CORTE DI CASSAZIONE

SENTENZA 19-11-2010 N° 23405

IRPEF – plusvalenze conseguite mediante cessione a titolo oneroso di azioni e quote sociali – determinazione – deduzione dei versamenti in conto capitale alla società - esclusione

23405 10

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

Oggetto

TRIBUTI

Redditi di capitale: plusvalenza

R.G.N. 4465/2006

Cron. 23405

Rep.

Ud. 19/10/2010

PU

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. DONATO PLENTEDA - Presidente -

Dott. GIUSEPPE VITO ANTONIO MAGNO - Consigliere -

Dott. SIMONETTA SOTGIU - Rel. Consigliere -

Dott. CAMILLA DI IASI - Consigliere -

Dott. RENATO POLICHETTI - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso 4465-2006 proposto da:

[redacted], elettivamente domiciliato in ROMA VIA GERMANICO 24, presso lo studio dell'avvocato [redacted], che lo rappresenta e difende unitamente all'avvocato [redacted], giusta delega a margine;

- ricorrente -

2010

2543

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE UFFICIO IMPOSTE DI TERMOLI in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta

e difende ope legis;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 76/2004 della COMM.TRIB.REG. di [redacted], depositata l' 11/04/2005;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 19/10/2010 dal Consigliere Dott. SIMONETTA SOTGIU;

udito per il ricorrente l'Avvocato [redacted] che ha chiesto l'accoglimento;

udito per il resistente l'Avvocato DE STEFANO, che ha chiesto il rigetto;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. FEDERICO SORRENTINO, che ha concluso per il rigetto del ricorso.

Svolgimento del processo

La Commissione Tributaria Regionale del XXXXXXXXXXcon sentenza 11 aprile 2005 accolto l'appello dell'Agenzia delle Entrate -Ufficio II.DD. di XXXXXXX relativo alla plusvalenza da capitale conseguita da XXXXXXXXXXXXX nel 1993, a seguito di cessione a titolo oneroso di partecipazioni societarie nei confronti di terzi,plusvalenza sottoposta dal contribuente ad imposta sostitutiva ex D.L. 27/91 (conv. nella L.102/91),previa detrazione dei versamenti effettuati dallo XXXXX in conto capitale in favore della Società. Secondo la Commissione Regionale la suddetta plusvalenza,proprio perché assoggettata alla legge speciale in quanto diversa da quella conseguita nell'esercizio di impresa commerciale, non poteva avvalersi delle detrazioni-costituite dai versamenti in favore della società partecipata, a' sensi degli artt.61 e 82 del T.U.917/86,poiché queste norme riguardavano esclusivamente la determinazione del normale reddito di impresa,senza che peraltro il contribuente avesse dimostrato la natura e l'entità dei costi sostenuti.

XXXXXXXXXXXXX chiede la cassazione di tale sentenza sulla base di due motivi.

L'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso .

Motivi della decisione

Col primo motivo , adducendo violazione del D.L.28 gennaio 1991 n.27 convertito nella legge 25 marzo 1991 n.102 in relazione al DPR 917/86 e al D.Lgs.21 novembre 1997 n.461,il ricorrente sostiene che la Commissione Regionale avrebbe ignorato la modifica apportata all'art.2 del D.L.27/912 in sede di conversione, nel senso che la plusvalenza tassabile- corrispondente alla differenza tra il prezzo di vendita dichiarato e il costo effettivo di partecipazione-doveva essere aumentato " di ogni altro costo inerente la

partecipazione ceduta "applicandosi " le disposizioni dei commi 3 e 4 dell'art.82 del cit. T.U. Tale modifica, interpretata alla luce del D.Lgs.461/97(abrogatrice della L.n.102/91) che ha riordinato la materia e della Relazione Ministeriale relativa, consentirebbe di ritenere che nel concetto di "onere" gravante sulla partecipazione debbono ritenersi ricompresi anche i versamenti in conto capitale effettuati in favore della società, come precisato anche da alcune successive Circolari Ministeriali.

Col secondo motivo si deduce vizio di motivazione della sentenza impugnata ,che dopo aver escluso l'applicazione delle detrazioni di cui agli artt.61 e 82 TUIR alla plusvalenza in esame,afferma che non è stata comunque fornita prova dei costi affrontati, così spostando la decisione su un profilo-quello probatorio- mai in precedenza posto in discussione.

Il primo motivo è infondato.

