21815.22

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

QUINTA SEZIONE CIVILE

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati

		Oggetto
		tributi
ETTORE CIRILLO	Presidente	
ANDREINA GIUDICEPIETRO	Consigliere rel.	R.G. N. 25403/2015
MARIA LUISA DE ROSA	Consigliere	Cron. 21815
RICCARDO GUIDA	Consigliere	UC – 21/6/2022
FEDERICO LUME	Consigliere	

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

2206/2022

sul ricorso n.25403/2015 R.G. proposto da:

Agenzia delle entrate, in persona del direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa, dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso i cui uffici domicilia, in Roma alla via dei Portoghesi n.12.

– ricorrente –

Contro

(omissis) S.p.A. in fallimento, in persona del curatore pro tempore.

RAPPRESENTATA E DIFESA DALL. AVV (omissis) *-resistente -*

Avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Toscana, sezione staccata di Livorno, n. 513/14/15 depositata in data 20 marzo 2015 e non notificata.

Udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 21 giugno 2022 dal consigliere Andreina Giudicepietro.

RILEVATO CHE:

1. l'Agenzia delle entrate ricorre con due motivi avverso eil fallimento della (omissis) S.p.A., che è rimasto intimato, per la cassazione della sentenza della Commissione tributaria regionale della Toscana, sezione staccata di Livorno, n. 513/14/15 depositata in data 20 marzo 2015 e non notificata, che ha rigettato l'appello dell'ufficio, in controversia avente ad oggetto l'impugnativa dell'avviso di accertamento diretto a recuperare a tassazione, ai fini Ires per l'anno di imposta 2008, la plusvalenza derivante da cessioni di partecipazioni societarie, per le quali non vi erano i requisiti per il regime *pex*;

2. il ricorso è stato fissato per la camera di consiglio del 21 giugno 2022, ai sensi degli artt. 375, ultimo comma, e 380 bis 1, cod. proc. civ., il primo come modificato ed il secondo introdotto dal d.l. 31.08.2016, n.168, conv. in legge 25 ottobre 2016, n.197;

CONSIDERATO CHE:

1.1. con il primo motivo, la ricorrente denunzia la violazione e/o falsa applicazione degli artt. 132 cod. proc. civ. e 36, comma 2, n.4, d.lgs. 31 dicembre 1992 n.546, in relazione all'art.360, primo comma n.4, cod. proc. civ.;

l'Agenzia delle entrate deduce la nullità della sentenza impugnata per la motivazione meramente apparente, in quanto la C.t.r. si sarebbe limitata a confermare la sentenza di primo grado, senza indicare le fonti del proprio autonomo convincimento;

1.2. con il secondo motivo, la ricorrente denunzia la violazione e/o falsa applicazione la ricorrente denunzia la violazione e/o falsa applicazione degli artt. 72, 75, 76 e 77 d.P.R. 22 dicembre 1986 n.917 (T.u.i.r.), 37 d.P.R. 29 settembre 1973 n.600, 1414, 2697 e 2729 cod. civ., in relazione all'art.360, primo comma n.3, cod. proc. civ.;

secondo la ricorrente, la C.t.r. nell'annullare il recupero a tassazione, ritenendo che le cessioni fossero assolutamente simulate, sarebbe incorsa nella violazione delle norme sull'interposizione di

persona, che prevedono la legittimità dell'azione del fisco anche nei confronti del titolare apparente dei redditi, nonché delle norme civilistiche sull'inopponibilità ai terzi della simulazione;

