

Sentenza del 24/05/2024 n. 14543 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con sentenza del tribunale civile di Roma n. 18285 del 2014 le società Costruzioni GDL Srl, INGG. A.A. E B.B. L.D.B. s.p.a. nonché INTERCCOR - interventi coordinati - Spa in Liquidazione, venivano condannate a pagare rispettivamente gli importi di Euro 1.245.703,19, di Euro 326.486,94, nonché di Euro 318.325,84 in favore della società Vesuvio.

L'agenzia delle entrate liquidava l'imposta principale di registro per complessivi Euro 60.094,00 notificando alle predette società l'avviso di liquidazione numero (Omissis). Le società contribuenti impugnavano congiuntamente l'avviso di liquidazione sostenendo la violazione del principio di alternatività tra imposta di registro e iva ai sensi dell'articolo 40 del D.P.R. 27 aprile 1986, n. 131.

La Commissione tributaria provinciale di Roma accoglieva il ricorso sostenendo che non sono soggetti ad imposta proporzionale di registro gli atti che dispongono il pagamento di corrispettivi o prestazioni soggetti all'imposta sul valore aggiunto ai sensi

Dell'articolo 40 citato. L'agenzia delle entrate interponeva gravame avverso la sentenza n. 10041 del 2018 della Commissione tributaria provinciale di Roma. I giudici di appello accoglievano il gravame dell'amministrazione finanziaria, riformando quindi la decisione di primo grado, affermando che le somme relative agli interessi moratori - oggetto della sentenza di condanna - non concorrono a formare la base imponibile ai fini dell'Iva, con la conseguenza che essi sono assoggettati all'imposta di registro in misura proporzionale;

inoltre affermava che la sentenza del tribunale di Roma, n.18285 del 2014 aveva statuito che gli importi oggetto di condanna non costituivano corrispettivi di beni o servizi resi dalla società, ma si configuravano come versamenti per attribuire alla società i mezzi finanziari per il loro funzionamento. La CTR affermava, inoltre, che a pagina due della citata sentenza del tribunale, l'oggetto della controversia era individuata come pagamento di somme e risarcimento danni in materia consortile; chiarendo che le contribuenti non avevano fornito la prova di aver assoggettato le somme oggetto della sentenza di condanna all'imposta sul valore aggiunto ritenendo quindi non violati i principi di alternatività dell'imposta.

Avverso la sentenza indicata in epigrafe ricorrono le prefate società svolgendo due motivi per la cassazione della decisione di appello.

Replica con controricorso l'amministrazione finanziaria. Il P.G. ha concluso nel senso dell'inammissibilità del primo motivo e dell'accoglimento del secondo.

Motivi della decisione 1. La prima censura deduce violazione e/o falsa applicazione dell' articolo 40 del D.P.R. 26 Aprile 1986, n. 131 , nonché degli artt. 67 D.P.R. del 29 settembre 1973, n.600 , 2697 cod. civ. in relazione all' articolo 360 , primo comma, n.3), cod. proc. civ.; per avere il decidente illegittimamente affermato che le somme oggetto della sentenza di condanna - n.18285 del 2014 - del tribunale civile di Roma " non costituiscono corrispettivi di beni o servizi resi dalla società ma versamenti per attribuire alla società i mezzi finanziari per il suo finanziamento".

Si deduce che la società Vesuvio aveva convenuto in giudizio le ricorrenti per ottenere il pagamento della quota di spettanza della società consortile, relativa ai costi da questa sostenuta, allegando l'inadempimento alle obbligazioni statutarie delle consorziate. In particolare, la società consortile Vesuvio chiedeva la loro condanna, pro quota, per effetto del meccanismo del cosiddetto "ribaltamento costi" sostenuti o da sostenere alla data del 30 settembre 2010, nell'ammontare indicato nella "chiamata fondi" del 21 ottobre 2010.

Pertanto, la sentenza del Tribunale civile di Roma in relazione alla quale veniva richiesta l'imposta di registro, recava condanna al pagamento di somme che ricadono nel campo di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto. Si aggiunge che secondo l'indirizzo di legittimità, le operazioni passive effettuate dalla consortile, ove soggette al regime ordinario, possono essere ribaltate sulle socie, ma con quello stesso regime, e ciò perché il regime fiscale della fattura originaria non può che essere il medesimo della fattura emessa nei confronti dei consorziati. Discende da detta tesi che, poiché le spese sostenute dalla consortile sono soggette all'applicazione dell'iva, anche il successivo ribaltamento alle imprese consorziate è necessariamente da considerarsi inserito nel campo di applicazione dell'IVA, con conseguente inapplicabilità dell'imposta di registro in misura proporzionale, per il disposto dell' articolo 40 TUR . Si afferma che anche se i versamenti da attribuire alle società consorziate dovessero configurarsi come mezzi finanziari per il loro finanziamento, ciò non può equivalere ad affermare che detti importi costituiscono un risarcimento dei danni e come tali esclusi dal campo di applicazione dell'iva.

2. Il secondo mezzo di ricorso denuncia la nullità della sentenza per violazione o falsa applicazione degli articoli 61 e 36, comma 2, n. 4, D.Lgs. del 31 dicembre 1992, n. 546 nonché degli articoli 132 cod. proc.civ. e 111 Cost., in relazione all' articolo 360 , primo comma, n. 4), cod. proc.civ.

Si osserva che i giudici d'appello hanno rigettato l'eccezione delle ricorrenti nella parte in cui l'imposta di registro è stata liquidata sul cumulo delle somme di cui alla condanna recata dalla sentenza del tribunale civile oggetto di registrazione ed è richiesta solidalmente alle società contribuenti.

In particolare, si allega che nella controversia definita con la sentenza oggetto di registrazione, le società contribuenti erano parti di un litisconsorzio facoltativo in quanto ognuna titolare di un distinto e autonomo rapporto giuridico ancorché accomunato dalla medesima causa. Pertanto, in base al principio secondo cui l'imposta di registro non colpisce l'atto, ma il rapporto in esso racchiuso, ciascuna parte del processo risulta responsabile del pagamento dell'imposta di registro relativa esclusivamente alla propria posizione giuridica. Con riferimento a detta

eccezione la motivazione, seppur graficamente presente risulterebbe meramente apodittica, avendo il giudicante escluso l'esistenza del denunciato vizio dell'atto impugnato, omettendo, tuttavia, di esplicitare il percorso argomentativo che lo ha condotto al suo convincimento.

3. La prima censura si espone a rilievi di inammissibilità.

Ancorchè la rubrica del primo motivo denunci la violazione di disposizioni normative in materia di alternatività IVA-Registro, nella sua illustrazione esso è invece incentrato sulla erronea interpretazione della sentenza del Tribunale di Roma, operata dai giudici di appello.

3.1.Nei precedenti di questa Corte in tema di interpretazione delle sentenze vengono richiamate sia le regole di ermeneutica della sentenza ricondotta all' art. 12 preleggi, applicabile all'interpretazione dei provvedimenti giurisdizionali perché dotati di vis imperativa ed indisponibilità per le parti, sia i canoni degli artt. 1362 ss. cod,civ. (cfr., fra le altre, cfr. Cass. 15 novembre 2021, n. 34210 ; Cass. 13 settembre 2019, n. 22865 ; Cass. 18 luglio 2019, n. 19460 , non massimata; Cass. 8 maggio 2019, n. 12086 , non massimata; Cass. 10 dicembre 2015, n. 24952 ; Cass. 20 novembre 2014, n. 24749 ; Cass. 21 febbraio 2014, n. 4205 ; Cass., sez. un., 9 maggio 2008, n. 11501 ; Cass., sez. un., 28 novembre 2007, n. 24664 ; Cass. 7 febbraio 2007, n. 2007).

3.2.Ora, va premesso che l'accertamento del contenuto e della portata di una sentenza procede secondo i criteri ermeneutici che possono dirsi a contenuto diffuso, quali la lettera e l'intenzione delle parti, nonché l'interpretazione nel sistema e nel complesso dell'atto (cfr. artt. 12 preleggi e 1362, 1363 cod,civ.). Invero, il tema dell'interpretazione delle sentenze - sul quale manca una disposizione positiva, a differenza di quella della legge e del contratto - è stato già affrontato, rilevando come, mentre nell'interpretazione del dispositivo di un provvedimento giudiziale, il quale pone un comando idoneo al giudicato, sia senz'altro opportuno il richiamo alle regole dettate per l'interpretazione della legge con l' art. 12 preleggi, occorre, però, pur considerare che la sentenza costituisce un documento per il quale debbono dunque valere i canoni d'interpretazione riassunti agli artt. 1362 ss. cod,civ. (Cass. 27 maggio 2016, n. 11032 , non massimata). Ivi si ricorda come, noti i diversi approdi che, nell'interpretazione del testo "provvedimento giudiziario", propugnano ora il ricorso ai criteri dell'interpretazione della legge di cui all' art. 12 preleggi (es. Cass., sez. un., 9 maggio 2008, n. 11501 ; Cass. 25 marzo 2005, n. 6461), ora a quelli relativi agli atti negoziali di cui agli artt. 1362 ss. cod,civ. (es. Cass. 18 febbraio 2005, n. 3352 ; 7 gennaio 2004, n. 47) - da un lato, per l'esigenza di affermare la natura precettiva del provvedimento giudiziale, in particolare del principio di diritto e del giudicato, che non compone contrapposti interessi delle parti protagoniste dell'atto da interpretare, ma fissa una regola o un comando; dall'altro lato, per la sostanziale differenza dalle leggi, in quanto il provvedimento giudiziale, sia pure di Cassazione e persino se a Sezioni unite, ha non solo la funzione costituzionale di nomofilachia, ma anche il compito di decidere una lite concreta, non presentando dunque i caratteri di astrattezza e generalità al pari di un testo normativo - è pur vero che tali criteri finiscano per assomigliarsi, laddove il principio cardine è quello dell'interpretazione letterale fatta palese dal senso complessivo delle parole, unito ai precetti dell'interpretazione complessiva ed unitaria del testo, per cui ogni parte si integra e prende luce

dall'altra, di conservazione e d'interpretazione delle espressioni polisense nel modo più conveniente alla natura dell'atto.

3.3. Questi criteri, invero, corrispondono a canoni di tipo logico razionale imprescindibili, qualunque ne sia l'oggetto giuridico. Mentre alcune regole dell'interpretazione negoziale sono certamente inadeguate a fungere da parametro d'interpretazione della sentenza (il comportamento successivo delle parti, la buona fede, l'interpretazione delle condizioni generali contro il predisponente). Ciò induce a concludere, in definitiva, che l'interpretazione del testo giurisdizionale debba seguire regole sue proprie, le quali, se sovente coincidono con i precetti contenuti nell' art. 12 preleggi e negli artt. 1362 e 1371 cod.civ., trovano la loro essenziale e diretta ispirazione nei canoni della logica formale generale, che pure quelle norme informano.

3.4. Tanto premesso, le ricorrenti non censurano l'interpretazione della sentenza del Tribunale, resa dal giudice di appello, limitandosi a dedurre un vizio di violazione delle norme in materia di alternatività iva-registro, senza opporre apposita censura e, senza invocare la violazione delle regole di interpretazione della sentenza stessa. Ed invero, le ricorrenti si limitano a contrapporre una propria diversa valutazione a quella compiuta dalla sentenza impugnata ed a criticare il convincimento da essa raggiunto, cui ne contrappone uno diverso circa la ricostruzione della portata della prima decisione, palesandosi in definitiva il motivo inammissibile (Cass. del 19/05/2023, n. 13887 ; Cass del 01/09/2022, n. 25862). 4. L'accertamento della volontà delle parti in relazione al contenuto del negozio si traduce, difatti, in una indagine di fatto, affidata al giudice di merito e censurabile avanti al giudice di legittimità nella sola ipotesi di motivazione inadeguata ovvero di violazione di canoni legali di interpretazione contrattuale di cui agli artt. 1362 ss. cod.civ. Pertanto, al fine di far valere una violazione sotto i due richiamati profili, il ricorrente per cassazione deve non solo fare esplicito riferimento alle regole legali di interpretazione mediante specifica indicazione delle norme asseritamente violate ed ai principi in esse contenuti, ma è tenuto, altresì, a precisare in quale modo e con quali considerazioni il giudice del merito si sia discostato dai canoni legali assunti come violati o se lo stesso li abbia applicati sulla base di argomentazioni illogiche od insufficienti, non essendo consentito il riesame del merito in sede di legittimità (Cass. 9.04.2021, 9461 ; Cass. 16 gennaio 2019, n. 873 ; Cass. 15 novembre 2017, n. 27136 ; Cass. 9 ottobre 2012, n. 17168 ; Cass. 31 maggio 2010, n. 13242 ; Cass. 9 agosto 2004, n. 15381). 4.1. Il sindacato di legittimità non può dunque investire il risultato interpretativo in sé, che appartiene all'ambito dei giudizi di fatto riservati al giudice di merito (Cass. 26 maggio 2016, n. 10891 ; Cass. 10 febbraio 2015, n. 2465), né le censure vertenti sull'interpretazione del negozio possono risolversi nella mera contrapposizione tra l'interpretazione del ricorrente e quella accolta nella sentenza impugnata, poiché quest'ultima non deve essere l'unica astrattamente possibile ma solo una delle plausibili interpretazioni (Cass. 27 giugno 2018, n. 16987 ; Cass. 28 novembre 2017, n. 28319).

5. La censura è nel suo complesso inammissibile anche sotto altro profilo.

Qualora venga fatta valere la inesatta interpretazione di una norma contrattuale o, come nella specie, di una sentenza, il ricorrente è tenuto, in ossequio al principio dell'autosufficienza del ricorso, a riportare nello stesso il testo della decisione invocata ovvero allegarla al ricorso, al fine di consentirne il controllo al giudice di legittimità, che non può sopperire alle lacune dell'atto di

impugnazione con indagini integrative (cfr., ex multis, Cass. civ. Sez. lavoro, 11-07-2007, n. 15489 ; Cass. del 08/03/2019, n. 6735 ; Cass. del 16/05/2019, n. 13163).

5.1. Nel caso in esame, il ricorso riporta brevi stralci della sentenza di condanna del tribunale e non risulta dal ricorso ad essa allegata, il che rende impossibile alla Corte di valutare il decum del tribunale.

5.2. Colui che censura l'interpretazione, che il giudice di merito abbia dato, di una clausola contrattuale, ha l'onere di fornire, con formale autosufficienza (Cass. 11 ottobre 1995 n. 10611), gli elementi alla complessiva unitarietà del testo e del comportamento (che il giudice di merito non abbia adeguatamente considerato), nella loro materiale consistenza e nella loro processuale rilevanza (come potenziale idoneità a condurre ad una diversa decisione) (cfr. Cass. n. 11089/2001 ; Cass. del 12/12/2023, n.34687).

A fronte della motivazione della Corte, non vale proporre soluzioni ermeneutiche alternative e trascrivere scarni stralci della sentenza del Tribunale di Roma.

6. La seconda doglianza è fondata.

Preliminarmente, in linea generale, si rammenta che, in tema di imposta di registro sugli atti giudiziari, l' art. 57 , comma 1, D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131 , nella parte in cui prevede che sono tenute al pagamento dell'imposta di registro le parti in causa, deve intendersi riferito a tutti coloro che abbiano preso parte al giudizio, nei confronti dei quali la pronuncia giurisdizionale si è espressa nella parte dispositiva e la cui sfera giuridica sia in qualche modo interessata dagli effetti di tale decisione, in quanto la finalità di detta norma è quella di rafforzare la posizione dell'erario nei confronti dei contribuenti in vista della proficua riscossione delle imposte, salvo il diritto per ciascuno di essi di rivalersi nei confronti di colui che è civilmente tenuto al pagamento (ex plurimis: Cass., Sez. 5", 29 gennaio 2008, n. 1925; Cass., Sez. 5°, 13 novembre 2018, n. 29158). Ciò non di meno, pur dovendosi ribadire la natura solidale ex art. 57 del D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131 della responsabilità tributaria, l'obbligazione solidale prevista da tale norma per il pagamento dell'imposta dovuta in relazione ad una sentenza emessa in un giudizio con pluralità di parti non grava, quando si tratti di litisconsorzio facoltativo, sui soggetti che non siano parti del rapporto sostanziale oggetto del giudizio, assumendo rilievo non la sentenza in quanto tale, ma il rapporto racchiuso in essa, quale indice di capacità contributiva. Ne consegue che il presupposto della solidarietà non può essere individuato nella mera situazione processuale del soggetto che, pur avendo partecipato al giudizio, sia rimasto totalmente estraneo al rapporto considerato nella sentenza (Cass., Sez. 5°, 8 ottobre 2014, n. 21134 ; analogamente si è espressa Cass., Sez. 5°, 5 dicembre 2014, n. 25790 , secondo cui, ai fini dell'imposta di registro, occorre avere riguardo al rapporto sostanziale, in quanto è esso ad essere l'indice della capacità contributiva colpita dall'imposta), dovendosi, invece, avere riguardo esclusivamente, ai fini della verifica della debenza o meno dell'imposta, pur nascente da una sentenza, alla situazione sostanziale che ha dato causa alla sentenza registrata. In caso di litisconsorzio facoltativo, infatti, pur nell'identità delle questioni, ben può permanere l'autonomia dei rispettivi titoli, dei rapporti giuridici, delle singole causae petendi e dei singoli petita, con la conseguenza che le cause, per loro natura scindibili, restano distinte (Cass., Sez. 5°, 24 gennaio 2018, n.1710). Pertanto, l'imposta di registro non colpisce la sentenza in quanto tale, ma il rapporto in esso racchiuso,

quale indice di capacità contributiva, il presupposto della solidarietà non può essere individuato nella mera situazione processuale del soggetto che, pur avendo partecipato al giudizio, sia rimasto totalmente estraneo al rapporto considerato nella sentenza (Cass., Sez. 5", 8 ottobre 2014, n. 21134;

Cass., Sez. 5°, 24 gennaio 2018, n.1710 ; Cass. 19.06.2020, n. 12009 ; Cass. 18.02.2021, n.n. 4328 e 4329; Cass.10.06.2021, n. 16232 ; Cass.29.07.2021, n. 21700). In definitiva, va accolto il secondo motivo di ricorso, respinto il primo; segue la cassazione della decisione impugnata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, per il riesame della fattispecie con riferimento alla seconda doglianza.

P.Q.M. Accoglie il secondo motivo di ricorso, respinto il primo; cassa la decisione impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, per il riesame della fattispecie con riferimento alla seconda doglianza.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza