

CORTE DI CASSAZIONE
Ordinanza 2 maggio 2022, n. 13508

Rilevato che

L'Agenzia delle entrate ha notificato alla ricorrente due avvisi di liquidazione per maggiore imposta di registro in considerazione di atti con i quali talune società cedevano alla Immobiliare C.M. s.r.l. le quote di partecipazione nel capitale sociale che esse avevano nella società C.R.E. s.r.l. L'operazione è stata riqualificata ai sensi dell'articolo 20 del DPR 131/1986 come una cessione di immobili, valutando anche gli atti pregressi, con i quali era stata dapprima costituita la società C.R.E. s.r.l. e successivamente detta società aveva deliberato due aumenti di capitale.

L'Agenzia delle entrate ha ritenuto sussistente l'intento elusivo e ha considerato l'operazione come unitaria riconducendo a unità i vari atti e tassandoli in conformità all'effettiva causa ritenuta sussistente.

La società immobiliare ha reagito avverso detti avvisi di liquidazione e il suo ricorso è stato accolto in primo grado.

L'Agenzia delle entrate ha proposto appello che è stato accolto dalla Commissione regionale della Lombardia, considerando gli atti tutti collegati tra di loro e diretti ad eludere la normativa fiscale, valorizzando la funzione antielusiva dell'articolo 20 del DPR 131/1986.

Avverso la predetta sentenza la società ha proposto ricorso per Cassazione affidandosi a sei motivi.

Ha resistito con controricorso l'Agenzia delle entrate.

In data 15 gennaio 2018 la ricorrente ha depositato copia di una istanza di autotutela da essa rivolta all'Agenzia delle entrate con la quale evidenzia che anche le società coobbligate e cioè la C. e le varie società immobiliari in liquidazione avevano proposto ricorso avverso gli stessi avvisi e che è passata in giudicato la sentenza di merito (n. 2347/2015 dalla Commissione tributaria regionale della Lombardia) che ha rigettato l'appello dell'Agenzia avverso la sentenza di primo grado che ha annullato i predetti avvisi.

Successivamente parte ricorrente ha depositato i provvedimenti del 13 aprile 2018, adottati dalla Direzione provinciale di Milano, con i quali è stata accolta l'istanza di autotutela, annullando gli atti impugnati in ragione della estensione del giudicato favorevole e definitivo formatosi nei confronti delle parti coobbligate.

La causa è stata trattata all'udienza camerale del 15 marzo 2022.

Ritenuto che

1.- La società ricorrente ha proposto sei motivi di ricorso, lamentando con il primo e secondo motivo, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c. nn. 3 e 4, la nullità della sentenza e la violazione dell'articolo 132 c.p.c. per motivazione apparente e comunque non idonea a esplicitare le ragioni della decisione.

Con il terzo motivo la parte lamenta l'omesso esame di fatto decisivo per il giudizio ai sensi dell'articolo 360 n. 5 c.p.c. poiché non si è tenuto conto che la ricorrente aveva illustrato in punto di fatto le valide ragioni economiche giustificatrici della riorganizzazione secondo lo schema negoziale erroneamente intepretato dall'ufficio.

Con il quarto motivo si lamenta la violazione e falsa applicazione dell'articolo 20 del DPR 131/1986 ai sensi dell'articolo 360 numero 3 c.p.c., contestando che l'operazione possa



considerarsi come elusiva o come abuso di diritto, rilevando che la norma in oggetto non ha valenza antielusiva bensì sistematica e che in tema di imposta di registro il presupposto imponibile non è mai individuabile nel risultato complessivo di una attività negoziale complessa, ma sempre e soltanto nell'avvenuta stipula di un singolo atto giuridico da liquidare in base alla corretta qualificazione dell'atto medesimo, senza la possibilità di fare riferimento ad elementi i desunti aliunde.

Con il quinto motivo del ricorso si lamenta ai sensi dell'art. 360 n. 4 c.p.c. la violazione articolo 112 c.p.c., laddove gli avvisi qualificano come complementare anziché suppletiva la maggiore imposta liquidata.

Con il sesto motivo si lamenta ai sensi dell'art. 360 n. 4 c.p.c. la violazione e falsa applicazione dell'art. 132 c.p.c. con riferimento alla stessa ragione di censura agitata con il quinto motivo.

Successivamente la ricorrente ha depositato l'istanza di autotutela di cui sopra si è detto, corredata dalla sentenza della Commissione regionale della Lombardia (n.2347/2015) munita di attestazione di passaggio in giudicato, emessa nei confronti dei coobbligati. Detta sentenza riguarda i medesimi avvisi impugnati dalla società ricorrente; la Commissione regionale della Lombardia ha accolto la tesi della parte ricorrente ritenendo che non si tratti di un'operazione elusiva e che non fosse corretta la qualificazione degli atti come una unica operazione di cessione di immobili.

La società ricorrente rileva pertanto che essa ha diritto ad opporre il giudicato intervenuto tra l'Agenzia delle entrate e la società C. ai sensi dell'articolo 1306 c.c. in quanto condebitore solidale. L'istanza è stata recepita dalla Agenzia delle entrate che ha disposto l'annullamento degli avvisi di liquidazione irrogazione sanzioni 2009IT33647000 e 2009IT3364400 in ragione della "estensione del giudicato favorevole definitivo formatosi nei confronti delle parti obbligate".

La parte ricorrente ha allegato detti documenti, pur senza formulare rinuncia agli atti del giudizio né richiesta di cessazione della materia del contendere. Deve tuttavia ritenersi sostanzialmente cessata la materia del contendere in relazione ai consolidati principi espressi da questa Corte di legittimità in merito alla estensione del giudicato favorevole, (v. Cass. n. 3306/ 2003; Cass. n. 14696/ 2008; Cass. n. 21170/ 2016) e del conseguente provvedimento di autotutela che li recepisce. L'estensione del giudicato favorevole può infatti essere chiesta anche nel corso del giudizio di legittimità se il giudicato si è formato dopo la conclusione del processo di appello (Cass. n. 14696 del 2008; Cass. n. 25401 del 2015; Cass. n. 21170 del 2016). Nella specie, la sentenza n. 2347/2015 depositata dal ricorrente è stata depositata il 27 maggio 2015 e ne è stato attestato il passaggio in 22 giudicato il 28 ottobre 2015. Essa è quindi successiva alla conclusione del giudizio di appello nel quale è stata pronunciata la sentenza oggi impugnata, depositata in segreteria il 28 novembre 2014. Il provvedimento adottato dall'Agenzia delle entrate documentato dalla parte ricorrente fa applicazione di questi principi. Ne consegue la dichiarazione della cessazione della materia del contendere.

Le spese del complessivo giudizio possono essere compensate, considerando che, anche a prescindere dalla formazione di un giudicato favorevole ai coobbligati la questione sollevata da parte ricorrente relativa alla corretta applicazione dell'art. 20 del DPR 131/1986 è oggetto di recente consolidamento della giurisprudenza a seguito delle sentenze della Corte Costituzionale n. 158/2020, e

P.Q.M.

Dichiara cessata la materia del contendere. Compensa interamente le spese del doppio



grado di merito e del giudizio di legittimità.

