

Sentenza del 09/09/2024 n. 24209 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La Direzione Provinciale di Varese dell'Agenzia delle Entrate notificava alla Nextec s.r.l a socio unico un avviso di accertamento con il quale rettificava ai fini dell'IRES e dell'IVA il reddito complessivo netto e il volume d'affari conseguiti nel 2010 dalla predetta società, contestando la mancata dichiarazione di una plusvalenza di 12.106.506,44 Euro da essa asseritamente realizzata in quell'anno mediante la cessione di beni immateriali. Nella parte motiva dell'atto l'ufficio accertatore così giustificava l'avanzata pretesa tributaria:

- la Nextec Srl era stata costituita nel 1998 allo scopo di elaborare una nuova tecnologia di impermeabilizzazione delle calzature e di altri capi di abbigliamento sportivi, denominata "Out Dry" e brevettata come invenzione e omonimo marchio; -il ritrovato consisteva in una membrana a tre strati (cd. "calzino") applicabile mediante pressione sul tessuto da impermeabilizzare, ottenuta con l'impiego di un macchinario pure ideato e brevettato dalla società;

- fin dall'anno della sua costituzione la Nextec Srl si era esclusivamente dedicata allo sviluppo tecnologico della predetta membrana impermeabilizzante, senza svolgere attività produttiva, se non a scopo meramente sperimentale e dimostrativo, con l'intento di attirare l'attenzione di grandi produttori di abbigliamento sportivo potenzialmente interessati ad acquisire i brevetti;

- i suoi propositi ebbero finalmente a concretizzarsi nel 2010, allorché i beni immateriali in questione furono acquisiti dal gruppo statunitense Columbia;

- l'operazione di cessione era stata così congegnata:

(a) il 1 settembre 2010 la Nextec Srl aveva conferito un proprio ramo d'azienda, per un valore di perizia di 13.500.000,00 euro, in una società veicolo di nuova costituzione ("NewCo."), la Out Dry Technologies Srl, ricevendo in cambio la partecipazione totalitaria al capitale della predetta società;

(b) tale conferimento era avvenuto in regime di neutralità fiscale, ai sensi dell' art. 176 , comma 1, del D.P.R. n. 917 del 1986 (TUIR);

(c) in pari data, la stessa Nextec Srl aveva ceduto la propria partecipazione nella società veicolo alla Out Dry Technologies Corporation, società americana facente parte del gruppo Columbia, per un corrispettivo di 13 milioni di euro;

- la plusvalenza così realizzata dalla cedente era stata assoggettata al regime della "participation exemption" ("pex") previsto dall'art. 87, comma 1, del D.P.R. citato, e conseguentemente tassata soltanto nella misura del 5%;
- sennonché, tale trattamento fiscale doveva ritenersi applicabile rispetto alla sola plusvalenza derivante dal conferimento del ramo produttivo dell'azienda realmente effettuato dalla Nextec Srl in favore della neocostituita Out Dry Technologies Srl, da commisurare al valore degli stabilimenti e dei macchinari con i quali la conferente aveva in precedenza svolto la propria limitata attività di produzione a scopo puramente dimostrativo; -nel suddetto conferimento risultavano, infatti, solo in apparenza ricompresi i beni immateriali, tant'è vero che, nello stesso giorno in cui la Nextec Srl aveva trasferito alla Out Dry Technologies Corporation la propria partecipazione nella Out Dry Technologies Srl, quest'ultima aveva, a sua volta, ceduto alla controllante società americana i brevetti e i marchi in discorso per il prezzo di 13 milioni di euro, continuando successivamente a svolgere una modesta attività produttiva su licenza della cessionaria, dietro corresponsione di "royalties";
- dalla successione cronologica dei riferiti accadimenti era lecito dedurre che i beni immateriali avessero costituito oggetto di una separata, autonoma, cessione intercorsa direttamente fra la Nextec Srl e la Out Dry Technologies Corporation, attuata tramite l'interposizione fittizia della società veicolo e occultata mediante il compimento di operazioni non generatrici di plusvalenze imponibili; - di qui la ripresa a tassazione, ai fini dell'IRES, della plusvalenza realizzata dalla Nextec Srl, da determinare in base al valore normale dei beni ceduti, calcolato ai sensi dell' art. 9 , commi 2 e 5, del D.P.R. n. 917 del 1986 , nonché, ai fini dell'IVA, del corrispettivo da essa conseguito.

La contribuente impugnava l'avviso di accertamento dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Varese, la quale accoglieva il suo ricorso, annullando l'atto impositivo.

La decisione veniva successivamente confermata dalla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, che con sentenza n. 2802/2017 del 26 giugno 2017 respingeva l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate.

A fondamento dell'adottata pronuncia il collegio regionale osservava quanto segue:

- dagli atti di causa era emerso che la Nextec Srl "costituiva una realtà produttiva e commerciale allo stesso tempo, vitale ed operante quanto meno a far data dal 2005, atteso che il primo capannone in dotazione alla compagine aziendale ove svolgere la produzione era già funzionante nel 2004, che essa aveva clienti di rilevanza nazionale, quali il corpo dei Vigili del Fuoco a cui forniva i guanti ignifughi incorporanti la tecnologia applicativa Out Dry, ed internazionale, quali l'esercito polacco e la catena di negozi Decathlon, e che il complessivo numero di dipendenti, nonché il fatturato prodotto sino al 2010, connotavano l'esistenza di una realtà produttiva di indubbio rilievo, non limitata ad una mera attività di implementazione, ma volta a sfruttare sui propri prodotti da mettere in commercio a favore dei clienti la nuova tecnologia applicativa realizzata"; - pertanto, "del tutto correttamente i Giudici di prime cure a(veva)no sostenuto che la Srl Nextec costituisse una effettiva realtà produttiva quanto meno sino al 2010"; - appariva "artificios(o)... l'intento dell'Ufficio di scindere l'operazione conclusa dalla

società appellata con la Out Dry Technologies Srl in due distinti atti, quali il conferimento del ramo d'azienda a favore della conferitaria Out Dry Technologies Srl e il distinto conferimento de(i) ben(i) immaterial(i) -vale a dire dei brevetti-, che sarebbero stati ceduti alla società americana Out Dry Technologies Corporation, facente parte del gruppo Columbia, a propria volta controllante la conferitaria Out Dry Technologies Srl", essendosi, "al contrario,... trattato di un'operazione unitaria, che a(veva) dotato la conferitaria Out Dry Technologies Srl degli apparati produttivi necessari a sfruttare la tecnologia applicativa Out Dry acquisita e del necessario brevetto"; - conseguentemente, l'avviso di accertamento doveva ritenersi illegittimamente emesso.

Avverso tale sentenza, notificata il 22 settembre 2017, l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione affidato a un unico motivo.

La Nextec Srl a socio unico ha resistito con controricorso.

La causa è stata chiamata all'odierna pubblica udienza.

Nel termine stabilito dal comma 1 dell' art. 378 c.p.c. il Pubblico Ministero ha depositato memoria, concludendo per il rigetto del ricorso.

Entro il successivo termine di cui al comma 2 dello stesso articolo le parti hanno depositato sintetiche memorie illustrative, insistendo nelle rispettive richieste.

Motivi della decisione 1. Con l'unico motivo di ricorso, formulato ai sensi dell' art. 360 , comma 1, n. 3) c.p.c., sono denunciate la violazione e la falsa applicazione degli artt. 2697 e 2729 c.c., nonché degli artt. 9 , comma 2, 86 e 87, comma 1, del D.P.R. n. 917 del 1986 (TUIR).

1.1 Si censura l'impugnata sentenza per non aver osservato le norme sul riparto dell'onere della prova e sulle presunzioni.

1.2 Viene, al riguardo, posto in evidenza che, contrariamente a quanto affermato dalla CTR lombarda, risultava acquisito al processo "un compendio di elementi gravi, precisi e concordanti che deponevano nel senso che il solo scopo della società (scilicet:

la Nextec Srl - n.d.r.) fosse elaborare la tecnologia e venderne alla fine i diritti immateriali di sfruttamento", laddove "le esperienze produttive e di vendita, peraltro molto limitate, (da essa) poste in essere nel corso degli anni... , avevano avuto mero valore sperimentale e dimostrativo".

1.3 In particolare, si rimprovera al collegio di secondo grado di aver omesso di valutare le seguenti circostanze di fatto, che, se considerate "nel loro complesso e nella loro logica interrelazione", avrebbero sicuramente portato a una diversa soluzione della controversia:

(a)secondo quanto dichiarato dai suoi stessi fondatori, la Nextec Srl aveva sempre perseguito, fin dall'atto della sua costituzione, il solo scopo di realizzare una tecnologia innovativa nell'impermeabilizzazione dei tessuti sportivi, nella prospettiva di cederne lo sfruttamento economico a grandi produttori operanti nel settore;

(b)nel corso degli anni la società aveva svolto attività di produzione e di vendita della membrana impermeabilizzante a scopo esclusivamente sperimentale e dimostrativo, realizzando volumi d'affari irrisori, tant'è che tutti gli esercizi commerciali si erano chiusi in perdita, tranne quello in cui era avvenuta la cessione;

(c)nella perizia di stima redatta ai fini del conferimento del ramo d'azienda alla "NewCo." era stato attribuito ai beni immateriali il valore di 13.000.000,00 Euro e alla parte produttiva un valore addirittura pari a zero;

(d)lo stesso giorno in cui la Nextec Srl aveva ceduto alla Out Dry Technologies Corporation la propria partecipazione totalitaria nella Out Dry Technologies Srl, quest'ultima aveva a sua volta trasferito alla controllante americana i beni immateriali solo apparentemente ricompresi nel ramo d'azienda conferite.