2.1. i motivi, da esaminare congiuntamente perchè connessi, sono fondati e vanno accolti;

la questione è stata affrontata dal Consiglio Nazionale del Notariato - Studio n. 21-2012/T - che ha concluso che la nullità per simulazione assoluta determina il venir meno della manifestazione di ricchezza, rappresentata dal corrispettivo incassato dall'alienante, e quindi anche di una delle due grandezze su cui calcolare la plusvalenza (si veda l'art. 38 d.P.R. 26.04.1986 n.131 per l'imposta di registro e l'art. 31 d.P.R. 26.10.1972 n.643 per la vecchia invim);

se tale conclusione appare logicamente corretta, tuttavia la prova dell'accordo simulatorio, che incide sulla volontà stessa dei contraenti, non può rimanere circoscritta ad elementi di rilevanza meramente oggettiva, ma deve necessariamente proiettarsi anche su dati idonei a disvelare convincentemente i profili negoziali di carattere soggettivo (Cass. n. 10571/2020);

inoltre, è assolutamente pacifico che, in tema di imposte sui redditi, la plusvalenza fiscalmente rilevante si realizza al momento della conclusione del contratto di compravendita, stante l'efficacia traslativa del consenso, e, pertanto, non assumono rilevanza le vicende successive relative all'adempimento degli obblighi contrattuali, quali l'omessa percezione del prezzo, la sua eventuale rateizzazione oppure l'estinzione dell'obbligazione successivamente intervenuta (Cass. n. 14848/2018);

nel caso di specie, la C.t.r., completamente disattendendo i principi illustrati, ha fatto riferimento alle motivazioni già espresse dai giudici di primo grado, riportandone il contenuto;

in tema di processo tributario, questa Corte ha avuto modo di chiarire che << è nulla, per violazione degli artt. 36 e 61 del d.lgs. n. 546 del 1992, nonché dell'art. 118 disp. att. c.p.c., la sentenza della commissione tributaria regionale completamente priva dell'illustrazione delle censure mosse dall'appellante alla decisione di primo grado e delle considerazioni che hanno indotto la commissione a disattenderle e che si sia limitata a motivare "per relationem" alla sentenza impugnata mediante la mera adesione ad essa, poiché, in tal modo, resta impossibile l'individuazione del "thema decidendum" e delle ragioni poste a fondamento della decisione e non può ritenersi che la condivisione della motivazione impugnata sia stata raggiunta attraverso l'esame e la valutazione dell'infondatezza dei motivi di gravame>> (Cass. n. 24452/2018);

anche la scarna motivazione contenuta nella sentenza di appello è meramente apparente ed elude l'esame della fattispecie concreta;

in particolare, la C.t.r. ha ritenuto che il fallimento della (omissis) S.p.A. avesse dimostrato che le cessioni di partecipazioni erano simulate, poiché non vi era traccia del pagamento del prezzo pattuito, le società coinvolte nelle cessioni appartenevano allo stesso "nucleo proprietario" della fallita (omissis) S.p.A., le operazioni non erano contabilizzate o lo erano in maniera irregolare, in alcuni casi vi erano immediate retrocessioni delle partecipazioni;

dunque, la C.t.r. ha del tutto omesso la descrizione delle singole operazioni e l'esame della loro genesi, delle finalità e degli esiti, valorizzando elementi successivi, quali il mancato pagamento ed alcune retrocessioni, che non sono elementi idonei a dimostrare univocamente la simulazione assoluta delle operazioni di cessione, potendo essere ricondotti anche ad una risoluzione per mutuo dissenso, che non può avere alcuna rilevanza nei confronti dei terzi ed a maggior ragione nei confronti dell'erario (vedi Cass. n. 29745/2008);

pertanto il ricorso va accolto, la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla C.t.r. della Toscana, sezione staccata di Livorno, in diversa composizione, che provvederà anche alla liquidazione delle spese del presente grado di giudizio;

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla C.t.r. della Toscana, sezione staccata di Livorno, in diversa composizione, che provvederà anche alla liquidazione delle spese del presente grado di giudizio

Così deciso in Roma, il giorno 21 giugno 2022.

Il Presidente
(Ettore Cirillo)

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
oggi, 11 LUG 2022
Il Cancelliere
Massimiliano Morgante