

CORTE DI CASSAZIONE  
Ordinanza 4 maggio 2021, n. 11623

RILEVATO CHE

1. la società XXX s.r.l. propone ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio n. 319/9/13, depositata il 15 ottobre 2013, con cui è stata confermata la decisione di primo grado, di rigetto dell'originario ricorso avverso un avviso di accertamento IRAP e IVA, relativo all'anno d'imposta 2004;
2. il ricorso è affidato a quattro motivi;
3. l'Agenzia delle entrate si è costituita ai fini dell'eventuale partecipazione all'udienza di discussione, senza tuttavia depositare controricorso;
4. il Procuratore generale ha depositato conclusioni scritte, chiedendo il rigetto del ricorso.

CONSIDERATO CHE

1. con il primo motivo di ricorso, parte ricorrente denuncia, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., la violazione degli artt. 26 della I. 27 luglio 1978, n. 392 e 2558 cod. civ.;
2. con il secondo motivo di ricorso, parte ricorrente denuncia, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., la violazione degli artt. 111, comma 6, Cost., 132, n. 4, cod. proc. civ., 36 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546;
3. con il terzo motivo di ricorso, parte ricorrente denuncia, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 4, cod. proc. civ., la nullità della sentenza impugnata per motivazione apparente;
4. con il quarto motivo di ricorso, parte ricorrente denuncia, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 5, cod. proc. civ., l'omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio, che è stato oggetto di discussione tra le parti;
5. il secondo e il terzo motivo, da esaminarsi congiuntamente in quanto con essi si fa valere lo stesso vizio di motivazione apparente, sia pure sotto due diverse rubriche, sono infondati;
6. benché in termini estremamente sintetici e, come si vedrà, erronei, la sentenza impugnata ha esplicitato le ragioni della decisione, avendo affermato che l'accertamento compiuto dall'Ufficio, concernente la mancata contabilizzazione dei ricavi, era corretto, non essendovi la prova della avvenuta sublocazione, con firma per ricevuta dei locatori;
7. in tal modo, la CTR ha mostrato di ritenere che, ai fini della dimostrazione della effettività della cessione del contratto di locazione da parte del conduttore, sia necessaria l'accettazione dei locatori e dunque di aver utilizzato una specifica e razionale argomentazione a sostegno del "decisum";
8. la motivazione si sottrae dunque alla censura mossa, poiché si ha motivazione apparente quando la stessa, pur se graficamente esistente, non consente alcun controllo sull'esattezza e la logicità del ragionamento decisorio;
9. il primo e il quarto motivo, da esaminarsi congiuntamente per la loro stretta connessione, sono fondati;
10. la CTR ha ritenuto corretto l'accertamento compiuto dall'Ufficio nei confronti della odierna ricorrente XXX s.r.l., fondato sulla presunta invalidità della cessione del contratto di locazione da essa compiuta in favore di un'altra società, la YYY s.r.l., unitamente all'affitto dell'azienda;
11. secondo la CTR, non vi è prova di tale sublocazione "con firma per ricevuta dei locatori" e, di conseguenza, deve ritenersi che la società ricorrente abbia continuato a gestire l'azienda, traendone i ricavi di cui ha omesso la contabilizzazione;
12. tale conclusione è fondata su una falsa applicazione dell'art. 36 della I. n. 392 del 1978 e sulla omessa considerazione di fatti decisivi, pur portati all'attenzione della CTR e dunque oggetto di discussione tra le parti;



13. dal primo punto di vista, come accennato, la CTR sembra ritenere che, al fine di dimostrare l'efficacia della sublocazione (che in realtà, appare come una cessione del contratto di locazione, contestuale all'affitto dell'azienda), sia necessaria la prova della firma per ricevuta dei locatori;

14. tale lettura si pone in contrasto con l'art. 36 della I. n. 392 del 1978, per come costantemente interpretato dalla giurisprudenza di legittimità: la cessione del contratto di locazione operata dal conduttore in occasione della cessione dell'azienda esercitata all'interno dell'immobile concesso in locazione non ha bisogno del consenso del locatore, ma deve essergli comunicata con lettera raccomandata con avviso di ricevimento (o con modalità diverse, purché idonee a consentire la conoscenza della modificazione soggettiva del rapporto);

15. tale comunicazione non costituisce requisito di validità della cessione nel rapporto tra conduttore cedente e terzo cessionario, ma condiziona l'efficacia della cessione stessa nei confronti del contraente ceduto, nel senso che essa non gli è opponibile sino a quando la comunicazione non avvenga; da ciò consegue che la conoscenza "aliunde" della cessione da parte del locatore non rileva, a meno che egli, avendola conosciuta, l'abbia accettata secondo la disciplina comune dettata dall'art. 1407 cod. civ. (Cass. 04/07/2018, n. 17545; Cass. 20/02/2014, n. 4067; Cass. 22/06/2006, n. 14454);

16. da tali affermazioni, ricorrenti e pienamente condivise dal Collegio, si ricavano le seguenti regole: la comunicazione non costituisce requisito di validità della cessione, ma solo di opponibilità della stessa al locatore; la forma della comunicazione indicata dalla legge (raccomandata con avviso di ricevimento) non è essenziale, potendovi essere forme equipollenti, purché la comunicazione provenga dal conduttore; l'assenza di comunicazione (o la sua effettuazione in forme inidonee) rende la cessione inopponibile al solo locatore e non ad altri soggetti, estranei al rapporto trilaterale, come ad es. l'Amministrazione finanziaria nel caso di specie;

17. deve dunque dirsi errata la conclusione cui è giunta la CTR, nel momento in cui ha ritenuto essenziale, ai fini della prova della cessione in sé e della sua opponibilità a un terzo diverso dal locatore, la firma per ricevuta del locatore stesso;

18. a ciò va aggiunto, in tal modo passando all'esame della censura mossa con il quarto motivo, che la contribuente ha più volte portato all'attenzione dei giudici di merito (con brani trascritti nel ricorso per cassazione e dunque nel rispetto del canone di autosufficienza) una circostanza documentata dallo stesso p.v.c. allegato all'avviso di accertamento, ossia il fatto che la società cessionaria ha, dopo la cessione, effettuato i pagamenti direttamente ai locatori, i quali hanno ad essa rilasciato e indirizzato le ricevute di pagamento dei canoni;

19. si tratta di una circostanza decisiva ai fini della dimostrazione della conoscenza, da parte dei locatori, della avvenuta cessione o almeno della sua accettazione da parte loro;

20. l'averla trascurata costituisce un vizio della motivazione denunciabile ex art. 360, comma 1, n. 5, cod. proc. civ. e giustifica anche sotto questo profilo l'annullamento della sentenza impugnata;

21. la sentenza impugnata va dunque cassata e la causa rinviata, anche per la regolazione delle spese del giudizio di legittimità, alla Commissione tributaria regionale del Lazio in diversa composizione;

P. Q. M.

La Corte accoglie il ricorso in relazione al primo e al quarto motivo, infondati gli altri, cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per la regolazione delle spese del giudizio di legittimità, alla Commissione tributaria regionale del Lazio in diversa composizione.

