

Sentenza del 25/01/2024 n. 2464 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La TEREX ITALIA Srl Società italiana che svolge l'attività di produzione e commercializzazione di autogrù fuoristrada e di commercializzazione di autogrù usate, è (per quanto riguarda il periodo d'imposta 2007, che qui rileva): posseduta al 100% dalla Terex European Holding B.V. (c.d. controllante diretta), con sede in Olanda, che esercita l'attività di direzione e coordinamento (in qualità di socio unico);

inserita in un Gruppo multinazionale che fa capo alla c.d. controllante indiretta statunitense Terex Corporation - USA, detentrica del marchio TEREX; titolare della partecipazione totalitaria (100%) in due società italiane e, cioè, la Gru Comedil Srl e la Terexlift Srl;

aderente, per il periodo d'imposta 2007, al consolidato fiscale nazionale (in qualità di consolidante), ai sensi degli artt. 117 e ss. del T.U.I.R. .

In data 22 dicembre 2004, la capogruppo statunitense Terex Corporation USA (in qualità di cedente del diritto di usufrutto del marchio) e la controllata italiana Terex Italia Srl (in qualità di cessionaria del diritto di usufrutto del marchio) hanno stipulato un contratto, denominato di cessione del diritto di usufrutto del marchio "TEREX". Con due distinti contratti stipulati lo stesso 22 dicembre 2004, la Terex Italia Srl ha quindi concesso in licenza d'uso il marchio TEREX, acquisito in usufrutto dalla capogruppo americana, alle proprie controllate italiane Gru Comedil Spa e Terexlift Srl, pur mantenendo il diritto di utilizzare essa stessa il medesimo marchio. In conseguenza di tali operazioni, Terex Italia Srl ha:

pagato alla capogruppo statunitense un corrispettivo di Euro 8.738.697,00, quale costo di acquisizione del marchio, iscritto, tra le immobilizzazioni immateriali, nello stato patrimoniale del bilancio chiuso al 31 dicembre ed ammortizzato nell'anno 2004 (quota pari a Euro. 43.071,00) e nei successivi anni per tutto il periodo di durata dell'usufrutto stesso (cinque anni). La quota di ammortamento dedotta nell'anno 2007 (qui in contestazione) è pari a Euro 1.747.740,00;

incassato - per i cinque anni di durata dell'usufrutto- le royalties dalle proprie controllate italiane GRU COMEDIL Srl e TEREXLIFT Srl per un importo complessivo di Euro 10.104.619,00.

L'Agenzia delle Entrate ha notificato alla Terex Italia Srl un avviso di accertamento con il quale è stata rettificata - ai fini IRAP - la dichiarazione dei redditi relativa all'anno 2007, recuperando a tassazione un maggior valore della produzione, corrispondente alla quota di ammortamento del diritto di usufrutto del marchio riferita all'anno d'imposta 2007, e pertanto accertando una maggiore imposta ed irrogando la "sanzione amministrativa unica pari a Euro 139.273,13", ma

precisando che "tenuto conto delle sanzioni irrogate con gli atti relativi alle annualità precedenti, per un totale di Euro 139.273, 13, la sanzione relativa all'anno 2007 è pari a Euro 0,00" . L'atto impositivo ha argomentato che già con gli avvisi di accertamento IRES-IRAP relativi agli anni d'imposta 2004, 2005 e 2006 l'Amministrazione aveva ritenuto fiscalmente non rilevante l'operazione di cessione del diritto di usufrutto del marchio in esame e recuperato a tassazione gli ammortamenti dedotti sia ai fini IRES che IRAP-valutando che la stessa operazione fosse priva di un motivo che ne giustificasse economicamente la realizzazione (e quindi la certezza e l'inerenza dei costi imputati in contabilità e dedotti fiscalmente dalla Terex Italia Srl) , poiché i prodotti Terex erano commercializzati dalla stessa contribuente già prima dell'acquisizione del diritto di usufrutto sul marchio; né era stata provata l'assenza di un risparmio fiscale indebito, determinato dal trasferimento all'estero di materia imponibile, all'interno del medesimo gruppo di interesse economico.

Pertanto, come già avvenuto per gli anni 2004-2005-2006, l'Ufficio ha ritenuto di recuperare a tassazione, anche per l'anno 2007, la quota di ammortamento del diritto di usufrutto del marchio, quale componente negativo di reddito, dedotto in assenza del requisito di inerenza, in violazione dell' art. 109 , commi 1 e 5, del T.U.I.R. .

