

CORTE DI CASSAZIONE
Ordinanza 26 luglio 2018, n. 19799

Rilevato che

- l'Agenzia delle entrate, con riferimento a distinte operazioni di finanziamento infruttifero effettuate nell'anno di imposta 2008 dalla Costruzioni Residenziali O.C. s.p.a. in favore delle socie T.- F. s.r.l., ed Azienda Agricola B.M. s.r.l., disconoscendo la loro redazione in forma di lettera commerciale, che avrebbe consentito l'applicazione dell'imposta di registro solo in caso d'uso e a tariffa fissa ex art. 1 della Tariffa, Parte II, allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, emetteva nei confronti delle società intimate tre avvisi di liquidazione dell'imposta di registro prevista dall'art. 9 della predetta Tariffa, Parte 1a, nella misura del 3 per cento dell'importo del finanziamento;
- la sentenza con cui la Commissione tributaria provinciale di Modena, riuniti i ricorsi separatamente proposti dalle predette società contribuenti, li rigettava, veniva riformata integralmente dalla CTR che accoglieva l'appello proposto dalle predette società sostenendo che nella specie i finanziamenti si erano formati e perfezionati per corrispondenza;
- avverso tale statuizione l'Agenzia delle entrate propone ricorso per cassazione affidato a due motivi, cui replicano le intimate con controricorso;
- sulla proposta avanzata dal relatore ai sensi del novellato art. 380 bis cod. proc. civ., risulta regolarmente costituito il contraddittorio;
- il Collegio ha disposto la redazione dell'ordinanza con motivazione semplificata.

Considerato che

- con il primo motivo di ricorso viene dedotta la nullità della sentenza impugnata per difetto assoluto di motivazione, in violazione degli artt. 36 d.lgs. n. 546 del 1992 e 132, primo comma, n. 4, cod. proc. civ.;
- il motivo è infondato in quanto il giudice d'appello ha espresso una chiara ratio decidendi (rilevando che i negozi di finanziamento erano stati stipulati per corrispondenza), per cui non ricorre quell'impercettibilità del fondamento decisorio che rende solo apparente la motivazione grafica (Cass. n. 3276 del 2018, che richiama Cass. Sez. U. n. 22232 del 2016) e, seppure si volesse convenire con la ricorrente circa il non approfondito esame delle lettere commerciali di finanziamento, si verterebbe in ipotesi di vizio motivazionale non così radicale da rendere la motivazione inidonea ad assolvere alla funzione cui all'art. 36 d.lgs. 546/1992 (arg. da Cass. n. 5315 del 2015);
- con il secondo motivo viene dedotta la violazione e falsa applicazione dell'artt. 1 della Tariffa, Parte Seconda, 9, della Tariffa, Parte Prima, allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, nonché degli artt. 1326, 1334 e 2704 cod. civ.; sostiene la ricorrente che nel caso di specie, seppure i finanziamenti risultavano da lettere commerciali, non poteva dirsi che tali operazioni si erano perfezionate per corrispondenza mancando la prova della spedizione e, comunque, dello scambio dei documenti tra le parti;
- anche tale motivo è infondato; questa Corte ha già avuto modo di affermare che «ai fini dell'imposta di registro, il contratto stipulato per corrispondenza si distingue dal contratto stipulato per scrittura privata non autenticata per il fatto che nel secondo caso vi è un solo documento nel quale risultano formalizzate le volontà di tutti i contraenti e



le loro sottoscrizioni, mentre, se si tratta di "corrispondenza", in ogni documento è raccolta la volontà unilaterale di un solo contraente» (Cass. n. 30179 del 2017, in motivazione), con la conseguenza che per aversi il cosiddetto "scambio di corrispondenza commerciale" – soggetto a registrazione e, quindi, al pagamento dell'imposta proporzionale di registro solo in caso d'uso e non in termine fisso (entro venti giorni), scontando l'imposta proporzionale nella misura del 3%, in base all'art. 9, Tariffa, Parte Prima, allegato A, del d.P.R. n. 131 del 1986, riferito a tutti gli "atti diversi da quelli altrove indicati aventi oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale" – non è necessario che il «rapporto epistolare» si attui esclusivamente mediante «lettere spedite e ricevute» (come si legge negli avvisi di accertamento riprodotti nel ricorso), perché a tale modalità va equiparata quoad effectum anche lo scambio delle dichiarazioni unilaterali effettuato brevi manu; il che rende del tutto irrilevante, per un verso, la mancanza della «prova dell'avvenuta trasmissione tra le parti» di quelli che la stessa amministrazione finanziaria ammette trattarsi di «documenti (...) redatti in forma di lettera commerciale come proposta e accettazione» e, per altro verso, la circostanza che le società abbiano la stessa sede sociale; al riguardo è appena il caso di rilevare che l'Ufficio finanziario avrebbe potuto addurre le medesime argomentazioni nell'ipotesi inversa, ovvero di comprovata spedizione delle lettere contenenti la proposta e l'accettazione del finanziamento, perché anche in tal caso, l'identità di sede sociale e di legale rappresentante delle società interessate avrebbero consentito, secondo la tesi prospettata dalla ricorrente, di far comunque «supporre che le parti abbiano scientemente predisposto i documenti con l'apparente forma del contratto formato per corrispondenza per sottrarsi all'obbligo della registrazione» (così negli avvisi di accertamento);

- in estrema sintesi, il ricorso va rigettato e le spese compensate tra le parti in ragione della particolarità della questione esaminata;

- risultando soccombente una parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica l'art. 13, comma 1- quater, d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115;

P.Q.M.

Rigetta il ricorso e compensa le spese processuali.

