

Secondo voi,
il conferimento di un terreno gravato da ipoteca a garanzia del rimborso del
mutuo contratto per acquistare il terreno medesimo,

può essere fatto indicando il valore del terreno, DEDOTTO l'importo residuo del
mutuo?

Civile Sent. Sez. 5 Num. 3094 Anno 2022

Presidente: CHINDEMI DOMENICO

Relatore: RUSSO RITA

Data pubblicazione: 02/02/2022

SENTENZA

sul ricorso R.G. 7812/2015 proposto da:

C.&P. s.r.l. in liquidazione con sede in Carpi, in persona del suo liquidatore; ROBUSCHI CESARINA, nata a Fidenza il 15/12/1943
Entrambe elettivamente domiciliate in Roma viale Parioli 43 presso lo studio dell'avv. Francesco D'Ayala Valva che le rappresenta e difende unitamente all'avv. Massimo Turchi

-ricorrente-

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore rappresentata e difeso *ope legis* dall'Avvocatura Generale dello Stato, nei cui uffici in Roma via dei Portoghesi 12 è domiciliata

-controricorrente-

408
1021

RK

1712/14

avverso la sentenza n. 172/2/14 emessa dalla COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE DELLA EMILIA ROMAGNA depositata il 1/10/2014

udita la relazione della causa svolta alla udienza del 15/12/2021 dal consigliere dott. RUSSO RITA

RILEVATO CHE

Le contribuenti hanno opposto l'avviso di liquidazione della maggiore imposta di registro pretesa in rapporto al ritenuto collegamento negoziale tra le seguenti operazioni: mutuo ipotecario acceso da Caterina Robuschi su propri terreni, costituzione, insieme alla Immobiliare Campogrande S.r.l., della società Robuschi S.r.l. con capitale sociale di Euro 10.000,00, sottoscrivendone una quota del 5% e conferendo i terreni gravati da ipoteca; nonché successiva cessione di questa quota sociale alla Compagnia Generale Servizi S.r.l. L'Agenzia ha riliquidato l'imposta di registro ritenendo non applicabile alla fattispecie l'art 50 del DPR 131/1986.

Il ricorso è stato accolto in primo grado. L'Agenzia delle entrate ha proposto appello deducendo che si è in presenza di comportamenti che realizzano effetti strumentali rispetto all'effetto giuridico finale rappresentato dal trasferimento dell'immobile alla società. La Commissione regionale dell'Emilia ha accolto l'appello, rilevando che ai sensi dell'articolo 20 del DPR 131/1986 si può tenere conto non dei singoli contratti presi isolatamente, ma dell'intera operazione in modo da far emergere il vero negozio posto in essere dalle parti; che nel caso di specie si è fatto ricorso a una frammentazione di forme contrattuali riconducibili ad una unica operazione; che la parte ha conseguito vantaggi fiscali registrando come conferimento quella che in realtà è una compravendita (di immobile ipotecato).

RR

Le contribuenti hanno proposto ricorso per cassazione affidandosi a cinque motivi.

Si è costituita con controricorso l' Agenzia delle entrate.

Il Procuratore generale ha depositato requisitoria scritta concludendo per l'accoglimento del quarto motivo di ricorso.

Il ricorso è stato trattato in camera di consiglio, in base alla disciplina dettata dal sopravvenuto art. 23, comma 8-bis, del decreto-legge n. 137 del 2020, inserito dalla legge di conversione n. 176 del 2020, nonché dell'art. 7 D.L. 23 luglio 2021 n. 105, conv. dalla legge 16 settembre 2021, n. 126, senza l'intervento in presenza del Procuratore Generale, e dei difensori delle parti, non avendo nessuno degli interessati fatto richiesta di discussione orale.

RITENUTO CHE

1.- Con il primo motivo del ricorso si lamenta ai sensi dell'art 360 n. 4 c.p.c. la violazione e falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c. per omessa pronuncia. La parte deduce di avere proposto eccezione di nullità dell'atto impugnato perché in esso non vi era menzione della natura dell'imposta liquidata e che la CTR non si è pronunciata sulla predetta eccezione, peraltro fondata.

Con il secondo motivo del ricorso si lamenta ai sensi dell'art 360 n. 4 c.p.c. la violazione dell'art 112 c.p.c. sotto il profilo dell'ultrapetizione. La parte deduce che l'atto impugnato aveva ad oggetto la liquidazione dell'imposta di registro sul conferimento del terreno; la controversia dunque aveva ad oggetto la tassazione a seguito della riqualificazione dell'atto tassato quale compravendita invece la Commissione si è pronunciata sulla cessione di quota.

Con il terzo motivo del ricorso si lamenta ai sensi dell'art 360 n. 3 c.p.c. la violazione del principio dell'immutabilità della contestazione formulata nell'avviso di accertamento. Le ricorrenti osservano che si tratta di un principio enunciato dalla giurisprudenza di legittimità che

vincola sia il fisco che il giudice, il quale non può dunque fondare la decisione su ragioni diverse da quelle enunciate nell'atto di imposizione il che viceversa si è verificato nella fattispecie.

2.- I primi tre motivi possono esaminarsi congiuntamente e sono inammissibili, per difetto di autosufficienza, in ragione della mancata trascrizione integrale dell'avviso di accertamento, riprodotto solo in parte, (pag. 6), e cioè limitatamente alla tabella dalla quale si evince che la tassazione è stata riliquidata ritenendo la passività come non inerente e quindi considerandola ai fini della base imponibile. Non è così esercitabile il controllo sulla effettiva sussistenza, nell'avviso di liquidazione che la parte impugna, dei vizi dedotti, implicitamente ritenuti insussistenti nella sentenza impugnata.

E' infatti principio consolidato nella giurisprudenza di questa Corte che sono inammissibili, per violazione dell'art. 366, comma 1, n. 6, c.p.c., le censure fondate su atti e documenti del giudizio di merito qualora il ricorrente si limiti a richiamare tali atti e documenti, senza riprodurli nel ricorso ovvero, laddove riprodotti, senza fornire puntuali indicazioni necessarie alla loro individuazione con riferimento alla sequenza dello svolgimento del processo inerente alla documentazione, come pervenuta presso la Corte di cassazione, al fine di renderne possibile l'esame, ovvero ancora senza precisarne la collocazione nel fascicolo di ufficio o in quello di parte e la loro acquisizione o produzione in sede di giudizio di legittimità (Cass. sez. un. 34469 del 27/12/2019; Cass n. 29093 del 13/11/2018).

3.- Con il quarto motivo del ricorso si lamenta ai sensi dell'art. 360 n. 3 c.p.c. la violazione falsa applicazione dell'articolo 20 del DPR 131/1986. La parte deduce che l'art. 20 cit. dovrebbe essere interpretato nel senso che ciascun atto deve essere tassato secondo i propri effetti giuridici con esclusione di elementi desumibili aliunde.

Con il quinto motivo del ricorso si lamenta ai sensi dell'art 360 n. 3 c.p.c. la violazione e falsa applicazione dell'art. 50 del DPR 131/1986

La parte deduce che, sia nell'avviso di liquidazione sia nell'atto d'appello, l'ufficio aveva sostenuto che la passività rappresentata dal mutuo non fosse deducibile sensi dell'art. 50 cit. perché non inerente, trattandosi di debito contratto dalla signora Robuschi per motivi personali; deduce altresì che la questione non è stata oggetto di specifico esame nella sentenza della commissione la quale ha basato il suo giudizio sull'articolo 20; tuttavia nel caso in cui si volesse ritenere che la Commissione abbia condiviso la prospettazione dell'ufficio circa la non inerenza della passività, si tratterebbe comunque di una *ratio decidendi* infondata perché i mutui garantiti da ipoteca iscritta sugli immobili sono da considerarsi passività inerenti.

Il quinto motivo deve essere esaminato prioritariamente perché potenzialmente assorbente rispetto al quarto.

Come si desume da quella parte di avviso di accertamento trascritto in ricorso (la tabella di cui sopra si è detto), e da quanto espone lo stesso ricorrente, la questione principale non è se l'atto tassato, in applicazione dell'art 20 del DPR 131/1986, possa essere o meno riqualificato facendo riferimento ad elementi estrinseci all'atto stesso, ma se la passività che i ricorrenti hanno detratto dalla base imponibile possa considerarsi come una passività inerente, ai sensi dell'art. 50 del DPR 131/1986.

La nota vicenda normativa (art. 1, comma 87, lett. a), l. 27 dicembre 2017, n. 205; art.1, comma 1084, l. 30 dicembre 2018, n. 145) e costituzionale (C.Cost. sent.nn. 158/20; 39/21) intorno all'esatta portata dell'art.20 cit. e, segnatamente, alla preclusione per l'Amministrazione di riqualificare l'atto presentato alla registrazione sulla base di negozi collegati o di altri elementi estrinseci all'atto stesso, è in realtà irrilevante ai fini della presente lite, poiché la

rideterminazione della base imponibile è avvenuta in applicazione del criterio di (non) inerenza della passività.

Ciò si desume anche dalla sentenza impugnata ove, pur non soffermandosi sulla natura e presupposti applicativi dell'art 50 cit., si afferma che il fine partico era quello di vendere un immobile gravato da ipoteca realizzando così un risparmio notevole (da euro 40,00 a euro 203.000) Quindi vi è una implicita adesione alla tesi dell'ufficio anche sotto il profilo della (non) inerenza, e di ciò è consapevole la parte che propone il relativo motivo di impugnazione, tuttavia infondato.

L'art 50 del DPR 131/1986, da interpretarsi alla luce della disciplina comunitaria di cui costituisce attuazione (Direttiva CEE n. 335/69), impone che, qualora siano conferiti in società immobili, diritti reali immobiliari o aziende, sono deducibili, ai fini della determinazione della base imponibile, le sole passività ed oneri inerenti al bene o diritto trasferito, con esclusione di quelli che, anche se gravanti sul conferente e assunti dalla società cessionaria, non sono collegati all'oggetto del trasferimento.

In particolare, nell'ipotesi di conferimento di immobili in società, ove i conferenti siano persone fisiche, come nel caso di specie, la base imponibile non può essere depurata delle passività connesse ad ipoteche che, pur se gravanti sugli stessi beni, sono state iscritte dai conferenti per ottenere un proprio finanziamento personale in epoca anteriore al conferimento dell'immobile in società (Cass. 9209 del 03/04/2019; Cass. 3444 del 14/02/2014; Cass. 23234 del 13/11/2015).

Ne consegue il rigetto del ricorso.

Le spese seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo

RR

P.Q.M.

Rigetta il ricorso. Condanna le ricorrenti alle spese del giudizio di legittimità che liquida in euro 5.600,00 oltre spese prenotate a debito, ed accessori di legge.

Ai sensi dell'art. 13 comma 1 quater del DPR 115 del 2002 dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento da parte del ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso principale, a norma del comma 1 bis dello stesso art. 13, se dovuto.

Roma, Camera di consiglio del 15 dicembre 2021

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

RR