2. Proposto dalla contribuente ricorso avverso l'avviso in questione, la Commissione tributaria provinciale di Bologna lo ha accolto, annullando l'atto impositivo. L'appello dell'Agenzia è stato rigettato dalla sentenza della Commissione tributaria regionale dell'Emilia-Romagna n. 2511/9/2017, depositata il 18 settembre 2017 (come risulta dall'epigrafe della copia autentica del provvedimento in atti), e non il 30 ottobre 2017, come si legge nella rubrica del ricorso erariale.

La sentenza d'appello ha ritenuto legittima la deduzione della quota di ammortamento del costo di acquisizione del diritto di usufrutto del marchio TEREX per l'anno 2007.

3. Per la cassazione della decisione della CTR propone ricorso, affidato a tre motivi, l'Agenzia delle entrate.

La contribuente si difende con controricorso, supportato da memoria, eccependo preliminarmente l'inammissibilità del ricorso erariale, in ragione della sua tardiva introduzione.

Il P.M., nella persona del Sostituto Procuratore generale dott. Fulvio Troncone, con requisitoria scritta, chiede accogliersi l'eccezione preliminare della controricorrente e dichiararsi l'inammissibilità del ricorso, in quanto tardivo.

Motivi della decisione 1. Con il primo motivo di ricorso, l'Amministrazione finanziaria lamenta "Violazione e falsa applicazione dell' art. 11 D.lgs. 446/1997 , dell' art. 109 DPR 917/1986 nonché dell' art. 39 DPR 600/1973 e degli artt. 2697 e 2729 in relazione all' art. 360 co. 1 n. 3 c.p.c.".

Secondo la ricorrente, la CTR avrebbe erroneamente:

- ritenuto che l'inerenza e l'economicità dell'operazione andasse misurata sulla base del volume di affari, ovvero dell'incremento del fatturato conseguito dalla contribuente, nel periodo compreso dal 2004 al 2009, a seguito dell'utilizzo del marchio acquisito in usufrutto;

- trascurato, al fine di valutare l'economicità e l'inerenza del componente negativo controverso, la rilevanza del fenomeno economico, ovvero la circostanza, pacifica, che la contribuente già utilizzava da anni il marchio "TEREX", per cui, secondo la ricorrente, non vi sarebbero ragioni per ritenere che l'aumento del fatturato sia stato occasionato dall'acquisizione dell'usufrutto costituito su di un marchio in precedenza già usato senza oneri dalla stessa usufruttuaria;
- rilevato l'esistenza di ragioni generiche ("problemi in materia di transfer pricing secondo i canoni impartiti dall'OCSE nelle proprie direttive a cui aderì l'Amministrazione Finanziaria Italiana con la circolare 22/09/1980 n. 32.9.2267, essendo la concedente del marchio residente negli U.S.A.") che avrebbero impedito alla contribuente di continuare ad utilizzare gratuitamente lo stesso marchio, invece di acquisirne l'usufrutto a titolo oneroso, sopportando il costo ora disconosciuto dall'Agenzia, nel presente giudizio relativamente alla quota oggetto di ammortamento nell'anno d'imposta controverso;
- affermato che "non esiste la presunzione dell'ufficio che il contratto serviva a spostare materia imponibile dall'Italia agli USA, essendo vigente la Convenzione tra Italia e Stati Uniti d'America del 17/04/1984 che all'art.24 prevede la non discriminazione della deduzione dei costi sostenuti tra imprese dei due Stati, con la conseguenza che il costo subito dall'impresa in Italia corrisponde ad un utile ottenuto da un'impresa negli USA". Infatti, secondo la ricorrente, la deducibilità del costo di acquisizione dell'usufrutto sopportato dalla contribuente prescinde dalla tassazione del corrispondente ricavo in capo alla concedente consociata statunitense;
- ridimensionato la "mancata sottoposizione all'Assemblea" della società contribuente delle ragioni che avrebbero indotto la contribuente a concludere il contratto per cui è causa, giustificata invece, secondo la ricorrente, dalla circostanza che l'operazione si sarebbe sostanziata in una semplice partita di giro, trattandosi di operazioni infragruppo.

2. Con il secondo motivo di ricorso, l'Amministrazione lamenta "Violazione e falsa applicazione degli artt. 1 , secondo comma e 36 , secondo comma, n. 4, d.lgs. n. 546/1992 , dell' art. 132 , secondo comma, n. 4, cod. proc. civ., e 118 disp. att., in relazione all' art.360 , primo comma, n. 4 c.p.c.".

Censurando in particolare il passaggio della sentenza impugnata in cui la CTR ha affermato che non esiste la presunzione dell'ufficio che il contratto serviva a spostare materia imponibile dall'Italia agli USA, la ricorrente assume che esso "suscita il dubbio del fraintendimento, da parte della Commissione Regionale, della ratio su cui si fonda l'azione accertativa", che non è quella di un'elusione, identificandosi piuttosto con l'antieconomicità e la conseguente mancanza di inerenza del costo disconosciuto. Esprime quindi la ricorrente il dubbio che la motivazione resa dalla CTR, essendo fondata su tale eventuale fraintendimento, sia meramente apparente e perciò da considerarsi radicalmente carente.

3. Con il terzo motivo di ricorso, l'Amministrazione lamenta "Violazione e falsa applicazione degli artt. 24 e 25 del D.Lgs. 446/1997 , dell' art. 39 DPR 600/1973 e degli artt. 2697 e 2729 in relazione all' art. 360 co.1 n. 3 c.p.c.".

Secondo la ricorrente, la CTR avrebbe violato i principi relativi al riparto dell'onere probatorio in materia, attribuendo all'Ufficio l'onere di provare che l'operazione fonte del costo disconosciuto fosse priva di reale contenuto economico, piuttosto che al contribuente l'onere di provarne l'economicità e l'inerenza, e comunque ritenendo necessaria una prova "piena", trascurando pertanto la rilevanza presuntiva di alcuni dei fatti posti dall'Ufficio alla base del disconoscimento dei costi in esame.

4. Preliminarmente, deve esaminarsi l'eccezione di tardività del ricorso per cassazione erariale, sollevata dalla controricorrente e condivisa dal P.G. nella requisitoria scritta e nella discussione, e comunque rilevabile anche d'ufficio.

Premesso che l'atto impositivo impugnato è stato emesso e notificato nel 2012 (per cui l'introduzione del relativo contenzioso è necessariamente posteriore al 4 luglio 2009), deve applicarsi a questo giudizio la modifica dell' art. 327 cod. proc. civ. introdotta dalla legge n. 69 del 2009 , che ha sostituito il termine di decadenza di sei mesi dalla pubblicazione della sentenza all'originario termine annuale, ed è applicabile, ai sensi dell'art. 58, comma 1, della medesima fonte, ai giudizi instaurati dopo la sua entrata in vigore e, quindi, dal 4 luglio 2009.

Tanto premesso, la sentenza qui impugnata è stata depositata il 18 settembre 2017, come risulta dall'epigrafe della copia autentica del provvedimento in atti (e non il 30 ottobre 2017, come si legge nella rubrica del ricorso erariale).

Pertanto, il termine di decadenza dall'impugnazione, pari a sei mesi dalla pubblicazione della sentenza impugnata, è scaduto lunedì 19 Marzo 2018.

Il procedimento notificatorio, direttamente a mezzo posta, del ricorso è stato avviato dall'Agenzia il 30 marzo 2018, come risulta sia dal timbro apposto dall'ufficio postale sulla distinta di consegna della relativa raccomandata; sia dalla relata di notifica stesa in calce alla copia del ricorso prodotta in atti; sia dalla stampigliatura e dal timbro postale apposti sul relativo avviso di ricevimento, prodotto in copia dalla ricorrente. Pertanto, per la ricorrente notificante, il termine (19 Marzo 2018) per la notifica del ricorso per cassazione era già scaduto al momento (30 marzo 2018) di spedizione della notifica diretta a mezzo posta.

Ne deriva, quindi, la tardività e la conseguente inammissibilità del ricorso per il quale si procede, essendo divenuta irrevocabile e passata in giudicato l'impugnata sentenza d'appello, favorevole alla contribuente.

5. Le spese seguono la soccombenza.

Rilevato che risulta soccombente una parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato, per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato , non si applica l' art. 13 comma 1- quater, d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 .

P.Q.M. Dichiara inammissibile il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento, in favore della controricorrente, delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in euro 5.600,00 per compensi, oltre alle spese forfettarie nella misura del 15 per cento, agli esborsi liquidati in Euro 200,00, ed agli accessori di legge.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza