Sentenza del 12/06/2020 n. 11326 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. La SBP s.p.a. chiese all'Agenzia delle entrate, Ufficio di Romano di Lombardia, la restituzione della maggiore imposta sostitutiva sull'affrancamento del saldo attivo di rivalutazione, di cui al comma 472 dell'art. 1 della legge 23 dicembre 2005, n. 266, versata il 20 giugno 2006 (prima rata; maggiore imposta di euro 6.693,00) e il 15 giugno 2007 (seconda rata; maggiore imposta di euro 30.120,00), in quanto cautelativamente calcolata - in conformità alla circolare dell'Agenzia delle entrate, Direzione centrale normativa e contenzioso, 13 giugno 2006, n. 18/E - sulla base imponibile costituita dall'importo del suddetto saldo assunto al lordo dell'imposta sostitutiva versata per la rivalutazione dei beni d'impresa anziché, come ritenuto corretto, al netto di quest'ultima imposta.

2. Formatosi il silenzio-rifiuto sulle predette domande di restituzione, la SBP s.p.a. lo impugnò davanti alla Commissione tributaria provinciale di Bergamo, che accolse il ricorso della contribuente.

3. Avverso tale pronuncia, l'Ufficio di Romano di Lombardia propose appello alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, sezione staccata di Brescia, che lo accolse, dichiarando la legittimità del rifiuto della restituzione.

La CTR affermò di «condividere la tesi» secondo cui la base imponibile dell'imposta sostitutiva sull'affrancamento del saldo attivo di rivalutazione è costituita dall'importo del tale saldo assunto al lordo dell'imposta sostitutiva versata per la rivalutazione dei beni d'impresa e che non rilevasse, in senso contrario, «la circostanza che la riserva venga iscritta in bilancio al netto dell'imposta sostitutiva considerata».

La stessa CTR asserì la correttezza dell'interpretazione seguita dalla circolare dell'Agenzia delle entrate n. 18/E del 2006, là dove, in particolare, essa affermava che, «posto che ai sensi dell'art. 13, comma 3, della legge n. 342 del 2002 e l'art. 9, comma 2, del d.m. n. 162 del 2001, in caso di distribuzione, "il saldo aumentato dell'imposta sostitutiva concorre a formare la base imponibile della società", deve ritenersi specularmente che anche in sede di affrancamento del saldo, vale a dire di assoggettamento dello stesso a tassazione sostitutiva, occorre operare lo stesso aumento» (punto 1.11). La CTR aggiunse infine che «alle medesime conclusioni è pervenuta una Commissione di studi tributari in www.notariato.it . Studio tributario n. 14-2009». 4. Avverso tale sentenza della CTR depositata in segreteria il 16 maggio 2011 e non notificata ricorre per cassazione la SBP s.p.a., che affida il proprio ricorso, notificato il 15/16 maggio 2012, a tre motivi.

5. L'Agenzia delle entrate resiste con controricorso, notificato il 25/28 giugno 2012.

6. Il ricorso è stato discusso alla pubblica udienza del 13 gennaio 2020, nella quale il Procuratore generale ha concluso come indicato in epigrafe.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., la violazione e/o falsa applicazione dell'art. 1, comma 472, della legge n. 266 del 2005, per avere la CTR erroneamente affermato che la base imponibile dell'imposta sostitutiva sull'affrancamento del saldo attivo di rivalutazione di cui a tale comma 472 è costituita dall'importo del suddetto saldo assunto al lordo (anziché al netto) dell'imposta sostitutiva versata per la rivalutazione dei beni d'impresa.

2. Con il secondo motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., la violazione e/o falsa applicazione dell'art. 36 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, dell'art. 132 cod. proc. civ. e dell'art. 118 disp. att. cod. proc. civ., per essersi la CTR limitata ad aderire «in modo del tutto acritico ed apodittico» alla tesi sostenuta nel ricorso in appello dell'Agenzia delle entrate, considerato che le ragioni di tale adesione non risulterebbero neppure dal passo citato della circolare dell'Agenzia delle entrate n. 18/E del 2006, il quale non spiega perché le diverse ipotesi della rivalutazione (ai sensi del comma 469 dell'art. 1 della legge n. 266 del 2005) e dell'affrancamento (ai sensi del comma 472 dello stesso art. 1) «debbano "specularmente essere accomunate sotto il profilo della determinazione della base imponibile».

3. Con il terzo motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5), cod. proc. civ., «omessa o insufficiente motivazione» circa il fatto controverso e decisivo per il giudizio della determinazione della base imponibile dell'imposta sostitutiva sull'affrancamento del saldo attivo di rivalutazione, atteso che, nella sentenza impugnata, «mancano totalmente l'indicazione degli elementi da cui la Commissione Tributaria Regionale di Milano, sezione staccata di Brescia, ha tratto il proprio convincimento» al riguardo.

4. È pregiudiziale il rilievo che, successivamente al deposito della sentenza impugnata (il 16 maggio 2011) e alla proposizione del ricorso per cassazione avverso la stessa (il 15/16 maggio 2012), è intervenuta la sentenza di questa Corte 10/10/2019, n. 32204, con la quale è stato rigettato il ricorso per cassazione proposto dall'Agenzia delle entrate avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia n. 138/6/2013, depositata 1'8 aprile 2013, che aveva confermato la decisione della commissione tributaria provinciale che aveva accolto il ricorso proposto dalla SBP s.p.a. avverso il silenziorifiuto della restituzione della maggiore imposta sostitutiva sull'affrancamento del saldo attivo di rivalutazione, di cui al comma 472 dell'art. 1 della legge n. 266 del 2005, versata in occasione del pagamento della terza rata di tale imposta.

Con la suddetta sentenza n. 32204 del 2019, questa Corte ha affermato che l'imposta sostitutiva sull'affrancamento del saldo attivo di rivalutazione di cui al comma 472 dell'art. 1 della legge n. 266 del 2005 doveva essere calcolata dalla SBP s.p.a. sulla base imponibile costituita dall'importo di tale saldo assunto al netto dell'imposta sostitutiva versata per la rivalutazione dei beni

d'impresa, confermando, di conseguenza, il diritto della stessa SBP s.p.a. alla restituzione della maggiore imposta sostitutiva sull'affrancamento del saldo attivo di rivalutazione versata in occasione del pagamento della terza rata della stessa, in quanto calcolata sulla base imponibile costituita dall'importo del saldo assunto al lordo (anziché al netto) dell'imposta sostitutiva versata per la rivalutazione dei beni d'impresa.

4.1. È stato ormai chiarito che, nel giudizio di cassazione, l'esistenza del giudicato esterno (al pari di quella del giudicato interno) è rilevabile d'ufficio non solo qualora emerga da atti comunque prodotti nel giudizio di merito ma anche quando il giudicato si sia formato - come nella specie - successivamente alla pronuncia della sentenza impugnata (Cass. Sez. U., 16/06/2006, n. 13916, Cass., 23/12/2010, n. 26041).

Inoltre, quando lo stesso giudicato si sia formato - come è pure accaduto nel caso concreto - in seguito a una sentenza di questa Corte, essa può pervenire a conoscere la propria precedente pronuncia anche mediante quell'attività d'istituto (relazioni, massime ufficiali, consultazione del CED) che costituisce corredo della ricerca del collegio giudicante, nell'adempimento del duplice dovere della Corte di prevenire il contrasto di giudicati, in armonia con il divieto di bis in idem, e di conoscere i propri precedenti, nell'adempimento della funzione nomofilattica a essa assegnata dall'art. 65, primo comma, ord. giud. (Cass., 30/12/2011, n. 30780, 04/12/2015, n. 24740, 27/07/2017, n. 18634).

4.2. È altresì opportuno rammentare - sempre in via preliminare - quanto statuito dalla stessa Cass., Sez. U., n. 13916 del 2006, secondo cui, «[q]ualora due giudizi tra le stesse parti abbiano riferimento al medesimo rapporto giuridico, ed uno di essi sia stato definito con sentenza passata in giudicato, l'accertamento così compiuto in ordine alla situazione giuridica ovvero alla soluzione di questioni di fatto e di diritto relative ad un punto fondamentale comune ad entrambe la cause, formando la premessa logica indispensabile della statuizione contenuta nel dispositivo della sentenza, preclude il riesame dello stesso punto di diritto accertato e risolto, anche se il successivo giudizio abbia finalità diverse da quelle che hanno costituito lo scopo ed il "petitum" del primo» (così la massima ufficiale, Rv. 589696-01).

Le stesse Sezioni Unite hanno anche precisato che il processo tributario non è un giudizio sull'atto (da annullare) ma ha invece a oggetto la tutela di un diritto soggettivo del contribuente, sicché è un giudizio che inevitabilmente si estende al merito e, quindi, anche all'accertamento del rapporto; con la conseguenza che si deve escludere che il giudicato (salvo che il giudizio si sia risolto nell'annullamento dell'atto per vizi formali o di motivazione) esaurisca i propri effetti nel limitato perimetro del giudizio in esito al quale si è formato e che se ne deve ammettere la potenziale capacità espansiva in un altro giudizio tra le stesse parti, secondo regole non dissimili - nei limiti della «specificità tributaria» - da quelle che disciplinano l'efficacia del giudicato "esterno" nel processo civile.

4.3. Tornando al caso in esame, alla luce dei principi esposti, il giudicato "esterno" - formatosi, successivamente alla proposizione del ricorso per cassazione, in seguito alla sentenza di questa Corte n. 32204 del 2019 - è anzitutto conoscibile e rilevabile d'ufficio.

L'accertamento, in esso contenuto, che l'imposta sostitutiva sull'affrancamento del saldo attivo di rivalutazione, di cui al comma 472 dell'art. 1 della legge n. 266 del 2005, doveva essere calcolata dalla SBP s.p.a. sulla base imponibile costituita dall'importo di tale saldo assunto al netto dell'imposta sostitutiva versata per la rivalutazione dei beni d'impresa - con la conseguente statuizione del diritto della SBP s.p.a. alla restituzione della maggiore imposta sostitutiva sull'affrancamento del saldo attivo di rivalutazione versata in occasione del pagamento della terza rata di essa - estende necessariamente i propri effetti al presente giudizio, atteso che questo, sollevando la stessa suddetta questione di diritto, già accertata e risolta, concerne il diritto della SBP s.p.a. alla restituzione della maggiore imposta sostitutiva sull'affrancamento del saldo attivo di rivalutazione versata in occasione del pagamento della prima e della seconda rata di essa.

Infatti, trattandosi della ripartizione in tre quote del pagamento della stessa imposta, la base imponibile di essa non può che essere determinata allo stesso modo per le tre quote.

5. Il rilevato accertamento, con sentenza passata in giudicato, che l'imposta sostitutiva sull'affrancamento del saldo attivo di rivalutazione, di cui al comma 472 dell'art. 1 della legge n. 266 del 2005, doveva essere calcolata dalla SBP s.p.a. sulla base imponibile costituita dall'importo di tale saldo assunto al netto dell'imposta sostitutiva versata per la rivalutazione dei beni d'impresa preclude dunque il riesame di tale punto di diritto e comporta l'accoglimento del ricorso della SBP s.p.a., in quanto a ciò finalizzato, e la cassazione della sentenza impugnata. Non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa può essere decisa nel merito, ai sensi dell'art. 384, secondo comma, cod. proc. civ., con l'accoglimento del ricorso introduttivo della società contribuente.

6. La complessità della questione di diritto posta dal ricorso, unitamente all'assenza di un orientamento giurisprudenziale di questa Corte al momento della proposizione dello stesso, giustificano la compensazione delle spese processuali sia dei giudizi di merito sia del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e, decidendo la causa nel merito, accoglie il ricorso introduttivo della società contribuente; dichiara compensate tra le parti le spese processuali dei giudizi di merito e di legittimità.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi

- Giurisprudenza