La controversia in esame concerne l'assoggettamento di una plusvalenza all'"imposta sostitutiva sulla cessione di quote di società di capitali", ovverossia a quell'imposta regolamentata dal D.L. 28 gennaio 1991, n. 27, (pubblicato nella Gazzetta Ufficiale dello stesso giorno, convertito nella L. 25 marzo 1991, n. 102) che (art. 1) dispone: "le plusvalenze, diverse da quelle conseguite nell'esercizio di imprese commerciali, realizzate mediante cessione a titolo oneroso di azioni, quote rappresentative del capitale o del patrimonio e di altre partecipazioni analoghe... sono soggette ad imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, secondo quanto disposto dal presente decreto". In ordine a tale specifica imposta, l'art. 2, comma 1 dello stesso D.L. n. 27 del 1991 , stabilisce che "agli effetti del presente decreto i redditi diversi indicati

nell'art. 1, sono costituiti dalla differenza tra il corrispettivo ed il prezzo pagato all'atto del precedente acquisto ovvero, nel caso di acquisto a titolo gratuito, il valore definito o, in mancanza, quello dichiarato agli effetti dell'imposta sulle successioni e donazioni".

In base al tenore testuale di tali norme deve affermarsi (a) che le "plusvalenze" diverse da "quelle conseguite nell'esercizio di imprese commerciali" costituiscono "redditi diversi" da assoggettare alla nuova imposta e

(b) che la misura di tali "redditi" è data unicamente "dalla differenza tra il corrispettivo ed il prezzo pagato all'atto del precedente acquisto",mentre le modifiche cui accenna la ricorrente,introdotte in sede di conversione , in relazione all'art.2 del cit. D.L. in tema di imposta sostitutiva(" in ogni caso il prezzo è aumentato di ogni altro costo inerente alla partecipazione ceduta") non possono che riguardare costi inerenti allo specifico atto che ha originato la plusvalenza.

Per il dato normativo di riferimento, quindi, il minuendo da considerare nell'operazione di "differenza" è dato dal "corrispettivo" percepito per la "cessione a titolo oneroso" delle azioni o degli altri titoli indicati nella norma e non pure da altri oneri riguardanti l'attività della società ,che invece l'art.62 del D.P.R. n. 917 del 1986 impone di considerare come integrativo del costo delle azioni ,ai fini della loro incidenza nella "determinazione dei redditi e delle perdite",in un contesto completamente diverso da quello riguardante la menzionata imposta sostitutiva, dovendo oneri quali i versamenti in conto capitale essere correttamente indicati (per es. se a titolo oneroso e produttivo di interessi,o ad altro titolo),proprio ai fini

della puntuale ricostruzione della situazione contabile e reddituale della impresa.

L'esposta diversità di regolamentazione normativa trova dunque la sua intuibile ragione giustificatrice nella logica diversità delle fattispecie considerate , laddove si consideri che la norma del TUIR detta il criterio per la determinazione del valore da attribuire alle azioni ed ai titoli in essa indicati ai fini del concorso (in positivo o in negativo) degli stessi alla composizione (e, quindi, alla "determinazione") del reddito complessivo del loro possessore ,mentre la disposizione speciale del 1991 ha inteso sottoporre a tassazione, quale reddito a se stante, la diversa ricchezza manifestatasi con il trasferimento della titolarità (di conseguenza anche del possesso) di quelle azioni o titoli(cfr. Cass.21044/2007). Discende da tanto l'assoluta irrilevanza delle disposizioni del TUIR sulla cui presunta violazione da parte del Giudice a quo il ricorrente fonda le proprie censure , richiamando, ai fini della interpretazione della normativa , una legge successiva, quale quella del 1997 n. n.461, che fondandosi su altri presupposti, ha abrogato il D.L. 27/91. Correttamente pertanto la deduzione consentita dall'art .2 del D.L.27/91 (relativa "ad ogni altro costo inerente alla partecipazione ceduta") va interpretato, come prospettato dall'Agenzia controricorrente, come riferito ai costi direttamente afferenti la partecipazione in oggetto (spese notarili,bolli, commissioni..) e non a versamenti in conto capitale, riguardanti la tassazione del reddito societario.

Il primo motivo di ricorso va quindi rigettato, analogamente al secondo, che espone una constatazione rilevata in sede di fatto dai giudici tributari di merito, i quali non hanno trovato riscontri dei costi

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

che il contribuente ha affermato di aver affrontato in relazione alle suddette partecipazioni.

Le spese seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo in complessivi Euro 4.200,00= di cui Euro 4.000,00= per onorari,oltre spese ed accessori come per legge.

PQM

La Corte rigetta il ricorso.Condanna il ricorrente nelle spese, che liquida in complessivi Euro 4.200,00= di cui Euro 4.000,00= per onorari,oltre spese ed accessori come per legge.

Roma,19 ottobre 2010

IL PRESIDENTE

IL RELATORE

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
IL 19 NOV 2010
IL CANCELLIERE
Marcello Baragona

IL CANCELLIERE
Marcello Baragona