

Sentenza del 13/06/2024 n. 16544 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Dalla sentenza impugnata si evince che alle società IBM Spa, TeamSystem Spa e ACG Srl fu notificato l'avviso di liquidazione, emesso dall'Agenzia delle entrate, relativamente all'imposta di registro 2013.

Tra le società erano intervenuti alcuni negozi giuridici, a mezzo dei quali la IBM aveva conferito alla ACG un ramo d'azienda per l'attività di commercializzazione di prodotti e servizi di manutenzione in area contabile e gestionale, in cambio di una quota di partecipazione nella conferitaria; la IBM aveva successivamente ceduto alla TeamSystem la suddetta quota di partecipazione al prezzo di Euro 24.000.000,00.

L'ufficio, anche in considerazione del ristretto intervallo temporale, entro cui erano intervenuti i negozi, riqualificò unitariamente le operazioni come un'unica cessione d'azienda, ritenendole pertanto assoggettabili ad imposta di registro, ex art. 20 del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 .

Seguì il contenzioso, esitato dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Milano con sentenza n. 3639/01/2017, di accoglimento dei ricorsi.

La Commissione tributaria regionale della Lombardia, con sentenza n. 2363/01/2018, accolse invece l'appello dell'Ufficio. Il giudice regionale ritenne che, sulla base di consolidata giurisprudenza di legittimità, riconducendo ad unità causale i negozi posti in essere tra le società, ed escludendo l'efficacia retroattiva dell' art. 20 del D.P.R. n. 131 del 1986 , come modificato dall' art. 1 , comma 87, lett. a), L. 27 dicembre 2017, n. 205 , la riqualificazione resa dall'ufficio fosse stata corretta.

La società ricorrente ha censurato la sentenza, affidandosi ad un unico motivo, cui ha resistito l'Agenzia delle entrate con controricorso. Anche la IBM, con ricorso incidentale, ha condiviso le ragioni del ricorso principale.

Le società hanno depositato memorie.

All'udienza pubblica del 19 dicembre 2023, dopo la discussione, le parti hanno concluso e la causa è stata riservata in decisione.

Motivi della decisione Con un unico motivo le società hanno denunciato la violazione e falsa applicazione dell' art. 20 , D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 , dell'art. 1, comma 87, lett. a), nn. 1 e 2, L. 27 dicembre 2017, n. 205 , nonché dell' art. 1 , comma 1084, L. 30 dicembre 2018, n. 145 , in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ.

Il giudice regionale avrebbe erroneamente ritenuto che, rispetto alla disciplina applicabile *ratione temporis* al caso di specie, il conferimento del ramo d'azienda con cessione di quote della società conferitaria alla conferente (primo atto) e la successiva cessione delle quote detenute dalla conferente nella conferitaria al prezzo di Euro 24.000.000,00 (secondo atto), oggetto della controversia, dovevano essere ricondotte ad unità - così emergendo una unitaria operazione di cessione di ramo d'azienda -, con conseguente sottoposizione dell'operazione complessiva ad imposta di registro in luogo dell'assoggettamento ad Iva.

Il motivo è fondato.

Questa Corte, proprio in fattispecie analoga, ha affermato che l' art. 20 del D.P.R. n. 131 del 1986 , così come modificato dalla L. n. 205 del 2017 , cui, ai sensi dell' art. 1 , comma 1084, della L. n. 145 del 2018 , va riconosciuta efficacia retroattiva, 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 extra-testuali e gli atti, pur collegati, ma privi di qualsiasi nesso testuale con l'atto medesimo, salve le diverse ipotesi espressamente regolate (così Cass., 28 gennaio 2022, n. 2677).

Si era infatti già affermato che le operazioni strutturate mediante conferimento d'azienda, seguito dalla cessione di partecipazioni della società conferitaria, non possono qualificarsi quale 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. D'altronde oggetto di tassazione è il solo atto presentato per la registrazione, attesa l'irrelevanza degli elementi extratestuali e degli atti collegati in coerenza con i principi ispiratori della disciplina dell'imposta di registro (Cass., 21 settembre 2021, n. 25601 ; 30 novembre 2023, n. 33368).

In particolare, ai sensi dell' art. 20 del D.P.R. n. 131 del 1986 - nella formulazione successiva alla L. n. 205 del 2017 che, secondo l' art. 1 , comma 1084, della L. n. 145 del 2018 , ne ha fornito l'interpretazione autentica, e alla luce delle sentenze della Corte Costituzionale n. 158 del 21 luglio 2020 e n. 39 del 16 marzo 2021 - è legittima l'attività di riqualificazione dell'atto da registrare da parte dell'Amministrazione soltanto se operata *ab intrinseco*, cioè senza alcun riferimento agli atti ad esso collegati e agli elementi extratestuali, non potendosi essa fondare sull'individuazione di contenuti diversi da quelli ricavabili dalle clausole negoziali e dagli elementi comunque desumibili dall'atto (Cass., 22 aprile 2021, n. 10688 ; 27 febbraio 2023, n. 5838).

Nel caso di specie la riqualificazione giuridica degli atti intervenuti tra la IBM Italia Spa e la ACG Srl e la riliquidazione delle imposte dovute, con applicazione dell'imposta di registro in luogo della sottoposizione ad iva delle operazioni, è stata conseguenza dell'erronea applicazione di criteri interpretativi, fondati su un contenuto dell'art. 20 del D.P.R. n. 131 cit. non più attuale, perché sostituito dalla nuova formulazione della norma, avente natura di interpretazione autentica, così come esplicitato dall' art. 1 , comma 1084, della L. n. 145 del 2018 .

Ne discende che i ricorsi trovano accoglimento.

All'accoglimento dei ricorsi consegue la cassazione della sentenza e, poiché la decisione della causa non necessita di ulteriori accertamenti in fatto, essa può essere definita nel merito, ai sensi dell' art. 384 , secondo comma, cod. proc. civ., con l'accoglimento dei ricorsi introduttivi delle società ricorrenti (in via principale e incidentale) e l'annullamento dell'avviso di liquidazione impugnato.

Tenuto conto della materia trattata e della circostanza che la disciplina introdotta e la sua interpretazione, anche con l'intervento della Corte Costituzionale, è successiva all'insorgenza dell'intero contenzioso e della stessa introduzione della causa dinanzi a questa Corte, sussistono valide ragioni giuridiche, ai sensi dell' art. 92 , terzo comma, cod. proc. civ., per l'integrale compensazione delle spese dei gradi di merito e del giudizio di legittimità.

P.Q.M. Accoglie i ricorsi, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie i ricorsi introduttivi delle contribuenti. Compensa le spese di causa per i gradi di merito e per il giudizio di legittimità.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza