26876.21

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

QUINTA SEZIONE CIVILE

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

		Oggetto
ORONZO DE MASI	- Presidente -	TRIBUTI
LIBERATO PAOLITTO	- Consigliere -	
ANNAMARIA FASANO	- Consigliere -	Ud. 04/06/2021 - PU
RITA RUSSO	- Consigliere -	R.G.N. 6136/2014
DARIO CAVALLARI	- Relatore -	Rep. CRON 26876

173/2021

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso 6136-2014 proposto da:

(omissis) spa, elettivamente domiciliata in (omissis), rappresentata e difesa dall'Avv. (omissis);

- ricorrente -

contro

Agenzia delle Entrate, elettivamente domiciliata in Roma, via dei Portoghesi 12, rappresentata e difesa dall'Avvocatura generale dello Stato;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 577/01/13 della CTR Roma, depositata il 17 settembre 2013;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 04/06/2021 dal relatore DARIO CAVALLARI;

letta la memoria del P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale, Stanislao De Matteis, il quale ha concluso per il rigetto del ricorso;

letti gli atti del procedimento in epigrafe.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

(omissis) spa (ora (omissis) (omissis) spa) ha proposto ricorso contro l'avviso di liquidazione n. (omissis) del 17 settembre 2008 con il quale l'Agenzia delle Entrate ha chiesto il pagamento dell'imposta proporzionale di registro relativamente ad un atto stipulato il 23 febbraio 2006.

La CTP di Roma, con sentenza n. 277/22/11, ha accolto il ricorso.

L'Agenzia delle Entrate ha proposto appello che la CTR di Roma, nel contraddittorio delle parti, con sentenza n. 577/01/13, ha accolto.

La (omissis) spa ha proposto ricorso per cassazione sulla base di sei motivi.

L'Agenzia delle Entrate ha resistito controricorso.

Parte ricorrente e l'Agenzia delle Entrate hanno depositato memorie.

Il P.M., in persona del Sostituto Procuratore Generale, ha depositato memorie.

Fissato all'udienza pubblica del 4 giugno 2021, il ricorso è stato trattato in camera di consiglio, in base alla disciplina dettata dal sopravvenuto articolo 23, comma 8 bis, del d.l. n. 137 del 2020, inserito dalla legge di conversione n. 176 del 2020, senza l'intervento in presenza del Procuratore Generale e dei difensori delle parti, non avendo nessuno degli interessati fatto richiesta di discussione orale.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Con il primo ed il terzo motivo, che possono essere trattati congiuntamente, stante la stretta connessione, la società ricorrente lamenta la violazione e falsa applicazione degli articoli 1362 e 1965 c.c. poiché la CTR avrebbe errato nell'affermare che il contratto in esame sarebbe stato posto in essere nell'ambito di un più ampio accordo transattivo.

Per l'esattezza, il giudice di appello, sul presupposto che il negozio *de quo* sarebbe avvenuto in esecuzione del menzionato accordo transattivo, avrebbe male interpretato l'atto oggetto del contendere, intitolato "Risoluzione di cessione di crediti", nel senso di qualificarlo non come operazione finanziaria assoggettabile ad IVA, collegata ad un'operazione di *factoring*, ma quale cessione di crediti, posta in essere nell'ambito di un accordo transattivo, da sottoporre ad imposta di registro proporzionale e non fissa.

Ad avviso di parte ricorrente, infatti, la CTR avrebbe impropriamente dato rilievo al solo *nomen iuris* utilizzato dalle parti in un punto dell'intesa, senza considerare che la loro comune intenzione era, in realtà, di porre in essere un contratto di mutuo dissenso. In particolare, sarebbero mancati l'elemento della litigiosità e la sostituzione, mediante l'abbandono parziale delle contrapposte pretese, del precedente rapporto controverso con uno nuovo.

Le doglianze sono inammissibili.

Infatti, la parte che, con il ricorso per cassazione, intenda denunciare un errore di diritto o un vizio di ragionamento nell'interpretazione di una clausola contrattuale, non può limitarsi a richiamare le regole degli articoli 1362 ss. c.c., avendo, invece, l'onere di specificare i canoni che in concreto assuma violati, e, in particolare, il punto ed il modo in cui il giudice del merito si sia dagli stessi discostato, non potendo le censure risolversi nella

mera contrapposizione tra l'interpretazione del ricorrente e quella accolta nella sentenza impugnata, poiché quest'ultima non deve essere l'unica astrattamente possibile, ma solo una delle plausibili interpretazioni, sicché, quando di una clausola contrattuale sono possibili due o più interpretazioni, non è consentito, alla parte che aveva proposto l'interpretazione poi disattesa dal giudice di merito, dolersi in sede di legittimità del fatto che fosse stata privilegiata l'altra (Cass., Sez. 3, n. 28319 del 28 novembre 2017).

Indubbiamente è corretto affermare che, ai fini della ricostruzione dell'accordo negoziale, l'attività del giudice del merito si articola in due fasi; la prima diretta ad interpretare la volontà delle parti, ossia ad individuare gli effetti da esse avuti di mira, che consiste in un accertamento di fatto insindacabile in sede di legittimità, se non sotto il profilo della motivazione, e la seconda volta a qualificare il negozio mediante l'attribuzione di un *nomen iuris*, riconducendo quell'accordo negoziale ad un tipo legale o assumendo che sia atipico, fase sindacabile in cassazione per violazione di legge, e segnatamente dei criteri ermeneutici indicati dagli articoli 1362 ss. c.c. (Cass., Sez. 6-3, n. 3590 dell'11 febbraio 2021).

Peraltro, nel caso in esame, la CTR si è limitata a prendere atto che le parti stesse nel contratto in questione hanno espressamente scritto che la risoluzione della cessione di crediti *de qua* era prevista nell'ambito di un accordo transattivo.

Si tratta di un'interpretazione del tutto plausibile del testo e, comunque, non del tutto in contrasto con quella della società ricorrente, atteso che la risoluzione del previo accodo di cessione dei crediti ben poteva collocarsi all'interno di un'intesa transattiva.

D'altronde, neppure può sostenersi che sarebbero mancati l'elemento della litigiosità e la sostituzione, mediante l'abbandono parziale delle contrapposte pretese, del precedente rapporto controverso con uno nuovo.

Il riferimento ad una transazione si ricollega in sé alla definizione di una controversia e nel contratto si dà atto della sostituzione del previo rapporto con abbandono parziale delle pretese, atteso che alla risoluzione è seguita la cessione (*rectius* restituzione) di alcuni crediti specifici, individuati in un elenco distinto con la lettera B.

2. Con il secondo motivo la società ricorrente contesta l'omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione della decisione, anche perché la CTR avrebbe errato nell'affermare che sarebbe stato pattuito un pagamento mediante cessione dei crediti e, comunque, si sarebbe contraddetta nel sostenere che, nella specie, le parti avrebbero concluso una transazione ai sensi dell'articolo 29 del d.P.R. n. 131 del 1986 assoggettata ad imposta proporzionale di registro ex articolo 28 del medesimo d.P.R. che, al contrario, regolava la diversa figura della risoluzione del contratto.

La doglianza è inammissibile nella parte in cui è contestata l'insufficienza o contraddittorietà della motivazione, non essendo tale doglianza più prevista dall'articolo 360, n. 5, c.p.c.

La questione in ordine all'omessa motivazione è, invece, infondata, considerato che la CTR ha spiegato le ragioni per le quali ha qualificato l'operazione come una transazione, privilegiando il dato letterale ricavabile dal contratto, e che il riferimento all'articolo 28 del d.P.R. n. 131 del 1986 assieme a quello riguardante l'articolo 29 del medesimo d.P.R. non incide sulla *ratio* della decisione.

3. Con il quarto motivo la parte ricorrente lamenta la violazione e falsa applicazione degli articoli 20 e 29 d.P.R. n. 131 del 1986 poiché la CTR avrebbe errato nel qualificare giuridicamente l'atto in esame e non avrebbe considerato che, anche riconducendolo allo schema della transazione, non

avrebbe potuto essere domandata l'imposta di registro in misura fissa, non essendo previsto alcun obbligo di pagamento.

La doglianza è infondata.

L'articolo 29 del d.P.R. n. 131 del 1986 stabilisce che "Per le transazioni che non importano trasferimento di proprietà o trasferimento o costituzione di diritti reali l'imposta si applica in relazione agli obblighi di pagamento che ne derivano senza tenere conto degli obblighi di restituzione né di quelli estinti per effetto della transazione; se dalla transazione non derivano obblighi di pagamento l'imposta è dovuta in misura fissa".

Nella specie, la CTR ha ritenuto che le parti, in esecuzione della prestazione, avessero previsto di risolvere il contratto in esame, con conseguente ritrasferimento dei crediti indicati, e tale ultimo effetto impedisce che possa affermarsi l'assenza di obblighi di pagamento.

4. Con il quinto motivo parte ricorrente lamenta la violazione dell'artícolo 112 c.p.c. poiché la CTR non si sarebbe pronunciata sulle domande ed eccezioni sollevate in appello e, in particolare, non avrebbe considerato che, venendo in questione una risoluzione gratuita, l'imposta di registro avrebbe dovuto essere domandata in misura fissa e non proporzionale.

La contestazione, a prescindere dai profili di inammissibilità, è infondata.

Infatti, anche a volere accogliere la tesi della qualificazione esclusivamente come mutuo dissenso del negozio *de quo*, si rileva che, in tema d'imposta di registro, la risoluzione del contratto per mutuo dissenso è assoggettata a tassazione in misura proporzionale ai sensi dell'articolo 28, comma 2, del d.P.R. n. 131 del 1986, in quanto regola residuale applicabile, rispetto a quella dettata dal comma 1 della stessa disposizione, ove la risoluzione del contratto non si fondi su clausole o condizioni contenute nel negozio da risolvere (o in un patto autonomo stipulato entro il secondo giorno successivo alla sua conclusione), senza che ciò si ponga in contrasto

con il principio di capacità contributiva, atteso il nuovo passaggio di ricchezza correlato agli effetti ripristinatori e restitutori del mutuo dissenso, e non potendo applicarsi, peraltro, l'articolo 8, parte prima, della Tariffa allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, che riguarda la diversa ipotesi della risoluzione giudiziale, che ha quale presupposto un "vizio di funzionamento" del rapporto e non la concorde volontà delle parti (Cass., Sez. 5, n. 12015 del 19 giugno 2020, non massimata; Cass., Sez. 5, n. 24506 del 5 ottobre 2018; Cass., Sez. 6-5, n. 4134 del 2 marzo 2015).

Questa conclusione prescinde dall'eventuale natura gratuita della vicenda risolutiva in questione, in quanto a rilevare, da un punto di vista fiscale, è il trasferimento ripristinatorio che, comunque, costituisce manifestazione di capacità contributiva.

5. Con il sesto motivo parte ricorrente lamenta la violazione e falsa applicazione dell'articolo 2, comma 3, lett. A), del d.P.R. n. 633 del 1972, atteso che la CTR avrebbe errato nel non valutare che l'atto in questione non doveva essere considerato in maniera isolata, ma inserito all'interno di una più ampia operazione di finanziamento sotto forma di *factoring*.

La doglianza non va esaminata, visto l'esito dei precedenti motivi di ricorso.

6. Il ricorso è, quindi, respinto.

Le spese di lite seguono la soccombenza ex articolo 91 c.p.c. e sono liquidate come in dispositivo.

Sussistono le condizioni per dare atto, ai sensi dell'articolo 1, comma 17, legge n. 228 del 2012, che ha aggiunto il comma 1 quater all'articolo 13 del d.P.R. n. 115 del 2002, dell'obbligo, per parte ricorrente, di versare l'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per l'impugnazione integralmente rigettata, trattandosi di ricorso per

cassazione la cui notifica si è perfezionata dopo la data del 30 gennaio 2013 (Cass., Sez. 6-3, n. 14515 del 10 luglio 2015).

P.Q.M.

La Corte,

- rigetta il ricorso;

- condanna parte ricorrente a rifondere le spese di lite, che liquida in € 5.000,00, oltre spese prenotate a debito;

- dà atto che sussiste l'obbligo per parte ricorrente, ai sensi dell'articolo 1, comma 17, legge n. 228 del 2012, che ha aggiunto il comma 1 quater all'articolo 13 del d.P.R. n. 115 del 2002, di versare l'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per l'impugnazione integralmente rigettata.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della V Sezione Civile, tenuta con modalità telematiche, il 4 giugno 2021.

L'estensore
Dario Cavallari

Il Presidente
Oronzo De Masi

DEPOSITATO IN
CANCELLERIA
- 5 OTT. 2021
IL CANCELLIERE
Dott Carlo Luca Dionigi