

CORTE DI CASSAZIONE  
Sentenza 30 gennaio 2024, n. 2783

## FATTI DI CAUSA

1. La società XXX s.r.l e la società Futura s.r.l. ricorrono – sulla base di cinque motivi - per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Regionale del Lazio indicata in epigrafe, che, in controversia su impugnazione di un avviso di liquidazione per imposta di registro su contratto di affitto di ramo aziendale - a cui erano state applicate le disposizioni in materia di imposte indirette previste per la locazione di fabbricati ex art. 35, comma 10-quater, d.l. 4 luglio 2006, n. 223 - ha respinto l'appello proposto dalla medesima nei confronti dell'amministrazione finanziaria, avverso la sentenza resa dalla Commissione Tributaria Provinciale Roma n. 27433/2015.

1.1 La Commissione Tributaria Regionale del Lazio ha confermato la decisione di prime cure, sul rilievo che il valore normale dei fabbricati risultava superiore al 50% del valore complessivo dell'azienda, e che, pertanto, doveva trovare applicazione la norma citata in quanto il concedente aveva messo a disposizione del conduttore anche i locali aziendali, e che il canone d'affitto d'azienda era in parte formato considerando il valore d'uso dei locali aziendali.

Escludeva poi l'applicabilità del giudicato esterno con riferimento alla sentenza pronunciata nei confronti del notaio rogante la medesima cessione d'azienda, in considerazione della diversità dei soggetti coinvolti.

1.2 L'Agenzia delle Entrate è rimasta intimata. Le contribuenti hanno depositato memorie difensive e nota spese. Il P.G. che ha concluso per l'accoglimento del ricorso

## MOTIVI DI DIRITTO

2. Con il primo motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione degli artt. 35, comma 10-quater, del d.l. 4 luglio 2006 n. 223, convertito dalla legge 4 agosto 2006, n. 2485, comma 1, lett. a-bis, della tariffa - parte prima allegata al d.P.R. 26 aprile 1986 n. 131 e 2555 cod. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., per avere i giudici territoriali erroneamente ritenuto l'applicabilità della norma citata in rubrica, sul presupposto che il valore delle porzioni di fabbricato fosse superiore al 50% del valore (ancorché potenziale) del ramo aziendale, assumendo che - in ogni caso- il valore degli immobili ove si svolge l'attività aziendale non era stato computato nel coacervo aziendale e neppure nel canone di affitto.

3. La seconda doglianza deduce carenza di motivazione su un punto decisivo della controversia, ex art. 360, primo comma, n. 5) cod.proc.civ., per avere i giudici regionali apoditticamente affermato che l'immobile facesse parte dell'azienda affittata e che il valore era superiore al 50% del valore dei beni aziendali; si assume, in particolare, che la CTR avrebbe dovuto procedere alla stima dell'immobile medesimo ai sensi dell'art. 14 d.P.R. 26 ottobre 1973, n. 633.

4. Il terzo strumento di ricorso rubricato «difetto di motivazione su un punto decisivo della controversia, ex art. 360, primo comma, n. 5) cod.proc.civ.», lamenta l'omessa motivazione in ordine alla censura proposta già in primo grado concernente il deficit motivazionale dell'avviso di liquidazione, nella parte in cui l'Ufficio non ha indicato < alcun valore a suffragio della stima del valore aziendale e di quello dell'immobile>.



5. Il quarto mezzo di ricorso prospetta la violazione dell'art. 1306 cod.civ. per avere il decidente escluso l'efficacia espansiva del giudicato (sentenza n. 22198/14) emessa in favore del notaio rogante avverso l'avviso di liquidazione del medesimo tributo, inquadrando la fattispecie nell'ambito del giudicato esterno di cui all'art. 2909 cod.civ., anziché nel paradigma dell'art. 1306 cod.civ..

6. L'ultimo motivo attinge la sentenza gravata per nullità del procedimento ex art. 29 d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, per aver omesso il giudice d'appello di disporre la riunione dei ricorsi dei condebitori.

7. Va preliminarmente esaminato il quarto motivo di ricorso, seguendo l'ordine di trattazione delle questioni, imposto dall'art. 276, secondo comma, cod.proc.civ. in quanto in tesi assorbente rispetto ad ogni altra questione.

7.1. Sul piano sostanziale, la ricorrente ha inteso giovare degli effetti riflessi del giudicato favorevole al notaio - circostanza allegata già nel giudizio di merito - il quale assume qui rilevanza ai sensi del secondo comma dell'articolo 1306 cod.civ.. In ambito di solidarietà tributaria - qual è quella sussistente, ai fini dell'imposta di registro, ex art.57 d.P.R. 131/86 - si è affermato un ormai consolidato orientamento giurisprudenziale di legittimità (tra le altre: Cass. del 26.01.2006, n. 1589; Cass. del 11/04/2011, n. 8169; Cass. del 05/07/2017, n. 16560; Cass. 19.04.2017, n. 8953, in motiv., anche con riferimento alla solidarietà tra contraenti e notaio rogante; Cass. del 09/01/2019, n. 303), in base al quale - fermo restando il principio generale di cui al 1° comma dell'articolo 1306 cit., secondo cui la sentenza non fa stato nei confronti dei debitori in solido che non abbiano partecipato al giudizio - opera tuttavia, pure in detta materia, il limite apportato a questo principio generale dal 2° comma della norma in esame; in forza del quale il debitore che non abbia partecipato al giudizio può opporre la sentenza a lui favorevole al creditore, salvo che essa sia fondata su ragioni personali al condebitore nei cui confronti è stata emessa. Tale regola di estensione soggettiva del giudicato trova anzi, in materia tributaria, argomento ulteriore nella intrinseca unitarietà della funzione amministrativa di accertamento impositivo. E può dirsi inoperante (ma si tratta di ipotesi qui non ricorrente) solo quando nei confronti dello stesso coobbligato, rimasto estraneo al giudizio definitosi con il giudicato favorevole, si sia formato un altro giudicato di segno diverso; atteso che, in tal caso, l'estensione ultra partes degli effetti favorevoli del giudicato trova ostacolo invalicabile nella preclusione ormai maturatasi con l'avvenuta definitività della sua specifica posizione.

Ciò posto, il giudicato invocato dagli enti ricorrenti ha, in effetti, stabilito l'infondatezza della pretesa impositiva (pervenendo così all'annullamento dell'atto nei confronti del notaio rogante) per ragioni attinenti non alla specifica posizione personale di costui, bensì all'elemento oggettivo - comune a tutti i co-obbligati in solido alla registrazione - costituito dall'aver «l'Agenzia omesso di dimostrare i fatti costitutivi del credito portato dall'avviso opposto e per aver erroneamente presunto che il valore dell'immobile costituisse elemento da valutare ai fini della tassazione dell'affitto del ramo d'azienda», accogliendosi la censura del notaio secondo il quale il valore dell'immobile - in quanto di proprietà di terzi - non poteva essere valorizzato ai fini della determinazione del valore dell'azienda.

7.2. Non vi è, dunque, dubbio alcuno che si tratti proprio dello stesso profilo dedotto nell'opposizione all'atto impositivo notificato dall'amministrazione finanziaria alle società contribuenti, in forza delle medesime contestazioni dedotte dal notaio. Nulla è perciò di ostacolo all'accoglimento del motivo volto ad ottenere l'estensione a loro favore,



in quanto soggetti coobbligati in solido, degli effetti favorevoli di tale irrevocabile accertamento.

8. In definitiva, la sentenza impugnata va, per tale ragione, cassata. Poiché non sono necessari ulteriori accertamenti in fatto, né sono state dedotte altre questioni controverse, sussistono i presupposti per la decisione nel merito ex art.384 cod.proc.civ., mediante accoglimento del ricorso introduttivo delle società.

Le peculiarità processuali della vicenda giustificano invece la compensazione delle spese relative ai gradi di merito.

Le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza e vanno liquidate come da dispositivo.

#### P.Q.M.

La Corte

- accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e per l'effetto, decidendo nel merito, accoglie l'originario del ricorso delle contribuenti; condanna l'Agenzia delle Entrate alla refusione delle spese sostenute dalle ricorrenti che liquida in euro 2.000,00, oltre euro 200,00 per esborsi, rimborso forfettario ed accessori come per legge; compensa le spese del giudizio di merito.

