

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA
Sentenza 11.2.2011 n. 3345

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. LUPI Fernando - Presidente -
Dott. PERSICO Mariaida - rel. Consigliere -
Dott. DIDOMENICO Vincenzo - Consigliere -
Dott. IACOBELLIS Marcello - Consigliere -
Dott. DI BLASI Antonino - Consigliere -

ha pronunciato la seguente: sentenza sul ricorso 30645-2006 proposto da:

F.A., - ricorrente -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE - controricorrente -

avverso la sentenza n. xxx/2005 della COMM. TRIB. REG. di TRIESTE, depositata il 05/10/2005;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 25/01/2011 dal Consigliere Dott. MARIAIDA PERSICO;

udito per il resistente l'Avvocato GALLUZZO, che ha chiesto il rigetto; udito il P.M. In persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. APICE Umberto, che ha concluso per l'accoglimento del secondo e terzo motivo del ricorso, assorbito il primo.

Fatto

Il notaio F.A. Ricorreva avverso l'avviso di liquidazione dell'Ufficio del Registro di Udine con il quale gli era stato ingiunto, quale coobbligato solidale, il pagamento del 3% di L. 573.896.030, somma costituente la perdita della società Immobiliare xxx s.p.a., perdita della quale, con verbale di assemblea straordinaria del 4.7.90, si era assunto il carico la società partecipante Apollo 2000 s.p.a., che si era così costituita debitrice della società partecipata Immobiliare xxx S.p.A., destinataria anch'essa dell'avviso di liquidazione. L'atto in questione veniva assoggettato alla condizione sospensiva, costituita dall'omologazione dell'A.G., poi avveratasi. Il ricorrente deduceva che, trattandosi di un tipico atto rientrante tra quelli propri delle società, andava applicata la nota 2^a dell'art. 4 della tariffa – prima parte – allegata al D.P.R. n. 131 del 1986 che esenta dall'imposta di registro i conferimenti in denaro effettuati per coprire le perdite e fino all'eventuale reintegrazione

del capitale sociale originario.

L'ufficio, costituitosi, eccepiva che l'atto configurava non un conferimento in denaro per un aumento di capitale sociale (deliberato al fine di coprire le perdite) ma un mutuo atipico ed andava pertanto tassato nella misura del 3%, ex art. 9 della succitata Tariffa.

La Commissione Tributaria Provinciale, premesso che la complessiva perdita della Immobiliare xxx S.p.A. era di L. 1.073.896.030, coperta per L. 500.000.000 con il capitale sociale e per L. 573.896.030 con l'assunzione di debito – da estinguersi in cinque anni – da parte della partecipata Apollo 2000 S.p.A., accoglieva parzialmente il ricorso, ritenendo dovuta l'aliquota dell'1% cui sono assoggettati gli atti di costituzione ed aumento di capitale mediante versamento dei soci in conto capitale o a fondo perduto.

Tale decisione veniva impugnata sia dall'ufficio che dal notaio rogante.

L'adita Commissione Tributaria Regionale accoglieva l'appello proposto dall'ufficio.

Contro tale ultima sentenza ricorre per cassazione il contribuente con ricorso fondato su tre motivi. L'ufficio resiste controdeducendo e depositando memoria.

Diritto

Il ricorrente eccepisce in via pregiudiziale e preliminare l'esistenza di un giudicato favorevole formatosi all'esito del procedimento tra l'Immobiliare xxx S.p.A. e l'Agenzia delle Entrate e chiede, pertanto l'estensione a sé medesimo, in quanto solidalmente obbligato, dell'effetto favorevole della sentenza n. 65/05/00 resa dalla Commissione Tributaria Regionale di Trieste, avente ad oggetto la medesima questione, ossia le modalità di tassazione dell'atto verbale di assemblea straordinaria della soc. Immobiliare xxx S.p.A..

La censura è infondata in virtù dei principi già enucleati da questa Corte che ha affermato (Cass. n. 3547 del 2010): “La solidarietà tributaria passiva da luogo a distinti rapporti obbligatori e, sul piano della tutela giurisdizionale, a distinti processi, che possono avere differenti esiti, senza che sia configurabile una situazione di litisconsorzio necessario, con l'unico temperamento dell'estensione degli effetti del giudicato più favorevole formatosi nei confronti di altro obbligato (art. 1306 c.c.). Pertanto, nell'ipotesi in cui due coobbligati solidali abbiano proposto distinti ricorsi, la commissione tributaria, in difetto di specifica domanda, non ne può disporre d'ufficio la riunione o disporre d'ufficio l'applicazione del giudicato più favorevole (ove formatosi nel frattempo), spettando soltanto all'obbligato valutare se sia per lui conveniente l'applicazione di tale sentenza ovvero ottenere una decisione nel processo da lui separatamente instaurato”.

Nel caso di specie si rileva che la sentenza del cui dispositivo si chiede l'estensione è stata depositata il 14.6.2000 ed è quindi passata in giudicato il 30.7.2001; tanto comporta che la richiesta di estensione di tale sentenza, secondo i principi già enucleati da questa Corte (Cass. n. 14696 del 2008) andava avanzata a pena d'inammissibilità nel giudizio d'appello introdotto con atto del 24.1.2003.

Con il secondo motivo il ricorrente deduce, ex art. 360 c.p.c., n. 3, la violazione e falsa applicazione dell'art. 9 e art. 4 e relativa nota 2[^] della Tariffa-parte 1[^], allegata al D.P.R. n. 131 del 1986.

La censura è fondata.

Secondo la costante giurisprudenza di questa Corte (da ultimo Cass. 13489 del 2008), “in tema di imposta di registro su atti di società, in virtù dell'art. 4, nota 2[^], della tariffa, parte prima, allegata al

D.P.R. n. 131 del 1986 (nel testo, applicabile *ratione temporis*, anteriore alla modifica apportata dalla L. n. 488 del 1999, art. 10), i conferimenti in denaro deliberati contemporaneamente alla riduzione del capitale sociale per perdite, quale che sia il loro ammontare (e, quindi, anche qualora il conferimento, a causa della corrispondente perdita, ecceda l'importo dell'originario capitale sociale), non sono soggetti all'imposta di registro quando siano necessari a riportare il capitale alla misura preesistente alla riduzione, essendo, invece, l'imposta dovuta se, e nella misura in cui, il conferimento determini un incremento del capitale rispetto alla sua misura originaria (Cass. nn. 7959 del 1996, 10233 del 2001, 15375 del 2001, 1755 del 2003, 1 e 15530 del 2004, 24982 del 2005).

In applicazione di tale principio si deve affermare che il beneficio stabilito dalla norma sopra citata può trovare applicazione quando, come nella fattispecie in esame, con il medesimo atto – e quindi contestualmente – la società delibera di ripianare tutto il debito esistente e tanto viene raggiunto non solo con l'utilizzo del capitale sociale (che viene a tale fine azzerato e successivamente ricostituito), ma anche, con riferimento all'eccedenza, con l'assunzione della stessa da parte di uno dei soci. Invero da tutte tali operazioni, deliberate appunto con unico atto, consegue solo la ricostituzione del capitale sociale nella misura preesistente e non anche un incremento del capitale rispetto alla sua misura originaria.

Non ha fatto pertanto buon uso del principio sopra esposto il giudice a quo che, pur non qualificando come “mutuo atipico” la fattispecie in esame, - differentemente da quanto sostenuto in memoria dalla resistente – ritiene che la stessa rientri “nella ipotesi residuale prevista dall'art. 9 della citata tariffa allegata al D.P.R. n. 131 del 1986 secondo la quale sono assoggettati all'aliquota del 3% dell'imposta di registro gli atti diversi da quelli altrove indicati aventi per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale”.

Da tanto consegue l'accoglimento del secondo motivo, con assorbimento del terzo, con il quale veniva denunciato un vizio di motivazione ex art. 360 c.p.c., n. 5.

Non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto la causa può essere decisa, ai sensi dell'art. 384 c.p.c. Nel merito con l'accoglimento del ricorso introduttivo del ricorrente.

Tenuto conto del complesso iter procedimentale si compensano interamente tra le parti le spese dei giudizi di merito; si condanna invece la resistente, in applicazione del principio della soccombenza, alle spese del giudizio di legittimità che vengono liquidate come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il primo motivo del ricorso; accoglie il secondo, assorbe il terzo; cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso introduttivo proposti dalla contribuente.

Compensa interamente tra le parti le spese dei giudizi di merito; condanna la resistente alle spese del giudizio di legittimità che liquida in Euro 1100,00 delle quali Euro 100,00 per esborsi, oltre spese generali e competenze come per legge.

Così deciso in Roma, il 25 gennaio 2011.

Depositato in Cancelleria il 11 febbraio 2011