

Civile Ord. Sez. 5 Num. 4248 Anno 2022

Presidente: SORRENTINO FEDERICO

Relatore: CONDELLO PASQUALINA A. P.

Data pubblicazione: 10/02/2022

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 23761/2011 R.G. proposto da
SISAS S.R.L. (già Sisas Segnaletica s.r.l.), in persona del legale
rappresentante, rappresentata e difesa, giusta procura in calce al
ricorso, dall'avv. Angelo Stefanori, ed elettivamente domiciliata presso
il suo studio, in Roma, Piazza dei Martiri di Belfiore, n. 2

- *ricorrente* -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*,
elettivamente domiciliata in Roma, alla via Portoghesi, n. 12, presso
l'Avvocatura Generale dello Stato che la rappresenta e difende come
per legge

- *controricorrente* -

43
2022

avverso la sentenza n. 144/01/11 della Commissione tributaria regionale dell'Umbria depositata il 1 luglio 2011
udita la relazione svolta nella pubblica udienza dell' 11 gennaio 2022 dal Consigliere Pasqualina Anna Piera Condello;
udito il Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale, dott. Mauro Vitiello, che ha chiesto l'estinzione del giudizio per intervenuta cessazione della materia del contendere

RILEVATO CHE

1. La Sisas Segnaletica s.r.l. proponeva ricorso avverso gli avvisi di accertamento, per gli anni d'imposta 2003 e 2004, con i quali si contestava l'indebita deduzione di costi ritenuti non inerenti e si recuperava maggior reddito imponibile ai fini Irpeg, Irap e I.V.A.; ricorreva altresì avverso la cartella di pagamento con cui erano stati iscritti i tributi accertati, in via provvisoria, nella misura del 30 per cento.

Secondo quanto emerge dalla sentenza impugnata, la società Sisas s.r.l., in data 16 dicembre 2002, aveva conferito alla Sisas Segnaletica s.r.l. il ramo d'azienda relativo a segnaletica in gomma e acquisito il 100 per cento del capitale sociale della Sisas Segnaletica s.r.l., prevedendo che gli effetti economici e l'immissione in possesso sarebbero decorsi dal 1 gennaio 2003. In data 3 gennaio 2003 le due società avevano stipulato una scrittura privata con la quale la Sisas s.r.l. aveva trasferito alla Sisas Segnaletica s.r.l. «il fatturato attualmente acquisto sugli articoli in gomma con 3M Italia»; in cambio la Sisas Segnaletica s.r.l. aveva riconosciuto alla Sisas s.r.l. una *royalty* del 18 per cento su tutto il fatturato realizzato con la ditta 3M Italia s.p.a.

L'Ufficio finanziario aveva ritenuto che detta operazione fosse priva di giustificazione economica e il relativo costo non inerente, in quanto il fatturato con la 3M Italia s.p.a. doveva ritenersi già compreso nell'atto di conferimento.

2. La Commissione tributaria provinciale adita accoglieva il ricorso e la sentenza, impugnata dall' Agenzia delle entrate, veniva riformata dalla Commissione tributaria regionale.

I giudici d'appello osservavano che:

a) con verbale di assemblea straordinaria del 16 dicembre 2002 la Sisas s.r.l. aveva ceduto alla Sisas Segnaletica s.r.l. un suo ramo d'azienda «con tutti gli elementi attivi e passivi che lo costituiscono dettagliatamente allegati nella relazione di stima allegata sub "B" alla quale le parti fanno espresso riferimento»; fra gli elementi attivi e passivi che costituivano l'azienda erano compresi — oltre ad attrezzature, materie prime, personale, *know how*, licenze d'uso, risorse finanziarie, crediti e debiti — la clientela acquisita ed i contratti in corso con la conferente, elementi tutti che concorrevano a formare il valore di avviamento;

b) con l'atto di conferimento di ramo d'azienda Sisas Segnaletica s.r.l. aveva acquisito anche il cliente 3M Italia s.p.a. e, quindi, il contratto in corso per la fornitura periodica e continuativa di rilevanti quantitativi di merce, con le conseguenti aspettative di fatturato, tanto che il perito, nel redigere la relazione di stima, aveva espressamente menzionato la società 3M Italia s.p.a. quale cliente di rilievo della Sisas s.r.l.;

c) la Sisas Segnaletica s.r.l. aveva dedotto che il contratto con la 3M Italia s.p.a. conteneva una clausola che limitava la cedibilità del contratto e il subappalto ed imponeva il permanere di obblighi in capo alla capogruppo Sisas, ma detta clausola non escludeva in assoluto la possibilità del subappalto, ma prevedeva che esso potesse avvenire solo nei confronti di società controllate e/o collegate a Sisas e che fosse autorizzato da 3M Italia, circostanze entrambe ricorrenti nella fattispecie;

d) il contratto sottoscritto in data 3 gennaio 2003 doveva ritenersi nullo per mancanza dell'oggetto, in quanto la Sisas s.r.l. aveva ceduto

un bene giuridico – il contratto con 3M Italia s.p.a. – di cui non aveva più la disponibilità per averlo già ceduto alla stessa Sisas Segnaletica s.r.l. all'atto del conferimento di azienda; la mancanza dell'oggetto privava di giustificazione economica l'operazione commerciale e il costo relativo (*royalty* del 18 per cento pagata alla controllante) non poteva ritenersi inerente all'attività d'impresa della Sisas Segnaletica s.r.l. perché non collegato ai ricavi prodotti;

e) per fornire una giustificazione economica al costo della *royalty*, la Sisas Segnaletica aveva valorizzato le energie lavorative prestate da funzionari e manager della Sisas s.r.l. nell'esecuzione del contratto di appalto, ma tale dato non era dirimente proprio perché le persone materialmente impegnate nella gestione ed esecuzione del contratto erano soci, nonché spesso amministratori, di entrambe le società, per cui era difficile discernere se il loro lavoro nel momento in cui trattavano con la 3M Italia s.p.a. fosse stato svolto in favore dell'una o dell'altra società;

f) altro elemento che poneva dubbi circa l'inerenza del costo in contestazione era l'alto valore percentuale convenuto per la *royalty*, valore non in linea con le consuetudini e gli usi commerciali, sia in materia industriale che di mediazione e consulenza;

g) ove le parti avessero effettivamente inteso realizzare gli obiettivi dichiarati (remunerazione del lavoro tecnico-commerciale svolto dai manager Sisas per mantenere e sviluppare il contratto con 3M Italia s.p.a.) avrebbero potuto e dovuto utilizzare gli strumenti giuridici adeguati, quali ad esempio incarichi di consulenza o, anche, trasferimento del personale tecnico e direttivo da Sisas a Sisas Segnaletica s.r.l.;

h) quanto alla dedotta assenza di danno erariale, la deduzione di costi non inerenti costituiva comportamento contrario alla legge che, ove accertato, doveva essere sanzionato dall'Ufficio sia con le riprese

a tassazione conseguenti al disconoscimento del costo che con la irrogazione di sanzioni.

3. Avverso la suddetta decisione d'appello la Sisas Segnaletica s.r.l. ha proposto ricorso per cassazione, affidato a due motivi, cui ha resistito l'Agenzia delle entrate mediante controricorso.

4. Con istanza depositata il 21 gennaio 2019, successivamente all'udienza pubblica del 2 ottobre 2018 ma prima della pubblicazione della sentenza, la Sisas s.r.l. (già Sisas Segnaletica s.r.l.) ha dichiarato di volersi avvalere della definizione agevolata di cui all'art. 6, comma 10, del d.l. 23 ottobre 2018, n. 119 (convertito, con modificazioni, dalla legge n. 136 del 2018) ed il Collegio, ha rinviato la causa a nuovo ruolo.

In data 6 giugno 2019 la contribuente ha depositato domande di definizione agevolata relative alle due annualità d'imposta, nonché quietanze di versamento.

