Sentenza del 29/11/2019 n. 31333 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

. Con distinti ricorsi B.L. e B.S. impugnavano davanti alla Commissione Provinciale di Perugia due avvisi di accertamento, notificati in data 17/10/2008, emessi dall'Agenzia delle Entrate di Perugia di liquidazione della somma di Euro 33.030 a titolo di recupero imposte del registro e di bollo in dipendenza dell'atto pubblico del 24/12/2007 con il quale B.L. donava a B.S. parte delle quote della società Immobiliare srl con sede in Perugia, Fraz. (---).

2. La CTP di Perugia riuniva i ricorsi e li accoglieva

3. La sentenza veniva impugnata dall'Agenzia delle Entrate e l'adita Commissione Tributaria Regionale dell'Umbria accoglieva l'appello osservando: a) che gli avvisi di liquidazione erano da considerare legittimi posto che la norma che individua i destinatari dell'esenzione dal pagamento dell'imposta nei discendenti e nel coniuge non poteva che riferirsi ai discendenti in linea retta con esclusione degli altri parenti discendenti dallo stesso stipite; b) che l'imponibile era già noto ai contribuenti mentre l'aliquota era stata indicata per il tramite del relativo riferimento normativo.

4. Avverso la sentenza della CTR B.L. e B.S. hanno proposto ricorso per Cassazione sulla base di quattro motivi. L'amministrazione si è costituita depositando controricorso. I ricorrenti hanno depositato memoria.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di impugnazione i ricorrenti denunciano nullità della sentenza per violazione e/o falsa applicazione di norme di diritto ed in particolare dell'art. 132 disp. att. c.p.c., comma 2, n. 4, e dell'art. 118 disp att. c.p.c. nonchè dell'art. 111 Cost. e del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36. In particolare si dolgono i contribuenti del fatto che il Giudice di seconde cure avrebbe reso una motivazione del tutto carente ed in ogni caso apparente sul punto decisivo della controversia costituito dal mancato riconoscimento dell'esenzione prevista dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 3, comma 4 ter.

1.1 Con il secondo motivo viene dedotta violazione dell'art. 112 c.p.c., dell'art. 342 c.p.c. e del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53, comma 1, in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 4; la sentenza sarebbe nulla per violazione del principio tra chiesto e pronunciato non avendo il Collegio esaminato la preliminare eccezione degli appellati di inammissibilità dell'appello principale dell'Agenzia delle Entrate, in quanto privo di specifici motivi di appello e di specifiche censure alla sentenza di primo grado.

1.2 Con il terzo motivo la sentenza viene censurata per violazione del D.Lgs. n. 346 del 1990, art. 3, comma 4 ter, della L. n. 296 del 2006, art. 1, comma 78, lett. a, nonchè dell'art. 75 c.c. in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per avere la CTR illegittimamente escluso dal novero dei destinatari dell'esenzione in esame i parenti in linea collaterale in quanto ragioni di ordine testuale, sistematico e teleologico imponevano di seguire un interpretazione non restrittiva della nozione di "discendenti" inserendovi anche parenti in linea collaterale.

1.3 Con il quarto motivo la sentenza viene criticata per insufficiente o contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio costituito dal concetto di parentela collaterale.

2. La prima e la quarta censura, da scrutinarsi congiuntamente stante la loro intima connessione, sono infondate.

2.1 Contrariamente a quanto affermato dai ricorrenti, la CTR, dando per pacifici gli elementi di fatto della controversia sottoposta al suo esame, ha, sia pur in maniera sintetica, compiutamente dato conto della ragioni in diritto poste a fondamento dell'accoglimento dell'appello. In particolare i giudici di merito hanno seguito una ben precisa linea interpretativa del D.Lgs. n. 346 del 1990, art. 3, comma 4 ter, che li ha portati ad escludere l'estensione della esenzione anche ai parenti discendenti dallo stipite comune ed hanno sufficientemente argomentato sulla infondatezza dell'eccezione di nullità degli avvisi per omessa indicazione dell'imponibile e dell'aliquota applicata.

2.2 Parimenti infondato è il secondo motivo che fa leva della dedotta omissione di pronuncia sulla questione dell'inammissibilità dell'appello: quest'ultima, infatti, deve ritenersi implicitamente rigettata dalla CTR.

2.3 Secondo il consolidato orientamento giurisprudenziale per integrare gli estremi del vizio di omessa pronuncia non è sufficiente la mancanza di un'espressa statuizione del giudice, ma è necessario che sia stato completamente omesso il provvedimento che si palesa indispensabile alla soluzione del caso concreto: tale ipotesi non si verifica quando la decisione adottata comporti la reiezione della pretesa fatta valere dalla parte, anche se manchi in proposito una specifica argomentazione, dovendo ravvisarsi una statuizione implicita di rigetto quando la pretesa avanzata col capo di domanda non espressamente esaminato risulti incompatibile con l'impostazione logico-giuridica della pronuncia (cfr. Cass. n. 24155/2017 n. 20311/2011; 29192/2017, n. 29191, 5351/2007, n. 5351 queste ultime, in fattispecie identica alla presente, hanno ravvisato il rigetto implicito dell'eccezione di inammissibilità dell'appello nella sentenza che aveva valutato nel merito i motivi posti a fondamento del gravame).

3. Destituito di fondamento è anche il terzo motivo.

3.1 Ai sensi del D.Lgs. n. 246 del 1990, art. 3, comma 4 ter, "i trasferimenti effettuati, anche tramite patti di famiglia di cui all'art. 768 bis c.c., a favore dei discendenti e del coniuge di aziende o rami di esse, di quote sociali e di azioni, non sono soggetti all'imposta. In caso di quote sociali e azioni di soggetti di cui al testo unico delle imposte sui redditi di cui al D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 73, comma 1, lett. a), il beneficio spetta limitatamente alle

partecipazioni mediante le quali è acquisito o integrato il controllo ai sensi dell'art. 2359 c.c., comma 1, n. 19. Il beneficio si applica a condizione che gli aventi causa proseguono l'esercizio dell'attività di impresa o detengano il controllo per un periodo non inferiore a cinque anni dalla data del trasferimento, rendendo, contestualmente alla presentazione della dichiarazione di successione o all'atto di donazione, apposita dichiarazione in tal senso".

3.2 Nel caso in esame non è in discussione l'acquisizione da parte del donatario del controllo della società per un periodo non inferiore a quello previsto dalla norma così come è pacifico che B.L., donante della quota sociale, sia zia del donatario B.S.; ciò che l'Agenzia ha contestato con l'avviso di accertamento è l'applicabilità del regime esentativo al trasferimento della proprietà delle partecipazioni sociali al parente in linea collaterale di terzo grado che non rientrerebbe nel novero dei "discendenti".

3.3 Ciò premesso va rilevato che l'art. 74 c.c. definisce la parentela come il "vincolo tra persone che discendono da uno stesso stipite" mentre l'art. 75 c.c. specifica che "sono parenti in linea retta le persone di cui una discende dall'altra; in linea collaterale quella che pur avendo uno stipite comune, non discendono l'una dall'altra".

3.4 Dalla lettura del combinato disposto di cui sopra può quindi dirsi che la parentela è il rapporto intercorrente tra persone legate tra di loro da vincolo di consanguineità o per discendenza l'una dall'altra (linea retta) o per discendenza dall'ascendente comune (linea collaterale).

3.5 Questa Corte è quindi chiamata ad attribuire l'esatto significato del termine "discendente", contenuto nel D.Lgs. citato, art. 3, comma 4 ter, non accompagnato da alcuna specificazione.

3.6 Orbene non vi è dubbio che nella terminologia utilizzata nel codice civile il vocabolo "discendente", sia quando è da solo, (ad es. artt. 255, 267, 285, 350, 434, 569, 572, 577, 758 c.c.) sia quando è accompagnato dalla locuzione "in linea retta" (art. 87 c.c.), assume il compiuto e ben preciso significato tecnico-giuridico, corrispondente all'accezione nel linguaggio ordinario, di indicare il legame di sangue tra due soggetti legati da un vincolo ascendenza- discendenza in linea retta di primo grado (padre-figlio), di secondo grado (nonno-nipote) o di gradi ulteriori (nonno-pronipote).Quando la normativa civilistica vuole estendere un effetto giuridico a rapporti che non sono di mera ascendenza-discendenza vengono utilizzate parole diverse quali: "fratelli", "sorelle", "collaterali", "parenti".

3.7 Anche nel diverso settore del diritto penale, in materia di aggravanti per il delitto di omicidio (artt. 576 e 577 c.p.) e di non punibilità e/o punibilità a querela della persona offesa nei reati contro il patrimonio (art. 549 c.p.), l'espressione linguistica "discendente", mutuata dal diritto privato, viene tenuta ben distinta dai termini di "fratello ", "sorella", "zio", "nipote ".

3.8 Alla luce delle suesposte considerazione, non vi sono elementi che consentono di attribuire all'espressione "discendenti" contenuta nella norma tributaria di cui al D.Lgs. n. 246 del 1990, art. 3, comma 4 ter, un significato diverso dall'accezione corrente e dallo specifico significato tecnico-giuridico assunto nel diritto civile

3.9 Non vale in senso contrario l'assunto dei ricorrenti secondo il quale lo stesso documento normativo utilizza in più occasioni l'enunciato "discendenti in linea retta" o "parenti in linea retta" (cfr. art. 5, comma 2, gli abrogati art. 7, comma 2 bis, e art. 56, comma 1, lett a) e solo nella norma oggetto in esame fa riferimento ai discendenti tout court.

3.10 Come sopra precisato ciò avviene anche nel codice civile senza che al vocabolo "discendente" fosse attribuita portata applicativa più ampia del rapporto padre-figlio, nonno-nipote.

3.11 Nè appare decisivo, per estendere l'interpretazione della norma nel senso di ritenere ricompresi nella nozione di "discendenti" anche i parenti collaterali avente lo stipite in comune, l'ulteriore argomentazione addotta dai contribuenti incentrata sul fatto che il regime agevolativo previsto dal D.Lgs. n. 246 del 1990, art. 3, comma 4 ter, sia stato introdotto dalla L. n. 296 del 2006, art. 1, comma 78 (finanziaria 2007) per favorire in esecuzione della raccomandazione n. 94/1069 del 7 dicembre 1994, con la quale la Commissione Europea richiedeva ai singoli Stati membri di adottare misure idonee a facilitare il passaggio generazionale delle piccole e medie imprese, al fine di assicurarne la sopravvivenza e di salvaguardarne i livelli occupazionali, il passaggio generazionale delle aziende di famiglia.

3.12 Le finalità perseguite dall'intervento normativo di predisporre uno strumento di facilitazione fiscale volto a favorire il trasferimento tramite donazione o successione ereditaria di aziende e partecipazioni societarie nell'ambito della famiglia sono ben compatibili con una interpretazione del termine discendente non allargata anche ai parenti collaterali.

3.13. Per contro una interpretazione estensiva della norma si pone in contrasto con il consolidato orientamento giurisprudenziale secondo cui le norme agevolative in materia fiscale sono considerate di stretta interpretazione in quanto deroganti al principio costituzionalmente rilevante per il quale ciascuno è tenuto a concorrere alle spese pubbliche in ragione della propria capacità contributiva (cfr. tra le tante Cass. n. 10213/2018, n. 8618/2018).

3.14. La qui operata ricostruzione dell'agevolazione recata dal TUS, art. 3, comma 4-ter, appare inoltre avvalorata dalla circostanza che la normativa nella sua originaria formulazione (L. n. 296 del 2006, art. 1, comma 78, legge finanziaria 2007 - che ha introdotto il comma 4 ter) contemplava tra i soggetti destinatari del trasferimento agevolato esclusivamente i discendenti. Solo con la L. n. 244 del 2007, art. 1, comma 31 - legge finanziaria 2008 - è stato inserito tra i beneficiari dell'esenzione anche il coniuge ma nessuno dei parenti in linea collaterale.

3.15. La CTR nel compiere l'operazione ermeneutica volta alla esclusione dalla esenzione dei trasferimenti di quote societarie dal disponente ai parenti collaterali ha, pertanto, fatto corretta applicazione della normativa di settore.

4. In conclusione il ricorso va rigettato.

5. Avuto riguardo alla particolarità e alla novità della questione trattata, va disposta la compensazione tra le parti delle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte:

- Rigetta il ricorso;

- Compensa tra le parti le spese del presente giudizio.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento da parte dei ricorrenti dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio, il 7 ottobre 2019.

Depositato in Cancelleria il 29 novembre 2019

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza