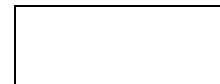


Civile Ord. Sez. 5 Num. 33513 Anno 2025

Presidente: PAOLITTO LIBERATO

Relatore: FLAMINI MARTINA

Data pubblicazione: 22/12/2025



ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 3691/2024 R.G. proposto da:

BARBERA LUIGI GAETANO, TRISKELL S.A.S. di Luigi Gaetano Barbera, MUSSNER AURORA, BARBERA ELIANA, BARBERA SIMONA, rappresentati e difesi dell'avvocato COVINO EMILIANO (CVNMLN77M27H501A)

-ricorrenti-

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO (ADS80224030587) che lo rappresenta e difende

-controricorrente-

avverso la sentenza della Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del Lazio, Sezione 4, n. 4478/2023, depositata il 19 luglio 2023,

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio dell'11 settembre 2025 dalla dott.ssa Martina Flamini.

Fatti di causa

1. Con avviso di liquidazione n. 16/IT/028196/000/P001, emesso nei confronti della Triskell S.a.s. di Luigi Gaetano Barbera, di Luigi Gaetano Barbera, di Aurora Mussner, di Eliana Barbera e di Simona Barbera, l'Agencia delle Entrate aveva richiesto a tutti i soci l'imposta di registro in misura proporzionale per l'"enunciazione di un finanziamento effettuato dai soci nell'atto di cessione, ai sensi del combinato disposto degli artt. 22 del d.P.R. 131 del 1986 e art. 9 tariffa applicata al d.P.R.". In particolare, i soci della Triskell S.a.s. avevano stipulato, in data 20.9.2016, un atto di assegnazione di un immobile, di proprietà della società, in favore della socia Aurora Mussner, a "compensazione" del credito dalla stessa vantato nei confronti della società.

2. I contribuenti proponevano ricorso deducendo l'illegittimità della pretesa per cessazione degli effetti delle disposizioni enunciate (in quanto gli effetti dell'ipotetica enunciazione del precedente finanziamento effettuato dalla sola socia Mussner erano cessati con l'atto di assegnazione dell'immobile) e l'insussistenza dei presupposti per l'applicazione dell'art. 22 del d.P.R. n. 131 del 1986, atteso che l'enunciazione non equivaleva a mera menzione.

3. Con sentenza n. 5137/14/2019, la C.T.P. di Roma rigettava il ricorso.

4. I contribuenti proponevano appello e la Corte di Giustizia tributaria del Lazio, nella sentenza impugnata, rigettava il gravame ritenendo sussistenti i presupposti per l'applicazione dell'istituto dell'enunciazione anche agli atti posti a fondamenti dei pregressi finanziamenti dei soci, come tali richiamati nell'atto enunciante al fine di indicare le modalità di pagamento del prezzo di cessione dell'immobile.

5. La società contribuente ha proposto ricorso, affidato a tre motivi.

6. L'Agenda delle Entrate ha resistito con controricorso.

7. Parte ricorrente ha depositato una memoria.

Ragioni della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso, rubricato "Art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c. – Violazione dell'art. 22, comma 2, del d.P.R. n. 131 del 1986 – Cessazione degli effetti dell'atto enunciato in virtù dell'atto enunciante", parte ricorrente censura la decisione del giudice regionale per aver erroneamente applicato le norme sopra indicate, omettendo di considerare che il finanziamento enunciato, a seguito dell'assegnazione del bene immobile al socio finanziatore, aveva cessato i propri effetti, facendo venir meno l'obbligo restitutorio della società nei confronti del socio.

2. Con il secondo motivo, rubricato "Art. 360, comma 1, n. 4, c.p.c. – Nullità della sentenza in violazione degli artt. 112, 132 c.p.c. e 118 disp. att. – Difformità tra il chiesto e pronunciato in sentenza", si lamenta l'omesso esame delle censure (già formulate in appello) relative alla cessazione degli effetti dell'atto enunciato.

3. Con il terzo motivo di ricorso, rubricato "Art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c. – Violazione errata interpretazione dell'art. 22, comma 1, e art. 20 del d.P.R. 131 del 1986 per mera descrizione della natura del debito senza effettiva "enunciazione" di finanziamenti formali del socio assegnatario", i ricorrenti lamentano la mancanza di un'autentica "enunciazione", atteso che non vi era identità di parti tra atto enunciato e atti enunciati e che l'atto di cessione immobiliare registrato conteneva una semplice "menzione" dei presupposti finanziamenti ricevuti dai soci.

3.1. Il primo ed il terzo motivo, intimamente connessi, possono essere trattati congiuntamente.

3.2. L'art. 22 del d.P.R. 16 aprile 1986, n. 131 dispone, per quanto di rilievo ai fini della presente fattispecie, che: «1. Se in un atto sono enunciate disposizioni contenute in atti scritti o contratti verbali non registrati e posti in essere fra le stesse parti

intervenute nell'atto che contiene la enunciazione, l'imposta si applica anche alle disposizioni enunciate. Se l'atto enunciato era soggetto a registrazione in termine fisso è dovuta anche la pena pecuniaria di cui all'art. 69. 2. L'enunciazione di contratti verbali non soggetti a registrazione in termine fisso non dà luogo all'applicazione dell'imposta quando gli effetti delle disposizioni enunciate sono già cessati o cessano in virtù dell'atto che contiene l'enunciazione».

3.3. La tassazione, nel caso di enunciazione di un contratto verbale di finanziamento-soci contenuta in un atto di cessione immobiliare, è, dunque, condizionata dalla ricorrenza di tre elementi, costituiti dall'esistenza di una compiuta enunciazione, dall'identità di parti tra l'atto enunciante e l'atto enunciato (nel caso di specie, atto di cessione immobiliare e finanziamento) e dalla cd. permanenza degli effetti dell'atto enunciato.

3.4. Con riferimento al primo requisito (oggetto di censura nel terzo motivo di ricorso) si osserva che per potersi ritenere sussistente una compiuta enunciazione, l'atto enunciato, in ragione della sua autosufficienza, deve essere apprezzabile *ab intrinseco*, senza ulteriori accertamenti di fatto o comunque extratestuali né valutazioni di particolare complessità giuridica, ché altrimenti, quantomeno, renderebbero necessaria l'adozione di una forma provvedimento impositiva diversa da quella adottata in concreto (avviso di liquidazione) ossia l'emissione di un avviso di accertamento (Cass. SS.UU. 24 maggio 2023, n. 14432; in senso conforme v. Sez. 5, nn. 6617/2022, 18113-15998/2021, 15450/2019).

3.5. Nel caso in esame, dalla sentenza impugnata risulta che: "Dall'esame dell'atto di cessione immobiliare del notaio Claudio Manzo, rep. 1966, raccolta 1221 del 27/9/2016 si rileva che nel bilancio della società al 31.12.2015, e come ribadito nella situazione patrimoniale aggiornata al 31 agosto 2016, esistono tra

le passività euro 653.382,04 quale finanziamento soci *targato in prevalenza* Mussner Aurora ed in residua parte per gli altri soci, come confermato dai soci presenti senza eccezioni o riserva alcuna” (pag. 2 della sentenza).

Gli elementi indicati dal giudice regionale non consentono di chiarire con precisione chi sono gli autori del finanziamento “targato in prevalenza Mussner Aurora”, quale parte del finanziamento sia stata erogata da quest’ultima e quale dagli altri soci e, infine, quale parte del debito residui dopo la “compensazione” in tali termini indicata dal giudice d’appello.

3.6. Difetta, pertanto, un compiuto accertamento sui requisiti per poter considerare l’enunciazione giuridicamente autonoma ed autosufficiente.

4. Con riferimento all’invocata causa ostantiva all’applicazione dell’istituto dell’enunciazione, costituita dalla cessazione degli effetti dell’atto, si osserva quanto segue.

Preliminarmente va precisato che non è in discussione che il finanziamento in oggetto sia stato frutto di un accordo verbale, non essendovi alcun riferimento - né in sentenza né negli atti di parte - ad un precedente contratto scritto; parimenti è pacifico che tale contratto verbale non ricada nel perimetro applicativo di cui all’art. 3 del d.P.R. n. 131 del 1986. Tali caratteristiche (contratto verbale non soggetto a registrazione) rendono operativa la previsione dell’art. 22, comma 2, del d.P.R. n. 131 del 1986, che esclude l'imposta «quando gli effetti delle disposizioni enunciate sono già cessati o cessano in virtù dell'atto che contiene l'enunciazione».

4.1. Questa Corte, pronunciandosi con riferimento ad una fattispecie in cui veniva in rilievo un’estinzione del debito per compensazione e non come nel caso di specie, un caso di *datio in solutum*, a fronte della cessione di un bene immobile da parte della società ad uno dei soci, come corrispettivo di un pregresso finanziamento dalla stessa ricevuto (ma con principi sicuramente

applicabile anche nel caso in esame), ha affermato che: «la consegna della somma di danaro non integra un effetto dell'originario contratto concluso tra la società ed il socio, ma piuttosto un elemento che attiene alla sua conclusione: difatti, il finanziamento va ricondotto al mutuo, che è, ai sensi dell'art. 1813 cod.civ., un contratto reale e si perfeziona proprio tramite la consegna della somma di danaro. Gli effetti del contratto, che vanno identificati fondamentalmente nell'obbligo di restituire la somma di danaro e, se il finanziamento è a titolo oneroso, in quello di corrispondere gli interessi, certamente vengono meno con l'imputazione della somma a capitale, divenendo il danaro un conferimento societario. La cessazione degli effetti del finanziamento è riconducibile all'atto enunciante, proprio come richiede l'art. 22 in esame, visto che la rinuncia del socio alla restituzione della somma ed all'eventuale corrispettivo pattuito deriva dal mutamento di causa della datio e, cioè, dall'operazione societaria posta in essere. In ordine a tale profilo questa Corte, con riferimento all'ammissibilità della compensazione tra i crediti vantati dai soci per finanziamenti ed i debiti di conferimento che il socio ha verso la società conferitaria, ha già chiarito che il finanziamento si estingue nel momento stesso in cui i crediti che ne derivano formano oggetto di compensazione (cfr. Cass., Sez. I, 24 aprile 1998, n. 4236 e Cass. Sez. 1, del 19 marzo 2009, n. 6711, citata), così affermando un principio rilevante anche in questa sede» (Cass. 8 febbraio 2023, n. 3841).

4.2. Nel caso in esame, in seguito all'assegnazione del bene immobile, del valore di euro 620.000,00, alla socia Aurora Mussner, il credito vantato dalla società si è estinto fino alla concorrenza della predetta somma (con un credito residuo della società pari ad euro 33.382,04).

Cessando il finanziamento i propri effetti (per la somma corrispondente ad euro 620.000,00) in ragione del predetto

utilizzo, deve ritenersi integrata la causa di non imponibilità individuata dal comma 2 dell'art. 22 del d.P.R. n. 131 del 1986.

Dagli atti di causa risulta, invece, che, a fronte della detta estinzione, ai sensi del comma 2, del citato art. 22, è stato tassato anche il finanziamento che aveva ormai cessato i propri effetti.

4.3. Ne deriva, pertanto, che la sentenza impugnata, nel ritenere applicabile, nella presente fattispecie, l'art. 22 del d.P.R. n. 131 del 1986, ne ha violato il secondo comma, nella misura in cui ha ritenuto tassabile anche la maggior somma del finanziamento che, invece, si era ormai estinto.

5. L'accoglimento del primo e del terzo motivo porta all'assorbimento del secondo motivo di ricorso e alla cassazione della sentenza impugnata, con rinvio della causa alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del Lazio, in diversa composizione, anche per la regolazione delle spese di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo e il terzo motivo di ricorso, assorbito il secondo; cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia la causa alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del Lazio, in diversa composizione, anche per la regolazione delle spese di legittimità.

Così deciso in Roma l'11 settembre 2025.

Il Presidente

LIBERATO PAOLITTO