1.4 Il mancato apprezzamento critico delle surriferite emergenze processuali, comportante una valutazione incompleta e atomistica degli elementi indiziari allegati dall'Ufficio a supporto della pretesa impositiva, avrebbe erroneamente indotto la Commissione regionale a ritenere sussistenti i presupposti per l'accesso della contribuente al regime fiscale della cd. "pex".

2. Il ricorso è inammissibile.

2.1 L'Agenzia delle Entrate censura l'impugnata sentenza per aver a torto affermato che:

(1) il ramo d'azienda conferito dalla Nextec Srl nella neocostituita Out Dry Technologies Srl comprendeva anche i beni immateriali (brevetti e marchi) di cui la prima era titolare;

(2)la società conferente aveva svolto, quantomeno dal 2010, un'effettiva attività di produzione e di vendita della membrana impermeabilizzante da essa inventata.

2.2 La contraria tesi difensiva sostenuta sul punto dall'Amministrazione Finanziaria nei gradi di merito, ribadita in questa sede, è stata vagliata dalla CTR lombarda, la quale ha ritenuto di disattenderla all'esito di una complessiva disamina delle risultanze processuali, di cui si è dato conto nella superiore parte narrativa.

2.3 Segnatamente, il collegio di secondo grado ha accertato che:

- la Nextec Srl "costituiva una realtà produttiva e commerciale allo stesso tempo, vitale ed operante quanto meno a far data dal 2005", avendo servito clienti di rilevanza nazionale (Corpo dei Vigili del Fuoco) e internazionale (esercito polacco e catena di negozi Decathlon);

- il fatturato da essa prodotto fino al 2010 "connotava l'esistenza di una realtà produttiva di indubbio rilievo".

2.4 Da tali premesse fattuali ha tratto le seguenti conclusioni:

(a)la società non si era "limitata ad una mera attività di implementazione", avendo anche perseguito lo scopo di sfruttare economicamente "la nuova tecnologia applicativa realizzata";

(b)il conferimento di ramo d'azienda da essa effettuato in favore della Out Dry Technologies Srl aveva costituito "un'operazione unitaria", mediante la quale si era inteso "dota(re) la conferitaria... degli apparati produttivi necessari a sfruttare la tecnologia applicativa Out Dry acquisita e del necessario brevetto".

2.5 Con l'esperito gravame di legittimità la ricorrente tenta di rimettere in discussione l'apprezzamento di merito compiuto dal giudice regionale, imputandogli di non aver correttamente valutato il compendio istruttorio e di aver omesso di esaminare taluni elementi fattuali acquisiti al processo.

2.6 Dietro l'apparente deduzione del vizio di violazione e falsa applicazione delle norme di diritto evocate in rubrica, la censura finisce, quindi, per risolversi, in sostanza, nella richiesta di una rilettura del materiale probatorio, non consentita nel giudizio di legittimità.

2.7 D'altro canto, quand'anche si volesse ritenere che le circostanze indicate nel sottoparagrafo 1.3 integrino fatti decisivi per il giudizio, dibattuti fra le parti e non esaminati dall'impugnata sentenza, il motivo non potrebbe comunque trovare ingresso, previa sua eventuale riconduzione al corretto paradigma di cui all' art. 360 , comma 1, n. 5) c.p.c.; e ciò in quanto, a fronte del duplice conforme pronunciamento dei giudici di merito, osterebbe alla scrutinabilità di una censura così riqualficata il combinato disposto dei commi 4 e 5 dell' art. 348-ter c.p.c., applicabile "ratione temporis" alla presente controversia.

2.8 Per le ragioni illustrate, il ricorso va, quindi, definito con una declaratoria di inammissibilità.

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

4. Non deve farsi luogo all'attestazione di cui all' art. 13 , comma 1-quater, del D.P.R. n. 115 del 2002 , essendo applicabile all'Agenzia fiscale delle Entrate la disposizione recata dall'art. 158, comma 1, lettera a), dello stesso decreto, prevedente la prenotazione a debito del contributo unificato in favore delle amministrazioni pubbliche (arg. ex art. 12 , comma 5, del D.L. n. 16 del 2012 , convertito in L. n. 44 del 2012).

P.Q.M. La Corte dichiara inammissibile il ricorso e condanna l'Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore pro tempore, a rifondere alla controricorrente le spese del presente giudizio di legittimità, liquidate in complessivi 20.200,00 Euro (di cui 200,00 per esborsi), oltre al rimborso forfettario nella misura del 15% e agli accessori di legge.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza