

Sentenza del 09/04/2024 n. 9493 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La B.B. Spa e la FTL A.A. Srl hanno impugnato l'avviso di rettifica e liquidazione n. (Omissis) emesso dall'Agenzia delle entrate per imposta di registro, ipotecaria e catastale.

2. Con l'atto in questione la cessione di quote sociali della FTL A.A. Srl dalla Ferro Tubi Lamiere A.A. Spa (poi incorporata dalla B.B. Spa) a favore di C.C., stipulata in data 31.5.2013 e registrata il 3.6.2013 al n. (Omissis) serie IT, veniva riqualficata come cessione di ramo d'azienda, in considerazione degli atti precedenti, finalizzati alla produzione di quell'unico effetto (aumento di capitale della FTL A.A. Srl sottoscritto dalla Ferro Tubi Lamiere A.A. Spa con conferimento di ramo d'azienda e altra cessione di quote della FTL A.A. Srl a favore di C.C.).

3. La Commissione Tributaria Provinciale (CTP) di Varese, con sentenza n. 213/17, accoglieva i ricorsi osservando che l'Agenzia aveva violato l'art. 10 bis comma 8 in quanto nell'atto impugnato non aveva preso posizione sulle difese delle parti esposte in memorie né aveva motivato sulla supposta condotta abusiva, cosicché l'atto era privo di motivazione.

4. L'appello erariale veniva accolto, con la sentenza in epigrafe, dalla Commissione Tributaria Regionale (CTR) della Lombardia, la quale osservava quanto segue: l'atto impugnato era stato ampiamente motivato; non vi era l'obbligo per l'Amministrazione di riportare le osservazioni del contribuente, laddove queste non costituivano "fatti nuovi"; nel caso di specie si era fatta applicazione dell'art. 20 d. P.R. n. 131/1987 che non configura una disposizione antielusiva, cosicché non vi era l'obbligo di un contraddittorio preventivo.

5 Inoltre, proseguiva la CTR, secondo l'art. 20 nell'interpretazione degli atti, ai fini dell'imposizione, deve darsi rilievo preminente alla causa reale e alla regolamentazione degli interessi effettivamente perseguiti dalle parti; in questo caso, la sequenza degli atti rivelava che l'intera operazione, attraverso l'aumento del capitale sociale con conferimento di ramo d'azienda e il successivo trasferimento totalitario delle quote, aveva realizzato un'unica fattispecie, ancorché a formazione progressiva, con produzione di un unico effetto finale e cioè la cessione del ramo d'azienda dalla Ferro Tubi Lamiere A.A. Spa (ora B.B. Spa).

6. Avverso questa sentenza le contribuenti hanno proposto ricorso per cassazione fondato su due motivi, illustrati con memoria.

7. Ha resistito con controricorso l'Agenzia delle entrate.

Motivi della decisione 1. Con il primo motivo la contribuente deduce, in relazione all'art. 360 comma 1 n. 3 c.p.c., violazione dell' art. 20 d.P.R. n. 131/1986 come modificato dall' art. 1 comma 87 lett. a) legge di bilancio 2018 (legge n. 205/2017) e alla luce dell' art. 1 comma 1084 legge di bilancio 2019 (legge n. 145/2018), osservando che la soluzione adottata dalla CTR è preclusa dalla intervenuta modifica dell'art. 20 cit., secondo cui, ai fini dell'imposta di registro, la valutazione dell'atto deve compiersi "sulla base degli elementi desumibili dall'atto medesimo, prescindendo da quelli extratestuali e dagli atti ad esso collegati" e, poiché si tratta di norma di "interpretazione autentica", la nuova regola trova applicazione anche nei rapporti in corso.

2. Con il secondo motivo deduce, ai sensi dell'art. 360 comma 1 n. 3 c.p.c., violazione e falsa applicazione degli artt. 20 d.P.R. n. 131/1986 in relazione agli artt. 2556 e segg. c.c. e art. 2469 c.c., in quanto l'art. 20 non consente di travalicare lo schema negoziale tipico nel quale l'atto è inquadrabile, pena l'artificiosa costruzione di una fattispecie imponibile diversa da quella voluta e avente differenti effetti giuridici.

3. I due motivi possono essere esaminati unitariamente, in quanto strettamente connessi, e sono fondati.

3.1. Viene in evidenza l'art. 20 cit., come modificato dalla legge n. 205/2017 , con cui, pur ribadendosi la prevalenza della sostanza sulla forma ("l'imposta è applicata secondo la intrinseca natura e gli effetti giuridici dell'atto presentato alla registrazione, anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente"), si è limitata la possibilità di riqualificare l'atto da registrare, impedendo l'utilizzo di elementi extratestuali o di atti collegati ("sulla base degli elementi desumibili dall'atto medesimo, prescindendo da quelli extratestuali e dagli atti ad esso collegati, salvo quanto disposto dagli articoli successivi"); il Legislatore ha poi stabilito il carattere interpretativo di questa modifica con l' art. 1 comma 1084 della l. n. 145/2018 e l'eccezione di illegittimità costituzionale di questa normativa, sollevata anche da questa Corte (v. Cass. n. 23549 del 2019), è stata disattesa dal Giudice delle leggi (v. Corte cost. n. 158 del 2020 ; v. anche Corte cost. n. 39 del 2021).

3.2. Su queste basi è ormai consolidato l'orientamento di questa Corte secondo cui "In tema di imposta di registro, 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 , 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 extra - testuali e gli atti, pur collegati, ma privi di qualsiasi nesso testuale con l'atto medesimo, salve le diverse ipotesi espressamente regolate. (Nella specie, la S.C. ha cassato la sentenza che aveva ritenuto legittimo l'avviso di liquidazione fondato sulla riqualificazione giuridica di due atti giuridici collegati come operazione unitaria di cessione aziendale, sebbene realizzata previo conferimento del ramo aziendale in una società costituita "ad hoc" e la cessione ad altra delle quote sociali della conferitaria)" (Cass. n. 2677 del 2022 ; Cass. n. 9065 del 2021 ; ultimamente, Cass. n. 34917 del 2023).

4. Conseguentemente, la sentenza deve essere cassata e, non essendovi accertamenti in fatto da svolgere, può essere decisa nel merito con accoglimento del ricorso iniziale delle contribuenti.

5. Quanto alle spese, lo *ius superveniens* e il complesso iter normativo e giurisprudenziale sopra riferito giustificano l'integrale compensazione delle spese sia quelle di merito sia quelle del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M. accoglie il ricorso, cassa di conseguenza la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso iniziale delle contribuenti; compensa integralmente le spese di merito e quelle del presente giudizio di legittimità.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza