

Sentenza del 07/05/2024 n. 12383 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La Cooperativa Quadrifoglio Onlus ha impugnato l'avviso di liquidazione dell'imposta di registro, con cui l'Agenzia delle Entrate ha riqualificato in cessione di azienda l'atto notarile del 31 gennaio 2017, con cui D.D., E.E., F.F., A.A., B.B., C.C. le hanno ceduto le quote di partecipazione della società Monteserrant, società titolare di due rami di azienda, in B e C, rinviando al precedente contratto preliminare in cui si erano impegnati a collaborare nella gestione della società nel lasso temporale dal preliminare al definitivo ed ad estromettere dalla società il socio G.G. Srl, così da fare in modo che la cessionaria diventasse, all'esito dell'operazione, proprietaria dei complessi aziendali in B e C.

2. Il ricorso, previa riunione con quelli proposti dai cedenti, sono stati rigettati in primo grado con sentenza confermata in appello. La Commissione tributaria regionale ha rilevato che l'accertamento si fonda su elementi interni al contratto oggetto di registrazione e non su elementi extra-testuali, perché il contratto preliminare è stato richiamato quale parte integrante del contratto definitivo.

3. Avverso tale sentenza della Commissione tributaria regionale ha proposto ricorso per Cassazione la Cooperativa Quadrifoglio Onlus.

4. La Procura Generale presso la Corte di Cassazione ha depositato nota di conclusioni scritte con cui ha chiesto rigettarsi il ricorso.

5. La ricorrente ha depositato ulteriore memoria.

6. La causa è stata trattata e decisa all'udienza pubblica del 12 aprile 2024.

Motivi della decisione 1. La ricorrente ha dedotto: 1) e 2) la violazione, ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 3 cod. proc. civ., dell' art. 20 del D.P.R. n. 131 del 1986 e dell'art. 11 della tariffa, parte prima, allegata al D.P.R., oltre che degli art. 1322 , 1325 , 1326 cod. civ., restando irrilevanti, ai fini della qualificazione dell'atto per l'imposta di registro, gli effetti economici ed assumendo rilievo solo gli effetti giuridici, sicché la cessione totalitaria di quote societarie non può riqualificarsi come cessione di azienda - censure superate dal giudice di appello senza confrontarsi con la ratio della novella, prospettata nell'appello; 3) la violazione, ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 4 cod. proc. civ., dell' art. 112 cod. proc. civ., non essendosi la Commissione tributaria regionale pronunciata su questioni essenziali (e, cioè, sul reale contenuto precettivo dell'art. 20 e sui limiti del potere di riqualificazione) ed avendo richiamato elementi fattuali, del tutto ininfluenti ai fini della decisione; 4) la violazione, ai sensi dell' art. 360 ,

primo comma, n. 3 cod. proc. civ., dell'art. 5, comma 2, della direttiva europea n. 7/CE del 12 ottobre 2008, essendo stato tassato il trasferimento di quote societarie in base ad una riqualificazione arbitraria ed abusiva dell'Amministrazione finanziaria;

5) la violazione, ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 4 cod. proc. civ., degli art. 36 D.Lgs. n. 546 del 1992 e 132 cod. proc. civ., per la inconsistenza della motivazione, non rispettosa dei requisiti minimi fissati dalla legge; 6) la violazione, ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 3 cod. proc. civ., dell' art. 1 , comma 1084, della L. n. 145 del 2018 , che ha sancito la retroattività della novella; 7) la violazione, ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 3 cod. proc. civ., dell' art. 12 , comma 7, della L. n. 212 del 2000 , essendosi ritenuto legittimo l'avviso nonostante il mancato espletamento del contraddittorio endoprocedimentale.

2. Il primo, il secondo ed il sesto motivo sono fondati, con assorbimento di tutti gli altri.

Questa Corte ha già chiarito che, in tema di imposta di registro, le operazioni strutturate mediante conferimento d'azienda seguito dalla cessione di partecipazioni della società conferitaria non possono essere riqualificate in una cessione d'azienda e non configurano, di per sé, il conseguimento di un indebito vantaggio realizzato in contrasto con le finalità delle norme fiscali o con i principi dell'ordinamento tributario (fatta salva l'ipotesi in cui tali operazioni siano seguite da ulteriori passaggi idonei a palesare la volontà di acquisire direttamente l'azienda) - così Cass., Sez. 5, 21 settembre 2021, n. 25601 . Difatti, l' art. 20 del D.P.R. n. 131 del 1986 - nella formulazione successiva alla L. n. 205 del 2017 cui, ai sensi dell' art. 1 , comma 1084, della L. n. 145 del 2018 , a cui va riconosciuta efficacia retroattiva (norme ritenute esenti da profili di illegittimità dalla Corte costituzionale, rispettivamente, con sentenze n. 158 del 21 luglio 2020 e n. 39 del 16 marzo 2021) - deve essere inteso nel senso che l'Amministrazione finanziaria, nell'attività di qualificazione degli atti negoziali, deve attenersi alla natura intrinseca ed agli effetti giuridici dell'atto presentato alla registrazione, senza che assumano rilievo gli elementi extratestuali e gli atti, pur collegati, ma privi di qualsiasi nesso testuale con l'atto medesimo, salve le diverse ipotesi espressamente regolate (Cass., Sez. 5, 28 gennaio 2022, n. 2677 ; v. anche, da ultimo, Cass., Sez. 5, 21 marzo 2024, n. 7613 , secondo cui, in caso di cessione totalitaria di partecipazioni societarie, l'imposta di registro è liquidata in misura fissa, ai sensi dell'art. 11 della tariffa, parte I, del TUR, anche in presenza della pattuizione di clausole di price adjustment o di indemnity - rivolte, rispettivamente, alla revisione del corrispettivo o a prestare una garanzia assicurativa, in ragione di sopravvenienze idonee ad incidere sul valore del patrimonio netto della società, per determinare il prezzo delle azioni o delle quote al momento della cessione - poiché all'amministrazione finanziaria, in assenza di elementi extratestuali o atti collegati, è preclusa la riqualificazione quale cessione indiretta di azienda, ai sensi dell' art. 20 del TUR , dal momento che la suddetta pattuizione non è idonea ad alterare la causa, né a mutare l'oggetto del contratto di cessione di partecipazioni societarie).

Ne consegue, pertanto, che, ai fini della qualificazione dell'atto da registrare, che può differire da quella attribuita dalle parti, occorre fare riferimento ai suoi effetti giuridici, che, nel caso di specie, consistono nel trasferimento totalitario, da parte della famiglia D.D., E.E., F.F., A.A., B.B., C.C. alla Cooperativa Quadrifoglio Onlus, delle quote della società Monteserrant, titolare di due rami di azienda, in e C. La Cooperativa Quadrifoglio Onlus non ha acquistato direttamente la

titolarità dei due complessi aziendali, ma solo per il tramite della società Monteserrant, di cui è divenuta socia unica. La riqualificazione dell'Amministrazione finanziaria, sebbene operata in base ad elementi testuali, conformemente all' art. 20 del D.P.R. n. 131 del 1986 (e, cioè, in base agli impegni assunti in sede di contratto preliminare, integralmente richiamati come parte integrante del contratto definitivo), travalica lo schema negoziale utilizzato dalle parti, in base ad una clausola contrattuale che non prevede effetti giuridici ulteriori rispetto al trasferimento delle quote societarie (in particolare non prevede il trasferimento dell'azienda dalla società Monteserrant alla Cooperativa Quadrifoglio), ma si limita a fotografare l'effetto pratico finale e, cioè, l'obiettivo economico dell'operazione.

4. In conclusione, il ricorso deve essere accolto e conseguentemente la sentenza impugnata deve essere cassata e, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, l'originario ricorso accolto ed annullato l'atto impugnato.

Stante la sussistenza di gravi ed eccezionali ragioni, essendo avvenuta la riqualificazione del contratto in base ad elementi testuali effettivamente equivoci, le spese dell'intero giudizio devono essere integralmente compensate.

P.Q.M. La Corte:

in accoglimento del primo, secondo e sesto motivo di ricorso, assorbiti gli altri, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso ed annulla l'atto impugnato; compensa integralmente le spese dell'intero giudizio.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza