



! 16598/15

REPUBBLICA ITALIANA

Oggetto

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

*TRIBUTI

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

R.G.N. 28360/2009

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Cron. 16598

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Rep.

Dott. ANTONIO GRECO - Presidente - Ud. 27/03/2015
Dott. MARIO CIGNA - Consigliere - PU
Dott. MASSIMO FERRO - Consigliere -
Dott. GUIDO FEDERICO - Rel. Consigliere -
Dott. GIULIA IOFRIDA - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso 28360-2009 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende;

- **ricorrente** -

contro

2015

1268

SAIL SPA - incorporata nella GRANAROLO S.P.A. in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA F. DENZA 20, presso lo studio dell'avvocato LORENZO DEL FEDERICO, che lo rappresenta e difende giusta delega in calce;

- **controricorrente** -

avverso la sentenza n. 45/2008 della COMM.TRIB.REG.
di BARI, depositata il 29/10/2008;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica
udienza del 27/03/2015 dal Consigliere Dott. GUIDO
FEDERICO;

udito per il ricorrente l'Avvocato COLELLI che ha
chiesto l'accoglimento;

udito per il controricorrente l'Avvocato DEL FEDERICO
che ha chiesto il rigetto;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore
Generale Dott. FEDERICO SORRENTINO che ha concluso
per il rigetto del ricorso.

Svolgimento del processo

L'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione, affidato a due motivi, avverso la sentenza della CTR della Puglia che, confermando la sentenza di primo grado, ha annullato l'accertamento a carico della SAIL spa, per quanto qui ancora interessa, in ordine al mancato riconoscimento (e conseguente ripresa a tassazione) della deducibilità delle quote di ammortamento per spese di avviamento, derivante dal c.d. "disavanzo di fusione", conseguente alla fusione per incorporazione della Daunia Natura da parte della contribuente.

La CTR, in particolare, ha ritenuto la sussistenza dei presupposti richiesti dall'art. 6 D.lgs. 358/97 per il riconoscimento in franchigia fiscale del disavanzo da annullamento di quote, fino alla concorrenza delle plusvalenze da cessione delle stesse, avendo l'incorporante documentato le plusvalenze realizzate dalla società stessa o dai precedenti possessori.

IL giudice di appello rilevava al riguardo che la SAIL aveva prodotto la relazione di stima del valore di azienda della Daunia Natura srl alla data del 31.12.1997 per un valore di 19.000.000.000 *di lire* ed una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà con la quale il legale rappresentante del Consorzio Emiliano Produttori Latte scarl aveva attestato che la cessione quote della Daunia Natura srl alla SAIL spa aveva determinato in capo alla società cedente un maggior valore di lire 17.380.000.000, precisando che detto maggior valore aveva concorso alla formazione del suo reddito d'impresa a fini fiscali.

La CTR concludeva dunque che era stata rispettata la disciplina dell'art. 6 D.lgs. 358/97 , che richiedeva unicamente che i maggiori valori avessero concorso alla formazione del reddito di "un'impresa residente", senza che rilevasse il concreto assoggettamento di quel reddito ad imposta.

La contribuente ha resistito con controricorso, ed ha altresì depositato memoria ex art. 378 cpc.

Motivi della decisione

Con il *primo motivo di ricorso* l'Agenzia denuncia la violazione e falsa applicazione dell'art. 6 comma 2 D.lgs. 358/1997 in relazione all'art. 360 n.3) cpc. lamentando che, contrariamente a quanto statuito dalla CTR nell'impugnata sentenza non sussistono, nel caso di specie, i presupposti

per la deducibilità, in capo alla contribuente, della quota di ammortamento dell'avviamento a fronte del "disavanzo di fusione" determinatosi a seguito dell'incorporazione della controllata Daunia Natura srl.

Il primo motivo è destituito di fondamento.

La materia del contendere concerne la sussistenza dei presupposti per la deducibilità delle quote di ammortamento relative al disavanzo di fusione determinatosi a seguito dell'incorporazione da parte della contribuente della controllata Daunia Natura srl.

Orbene in data 22.7.1997 il Consorzio Emiliano-romagnolo produttori latte scarl aveva ceduto alla contribuente le quote della Daunia Natura srl, realizzando una plusvalenza di lire 17.380.000.000, indicata nel conto economico del 1997.

Con atto di fusione del 30 novembre 1998 veniva posta in essere una fusione per incorporazione tra la Sail (incorporante) e la Daunia (incorporata) dalla quale risultava in capo alla contribuente un disavanzo da annullamento di azioni dell'ammontare di lire 19.896.908.426, disavanzo che veniva imputato dalla incorporante ad avviamento ed assoggettato ad ammortamento in quote venticinquennali.

La CTR ha ritenuto la sussistenza dei presupposti di cui all'art.6 d.l.358/97 per il riconoscimento in franchigia fiscale di detto disavanzo, fino alla concorrenza delle plusvalenze da cessione, ritenendo che l'incorporante avesse documentato che le plusvalenze realizzate in sede di vendita delle quote da parte della cedente avevano concorso alla determinazione del relativo reddito della cedente medesima.

Tale statuizione è condivisibile.

E' infatti vero che la fusione di società, ai sensi dell'art. 123 commi 1 e 2 TUIR (nel testo vigente *ratione temporis*) risulta caratterizzato dal principio della *neutralità* della fusione, che indica l'inidoneità a determinare in capo alla società risultante dalla fusione il realizzo delle plusvalenze o delle minusvalenze latenti e risponde all'esigenza di precludere "salti d'imposta" o doppie imposizioni.

In forza di detto principio, la fusione di società è un evento improduttivo di effetti fiscalmente rilevanti, onde sussiste la irrilevanza fiscale dell'avanzo o, come nel caso di specie, del *disavanzo* di fusione.

A tale principio generale della neutralità deroga, peraltro, l'art. 6 d.lgs. 358/1997, vigente *ratione temporis*, che ha riconosciuto la rilevanza fiscale dei c.d. disavanzi da annullamento (quale quello in esame) nei limiti in cui la società risultante dalla fusione sia in grado di dimostrare che il maggior costo d'acquisto trova corrispondenza in un valore " che abbia concorso a formare il reddito di un'impresa residente".

Il presupposto per la rilevanza fiscale della fusione è dunque non già la concreta sottoposizione a tassazione , né la tassabilità dei maggiori valori corrispondenti al c.d. disavanzo da fusione, ma unicamente che detti valori abbiano concorso a formare il reddito di un'impresa residente.

L'ulteriore requisito della tassabilità di tale reddito è fuori dal perimetro applicativo della disposizione, e di tale ulteriore aspetto non può farsi carico l'incorporante, la quale , ai sensi del comma 3 della disposizione citata deve unicamente documentare " i componenti positivi o negativi di reddito", relativi alle azioni o quote annullate in sede di fusione che siano state realizzate dalla stessa contribuente o, come nel caso di specie, dai precedenti possessori.

L'incorporante non è viceversa tenuta a provare la sottoposizione a tassazione o comunque la tassabilità di tali componenti, che costituisce un ulteriore, distinto requisito.

Orbene, nel caso di specie, la circostanza che la plusvalenza derivante dalla cessione delle quote della società successivamente incorporata, sebbene abbia concorso a determinare il reddito d'impresa in capo alla cedente, Consorzio Emiliano-romagnolo Produttori latte scarl, non sia stata assoggettata a tassazione appare dunque irrilevante ai fini dell'applicabilità dell'art. 6 D.lgs. 358/1997.

Ciò che rileva è invero che il maggior valore abbia concorso alla formazione del reddito d'impresa, esulando dalla condizione posta dalla norma la sottoposizione o meno, e le concrete modalità di tassazione di tale maggior valore.

Con il *secondo motivo* l'Agenzia denuncia l'insufficiente motivazione, in relazione all'art. 360 n.5) cpc, in ordine alla prova, da parte della società incorporante, che il maggior valore, rispetto a quello di iscrizione in bilancio, determinatosi in capo alla società cedente, Consorzio Produttori Latte scarl, in conseguenza della cessione delle quote della Daunia Natura srl aveva concorso alla formazione del reddito d'impresa di detta società.

Pure tale doglianza è infondata.

La CTR ha infatti affermato, con valutazione di merito che non appare sindacabile nel presente giudizio, l'idoneità della documentazione prodotta dalla contribuente, costituita da un relazione di stima della società successivamente incorporata, Daunia Natura srl, e soprattutto dalla dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà da parte del legale rappresentante della cooperativa cedente, che attestava che la cessione delle quote della medesima società alla contribuente aveva determinato una plusvalenza di 17.380.000, che aveva concorso alla formazione del suo utile di esercizio ed alla formazione del suo reddito d'impresa, ed ha altresì evidenziato che tale plusvalenza risulta pure dalla conto economico della cedente chiuso al 31.12.1997.

Non appare dunque configurabile il dedotto vizio di insufficiente motivazione, la quale non può consistere nella difformità dell'apprezzamento dei fatti e delle prove dato dal giudice di merito rispetto a quello preteso dalla parte, spettando solo a detto giudice di individuare le fonti del proprio convincimento, valutare le prove e scegliere tra le risultanze istruttorie quelle ritenute idonee a dimostrare i fatti in discussione, dando prevalenza all'uno o all'altro mezzo di prova, salvo i casi tassativamente previsti dalla legge, in cui un valore legale è assegnato alla prova (*ex plurimis* Cass. n.6064/08).

Il ricorso va dunque respinto e, considerata la particolare controvertibilità delle questioni e la mancanza di un consolidato orientamento di questa Corte in materia, sussistono i presupposti per disporre l'integrale compensazione tra le parti delle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

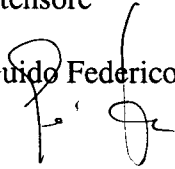
La Corte respinge il ricorso.

Dichiara interamente compensate tra le parti le spese del presente giudizio.

Così deciso in Roma il 27 marzo 2015

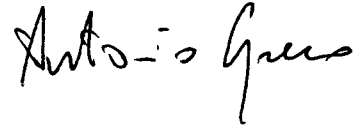
L'Estensore

Dott. Guido Federico



Il Presidente

Dott. Antonio Greco



Il Funzionario Giudiziario
Marcello BARAGONA



DEPOSITATO IN CANCELLERIA
IL 7 AGO. 2015



Il Funzionario Giudiziario
Marcello BARAGONA

