

Sentenza del 02/09/2024 n. 23510 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con atto di cessione del 15 maggio 2017, registrato il 16 maggio 2017, a rogito notar B.B. (rep. 6748-racc. 4390), C.C., D.D. ed E.E. - soci della Napoli Bingo Srl - alienavano ad HBG Gonnex le loro quote di partecipazione al capitale sociale della predetta società al prezzo di 1.000.000,00 Euro, autoliquidando in misura fissa l'imposta di registro.

Con avviso di liquidazione ed irrogazione di sanzioni notificato il 14 settembre 2017 la Direzione provinciale I di Napoli - Ufficio territoriale di Ischia - recuperava a tassazione l'imposta di registro in misura proporzionale nell'importo di 29.400,00 Euro, riqualificando l'atto, ai sensi dell' art. 20 D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 , come cessione di azienda.

2. La Commissione tributaria regionale della Campania accoglieva l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate, premettendo che "la riqualificazione operata dall'Ufficio si basa sul testo dell' art. 20 D.P.R. n. 131/1986 e non è intaccata dalle novelle del 2017 e 2018, essendo fondata sulla natura intrinseca e sugli effetti giuridici concreti dell'atto, non ritenuti corrispondenti al titolo ed alla forma apparente adottati, limitandosi strettamente agli elementi desumibili dall'atto stesso, prescindendo - proprio come vuole il Legislatore della Novella - da elementi extra testuali o da atti collegati" (v. pagine nn. 3 e 4 della sentenza impugnata).

Nel merito, il Giudice regionale ravvisava, quindi, nella cessione dell'intera partecipazione sociale nel capitale della Napoli Bingo la sostanza di una vera e propria cessione di azienda, a prescindere da ogni intento elusivo, avendo il citato art. 20 valenza meramente interpretativa e consentendo di attribuire rilevanza alla causa concreta ed agli effetti oggettivamente prodotti dall'atto, così individuando un'identità di funzione economico sociale tra la cessione dell'intera partecipazione sociale e la cessione di azienda, consistente "... nel trasferimento del potere di godimento e disposizione dell'azienda da un gruppo di soggetti ad un altro gruppo o individuo..." (v. pagina n. 4 della sentenza in esame).

3. HBG Connex Spa proponeva ricorso per cassazione avverso la predetta pronuncia, con atto notificato il 10/15 gennaio 2020, sulla base di otto motivi, depositando in data 28 marzo 2024 memoria ex art. 378 cod. proc. civ.

4. L'Agenzia delle Entrate resisteva con controricorso notificato il 21 febbraio 2020.

Motivi della decisione 1. Con il primo motivo di impugnazione la società ha eccepito, con riferimento all'art. 360, primo comma, num. 4, cod. proc. civ., la nullità della sentenza per violazione degli artt. 36 e 62 D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 e 132 cod. proc. civ., assumendo la

manifesta illogicità e contraddittorietà della motivazione della sentenza nella parte in cui ha ritenuto fondata la riqualificazione del contratto di cessione totalitaria delle quote in una vendita di azienda.

2. Con la seconda doglianza la contribuente ha lamentato, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3, cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione degli artt. 1 , 11 , 16 , 20 , 21 , 22 , 23 , 51 D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 , 1, 2, 4 ed 11 della Tariffa, Parte I, allegata al citato decreto, nonché dell' art. 62 D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 , nella parte in cui la Commissione ha ritenuto corretta la suddetta riqualificazione del contratto, stante la reputata identità di funzione tra la cessione dell'intera partecipazione sociale e la cessione di azienda.

3. Con la terza censura la ricorrente ha eccepito, con riferimento al parametro di cui all'art. 360, primo comma, num. 3, cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione degli artt. 20 (come modificato dall'art. 1, comma 87, lett. a) della Legge 27 dicembre 2017, n. 205 , e dell' art. 1 , comma 1084, della Legge 30 dicembre 2018, n. 145), dell' art. 51 D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 , 2 della Tariffa, Parte I, allegata al citato decreto, nonché dell' art. 62 D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 , nella parte in cui la Commissione ha ritenuto che l'irrilevanza degli elementi extratestuali non osti alla suddetta riqualificazione.

4. Con la quarta ragione di impugnazione la società ha denunciato, in via subordinata ed in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3, cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione del par. 8 dell' art. 5 della sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio del 17 maggio 1977, del par. 1 e del par. 2 dell'art. 19, nonché lett. f), n. 1) dell' art. 135 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006, nonché degli artt. 2 , 4 , 20 , 40 , 43 , 51 D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 , oltre che dell' art. 2 D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 e 62 D.Lgs. 31 dicembre 1986, n. 131, per avere la Commissione regionale ritenuto che la suddetta vendita, pur essendo esente da IVA, fosse assoggettabile ad imposta di registro con aliquota proporzionale.

5. Con il quinto motivo di impugnazione la società ha eccepito, con riferimento all'art. 360, primo comma, num. 4, cod. proc. civ., la nullità della sentenza per violazione degli artt. 112 cod. proc. civ. e 62 D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 , in quanto il Giudice regionale avrebbe omesso di pronunciarsi sul motivo con cui era stato contestato che l'assoggettamento della vendita ad imposta di registro con aliquota proporzionale era incompatibile con l' art. 5 , comma 2, della direttiva n. 2008/7/CEE .

6. Con la sesta, settima ed ottava ragione di impugnazione, articolati in via subordinata, l'istante ha dedotto ed avanzato:

a. con riferimento all'art. 360, primo comma, num. 4, cod. proc. civ., l'eccezione di nullità della sentenza per violazione degli artt. 36 e 62 D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 e 132 cod. proc. civ., per aver reso una motivazione meramente apparente sulla dedotta incompatibilità comunitaria dell'assoggettamento all'imposta di registro con aliquota proporzionale della cessione di una partecipazione totalitaria;

b. in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3, cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione degli artt. 5 , comma 2, della direttiva n. 2008/7/CE , 1, 20, 21 e 51 D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 , 1,

2, 4 ed 11 della Tariffa, Parte I, allegata al citato decreto, nonché dell' art. 62 D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 , in quanto la predetta direttiva impone agli Stati membri di esentare da ogni imposta indiretta le operazioni di negoziazione di quote sociali.

c. la domanda di remissione alla Corte di giustizia dell'unione europea affinché si pronunci in via pregiudiziale ai sensi dell' art. 267 TFUE sulla compatibilità dell' art. 20 del TUR con la Direttiva n. 2008/7/CE

7. Con la memoria ex art. 378 cod. proc. civ., la ricorrente, in linea con quanto osservato dal Sostituto Procuratore Generale, ha posto in evidenza che nel corso del presente grado di giudizio è sopravvenuta la sentenza di questa Corte del 13 dicembre 2023, n. 34941, la quale, decidendo sul ricorso per cassazione proposto dall'Agenzia delle Entrate in relazione alla medesima pretesa impositiva contro i soci (C.C., D.D. ed E.E.) cedenti la partecipazione sociale nella Napoli Bingo Srl e responsabili in solido con l'istante dell'assolvimento dell'imposta in oggetto, ha confermato la decisione di altro Giudice regionale, che aveva accolto l'originario ricorso dei contribuenti con conseguente annullamento dell'atto impugnato.

8. Tanto ricapitolato, si osserva quanto segue, subito avvertendo che il ricorso - diversamente da quanto sostenuto dalla difesa erariale - non sollecita un nuovo apprezzamento di fatto sulle risultanze documentali, ma declina le dedotte violazioni di legge e delle direttive comunitarie nei termini sopra sinteticamente illustrati.

9. La valutazione in oggetto deve arrestarsi alla verifica del menzionato giudicato esterno, caduto sulla medesima controversia tra l'Agenzia ed soci/cedenti/coobbligati in solido con la società rispetto alla pretesa fiscale in rassegna.

10. Difatti, secondo la giurisprudenza di questa Corte, stante la natura costitutiva delle decisioni rese al termine del processo tributario, in quanto volto all'annullamento di atti autoritativi, la sentenza che, accogliendo il ricorso proposto da uno dei coobbligati solidali, annulla l'atto impositivo, esplica i suoi effetti nei confronti di tutti i condebitori cui lo stesso sia stato notificato, con la conseguenza che della statuizione favorevole intervenuta inter alios potrà avvalersi anche il condebitore che abbia impugnato il medesimo atto in un diverso giudizio, ove non si sia formato il giudicato nell'ambito dello stesso (così Cass., Sez. T., 5 luglio 2022, n. 21305 , che richiama Cass., 6 giugno 2022, n. 18001 ; Cass., Sez. V, 31 marzo 2022, n. 10294 ; Cass., Sez. VI, 26 gennaio 2022, n. 2250 ; Cass., Sez. V, 11 gennaio 2022, n. 506 ; Cass., Sez. VI, 22 ottobre 2021, n. 29663 ; Cass., Sez. V, 9 aprile 2021, n. 9420 ; Cass., Sez. V, 5 luglio 2019, n. 18154 ; Cass., Sez. V, 27 dicembre 2018, n. 33436 ; ed ancora, tra le tante, Cass. Sez. T, 15 dicembre 2022, n. 36713).

Ai fini dell'opponibilità della sentenza ottenuta da altro condebitore solidale si richiede che la sentenza sia passata in giudicato, che non si sia già formato un giudicato tra il condebitore solidale che intende avvalersi del giudicato e il creditore, trovando in tal caso l'estensione degli effetti favorevoli del giudicato ostacolo nella preclusione maturatasi con l'avvenuta definitività della sua posizione e che, infine, il giudicato non sia fondato su ragioni personali del condebitore solidale (così Cass., Sez. T., 5 luglio 2022, n. 21305 , cit. che richiama Cass., Sez. V, 20 dicembre 2021, n. 40721 ; Cass., Sez. V, 15 ottobre 2021, n. 28267 ; Cass., 25 febbraio 2020, n. 4989 ; Cass.,

Sez. V, 23 luglio 2019 n. 19784 ; Cass., Sez. V, 5 luglio 2019, n. 18154 ed ancora, tra le tante, Cass. Sez. T, 15 dicembre 2022, n. 36713).

In tale direzione, si è pure chiarito che, in deroga all' art. 2909 cod. civ., ai sensi del quale la sentenza fa stato solo tra le parti e i rispettivi eredi o aventi causa, l' art. 1036 , comma 2, cod. civ. consente ai debitori che non hanno partecipato al processo promosso da condebitore di opporre la sentenza favorevole a quest'ultimo al creditore, salvo che la sentenza sia fondata su ragioni personali del condebitore e la giurisprudenza di questa Corte (v. Cass., Sez. T., 26 novembre 2013, n. 26008 ed innumerevoli altre) ritiene applicabile l' art. 1306 cod. civ. anche nel giudizio tributario, facendo prevalere l'effetto del giudicato esterno (riguardante un condebitore) sull'avviso di accertamento, alle seguenti condizioni:

1) la sentenza sia passata in giudicato; 2) non si sia già formato un giudicato tra il condebitore solidale che intende avvalersi del giudicato e il creditore; 3) ove si tratti di giudizio pendente, la relativa eccezione sia stata tempestivamente sollevata (non dovendo il giudicato essersi formato prima della proposizione del giudizio di impugnazione nel corso del quale viene dedotto); 4) il giudicato non sia fondato su ragioni personali del condebitore solidale (cfr., tra molte, Cass., Sez. T, 26 ottobre 2023, n. 29707).

11. Alla stregua di quanto precede, ed a prescindere dalla fondatezza del ricorso per le ragioni chiarite da questa Corte in altri arresti (cfr. Cass., Sez. 5, 16 dicembre 2023, n. 34929; Cass., Sez. 5, 13 dicembre 2023, n. 34917 , Cass. 20 marzo 2024, n. 7495 ; in senso analogo, tra le altre, Cass. 20 marzo 2024, n. 7470 ; Cass. 21 marzo 2024, n. 7545 ; Cass. 21 marzo 2024, n. 7613), non può, dunque, che prendersi atto, nella fattispecie in rassegna, con verifica assorbente rispetto all'esame dei motivi di ricorso, del sopravvenuto giudicato intervenuto sulla pretesa oggetto di controversia nei confronti dei coobbligati in solido, che è stato ritualmente opposto dalla ricorrente, sussistendo tutte le quattro condizioni ivi indicate, avendo questa Corte, con la menzionata pronuncia, ritenuto che le predette cessioni di quote societarie non fossero riqualficabili, alla luce del novellato art. 20 D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 , come cessione di azienda.

12. Il ricorso va, quindi, accolto e la sentenza impugnata va cassata senza rinvio, dovendo decidersi la causa nel merito con l'accoglimento dell'originario ricorso della contribuente e l'annullamento dell'atto impugnato.

13. Come deciso nella citata sentenza resa nei riguardi dei contribuenti le spese dell'intero giudizio vanno compensate in considerazione del definitivo consolidamento del citato orientamento in corso di causa e del sopravvenuto giudicato esterno rispetto alla proposizione del ricorso.

P.Q.M. la Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo la causa nel merito, accoglie l'originario ricorso della società ricorrente ed annulla l'avviso impugnato.

Compensa tra le parti le spese dell'intero giudizio.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza