Sentenza del 12/07/2018 n. 18408 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. Con atto del 18 gennaio 1999, registrato il 20 gennaio 1999, la società Mc. S.p.A. cedeva alla società Sirnest S.p.A. un ramo di azienda dichiarando il valore fiscale di Lire 300.000.000 e riservandosi la definitiva determinazione del prezzo di cessione ad un momento successivo. In relazione a tale atto le parti versavano in via provvisoria l'imposta proporzionale pari al 3%. Con atto ricognitivo ed integrativo di scrittura privata veniva perfezionato il trasferimento con effetto dal 1 gennaio 1999 e la società Mc. S.p.A. presentava denuncia di verificata condizione dichiarando che la determinazione definitiva del corrispettivo della cessione del ramo d'azienda era pari a Lire 8.000.000.000. Contestualmente le parti versavano l'imposta di registro in misura fissa. L'agenzia delle entrate notificava avviso di liquidazione chiedendo il pagamento dell'imposta proporzionale. La società S. S.p.A. proponeva ricorso e la commissione tributaria provinciale di Roma lo accoglieva dichiarando tardiva la notifica dell'avviso di liquidazione. Proponeva appello l'ufficio e la commissione tributaria regionale del Lazio lo accoglieva sul rilievo che l'agenzia delle entrate non era decaduta dal potere impositivo per tardiva notifica dell'avviso di liquidazione, poichè si doveva considerare come dies a quo la data di registrazione della denuncia di verificata condizione, ovvero il 2 ottobre 2001, laddove la notifica dell'atto impositivo aveva avuto luogo il 20 settembre 2004, entro il termine triennale previsto. Osservava, poi, la CTR che era dovuta l'imposta proporzionale poichè si trattava di atto negoziale e non autoritativo e poichè si doveva considerare che il regime fiscale agevolato si applicava solo per lo Stato o le società controllate al 100% dallo Stato, mentre, nel caso di specie, non ricorreva tale ipotesi in quanto nessuno dei soggetti stipulante era controllato dallo Stato al 100%.

2. Avverso la sentenza della CTR propone ricorso per cassazione la società S. S.p.A. affidato a 10 motivi illustrati con memoria. Resiste con controricorso l'agenzia delle entrate.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo la ricorrente deduce violazione di legge, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, in relazione all'art. 112 c.p.c. in quanto la CTR non si è pronunciata in ordine al rilievo dell'acquiescenza prestata dall'ufficio circa la definizione di indennizzo versato dallo Stato a Mc. S.p.A. della somma di Lire 8.000.000.000, somma che era stata liquidata dallo Stato a fronte della risoluzione di convenzioni poste in essere con Mc.. Si doveva considerare, invero, che su tale punto si era formato il giudicato.

2. Con il secondo motivo deduce, in via subordinata, nullità della sentenza, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, nella parte in cui la CTR, pronunciandosi nel merito, ha implicitamente respinto l'eccezione di giudicato interno sul punto dell'accertata natura di indennizzo della somma versata dallo Stato a Mc..

3. Con il terzo motivo deduce omessa motivazione su un fatto controverso e decisivo, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per aver la CTR confermato la legittimità della liquidazione operata dall'ufficio sulla somma che era stata riconosciuta dalla presidenza del Consiglio dei Ministri a Mc. a fronte della risoluzione delle convenzioni originariamente poste in essere tra lo Stato e Mc. per la gestione di alcuni fondi rotativi senza esplicitare le ragioni della pronuncia. Invero la causale del pagamento dell'importo di Lire 8.000.000.000 risultava dal decreto PCM del 6 febbraio 2001 con cui lo Stato aveva indennizzato Mc. per aver disposto il trasferimento della gestione degli interventi di sostegno finanziario all'internazionalizzazione del sistema produttivo di cui alla L. n. 277 del 1977 alla S. S.p.A. che, per l'effetto, era succeduta nelle attribuzioni delle situazioni giuridiche della cui gestione Mc. S.p.A. era titolare.

4. Con il quarto motivo deduce violazione di legge, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, in relazione alla L. n. 212 del 2000, art. 7, comma 1, perchè, a fronte della qualificazione operata dall'amministrazione finanziaria di un trasferimento di azienda come coattivo per essere stato operato in forza di legge, la CTR aveva modificato la motivazione della pretesa erariale qualificandola dovuta a seguito di trasferimento volontario dell'azienda.

5. Con il quinto motivo deduce violazione di legge, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, in relazione al D.Lgs. n. 143 del 1998, art. 25 all'art. 2703 c.c. ed alla L. n. 89 del 1913, art. 1. Sostiene che ha errato la CTR nel qualificare come negoziale il trasferimento da Mc. a S. delle situazioni giuridiche riferibili alla prima ed attinenti alla gestione di fondi rotativi ritenendo che la natura negoziale del trasferimento si dovesse evincere dalle scritture private autenticate dal notaio. Ciò in quanto tali scritture erano attuative di un trasferimento previsto dalla legge ed il notaio si era limitato, nella sua veste di pubblico ufficiale, ad autenticare le sottoscrizioni apposte in calce alle scritture stesse.

6. Con il sesto motivo deduce violazione di legge, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, in relazione al D.P.R. n. 131 del 1986, artt. 1 e 2, ed all'art. 53 Cost., comma 1, in quanto la S. non può rispondere del pagamento dell'imposta di registro che è stata liquidata dall'ufficio a fronte di un trasferimento coattivo operato in forza di legge e sulla base imponibile che non esprime la capacità economica della stessa S. in quanto l'importo non è stato concordato tra le parti ma è stato determinato dallo Stato a titolo d'indennizzo a fronte della risoluzione delle convenzioni in precedenza concluse dallo Stato con la società Mc. .

7. Con il settimo motivo deduce omessa motivazione su un fatto controverso e decisivo per il giudizio, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per non aver dato conto la CTR del fatto che si trattava di un trasferimento coattivo di azienda.

8. Con l'ottavo motivo deduce omessa motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, in quanto la CTR non ha chiarito le ragioni per le quali il termine concesso all'ufficio per notificare l'atto impositivo doveva decorre dalla data di

registrazione della denuncia di avveramento della condizione, ovvero dal 2 ottobre 2001, e non già dalla data di presentazione della denuncia, ovvero dal 25 giugno 2001.

9. Con il nono motivo deduce violazione di legge, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, in relazione al D.P.R. n. 131 del 1986, art. 19, comma 1, art. 55, comma 1, e art. 76, comma 2 lett. b,. Sostiene che la CTR ha errato nel ritenere che il termine per la notifica dell'atto impositivo debba decorrere dalla data di registrazione della denuncia di avveramento della condizione e non già dal deposito della denuncia stessa.

10. Con il decimo motivo deduce violazione di legge, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, in relazione al D.P.R. n. 131 del 1986. Sostiene che la CTR ha errato nell'affermare che, in presenza della denuncia di avveramento della condizione all'ufficio tributario incompetente, il termine entro il quale l'ufficio era tenuto a liquidare l'imposta di registro doveva decorre dalla data di registrazione da parte dell'ufficio competente.

11. Osserva la Corte che vanno esaminati per primi l'ottavo, il nono ed il decimo motivo poichè, in applicazione del principio processuale della "ragione più liquida" - desumibile dagli artt. 24 e 111 Cost., - deve ritenersi consentito al giudice esaminare un motivo di merito, suscettibile di assicurare la definizione del giudizio, anche in presenza di una questione pregiudiziale. Ciò in considerazione del fatto che si impone un approccio interpretativo con la verifica delle soluzioni sul piano dell'impatto operativo, piuttosto che su quello della coerenza logico sistematica, ed è consentito sostituire il profilo di evidenza a quello dell'ordine delle questioni da trattare, di cui all'art. 276 c.p.c., in una prospettiva aderente alle esigenze di economia processuale e di celerità del giudizio, costituzionalizzata dall'art. 111 Cost., con la conseguenza che la causa può essere decisa sulla base della questione ritenuta di più agevole soluzione - anche se logicamente subordinata - senza che sia necessario esaminare previamente le altre (Cass. Sez. U, n. 9936 del 08/05/2014; Cass. n. 12002 del 28/05/2014). Tali motivi sono fondati. Il D.P.R. n. 131 del 1986, art. 76, prevede che l'imposta debba essere richiesta entro il termine di tre anni dalla data in cui è stata presentata la denuncia di cui all'art. 19. L'art. 19 prevede che la denuncia di avveramento della condizione sospensiva apposta ad un atto deve essere presenta all'ufficio che ha registrato l'atto.

Nel caso che occupa la contribuente ha presentato la denuncia all'agenzia delle entrate, ufficio di Roma 4, in data 11 luglio 2001, laddove l'ufficio competente era quello di Roma 3. La registrazione ha avuto luogo il 2 ottobre 2001. L'agenzia sostiene che la CTR ha deciso correttamente laddove ha ritenuto che il termine triennale doveva decorrere dalla registrazione dell'atto e non già dalla denuncia poichè questa era stata presentata ad un ufficio incompetente. Ora, la Corte di legittimità ha già affermato il principio secondo cui l'articolazione interna delle Agenzie delle entrate, istituite dal D.Lgs. 30 luglio 1999, n. 300 (poi incorporata, a partire dal 2012, dall'Agenzia delle Entrate) non può influire sulla decorrenza del termine cui soggiace l'Ufficio, sia per il dettato normativo (che fa riferimento alla data in cui è presentata la denuncia di cui all'art. 19) sia perchè la contribuente ha depositato la richiesta di registrazione presso un ufficio dell'Agenzia delle entrate che non ha opposto il rifiuto alla ricezione dell'atto; ne deriva che la contribuente medesima non può soggiacere ad imprevedibili proroghe del termine per l'accertamento che verrebbero a dipendere dalla volontà dell'Ufficio, più o meno solerte nel

trasmettere l'atto alla sede competente, dovendosi tener conto che neppure sussiste alcuna previsione normativa in tal senso (Cass. n. 8879 del 20 aprile 2016). E va considerato che, pur essendo stato il procedimento sub iudice alterato dalla presentazione della denuncia presso un Ufficio territorialmente diverso da quello di registrazione del contratto, l'atto notarile contenente la ricognizione dell'avverarsi della condizione è stato nel caso di specie addirittura registrato. Dunque la denuncia, sia pure presso un Ufficio territorialmente incompetente, è stata fatta, tant'è che l'ufficio, sulla scorta della registrazione dell'atto ricognitivo dell'avverarsi delle condizioni, ha notificato l'atto impositivo (cfr., per un caso analogo ma vertente in materia di irrogazione di sanzioni per omessa denuncia, Cass. n. 5145 del 05/03/2014). Tutto ciò considerato, dovendosi ritenere che la denuncia effettuata in data 11 luglio 2001 presso un ufficio territorialmente incompetente ha prodotto effetto, tant'è che l'agenzia delle entrate l'ha ritenuta implicitamente valida ed ha proceduto alla registrazione dell'atto, l'atto impositivo notificato il 20 settembre 2004 è tardivo.

2. Gli altri motivi di ricorso rimangono assorbiti.

3. Il ricorso va dunque accolto e l'impugnata sentenza cassata. Non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa va decisa nel merito, a norma dell'art. 384 c.p.c., comma 2, ed il ricorso originario della contribuente va accolto. Le spese processuali dei giudizi di merito si compensano tra le parti per il dispiegarsi delle vicende processuali e quelle di questo giudizio, liquidate come da dispositivo, seguono la soccombenza.

P.Q.M.

La Corte accoglie l'ottavo, il nono ed il decimo motivo, dichiara assorbiti gli altri, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso originario della contribuente annullando l'atto impositivo. Compensa le spese processuali relative ai giudizi di merito e condanna l'Agenzia delle Entrate a rifondere alla contribuente le spese processuali di questo giudizio che liquida in complessivi Euro 7.300,00, oltre al rimborso delle spese forfettarie nella misura del 15% ed oltre agli accessori di legge.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio, il 8 giugno 2018.

Depositato in Cancelleria il 12 luglio 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza