

## **Corte di Cassazione, sez. trib., sentenza 26 maggio 2008, n. 13523**

### *Svolgimento del processo*

Con ricorso presentato alla commissione tributaria provinciale di Pisa G., M. e S. F. impugnavano l'avviso di accertamento relativo a maggiorazione dell'imposta di successione, fatto notificare alle medesime dall'ufficio del registro di Pontedera, e con il quale l'amministrazione comunicava di avere accertato il valore complessivo dell'azienda in lire 898.400.000, di cui lire 550.400.000 per avviamento commerciale, come meglio specificato nella motivazione dell'atto impositivo, con un'imposta da pagare nella misura non specificata, a fronte di quanto dichiarato dalle contribuenti con la denuncia di successione di \I. F., rispettivamente padre delle prime due e nonno della terza, deceduto nel mese di settembre 1980. Egli era socio, al 50%, della società di fatto F. C., che si occupava di fabbrica di mobili e affini, la cui azienda era stata conferita alla società E. srl. nel mese di giugno dello stesso anno. Il valore della quota di partecipazione era stato dichiarato in complessive lire 49.481.000, ed elevato a lire 449.200.000. Le eredi deducevano che l'avviso di accertamento non recava adeguatamente le ragioni della rettifica, ed i presupposti della pretesa tributaria erano carenti; perciò chiedevano l'annullamento del medesimo.

Instauratosi il contraddittorio, l'ufficio del registro eccepiva l'infondatezza dell'opposizione, e perciò chiedeva il rigetto del ricorso.

Il Giudice adito, con sentenza n. 2091 del 1985, accoglieva il ricorso in opposizione delle contribuenti. Avverso tale decisione l'ufficio proponeva appello, cui le F. resistevano, dinanzi alla commissione tributaria di secondo grado della stessa sede, la quale, con sentenza n. 163 del 1987, rigettava l'impugnazione, osservando che, anche se prima del decesso del dante causa l'azienda aveva avuto una gestione in positivo, tuttavia con il passare del tempo quell'andamento si era affievolito, sino ad arrivare a un bilancio in perdita negli anni successivi all'apertura della successione, e in particolare nel 1980, 1981 e 1982, sicchè non poteva prescindere da tali elementi per inferire che in realtà la voce avviamento non si riscontrava, tanto che poi la società veniva dichiarata fallita.

Contro questa decisione l'ufficio del registro proponeva ricorso, cui le contribuenti resistevano, dinanzi alla Commissione tributaria centrale, la quale, con pronuncia del 26.2.2001, in parziale riforma di quella impugnata, ha accolto il ricorso relativamente all'avviamento, osservando che la sua sussistenza non poteva essere messa in discussione, sulla base della valutazione fornita dal consulente nominato dal presidente del Tribunale di Pisa, il quale aveva accertato un attivo di gestione di L. 78.961.541 all'epoca dell'apertura della successione di I. F.

Avverso questa decisione G., M. e F. S. hanno proposto ricorso per cassazione, sulla base di due motivi, che hanno illustrato con memoria.

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze e l'agenzia delle entrate hanno resistito con controricorso.

### *Motivi della decisione*

1) Col primo motivo le ricorrenti deducono violazione del D.P.R. n. 637 del 1972, art. 22, con riferimento all'art. 360 c.p.c., n. 3, in quanto la commissione centrale non ha considerato che l'impresa attraversava già un periodo di recessione prima ancora del conferimento nella E., tanto che i bilanci annualmente registravano un calo, sino a divenire passivi dal 1980 al 1982, al punto che la società stessa dovette incorrere nel fallimento. Orbene il Giudice tributario doveva tenere conto di tale elemento e del fatto che l'avviamento si basa pure sulle prospettive che un'azienda ha rispetto agli anni a venire oltre quello preso a base per la valutazione.

Il motivo è infondato.

In caso di trasferimento a causa di morte della proprietà di azioni non quotate in borsa, per la determinazione dell'imposta di successione era rilevante il valore reale, avendo riguardo alla situazione patrimoniale della società (D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 637, art. 22) al momento dell'apertura della

successione di F. I., e, quindi, si doveva tenere conto, oltre che della rivalutazione degli immobili e degli impianti, anche dell'avviamento, al fine di accertare quelle riserve non apparenti che concorrevano a determinare un plusvalore del titolo non quotato rispetto al suo valore nominale (Cfr. anche Cass. Sentenze n. 12777 del 2001, n. 5982 del 2001, n. 5127 del 1991).

Sul punto perciò la sentenza impugnata risulta motivata in modo giuridicamente corretto.

2) Col secondo motivo le ricorrenti denunciano insufficiente e contraddittoria motivazione circa un punto decisivo della controversia, con riferimento all'art. 360 c.p.c., n. 5, giacché la Commissione centrale non ha considerato che, anche se in ipotesi si fosse potuto configurare l'avviamento, nonostante che l'azienda si trovasse già in netto declino tra gli anni 1975 e 1980, tuttavia non ha indicato le ragioni e i parametri, in virtù dei quali ha ritenuto di stabilire l'ammontare di tale voce nella misura pretesa dall'amministrazione.

La censura, peraltro strettamente connessa col motivo teste' esaminato, e contenente profili nuovi, poiché non dedotti nei precedenti gradi di giudizio, l'inammissibilità non essendo deducibile il vizio di motivazione con ricorso (Ndr: testo originale non comprensibile), comunque è priva di pregio.

Il Giudice tributario ultimamente adito ha osservato che, giusta gli elementi probatori forniti in sede contenziosa dalle eredi di F., la sussistenza dell'avviamento non poteva essere messa in discussione.

Quanto alla sua misura, la questione esulava certamente dalla competenza della Commissione centrale, riguardando ovviamente un'ipotesi di valutazione estimativa, non deducibile dinanzi alla medesima.

Al riguardo va rilevato che il vizio di motivazione delle decisioni delle commissioni tributarie di secondo grado, relativo a questioni di fatto attinenti alla valutazione estimativa, si concreta in una violazione di legge ed è deducibile, con impugnazione puramente rescindente, innanzi alla Corte d'Appello o alla Commissione Tributaria Centrale, ai sensi del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 636, art. 40. Tuttavia, solo se accertato, esso non abilita il Giudice di terzo grado ad integrare la decisione impugnata, giudicando direttamente nel merito, ma gli impone di annullare la statuizione e rinviare la controversia alla Commissione di secondo grado per un nuovo giudizio di estimazione (V. pure Cass. Sentenza n. 2137 del 14/03/1996; Sez. U, Sentenza n. 3464 del 19/03/1992).

Su tale punto perciò la decisione impugnata risulta motivata in modo sufficiente (e giuridicamente corretto).

Ne deriva che il ricorso va rigettato.

Quanto alle spese di questa fase, sussistono giusti motivi per compensarle.

*P.Q.M.*

La Corte Rigetta il ricorso, e compensa le spese.