CONSIDERATO CHE

1. Con il primo motivo la ricorrente, deducendo omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio (art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ.), sostiene che la motivazione risulta incompleta, in quanto il giudice si è limitato a fare propria una diversa interpretazione di due contratti (quello di conferimento e quello intercorrente tra la Sisas e la 3M Italia s.p.a.) senza spiegare le ragioni di siffatta interpretazione e senza motivare il proprio convincimento in ordine agli effetti della diversa rappresentazione del rapporto commerciale con 3M Italia s.p.a. rispetto alla asserita nullità del contratto sottoscritto il 3 gennaio 2003, integrativo del conferimento di azienda.

2. Con il secondo motivo, censurando la decisione gravata per violazione e falsa applicazione degli artt. 1362 e 1418 cod. civ., nonché degli artt. 109 del d.P.R. n. 917 del 1986 e 19 del d.P.R. n. 633 del 1972, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la

contribuente contesta alla C.T.R. di non avere colto il reale significato delle norme di cui si è invocata l'applicazione. Puntualizza, al riguardo, che dalla lettura della motivazione si evince che il giudice ha fondato la sua interpretazione unicamente sul tenore letterale del contratto di conferimento di azienda, senza valorizzare adeguatamente gli elementi rappresentativi del comportamento delle parti nel corso dell'intero rapporto commerciale intercorso non solo con la 3M Italia s.p.a. ma anche e soprattutto tra la Sisas e la Sisas Segnaletica e, quindi, della loro reale volontà di mantenere in capo alla Sisas (società conferente) una serie di professionalità comunque necessarie alla conferitaria Sisas Segnaletica per gestire i rapporti con la 3M Italia s.p.a.. L'insieme delle previsioni contrattuali, secondo la ricorrente, dimostravano che si era in presenza di rapporti caratterizzati dal permanere dell'interesse delle parti all'espletamento di attività manageriali da parte della Sisas a favore della conferitaria Sisas Segnaletica s.r.l.; tali accordi, che dovevano essere valorizzati ai sensi dell'art. 1362 cod. civ., non consentivano di ritenere nullo il contratto del 3 gennaio 2003 ed imponevano di riconoscere fiscalmente l'inerenza dei relativi costi e la deducibilità dell'I.V.A. relativa.

3. Non sussistono le condizioni per procedere all'esame nel merito del giudizio.

Come esposto in premessa, la contribuente ha avanzato istanza per la definizione agevolata della lite, ai sensi dell'art. 6 del d.l. n. 119 del 2018, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 136 del 2018, come emerge dalla documentazione allegata (domande di definizione e quietanze di versamento, allegate all'istanza di sospensione del processo).

L'art. 6, comma 12, del d.l. n. 119 del 2018 prevede che «L'eventuale diniego della definizione va notificato entro il 31 luglio 2020 con le modalità previste per la notificazione degli atti processuali...» e, ai sensi del successivo comma 13, «in mancanza di

istanza di trattazione presentata entro il 31 dicembre 2020 dalla parte interessata, il processo è dichiarato estinto...».

Nel caso di specie, non risulta che sia stata presentata istanza di trattazione entro il 31 dicembre 2020, né che sia stato notificato atto di diniego della definizione entro il 31 luglio 2020 e, pertanto, deve ritenersi perfezionata la causa estintiva correlata all'accesso alla definizione agevolata.

Le spese del giudizio estinto, ai sensi dell'ultimo periodo del comma 13 dell'art. 6 del d.l. n. 119 del 2018, restano a carico della parte che le ha anticipate.

In ragione della definizione agevolata della controversia non si ravvisano i presupposti per imporre il pagamento del cd. doppio contributo, siccome misura applicabile ai soli casi tipici di rigetto, inammissibilità o improcedibilità del gravame e pertanto non suscettibile, per la sua natura *latu sensu* sanzionatoria, di interpretazione estensiva o analogica (Cass., sez. 6-5, 7/12/2018, n. 31372; Cass., sez. 6-5, 7/06/2018, n. 14782).

P.Q.M.

La Corte dichiara estinto il giudizio.

Spese a carico della parte che le ha anticipate.

Così deciso nella camera di consiglio in data 11 gennaio 2022

DEPOSITATO IN CANCELLERIA