

ESSENTE DA REGISTRAZIONE
AI SENSI DEL D.P.R. 26/4/1986
N. 131 TAB. ALL. B - N. 5
MATERIA TRIBUTARIA



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

18874/04

CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Oggetto

Tributaria

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. Enrico PAPA	- Presidente -	R.G.N. 27051/02
Dott. Antonio MERONE	- Rel. Consigliere -	Cron. 28866
Dott. Stefano BIELLI	- Consigliere -	Rep.
Dott. Ettore FERRARA	- Consigliere -	Ud.16/04/04
Dott. Sergio DEL CORE	- Consigliere -	

ha pronunciato la seguente

S E N T E N Z A

sul ricorso proposto da:

MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, in persona
del Ministro pro tempore, elettivamente domiciliato
in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA
GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende ope
legis;

- **ricorrente** -

e da

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Ministro pro
tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI
PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO
STATO, che lo rappresenta e difende ope legis;

- **ricorrente** -

2004

886

CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
CAMPIONE CIVILE
N. 86546



contro

BARILLA ALIMENTARE SPA, in persona dell'Amministratore delegato pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA XX SETTEMBRE 1, presso lo studio legale GIANNI ORIGONI GRIPPO & PARTNERS, difeso dall'avvocato RAFFAELLO LUPI, giusta procura Notaio GIULIO ALMANSI di PARMA, rep. 60154 del 27.11.2002;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 199/01 della Commissione tributaria regionale di BOLOGNA, depositata il 28/09/01;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 16/04/04 dal Consigliere Dott. Antonio MERONE;

udito per il ricorrente, l'Avvocato dello Stato DE BELLIS, che ha chiesto l'accoglimento del ricorso;

udito per il resistente, l'Avvocato LUPI, che ha chiesto il rigetto del ricorso;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. Pasquale Paolo Maria CICCOLO che ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

oggetto: imposta di registro, determinazione, incorporazione societaria.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con atto di fusione registrato in data 14 maggio 1993, la Barilla Alimentare Sud s.r.l., successivamente incorporata dalla odierna resistente Barilla Alimentare s.p.a., incorporava la Braibanti di Pizzetti & C. s.p.a., della quale già possedeva l'intero capitale sociale; in sede di registrazione dell'atto, l'Ufficio competente liquidava e riscuoteva l'imposta proporzionale di registro, nella misura dell'1%, in forza del disposto dell'art. 4, lett. b) della tariffa, parte I, allegata al d.P.R. n. 131/1986, nel testo all'epoca vigente.

Successivamente, la società incorporante presentava istanza di rimborso della somma pari alla differenza tra il tributo versato e quello dovuto registrando l'atto a tassa fissa. Formatosi il silenzio rifiuto, la società lo ha impugnato, con esito vittorioso, in entrambi i gradi del giudizio di merito. In particolare, la C.T.R. rilevava che la normativa comunitaria di cui alla direttiva CEE 69/335, invocata dalla Barilla, che prevede l'esenzione dall'imposta sui conferimenti effettuati nell'ambito di operazioni di fusione, dovesse ritenersi immediatamente e direttamente applicabile nel territorio nazionale e non richiede particolari norme di recepimento.

Propone ricorso per cassazione l'amministrazione finanziaria.

Resiste con controricorso la società contribuente.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Con un unico motivo l'Amministrazione finanziaria denuncia la violazione e falsa applicazione degli artt. 4, 7 e 12 della direttiva 69/335/CEE; la violazione dell'art. 7, comma 1 della legge n. 218/1990; l'erronea applicazione della sentenza 13.2.1996 della Corte di Giustizia delle Comunità Europee; in relazione agli artt. 62 del d. lgs. n. 546/1992 e 360, comma 1, n. 3 c.p.c..

Deduce l'Amministrazione ricorrente che nella specie non vi era stato alcun nuovo apporto di capitale di conferimento essendosi trattato di una mera incorporazione di società la cui partecipazione al capitale era già interamente posseduta dall'incorporante, sfuggendo così alla sfera agevolativa di cui alla direttiva CEE 69/335 e successive modifiche ed integrazioni.



2. La società Barilla eccepisce, in via preliminare, la nullità del ricorso per difetto di sottoscrizione in originale (violazione dell'art. 10, comma 2°, della legge 18.10.2001 n. 383 e dell'art. 7, commi 3 e 4 della legge 15.10.1986 n. 664).

Rileva al riguardo che a norma dell' art. 10, comma 2°, della legge n. 383/2001, nel caso di trasmissione a distanza di atti giudiziari dell'Avvocatura dello Stato mediante mezzi di telecomunicazione, é previsto l'obbligo di sottoscrizione nelle copie fotoriprodotte anche con la firma del funzionario titolare dell'ufficio ricevente o di un suo sostituto, purché risultino l'indicazione e la sottoscrizione dell'estensore dell'atto originale, fermo restando il disposto dell'art. 7, comma 3°, della legge 664/1986 che dispone che nei ricorsi per cassazione il requisito della sottoscrizione dell'avvocato dello Stato deve essere soddisfatto con la sottoscrizione dell'avvocato dello Stato ricevente. Nella specie, la copia fotoriprodotta del ricorso era stata firmata dal direttore dell'agenzia delle entrate di Parma e non dall'avvocato dello Stato ricevente, come invece prescritto tuttora per i giudizi di cassazione.

Sempre preliminarmente, la contribuente eccepisce la novità del motivo del ricorso riguardante la tipologia di operazione societaria posta in essere (fusione con annullamento delle azioni possedute dall'incorporante per la quale la direttiva sarebbe inapplicabile).

Infine, la società Barilla deduce l'infondatezza della tesi dell'amministrazione finanziaria circa l'inapplicabilità della direttiva della CEE alle ipotesi di incorporazione senza concambio in quanto effettuate previa acquisizione da parte della società incorporante dell'intera partecipazione sociale nella società incorporata.

La contribuente ha anche presentato memoria ai sensi dell'art. 378 c.p.c..

3. Il ricorso dell'Amministrazione finanziaria merita accoglimento.

L'art. 7, comma 3, della legge 15.10.1986 n. 664 dispone che "l'Avvocatura dello Stato può avvalersi dei mezzi di telecomunicazione per la trasmissione a distanza degli atti relativi agli affari contenziosi, consultivi e amministrativi". Il 4° comma dello stesso articolo stabilisce che "in questo caso l'obbligo della sottoscrizione, richiesto dalla legge per gli atti dell'Avvocatura dello Stato, é soddisfatto con la



sottoscrizione dell'avvocato dello Stato ricevente, purché dalla copia fotoriprodotta risulti l'indicazione e la firma dell'estensore dell'atto originale”.

L'art. 10, comma 2°, della legge 18.10.2001 n. 383 prevede quindi che, “a decorrere dal 20.5.2001, nel caso di trasmissione a distanza di atti giudiziari mediante mezzi di telecomunicazione, fermo restando il disposto dell'art. 7, comma 3, della legge 15.10.1986 n. 664, l'obbligo di sottoscrizione ivi previsto é soddisfatto anche con la firma del funzionario titolare dell'Ufficio ricevente, ovvero di un suo sostituto, purché nella copia fotoriprodotta risultino l'indicazione e la sottoscrizione dell'estensore dell'atto originale”.

Nel caso di specie il ricorso, trasmesso in copia dall'Avvocatura Generale dello Stato con l'indicazione dell' avv. dello Stato estensore, risulta ricevuto e sottoscritto dal direttore dell'Agenzia delle Entrate, Ufficio di Parma, con l'osservanza delle formalità previste dalle norme sopra richiamate.

L'eccezione di nullità del ricorso per la mancanza della sottoscrizione da parte dell'avvocato dello Stato ricevente non appare fondata, posto che il ricorso venne ricevuto dall'agenzia delle entrate, Ufficio di Parma e sottoscritto dal suo direttore, a norma dell'art. 10, comma 2, della legge n.383 del 2001.

L'affermazione della contribuente secondo cui, in tema di trasmissione a distanza degli atti dell'Avvocatura dello Stato, nei giudizi di cassazione non sarebbe applicabile il suindicato art. 10, 2° comma, e che la copia fotoriprodotta del ricorso avrebbe dovuto essere sottoscritta dall'Avvocato dello Stato ricevente, urta con l'inequivoco elemento letterale della norma, che, per la sua applicabilità non fa distinzioni tra giudizi di merito e giudizio di cassazione. Né osta a tale interpretazione il richiamo del disposto di cui all'art. 7, comma 3°, della legge n. 644/1986, posto che con tale norma il legislatore si limita a prevedere la possibilità della trasmissione degli atti dell'Avvocatura dello Stato mediante mezzi di telecomunicazione, senza porre limitazioni in relazione al grado o alla fase del giudizio. Anzi, il richiamato art. 10, allorché dispone, in materia di semplificazione degli adempimenti, che l'obbligo della sottoscrizione é soddisfatto "anche" con la firma del funzionario titolare, intende



consentire con tale particella aggiuntiva, in via alternativa, che la sottoscrizione possa essere apposta, oltre che dall'avvocato dello Stato ricevente (come previsto dal 4° comma dell'art. 7), dal funzionario titolare dell'Ufficio ricevente, come nella specie è avvenuto.

Anche l'eccezione preliminare della contribuente della novità del motivo del ricorso relativo alla tipologia dell'operazione societaria appare infondata.

La difesa dell'Ufficio dinanzi alle commissioni tributarie riguardava la richiesta di applicazione del diritto interno. Ora, la prospettazione di diverse ragioni giuridiche a sostegno di tale applicabilità (e cioè non più la non immediata applicabilità della direttiva, ma la non riconducibilità dell'incorporazione di società le cui azioni sono detenute interamente dalla società incorporante ad alcuna delle ipotesi disciplinate dalla direttiva stessa) non costituisce nuovo tema di indagine. D'altra parte, i giudici nazionali hanno l'obbligo di verificare le compatibilità del diritto interno con le norme del diritto comunitario primario e secondario, indipendentemente da una specifica domanda di parte. L'indagine sulla conformità del regime nazionale alle disposizioni del diritto comunitario non può considerarsi preclusa, ma anzi doverosa, soprattutto quando sull'interpretazione del diritto comunitario esiste un'interpretazione della Corte di Giustizia in un procedimento pregiudiziale, vincolante per il giudice nazionale (Cass. n. 4555/2001, Pres. Olla, est. Altieri).

Per quanto concerne il motivo del ricorso dell'Amministrazione finanziaria e la relativa eccezione della contribuente della sua infondatezza, osserva il Collegio che la Corte di Giustizia delle Comunità Europee, con sentenza della sezione 6^a in data del 27.10.1998, in causa C- 152/97 Abruzzi Gas s.p.a. (Agas c/ Amministrazione tributaria di Milano), ha dichiarato che "la direttiva 69/335, concernente le imposte indirette sulla raccolta di capitali, come modificata dalla direttiva 85/303, non osta alla riscossione di un'imposta di registro in caso di incorporazione di società ad opera di un'altra società che già detiene la totalità delle azioni e delle quote delle società incorporate".



A sua volta questa Corte di Cassazione ha ripetutamente statuito che in tema di imposta di registro, la direttiva del Consiglio 17 luglio 1969, n. 69/335/CEE, come modificata dalle direttive n. 73/80/CEE e n. 85/303/CEE, non osta alla riscossione dell'imposta proporzionale di registro - in base alla tariffa allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131- in caso di incorporazione di società ad opera di altra società che detiene la totalità delle azioni o delle quote della società incorporata, non potendo tale operazione inquadrarsi nella fattispecie, disciplinata dalla direttiva, dei conferimenti dell'intero patrimonio societario in altra società di capitali remunerati esclusivamente mediante attribuzione di quote sociali, essendo già tutte le quote od azioni appartenenti all' incorporante (cfr., ex plurimis, Cass. 9284/1999; Cass. 4323/2002; Cass. 15528/2002; Cass. 6234/2003; Cass. 2691/2003).

Il Collegio non ha motivo di discostarsi dalla giurisprudenza sopra richiamata, condividendone le argomentazioni.

In contrario, non potrebbe ritenersi che anche le fusioni senza cambio azionario, poiché l' incorporante possiede l'intera partecipazione nel capitale sociale dell'incorporata, possono essere ricondotte sia alla lettera sia allo spirito della direttiva. Invero, tale affermazione non considera che è proprio la direttiva 69/335/CEE che prevede espressamente che la riduzione prima e l'esenzione poi dall'imposta di registro è subordinata "alla condizione che i conferimenti siano esclusivamente remunerati mediante attribuzione di quote sociali" (art. 7, come poi sostituito con l'art. 1 della direttiva 85/303 CEE); e che la medesima direttiva (art. 12, 1° paragrafo, lettera c), non dissimilmente da quanto previsto dal citato art. 7, statuisce che "gli Stati membri possono applicare, in deroga alle disposizioni degli artt. 10 e 11,imposte di trasferimento su beni di qualsiasi natura che sono oggetto di conferimento ad una società, nella misura in cui il trasferimento di tali beni è remunerato altrimenti che con quote sociali". Ora, è evidente che l'attribuzione di quote sociali, che per la normativa comunitaria è la condizione necessaria per l'applicazione dei benefici fiscali in tema di conferimenti a società, non può avvenire allorché la fusione per incorporazione si verifica senza alcun aumento del capitale



sociale perché la società incorporante possiede l'intera partecipazione nel capitale sociale della società incorporata. Né sarebbe lecito pervenire ad una diversa soluzione sulla base della sola considerazione che la normativa comunitaria non chiarisce quale regime é applicabile nell'ipotesi in cui l'incorporante possieda solo una parte delle azioni dell'incorporata. In ordine a tale questione, che il Collegio non ha motivo in questa vertenza di affrontare in modo specifico non sussistendone i presupposti, sarà compito dell'interprete stabilire se debba essere applicata l'esenzione dall'imposta per la quota di partecipazione non posseduta dall'incorporante, o se invece l'avverbio "esclusivamente" contenuto nell'art. 7, con riferimento alla remunerazione dei conferimenti mediante attribuzione di quote sociali, debba indurre a ritenere la totale inapplicabilità dell'agevolazione fiscale all'operazione.

Consegue l'accoglimento del ricorso, la cassazione della sentenza impugnata e il rigetto, con decisione nel merito ex art. 384 1 ° comma c.p.c., della domanda di rimborso della contribuente.

Sussistono giusti motivi per compensare le spese dell'intero giudizio.

P. Q. M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso introduttivo della società. Compensa le spese dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma il 16 aprile 2004

Il Consigliere estensore
(dr. Antonio Merone)



Il Presidente
(dr. Enrico Papa)

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
Oggi 20 SET. 2004
IL CANCELLIERE C1
Arnaldo Casano

IL CANCELLIERE C1
Arnaldo Casano

ESENTE DA REGISTRAZIONE
AI SENSI DEL D.P.R. 26/4/1986
N. 131 TAB. ALL. B - N. 5
MATERIA TRIBUTARIA