

Sentenza del 09/07/2024 n. 18795 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La Commissione tributaria regionale, con la sentenza in epigrafe indicata, ha rigettato l'appello dell'Agenzia delle entrate avverso la decisione di primo grado che aveva accolto il ricorso delle società contribuenti contro l'avviso di liquidazione, che aveva revocato i benefici in materia di imposte ipotecaria e catastale richiesti ai sensi dell' art. 1, commi 155-120, L. 28 dicembre 2015 n. 208; la Commissione regionale rigettava anche l'appello incidentale delle società per la violazione dell' art. 96 cod. proc. civ.;

2. ricorre in cassazione l'Agenzia delle entrate con tre motivi di ricorso (1- art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., art.36, D.Lgs. 546 del 1992, art. 112 e 132, secondo comma, cod. proc. civ., art. 111, settimo comma, della costituzione; nullità della sentenza per motivazione solo apparente;

2 - violazione e falsa applicazione dell' art. 1, comma 115, L. 28 dicembre 2015 n. 208, in relazione all' art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ.; 3 - violazione e falsa applicazione degli art. 173- 178, D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, in relazione all' art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ.);

3. resistono con controricorso e ricorso incidentate le due società contribuenti;

rappresentano la successione a titolo universale della società Nova Tehol Spa, poi denominata TEUR Spa (che trasferiva la propria sede in Italia il 28 giugno 2017);

in data 29 settembre 2017 TEUR acquistava da TEIND immobili avvalendosi della cessione agevolata in oggetto; alla data del 30 settembre 2015 la società acquirente doveva ritenersi iscritta nel registro soci della società cedente in quanto era succeduta alla società Techind European Holding B.V. (Theol).

Sulla eccepita natura abusiva o elusiva dell'operazione rilevavano la inammissibilità dell'eccezione in quanto sollevata per la prima volta dall'Agenzia in Cassazione, peraltro senza un previo contraddittorio, doveroso ex art. 10-bis, L. 27 luglio 2000, n. 212; sul terzo motivo di ricorso rilevano che la sede della società non può discriminare per le agevolazioni, come ritenuto dalla stessa amministrazione con la risoluzione n. 470/E del 3 dicembre 2008.

Proponevano ricorso incidentale per la violazione e falsa applicazione dell' art. 96, cod. proc. civ., in relazione all' art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ.

Riproponevano i motivi ritenuti assorbiti dalla sentenza impugnata: 1 - illegittimità dell'avviso per violazione della libertà di stabilimento, di cui all' art. 49 TFUE; 2 - illegittimità dell'avviso per violazione dell'art. 25 della Convenzione Italia-Paesi Bassi.

4. La Procura generale della Corte di Cassazione, sostituto procuratore generale Francesco Locatelli, ha depositato memoria con richiesta di accoglimento del ricorso relativamente al secondo motivo di ricorso, assorbito il terzo motivo e infondato il primo motivo, con la dichiarazione di inammissibilità del ricorso incidentale, richieste ribadite in udienza.

Motivi della decisione1. Il ricorso principale e quello incidentale risultano infondati e devono rigettarsi con compensazione delle spese del giudizio di legittimità, in considerazione della soccombenza reciproca.

2. Il primo motivo del ricorso dell'Agenzia delle entrate risulta infondato in quanto la sentenza impugnata risulta motivata. In tema di motivazione meramente apparente della sentenza, questa Corte ha più volte affermato che il vizio ricorre allorché il giudice, in violazione di un preciso obbligo di legge, costituzionalmente imposto (Cost., art. 111, sesto comma), e cioè dell' art. 132, secondo comma, n. 4, cod. proc. civ. (in materia di processo civile ordinario) e dell' art. 36, comma 2, n. 4, D.Lgs. n. 546 del 1992 (in materia di processo tributario), omette di esporre concisamente i motivi in fatto e diritto della decisione, di specificare o illustrare le ragioni e l'iter logico seguito per pervenire alla decisione assunta: "In seguito alla riformulazione dell' art. 360, comma 1, n. 5, c.p.c., disposta dall' art. 54 del D.L. n. 83 del 2012, conv., con modif., dalla L. n. 134 del 2012, non sono più ammissibili nel ricorso per cassazione le censure di contraddittorietà e insufficienza della motivazione della sentenza di merito impugnata, in quanto il sindacato di legittimità sulla motivazione resta circoscritto alla sola verifica del rispetto del minimo costituzionale richiesto dall'art. 111, comma 6, Cost., che viene violato qualora la motivazione sia totalmente mancante o meramente apparente, ovvero si fondi su un contrasto irriducibile tra affermazioni inconcilianti, o risulti perplessa ed obiettivamente incomprensibile, purché il vizio emerga dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali" (Sez. 1 -, Ordinanza n. 7090 del 03/03/2022, Rv. 664120-01); in tale grave forma di vizio non incorre, dunque, la sentenza impugnata laddove i giudici di appello, statuendo sui motivi di appello hanno affermato che si configurano i presupposti per l'agevolazione fiscale, peraltro richiamando la decisione di primo grado. La sentenza risulta ampiamente motivata su tutti gli aspetti affrontati.

3. Il secondo motivo risulta infondato, in quanto l'interpretazione della norma (art. 1, commi 115-120, L. 28 dicembre 2015 n. 208) effettuata dai giudici di merito risulta corretta.

Il punto decisivo riguarda la natura della scissione societaria e l'iscrizione della società beneficiaria della scissione (Nova Tehol Spa, poi denominata TEUR Spa) nel libro dei soci alla data del 30 settembre 2015. Quello che rileva non è il dato formale (per l'Agenzia delle entrate, invece, la società beneficiaria della scissione non era iscritta nel libro dei soci al 30 settembre 2015) ma il tipo di successione che si è verificato tra la società scissa e la beneficiaria della scissione. Alla data del 30 settembre 2015 era iscritta nel libro dei soci della cedente Techint Industriali Corporation Spa (in breve TEIND) la società olandese Tehol e non la Nova Tehol Spa

Tuttavia, la Nova Tehol Spa era nata dalla scissione parziale, avvenuta in data 1 gennaio 2017, di Techint European Holding B.V. (TEHOL). L'Agenzia delle entrate ha ritenuto, nell'avviso di liquidazione, e poi nel ricorso in cassazione che alla Nova Tehol s.p.a non potesse riconoscersi lo status di socio della Techint industriali Corporation s.p.a alla data prevista dalla norma (30 settembre 2015).

Invero, quello che rileva giuridicamente è la cessione, all'atto della scissione, alla Nova Tehol Spa, da parte della Techint European Holding BV (Tehol), dell'intera partecipazione in Teind (Techint industriali Corporation Spa). La cessione dell'intera partecipazione comporta la totale sostituzione (subentro) della Nova Tehol Spa nei diritti e nella posizione della Tehol (Techint European Holding BV). Quest'ultima società era socia della venditrice del complesso immobiliare oggetto di tassazione e, in quanto tale aveva diritto all'agevolazione fiscale ("a condizione che tutti i soci risultino iscritti nel libro dei soci, ove prescritto, alla data del 30 settembre 2015, ovvero che vengano iscritti entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge", art. 1, comma 115, L. n. 208 del 2015).

Il diritto della Tehol (Techint European Holding BV) si è trasferito, per la citata scissione, alla società Nova Tehol Spa; tutto quello che competeva alla prima ormai compete alla seconda, senza discontinuità (successione nella posizione: la scissione societaria produce effetti traslativi, dando luogo ad una successione a titolo particolare nelle posizioni giuridiche trasferite, vedi Sez. 5 -, Sentenza n. 6967 del 08/03/2023, Rv. 667353-01).

I fatti, come sopra evidenziati, sono stati ampiamente ricostruiti dalle decisioni di merito e, del resto, non risultano contestati dall'Agenzia ricorrente, se non per la valutazione giuridica degli stessi.

4. La ulteriore questione posta con il ricorso in cassazione, la residenza in Italia, risulta infondata. La norma non richiede tale requisito, ma solo l'iscrizione nel registro dei soci. L'iscrizione nel libro dei soci alla data prevista dalla norma sussisteva per la società scissa e la società beneficiaria è subentrata nella sua posizione di diritto (iscrizione nel libro dei soci, secondo le regole civili della successione tra la società scissa e quella beneficiaria, art. 2506, primo comma, cod. civ.: "Con la scissione una società assegna l'intero suo patrimonio a più società, preesistenti o di nuova costituzione, o parte del suo patrimonio, in tal caso anche ad una sola società, e le relative azioni o quote ai suoi soci").

Anche nell'ipotesi di scissione parziale si configura la successione nei diritti della società scissa (dante causa). Infatti, questa Corte di Cassazione ha ritenuto che la legittimazione a richiedere il credito di imposta sui dividendi maturati dalla società scissa spetta alla società beneficiaria: "In tema di imposte sui dividendi azionari corrisposti da società italiana a società estera (nella specie, di diritto austriaco), sottoposta a scissione parziale, la legittimazione a richiedere il credito d'imposta sui dividendi, maturato dalla società scissa, spetta alla società beneficia, poiché la scissione societaria produce effetti traslativi, dando luogo ad una successione a titolo particolare nelle posizioni giuridiche trasferite" (Sez. 5 -, Sentenza n. 6967 del 08/03/2023, Rv. 667353-01; vedi anche Sez. U -, Sentenza n. 23225 del 15/11/2016, Rv. 641764-01).

5. Del tutto inammissibile in quanto generico e perplesso l'argomento di un eventuale abuso, per la volontarietà della scissione ("si potrebbero prestare ad un'applicazione strumentale, se non abusiva, delle disposizioni di legge"). Tale prospettazione non risulta contestata con l'avviso di liquidazione, né mai proposto ai giudici del merito e in quanto tale risulta inammissibile in sede di legittimità (in quanto è necessario il contraddittorio e accertamenti di merito complessi).

Comunque, le argomentazioni formulate in modo perplesso devono ritenersi inammissibili:

"La proposizione, mediante ricorso per cassazione, di censure prive di specifica attinenza al "decisum" della sentenza impugnata comporta l'inammissibilità del ricorso, risolvendosi in un "non motivo". L'esercizio del diritto di impugnazione, infatti, può considerarsi avvenuto in modo idoneo solo qualora i motivi con i quali è esplicito si traducano in una critica alla decisione impugnata e, quindi, nell'esplicita e specifica indicazione delle ragioni per cui essa è errata, da considerarsi in concreto e dalle quali non possano prescindere, dovendosi pertanto considerare nullo per inidoneità al raggiungimento dello scopo il motivo che difetti di tali requisiti. (In applicazione del principio, la S.C. ha dichiarato inammissibile il ricorso fondato su un unico motivo denunciante plurimi profili e le cui argomentazioni erano formulate in modo perplesso, tale da non consentire di enucleare le specifiche ragioni a fondamento di ciascuna doglianza)" (Sez. 5 -, Ordinanza n. 15517 del 21/07/2020, Rv. 658556-01).

6. In tal modo ricostruita la ratio delle decisioni di merito deve evidenziarsi che il terzo motivo risulta assorbito in quanto prospetta una diversa valutazione giuridica alternativa a quella risolta. Anche su quest'aspetto la risposta della sentenza impugnata risulta corretta poiché la questione deve decidersi con le regole del diritto civile sulla posizione di socio della società venditrice degli immobili e non sulla base di norme fiscali per situazione diverse, art. 173- 178 D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917.

7. Il ricorso incidentale sulla pretesa violazione dell' art. 96 cod. proc. civ. risulta infondato. La sentenza impugnata evidenzia l'assenza dei presupposti per una lite temeraria in quanto nessuna colpa grave o malafede si riscontra nell'operato dell'Agenzia. Si tratta di una evidente valutazione di merito insindacabile in sede di legittimità in quanto adeguatamente motivata ("L'accertamento della responsabilità aggravata, che ricorre quando la parte soccombente ha agito o resistito in giudizio con mala fede o colpa grave, rientra nei compiti del giudice del merito e non è censurabile in sede di legittimità, se adeguatamente motivato", Sez. 6-2, Ordinanza n. 7222 del 04/03/2022, Rv. 664188-01).

8. Le ulteriori questioni proposte dai controricorrenti risultano assorbite, logicamente, dal rigetto del ricorso.

9. Non si applica l' art. 13, primo comma, 1-quater, D.P.R. n. 115 del 30 maggio 2002 - per l'Agenzia delle entrate - in quanto risulta soccombente una parte ammessa alla prenotazione a debito (Sez. 6 - L, Ordinanza n. 1778 del 29/01/2016, Rv. 638714-01).

P.Q.M.rigetta il ricorso principale e il ricorso incidentale. Compensa integralmente le spese processuali.

Ai sensi dell' art. 13 comma 1-quater del D.P.R. n. 115 del 2002, inserito dall' art. 1, comma 17 della L. n. 228 del 2012, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte dei ricorrenti incidentali, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per i ricorsi incidentali, a norma del comma 1-bis, dello stesso articolo 13, se dovuto.

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza