

# **CORTE DI CASSAZIONE**

**SENTENZA 14- 10 - 2014 N° 21632**

**Cessione di ramo di azienda – valore – determinazione ai fini dell'imposta di registro – valore di mercato – utilizzabilità – determinazione della plusvalenza tassabile ai fini delle imposte sui redditi – differenza tra prezzo di acquisto e di cessione - applicabilità**

**REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO  
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE  
SEZIONE SESTA**

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA



21632/14

**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**  
**SESTA SEZIONE CIVILE - T**

*M*

Oggetto **FN**

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. MARIO CICALA - Presidente -

Dott. MARCELLO IACOBELLIS - Consigliere -

Dott. GIUSEPPE CARACCILO - Consigliere -

Dott. ANTONELLO COSENTINO - Consigliere -

Dott. ROBERTO GIOVANNI CONTI - Rel. Consigliere -

\*TRIBUTI

Ud. 10/07/2014 - CC

R.G.N. 28066/2012  
*Ron 21632*

Rep.

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

sul ricorso 28066-2012 proposto da:

FORTUNATO LUISELLA FRTL55E51G590B in qualità di erede di Marino Rocco Antonio, elettivamente domiciliata in ROMA, presso la CORTE DI CASSAZIONE, rappresentata e difesa dall'avv. SALVATORE PAOLO GUARINO, giusta procura speciale a margine del ricorso;

*a*

- *ricorrente* -

*contro*

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

- *controricorrente* -

avverso la sentenza n. 181/2/2011 della Commissione Tributaria Regionale di POTENZA del 10.12.2010, depositata il 21/11/2011; udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 10/07/2014 dal Consigliere Relatore Dott. ROBERTO GIOVANNI CONTI.

#### In fatto e in diritto

Fortunato Luisella ha proposto ricorso per cassazione, affidato ad un'unica complessa censura, contro la sentenza resa dalla CTR della Basilicata n.181/2/11, pubblicata il 21.11.2011, che ha accolto l'appello proposto dall'Agenzia delle entrate nei confronti della sentenza del giudice di primo grado con la quale era stato annullato l'avviso di accertamento emesso nei confronti di Fortunato Luisella, quale erede di Marino Rocco, relativo alla ripresa a tassazione di IRPEF per la plusvalenza derivante da cessione di un ramo di azienda.

Il giudice di appello, accogliendo l'impugnazione proposta, riteneva che al giudicato formatosi tra le stesse parti sulle questioni sollevate dal contribuente in ordine al *surplus* di reddito e al calcolo della redditività dell'attività oggetto della cessione era necessario uniformarsi.

Con l'unica complessa censura la parte contribuente ha dedotto il vizio di omessa e insufficiente motivazione circa punti decisivi della controversia nonché la violazione dell'art.86 c.2 DPR n.917/86 e dell'art.5 del DPR n.917/85.

Deduce che il giudice di appello non si era uniformato alla giurisprudenza di questa Corte che giustificava sicuramente l'utilizzazione del valore di mercato determinato in via definitiva in sede di applicazione dell'imposta di registro ai fini dell'accertamento della plusvalenza patrimoniale in seguito a cessione di azienda, tuttavia consentendo al contribuente di dimostrare l'esistenza di un diverso valore.

La CTR, in particolare, aveva omesso di considerare che trattandosi di cessione di ramo di azienda, non poteva considerarsi l'intero valore dell'attività che riguardava l'esercizio alberghiero (oggetto della cessione) e quello di ristorazione-, come aveva evidenziato il giudice di primo grado.

Inoltre, la CTR non aveva detratto i costi non ammortizzati dei beni costituenti l'azienda indicati nel libro giornale contabile, né aveva ponderato la natura di impresa familiare dell'azienda ceduta, per effetto della quale la plusvalenza accertata andava imputata nella quota del 51 % e non per l'intero al titolare dell'impresa Marino Rocco, restando la relativa quota imputabile agli altri collaboratori familiari. Tanto aveva chiarito Cass.n.18999/2009 alla quale la ricorrente si era uniformata imputando la restante quota della cessione di ramo di azienda.

Aggiunge, ancora, che il giudice di appello aveva omesso di considerare che dalla quantificazione operata dall'ufficio andava scomputata la quota di plusvalenza già dichiarata nella dichiarazione dei redditi del Marino Rocco pari a £.56.609.000.

L'Agenzia delle entrate, costituitasi con controricorso, ha dedotto l'infondatezza della censura. Evidenziando che rispetto al profilo relativo alla congruità dell'importo dichiarato della cessione si era già pronunciato la CTP che aveva respinto il ricorso proposto dalla parte contribuente in ordine alla riliquidazione dell'imposta di registro, ritenendo legittimo –e ormai coperto dal giudicato- il calcolo fatto dall'Ufficio in ordine al reddito prodotto dal solo albergo oggetto della cessione. Aggiungeva, quanto alla questione relativa alla rilevanza dell'impresa familiare, che ai fini dell'operatività di tale istituto era necessario un atto costitutivo in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata, in mancanza del quale l'intero reddito andava attribuito al titolare. Inoltre, quanto alle quote della plusvalenza da attribuire ai collaboratori familiari era necessario tenere conto di numerosi elementi relativi alla durata della collaborazione e al tempo durante il quale l'azienda era stata posseduta. Peraltro, nel corso del giudizio di merito essa Agenzia aveva disconosciuto l'esistenza di un'impresa familiare, presentando la dichiarazione dei redditi prodotta dalla controparte varie anomalie.

La parte contribuente ha depositato memoria.

Ciò posto, il ricorso proposto dalla parte ricorrente appare fondato nei limiti di seguito esposti.

Questa Corte è ferma nel ritenere che i principi relativi alla determinazione del valore di un bene che viene trasferito sono diversi a seconda dell'imposta che si deve applicare, sicché quando si discute di imposta di registro si ha riguardo al valore di mercato del bene, mentre quando si discute di una plusvalenza realizzata nell'ambito di un'impresa occorre verificare la differenza realizzata tra il prezzo di acquisto e il prezzo di cessione. Ciò premesso (anche considerando che, in tema di accertamento, ai fini IRPEF, delle plusvalenze realizzate a seguito di trasferimento di azienda, il valore dell'avviamento resosi definitivo ai fini dell'imposta di registro, assume carattere vincolante per l'Amministrazione finanziaria), l'indicazione di un'entrata derivante dalla vendita di un bene, inferiore rispetto a quella accertata ai fini dell'imposta di registro, legittima di per sé l'Amministrazione a procedere ad accertamento induttivo mediante integrazione o correzione della relativa imposizione, mentre spetta al contribuente, che deduca l'inesattezza di una tale correzione, superare la presunzione di corrispondenza del prezzo incassato rispetto al valore di mercato, dimostrando (anche con il ricorso ad elementi indiziari) di avere in concreto venduto proprio al prezzo (inferiore) indicato in bilancio. Peraltro l'ufficio, abilitato dalla legge ad avvalersi di presunzioni, può anche utilizzare una seconda volta gli stessi elementi probatori già utilizzati in precedenza e idonei secondo l'ordinamento a provare il fatto posto a base dell'accertamento" (Cass. 23608/2011; v. anche Cass. 27989/2011; Cass. 23115/2013).

Orbene, a tali principi non si è conformato il giudice di appello, il quale ha ritenuto di essere vincolato agli accertamenti svolti dal giudice tributario nell'ambito del procedimento relativo alla determinazione dell'imposta di registro, ritenendoli per l'appunto coperti dal giudicato, senza per contro esaminare la portata degli elementi adottati dal contribuente e la concreta loro incidenza ai fini del superamento della presunzione semplice di conformità del valore risultante ai fini dell'imposta di registro a quello relativo alla plusvalenza rilevante ai fini del reddito.

Del resto, la posizione espressa dall'Agenzia nel controricorso a sostegno della decisione impugnata non appare in linea con il senso degli approdi resi da questa Corte, la stessa muovendo dal presupposto, non condivisibile, per cui la decisione del giudice tributario nel contenzioso relativo all'imposta di registro impedisce al contribuente di utilizzare gli elementi già sperimentati in quel procedimento per incidere sulla valutazione della plusvalenza.

Deve infatti recisamente escludersi che il giudice chiamato a verificare la legittimità dell'accertamento operato dall'amministrazione in tema di plusvalenza sulla base dei valori acclarati ai fini dell'imposta di registro per effetto del giudicato formatosi rispetto a tale tributo sia vincolato alle valutazioni ivi espresse. Per questo motivo risulta errata l'espressione "giudicato interno" utilizzata dalla CTR che non si addice affatto ai rapporti che intercorrono fra accertamento in sede di registro e quantificazione della plusvalenza.

Ed infatti, non vi è spazio alcuno per ritenere l'esaurimento del potere di accertamento valutativo da parte del giudice investito della verifica in ordine alla legittimità dell'accertamento in tema di plusvalenza, invece sussistendo l'attività di (doverosa) verifica, da parte di quello stesso giudice, della consistenza degli elementi, offerti dal contribuente, per superare i valori utilizzati dall'amministrazione, tanto rientrando nei generali poteri conferiti al giudice dagli artt. 115 e 116 cod. proc. civ. Ciò che, d'altra parte, riconduce la relativa pronuncia in sede di verifica dell'accertamento sulla plusvalenza alla prudente discrezionalità del giudice di merito, risultando suscettibile di controllo, in sede di legittimità, soltanto sotto il profilo della carenza od inadeguatezza della motivazione.

Sulla base di tali considerazioni, l'omessa considerazione degli elementi addotti dalla parte contribuente in ordine al criterio di determinazione del valore del ramo d'azienda, dei costi non ammortizzati e della stessa esistenza di un'impresa familiare- come tale incidente, ove dimostrata nel corso del giudizio, sull'importo della plusvalenza attribuibile al titolare dell'impresa stessa-v.Cass. n. 21535/07 e Cass.n.18999 del 2009 - vizia la decisione impugnata, non consentendo alla parte di comprendere le ragioni che hanno indotto la CTR a disattendere gli elementi sopra richiamati.

In accoglimento del ricorso la sentenza impugnata va per l'effetto cassata, con rinvio ad altra sezione della CTR della Basilicata per nuovo esame e per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità

P.Q.M.

La Corte, visti gli artt.375 e 380 bis c.p.c.

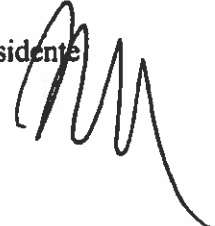
Accoglie il ricorso.

Cassa la sentenza impugnata e rinvia ad altra sezione della CTR della Basilicata anche per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

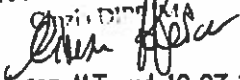
Così deciso il 10 luglio 2014 nella camera di consiglio della sesta sezione civile in Roma.

Il cons.rel.

Il Presidente



Il Funzionario Giudiziario  
Dipartimento



DEPOSITATO IN CANCELLERIA

oggi, 14 OTT. 2014



Il Funzionario Giudiziario  
Dipartimento

