CORTE DI CASSAZIONE

SENTENZA 17-9-2010 N° 19729

Tributi locali – – leasing di autoveicoli - addizionale provinciale all'imposta erariale di trascrizione – fusione per incorporazione della società di leasing in altra società – trasferimento della proprietà dei veicoli concessi in leasing – rimborso – non spetta

ESENTE 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

19729 10

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. Fabrizio	MIANI CANEVARI	Presidente	**R.G.N.21671/08**
Dott. Giuseppe Vito A	MAGNO	Consigliere	
Dott. Sergio	BERNARDI	Consigliere	
Dott. Paolo	D'ALESSANDRO	Consigliere	**Cron** 19729
Dott. Antonio	GRECO	Cons. Rel.	**Rep.**

Ud. 10/05/10

Apiet - società - fusione per incorporazione - soggezione

ha pronunciato la seguente:

S E N T E N Z A

sul ricorso proposto da:

LOCAT spa, in persona del legale rappresentante *pro tempore* Giuseppe del Gesso, rappresentata e difesa dall'avv. Giancarlo Zoppini, dall'avv. Giuseppe Russo Corvace e dall'avv. Giuseppe Pizzonia, presso il quale è domiciliata in Roma, in via della Scrofa n. 57;

- ricorrente -

1453/10

contro

PROVINCIA DI CREMONA, in persona del Presidente Giuseppe Torchio, rappresentata e difesa dall'avv. Martino Boschiroli e dall'avv. Gabriele Pafundi, presso il quale è elettivamente domiciliata in Roma in viale Giulio Cesare n. 14, scala A, interno 4;

- controricorrente -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia n. 71/64/07, depositata il 12 giugno 2007.

Udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 10 maggio 2010 dal Relatore Cons. Antonio Greco;

Uditi l'avv. Giuseppe Pizzonia per la ricorrente e l'avv. Gabriele Pafundi per la controricorrente;

Udito il P.M., in persona del Sostituto Procuratore

Generale Dott. Maurizio Velardi, che ha concluso per il rigetto del ricorso.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La Commissione tributaria regionale della Lombardia, rigettando l'appello della Locat spa, ha negato ad essa il rimborso di quanto versato, ai sensi dell'art. 3, comma 48, della legge 28 dicembre 1995, n. 549, a titolo di APIET, addizionale provinciale all'imposta erariale di trascrizione, per le formalità di trascrizione, iscrizione e annotazione nei pubblici registri automobilistici, da corrispondere contestualmente all'imposta erariale, relative alla nuova titolarità della proprietà di numerosi autoveicoli, oggetto di contratti di leasing in corso, a seguito di fusione per incorporazione - intervenuta il 17 dicembre 1997 - della Locat-Locazione attrezzature spa e della Credit Leasing-Società per il leasing finanziario spa nella ISEFI-Internazionale di servizi finanziari spa, che assumeva poi l'odierna denominazione di Locat spa. La società contribuente aveva richiesto il rimborso dell'addizionale assumendo che l'atto di fusione per incorporazione non realizzasse alcun trasferimento di beni dalle società partecipanti a quella risultante dalla fusione.

Nell'appello la spa Locat sosteneva, tra l'altro, che anche l'Amministrazione finanziaria, con una risoluzione del 2000, aveva riconosciuto che l'incorporazione di società non era soggetta all'imposta per mancanza del presupposto, ed assumeva "che tale orientamento ha assunto valore di legge con l'art. 33, comma 11, legge 23 dicembre 2000, n. 388, che ha aggiunto all'art. 56, comma 6, del d.lgs. n. 446/1997 un periodo che rende inapplicabile l'imposta".

Il giudice di secondo grado rigettava l'impugnazione. Esclusa la pertinenza delle sentenze e circolari richiamate dall'appellante, concernenti l'imposta di registro e non l'APIET, rilevava che "il periodo aggiunto dall'art. 33 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, all'art. 56, comma 6, del d.lgs. n. 446/1997, che rende inapplicabile l'imposta, come fatto giustamente osservare dalla Provincia di Cremona, infatti, ha effetto dal 1.1.2001 (fino al 31.12.2006). Esso stabilisce che "in caso di fusione tra società esercenti attività di locazione

di veicoli senza conducente, le iscrizioni e le trascrizioni già esistenti al pubblico registro automobilistico relative ai veicoli compresi nell'atto di fusione conservano la loro validità e il loro grado a favore del cessionario, senza bisogno di alcuna formalità o annotazione". L'art. 158, comma 3, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, sancisce, infatti, che essa "entra in vigore il 1° gennaio 2001".

Nei confronti della decisione la Locat spa propone ricorso per cassazione sulla base di tre motivi.

La Provincia di Cremona resiste con controricorso.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Con il primo motivo la società contribuente denuncia la nullità della sentenza per assoluto difetto di motivazione, perché basata su poche e apodittiche asserzioni, per non aver vagliato criticamente le deduzioni di essa contribuente, e quindi per non aver fatto constare chiaramente, seppur in modo sommario, le ragioni del proprio convincimento.

Con il secondo e con il terzo motivo, denunciando "illegittimità della sentenza impugnata per violazione e falsa applicazione", rispettivamente, "degli artt. 1 e 8 del d.lgs. 21 dicembre 1990, n. 398; 10, d.l. 29 aprile 1994, n. 260 (convertito nella l. 27 giugno 1994, n. 413); 3, quarantottesimo comma, l. 28 dicembre 1995, n. 549, e norme ad esso collegate; 53, primo comma, Cost., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ.", e "degli artt. 2, ultimo comma, della legge 23 dicembre 1977, n. 952, 1 e 8 del d.lgs. n. 398 del 1990, 10 del d.l. n. 260, citato; 3, quarantottesimo comma, l. 28 dicembre 1995, n. 549, e norme ad esso collegate; 4, lett. b), parte I, tariffa, del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3 cod. proc. civ.", la società contribuente assume che l'assoggettamento ad imposta del trasferimento non rispecchierebbe la "ratio" della norma, che è quella di tassare il trasferimento sostanziale della titolarità dell'autoveicolo, il quale si realizza, da un punto di vista formale, mediante l'annotazione sui registri: nel caso in cui tale trasferimento non si realizzi, ad esempio per trasformazione della società o cambiamento di denominazione sociale, l'APIET non andrebbe applicata - "rectius", andrebbe applicata in misura

fissa -, configurandosi una modifica soltanto formale del contratto sociale, *idest* senza trasferimento di beni. Nella fusione, appunto, non si realizzerebbe alcun trasferimento di beni, anche in forza del principio di neutralità fiscale della fusione stessa, il quale si applicherebbe anche alle imposte indirette, in aderenza al diritto comunitario (direttiva Cee 17 luglio 1969, n. 69/335).

Il ricorso è infondato.

Va anzitutto escluso la sussistenza del denunciato difetto assoluto di motivazione della sentenza, atteso che, nell'escludere che abbia effetto per il caso di specie, anteriore al 1° gennaio 2001, la novella recata dalla legge n. 388 del 2000, "che rende inapplicabile l'imposta", il giudice d'appello collega chiaramente la soggezione all'addizionale alla "formalità o annotazione", la cui necessità, per le ipotesi dette, è stata appunto esclusa dall'intervento legislativo del 2000.

La motivazione della decisione impugnata, piuttosto, il cui dispositivo è conforme al diritto, richiede una correzione, nella forma dell'integrazione, ai sensi dell'art. 384, ultimo comma, cod. proc. civ.

Questa Corte, in precedenti decisioni condivise dal Collegio, rese in giudizi analoghi introdotti dalla medesima spa Locat, riguardanti, tra l'altro, la medesima fusione di società per incorporazione, premessa la non condivisibilità del presupposto alla base della pretesa restitutoria, e cioè che per effetto della fusione di società per incorporazione non si determinerebbe un effettivo trasferimento dei beni della incorporata nel patrimonio della incorporante, ma una mera confluenza di patrimoni (Cass. n. 15860 del 2004, in motivazione), ha affermato che "in caso di trasferimento dei contratti di leasing di autoveicoli e dei beni mobili oggetto dei contratti stessi per effetto della fusione per incorporazione tra società esercenti l'attività di locazione di veicoli, è dovuta l'addizionale provinciale dell'imposta erariale di trascrizione (APIET), prevista dall'art. 1, secondo comma, della legge 23 dicembre 1977, n. 952 e dall'art. 3, comma 48, della legge 28 dicembre 1995, n. 549, applicabili "ratione temporis", stante l'efficacia traslativa della fusione" - secondo la disciplina

vigente anteriormente alla riforma del diritto societario recata dal d.lgs, 17 gennaio 2003, n. 6 (Cass. sez. unite, 28 dicembre 2007, n. 27183) -, "e l'effettività del trasferimento dei contratti e dei relativi beni; tale conclusione non contrasta con il principio della neutralità fiscale delle operazioni di fusione e scissione, previsto dall'art. 27 della legge 23 dicembre 1994, n. 724 solo con riferimento alle imposte sui redditi, né con la direttiva 69/335/CEE, attenendo il tributo in esame al trasferimento della proprietà dei singoli beni mobili iscritti nel pubblico registro automobilistico e alla connessa necessità di rilascio al proprietario del veicolo di un certificato che ne consenta la circolazione a suo nome (Cass. n. 4430 del 2010).

Si è quindi rilevato che l'imposta erariale di trascrizione, prevista dall'art. 1 della legge n. 952 del 1977 per le formalità di trascrizione, iscrizione ed annotazione relative a scritture private da prodursi al PRA, cui il regime dell'addizionale, prima regionale poi provinciale, si uniforma, risulta dovuta per ciascuna delle indicate formalità (art. 2, primo comma), il che rende evidente l'intento del legislatore di assoggettare a tassazione la richiesta della formalità in sé stessa, senza alcuna eccezione riguardo alla natura giuridica dell'atto che la determina (Cass., n. 15860 del 2004 e n. 19471 del 2009, entrambe in motivazione).

Quanto, infine, alla portata dell'art. 33, comma 11, della legge n. 388 del 2000, questa Corte ha chiarito che "in caso di fusione tra società esercenti l'attività di locazione di veicoli senza conducente, l'imposta provinciale prevista dall'art. 56 del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 per la trascrizione nel pubblico registro automobilistico - istituita, con decorrenza dal 1° gennaio 1998, in sostituzione dell'imposta erariale di trascrizione prevista dall'art. 1, secondo comma, della legge 23 dicembre 1977, n. 952 e dell'addizionale provinciale di cui all'art. 3, comma 48, della legge 28 dicembre 1995, n. 549, che aveva a sua volta sostituito, con decorrenza dal 1° gennaio 1996, l'addizionale regionale prevista dall'art. 1, comma 1, del d.lgs. 21 dicembre 1990, n. 398 - trova applicazione soltanto se la fusione abbia avuto luogo in epoca anteriore al 1° gennaio 2001, data di entrata in vigore dell'art. 33, comma 11, della legge 23

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

dicembre 2000, n. 388, il quale ha escluso la necessità di formalità o annotazioni ai fini del trasferimento dei veicoli intestati alle società estinte per fusione o incorporazione" (Cass. n. 19461 del 2009).

La decisione impugnata si rivela perciò immune anche dai vizi denunciati con il secondo e terzo motivo.

In conclusione, il ricorso va rigettato.

Le spese di lite seguono la soccombenza, e si liquidano come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna la società ricorrente al pagamento delle spese, liquidate in complessivi euro 1000, ivi compresi euro 200 per esborsi, oltre a spese generali ed accessori di legge.

Così deciso in Roma il 10 maggio 2010.

Il Consigliere estensore
(Antonio Greco)

Il Presidente
(Fabrizio Miani Canevari)

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
IL 17 SET 2010
IL CANCELLIERE
Marcello Baragona

IL CANCELLIERE
Marcello Baragona