo è fondato, con assorbimento del primo motivo.

Il giudice di appello è incorso in un'erronea lettura dell' art. 37 bis del D.P.R. n. 600 del 1973 , che nella lettera b) del terzo comma ricomprende(va) espressamente i "negozi aventi ad oggetto il trasferimento o il godimento di aziende" tra le operazioni elusive, in presenza delle quali sarebbe potuta scattare l'applicazione dei commi 1 e 2 dello stesso art. 37 bis del D.P.R. n. 600 del 1973 .

Astrattamente, dunque, la cessione del ramo d'azienda da Progetti a Servizi rientrava tra le fattispecie elusive, con la conseguenza che la sentenza impugnata deve essere cassata con rinvio della causa alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del Lazio che, in diversa composizione, dovrà procedere a nuovo esame motivando adeguatamente circa il concreto carattere elusivo della cessione di ramo d'azienda da Progetti a Servizi, tenendo presente che, a differenza di quanto accaduto alla Prasi, l'avviso di accertamento non aveva dedotto che Progetti era stata messa in liquidazione volontaria immediatamente dopo la cessione del ramo "Ingegneria e impianti" a Servizi, avendo conservato, dopo detta cessione, una sua concreta operatività con il ramo "Mibac" ceduto a sua volta a Progetti da parte di Prasi.

Il giudizio di rinvio, dunque, dovrà accertare e compiutamente motivare se il trasferimento del ramo di azienda "Ingegneria e Impianti" da Progetti a Servizi sia stato concretamente elusivo, tenendo presente la reale operatività dell'azienda rimasta in capo a Progetti dopo la cessione di un suo ramo a Servizi e che non necessariamente la cessione di un ramo d'azienda da una società controllata alla controllante, in luogo della fusione della prima nella seconda, debba essere considerata come tesa solo a conseguire un risparmio d'imposta, visto che l'organizzazione di un gruppo societario ai fini di una diversificazione dell'oggetto perseguito dalle singole società del gruppo con l'esercizio delle rispettive aziende sono elementi attratti alla libertà dell'iniziativa economica tutelata dalla Costituzione (art. 41 , comma 1, Cost.).

2.3. Il giudice del rinvio regolerà anche le spese del presente giudizio di cassazione.

P.Q.M. Accoglie il secondo motivo di ricorso, assorbito il primo. Cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa, anche per le spese, alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del Lazio, in diversa composizione.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza