

CORTE DI CASSAZIONE
Ordinanza 7 settembre 2026, n. 25106

Svolgimento del processo

1. L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia il 29 agosto 2024, n. 6472/16/2024, che, in controversia su impugnazione dell'avviso di liquidazione n. Omissis nei confronti della "Porto Turistico Marina di Ragusa Spa" e di A.A. per la riliquidazione nella somma di Euro 23.609,00 dell'imposta di registro dovuta per il verbale assembleare per atto pubblico rogato dal Notaio A.A. da Catania il 25 gennaio 2018, rep. n. 63336, con il quale l'assemblea straordinaria della predetta società, a fronte di perdite pari ad Euro 4.721.802,00 sulla base della situazione patrimoniale infrannuale al 30 novembre 2017, aveva deliberato il relativo ripianamento mediante utilizzo integrale del capitale sociale di Euro 3.000.00,00, azzerandolo, e il contestuale aumento del capitale sociale ad Euro 4.721.802,00, assorbendo la residua perdita di Euro 1.721.802,00), interamente liberato mediante compensazione di crediti certi, liquidi ed esigibili vantati dai soci verso la società, risultanti dalla menzionata situazione patrimoniale, con applicazione dell'imposta in misura proporzionale dello 0,50% ai sensi dell'art. 6 della tariffa parte prima allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, in luogo dell'imposta autoliquidata dal notaio rogante nella misura fissa di Euro 200,00, ha rigettato l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate nei confronti della "Porto Turistico Marina di Ragusa Spa" e di A.A. avverso la sentenza depositata dalla Corte di giustizia tributaria di primo grado di Catania 4 settembre 2023, n. 5729/3/2023, con compensazione delle spese giudiziali.

2. Il giudice di appello ha confermato la decisione di prime cure - che aveva accolto, dopo la relativa riunione, i ricorsi dei contribuenti - con la motivazione che "Ora, non c'è dubbio alcuno che nel caso in esame- sulla base di una interpretazione meramente letterale assolutamente inequivocabile della delibera emessa dalla società Porto Turistico Marina di Ragusa Spa di cui al verbale di assemblea sociale del 25.01.2018 rogato dal notaio A.A. - deve ritenersi che le compensazioni effettuate dai soci erano chiaramente ed indissolubilmente funzionali alla sottoscrizione dell'aumento di capitale, del quale costituivano una inscindibile appendice, e non avevano affatto alcun carattere ricollegabile ad un autonomo rapporto meramente finanziario di mutuo erogato in favore della società, mancando peraltro - la previsione tipica di detto rapporto relativa ad un termine per la restituzione e di un tasso di interesse. Di conseguenza va del tutto esclusa la connotazione inerente alla autonomia di tali compensazioni rispetto alla delibera di aumento del capitale sociale, per come invece affermato dall'Agenzia delle Entrate a giustificazione della riliquidazione effettuata con l'atto impositivo opposto mediante applicazione su tali disposizioni della aliquota proporzionale dello 0,50% ai sensi dell'art. 6 della tariffa parte prima allegata al D.P.R. n. 131/1986. Pertanto si appalesa corretta l'autoliquidazione della imposta di registro in questione sulla base della summenzionata aliquota fissa così come effettuata dal notaio rogante, per cui le sentenze impugnate vanno confermate".

3. A.A. e la "Porto Turistico Marina di Ragusa Spa" hanno resistito con separati controricorsi.



4. I controricorrenti hanno altresì depositato memorie illustrative.

Motivi della decisione

1. Il ricorso è affidato a due motivi.

In limine, si rileva che A.A. e la "Porto Turistico Marina di Ragusa Spa" devono considerarsi meri "intimati" nel presente procedimento, essendosi tardivamente costituiti in sede di legittimità con il deposito dei rispettivi controricorsi (rispettivamente, il 20 giugno 2025 ed il 27 giugno 2025) ben oltre la scadenza del termine di quaranta giorni dalla ricevuta notificazione del ricorso per cassazione (12 dicembre 2024).

Invero, secondo quanto disposto dall'art. 35, comma 5, del D.Lgs. 10 ottobre 2022, n. 149, nel testo modificato dall'art. 1, comma 380, della legge 29 dicembre 2022, n. 197, al presente procedimento si applica (anche) il novellato art. 370 cod. proc. civ. (nel testo modificato dall'art. 3, comma 27, lett. f), nn. 1 e 2, del D.Lgs. 10 ottobre 2022, n. 149), il quale prevede che "1. La parte contro la quale il ricorso è diretto, se intende contraddire, deve farlo mediante controricorso da depositare entro quaranta giorni dalla notificazione del ricorso. In mancanza, essa non può presentare memorie, ma soltanto partecipare alla discussione orale.

2. Al controricorso si applicano le norme degli articoli 365 e 366, in quanto è possibile. 3. Il controricorso è depositato insieme con gli atti e i documenti e con la procura speciale, se conferita con atto separato".

La norma non richiede più la notificazione del controricorso, ritenendo necessario e sufficiente il deposito dello stesso, ma ha mantenuto la previsione dell'impossibilità di presentare memorie (o atti equiparabili) che non siano precedute dal tempestivo deposito del controricorso.

Invero, è pacifico che la parte contro la quale il ricorso è diretto, se intende contraddirvi, deve farlo mediante controricorso contenente, ai sensi dell'art. 366 cod. proc. civ. (richiamato dall'art. 370, secondo comma, cod. proc. civ.), l'esposizione delle ragioni atte a dimostrare l'infondatezza delle censure mosse alla sentenza impugnata dal ricorrente. In mancanza di tale atto, essa non può presentare memoria, ma solamente partecipare all'eventuale discussione orale (tra le tante Cass., Sez. 1°, 8 luglio 2022, n. 21731; Cass., Sez. 3°, 9 febbraio 2023, n. 4049; Cass., Sez. Trib., 16 dicembre 2024, n. 32755; Cass., Sez. 3°, 23 aprile 2025, n. 10654; Cass., Sez. 1°, 27 giugno 2026, n. 22022).

Ne discende che anche le memorie depositate dagli intimati sono inammissibili e, pertanto, non possono essere esaminate dal giudice di legittimità.

1.1 Col primo motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione degli artt. 20 e 21 del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, nonché violazione e falsa applicazione dell'art. 4, comma 1, lett. a), n. 5, e dell'art. 6 della tariffa - parte prima - allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., per essere stato omesso dal giudice di appello di rilevare che l'atto pubblico oggetto dell'avviso di liquidazione doveva ritenersi atto plurimo, in quanto non contenente solo il verbale di assemblea, come il nome dell'atto faceva apparire, ma comprendeva ulteriori tre autonome disposizioni negoziali consistenti negli atti di rinuncia, da parte dei soci, ai crediti vantati verso la società mediante compensazione, con conseguente applicazione della disposizione speciale di cui all'art. 6 tariffa - parte prima allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131.



1.2 Col secondo motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 22 del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., per essere stato omesso dal giudice di appello considerare che nell'atto ripreso a tassazione erano enunciate le compensazioni di crediti a saldo del debito sociale, con conseguente applicazione dell'imposta in misura proporzionale dello 0,50 % fissata dall'art. 6 della tariffa – parte prima allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131.

2. I predetti motivi – la cui stretta ed intima connessione consiglia la trattazione congiunta – sono fondati.

2.1 Pur non escludendosi i presupposti dell'enunciazione (in particolare, la coincidenza di parti tra atto enunciante e atto enunciato) nella relazione tra socio conferente e società conferitaria all'interno del contesto assembleare (in quanto protagonisti di entrambi gli atti Cass., Sez. Trib., 8 febbraio 2023, n. 3841; Cass., Sez. Trib., 9 novembre 2023, n. 31174; Cass., Sez. Trib., 21 dicembre 2025, n. 33399; Cass., Sez. Trib., 8 giugno 2026, n. 18640), l'atto enunciato non è un finanziamento del socio alla società, ma, ancorché non assimilabile ad un versamento a fondo perduto, è più propriamente qualificabile in termini di compensazione o remissione parziale del credito del socio verso la società (a fronte dell'aumento del capitale sociale).

2.2 In tal senso, la sentenza impugnata ha espressamente riconosciuto che "nel caso in esame – sulla base di una interpretazione meramente letterale assolutamente inequivocabile della delibera emessa dalla società Porto Turistico Marina di Ragusa Spa di cui al verbale di assemblea sociale del 25.01.2018 rogato dal notaio A.A. – deve ritenersi che le compensazioni effettuate dai soci erano chiaramente ed indissolubilmente funzionali alla sottoscrizione dell'aumento di capitale, del quale costituivano una inscindibile appendice, e non avevano affatto alcun carattere ricollegabile ad un autonomo rapporto meramente finanziario di mutuo erogato in favore della società, mancando – peraltro – la previsione tipica di detto rapporto relativa ad un termine per la restituzione e di un tasso di interesse".

2.3 Di recente, questa Corte ha affermato che, in tema di imposta di registro, negli atti societari soggetti all'imposizione fiscale prevista ex art. 4, lett. a), della tariffa – parte prima allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, rientrano esclusivamente quelli che sono espressione della volontà assembleare; non vi rientra, pertanto, l'atto di rinuncia al finanziamento sottoscritto dal singolo socio, restando irrilevante la finalità di evitare la riduzione del capitale e il conseguente futuro aumento dello stesso (Cass., Sez. Trib., 22 febbraio 2024, n. 4754).

Ed altrettanto vale anche per la compensazione del debito assunto dal socio verso la società per l'aumento di capitale sociale con il debito assunto dalla società verso il socio per rapporti extrasociali ovvero per le remissione (totale o parziale) del debito assunto dalla società verso il socio per rapporti extrasociali a fronte dell'imputazione gratuita a capitale della corrispondente voce iscritta nel bilancio annuale (ovvero nella situazione patrimoniale infrannuale), trattandosi di un collegamento funzionale di negozi autonomamente ascrivibili, l'uno (l'aumento del capitale sociale), alla società, l'altro (la compensazione o la remissione) al singolo socio, pur concorrendo all'operazione unitaria di incrementare o ricostituire il capitale sociale mediante l'utilizzo di crediti dei soci uti singuli verso la società.

2.4 Nel caso di specie, con riferimento ai crediti vantati dai soci nei confronti della società, risulta essere stato stabilito che "Il deliberato aumento è da liberarsi mediante la compensazione dei crediti certi liquidi ed esigibili, fino a concorrenza del relativo



importo, vantati dai soci verso la società quali risultanti dalla sopra più volte menzionata situazione patrimoniale".

Il che esclude che si possa applicare alla fattispecie in disamina la disposizione più favorevole dell'art. 4, lett. a), della tariffa – parte prima allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, esulando dall'ambito strettamente societario il negozio finalizzato, nel complessivo contesto del collegamento funzionale, a realizzare l'aumento del capitale sociale. Non a caso, questa Corte ha chiarito che tale norma "disciplina l'imposizione fiscale degli "atti societari", quale genus rispetto alla species "deliberazioni societarie", aventi come comune denominatore esclusivamente il riferimento ad un'expressio voluntatis dell'organismo" (Cass., Sez. Trib., 22 febbraio 2024, n. 4754).

Dunque, il soggetto interessato dal disposto del citato art. 4 della tariffa – parte prima è, pertanto, la società. Difatti, la norma elenca gli "atti propri della società o degli enti diversi"; gli atti elencati dalla norma includono gli aumenti di capitali (disposti dall'assemblea straordinaria dei soci) mediante passaggio a capitale di riserve diverse "da quelle costituite con sopraprezzo con versamenti dei soci in conto capitale o a fondo perduto e da quelle iscritte in bilancio a norma di leggi di rivalutazione monetaria" (Cass., Sez. 5°, 30 giugno 2010, n. 15585; Cass., Sez. Un., 24 maggio 2023, n. 14432).

3. Dunque, alla stregua delle suesposte argomentazioni, valutandosi la fondatezza dei motivi dedotti, il ricorso può trovare accoglimento e la sentenza impugnata deve essere cassata; non occorrendo ulteriori accertamenti in fatto, la causa può essere decisa nel merito, ai sensi dell'art. 384, primo comma, ultima parte, cod. proc. civ., con il rigetto dei ricorsi originari dei contribuenti e la conferma dell'atto impositivo.

4. Le spese giudiziali (sia per le fasi di merito, che per la fase di legittimità) seguono la soccombenza e sono liquidate nella misura fissata in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta i ricorsi originari; condanna in solido i controricorrenti alla rifusione delle spese dei giudizi di merito in favore della ricorrente, liquidandole, per il primo grado, nella misura di Euro 2.500,00 per compensi, e, per il secondo grado, nella misura di Euro 3.000,00 per compensi; condanna in solido i controricorrenti alla rifusione delle spese del giudizio di legittimità in favore della ricorrente, liquidandole nella misura di Euro 2.400,00 per compensi, oltre a spese prenotate a debito.

