



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di TRENTO Sezione 2, riunita in udienza il 13/11/2023 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

**DE BENEDETTO GIUSEPPE**, Presidente e Relatore

**FLAIM GIORGIO**, Giudice

**GRAZIADEI CARLO**, Giudice

in data 13/11/2023 ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

- sul ricorso n. 73/2022 depositato il 04/04/2022

**proposto da**

Ricorrente\_1 - P.IVA\_1

**Difeso da**

Difensore\_1 - CF\_Difensore\_1

Difensore\_2 - CF\_Difensore\_2

**Rappresentato da** Rappresentante\_1 - CF\_Rappresentante\_1

**Rappresentante difeso da**

Difensore\_1 - CF\_Difensore\_1

Difensore\_2 - CF\_Difensore\_2

**Rappresentato da** Rappresentante\_2 - CF\_Rappresentante\_2

**Rappresentante difeso da**

Difensore\_1 - CF\_Difensore\_1

Difensore\_2 - CF\_Difensore\_2

**ed elettivamente domiciliato presso** Email\_1

**contro**

Ag. Entrate Direzione Provinciale Di Trento

**elettivamente domiciliato presso** Email\_2

**Avente ad oggetto l'impugnazione di:**

- AVVISO DI LIQUIDAZIONE n. 2020001SC0000000450005 REGISTRO 2020

**a seguito di discussione in pubblica udienza**

**Richieste delle parti:**

**Ricorrente/Appellante:** (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

**Resistente/Appellato:** (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

### **SVOLGIMENTO DEL PROCESSO**

Con ricorso ritualmente e tempestivamente depositato Ricorrente\_1 - con sede legale in Luogo\_1, Indirizzo\_1 - in persona dei procuratori dott. Rappresentante\_1 e dott. Rappresentante\_2 in virtù di procura speciale conferita dal legale rappresentante pro tempore presentava ricorso contro l'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale ed Ufficio Territoriale di Trento - avverso l'avviso di liquidazione meglio indicato in epigrafe - per un valore di € 14.545 a titolo di imposta di registro, del quale chiedeva l'annullamento sulla base di due motivi di ricorso.

Con il primo motivo lamentava che l'avviso di liquidazione risultasse "... nullo per difetto di motivazione in violazione dell'art. 7 della Legge n. 212/2000, c.d. Statuto del Contribuente, secondo il quale, gli atti dell'Amministrazione finanziaria sono motivati ai sensi dell'art. 3 della Legge n. 241/90, indicando presupposti di fatto e ragioni giuridiche che determinano la decisione e, ove si faccia riferimento ad un altro atto, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama."

Con un secondo motivo sosteneva che l'avviso di liquidazione risultasse illegittimo in quanto l'atto (sentenza) dell'autorità giudiziaria aveva sancito la nullità del contratto e l'obbligo di corrispondere una somma in restituzione ne era solo la legittima conseguenza e non l'obbligo ad un pagamento di somma, ma solo il ripristino di una originaria situazione patrimoniale. In tal senso – a parere della ricorrente - si sarebbe espressa anche la Risoluzione Ministeriale n.260786/1992 prevedendo la tassazione in misura fossa in caso di risoluzione del contratto con conseguente restituzione di beni o denaro. L'interpretazione della Risoluzione si attaglierebbe alla fattispecie de quo in quanto la sentenza si sarebbe limitata a ristabilire l'originaria situazione patrimoniale (a supporto citava anche decisioni di merito).

Come terzo motivo di ricorso la ricorrente sosteneva che l'accertamento fosse illegittimo perché l'operazione era soggetta ad IVA, e quindi violava il principio di alternatività tra IVA (ancorché in esenzione) e imposta di registro. Anche in questo caso citava decisioni di merito e di legittimità, aventi peraltro riferimento ad operazioni di mutuo, ovvero di finanziamento, come tali assoggettabili ad IVA.

Concludeva chiedendo in via preliminare dichiararsi nullo l'avviso di accertamento per difetto di motivazione, ed in via principale annullare lo stesso avviso, con condanna di controparte a rifondere le spese di lite.

Si costituiva ritualmente l'Ufficio convenuto che confutava il primo motivo ritenendo legittima la motivazione per relationem, e ricordando come la necessità di allegazione dell'atto posto a base dell'accertamento fosse necessaria solo laddove esso non fosse già conosciuto alla Parte. Definiva la censura pretestuosa oltre che infondata, in quanto il (rectius : la) contribuente era stato parte del giudizio esitato nella sentenza sottoposta a diversa tassazione.

Quanto all'alternatività tra IVA e Imposta di Registro osservava che la sentenza non aveva statuito la nullità di un contratto, ma la risoluzione delle prestazioni ancora da eseguire, con conseguente obbligo di restituire quanto già versato in ragione dell'acquisto dei titoli, sia pure con la parziale compensazione delle cedole già versate.

L'ufficio concludeva chiedendo il rigetto del ricorso, con condanna di controparte alla rifusione delle spese, maggiorate per la fase di mediazione.

### **MOTIVI DELLA DECISIONE**

Il ricorso va accolto, in quanto è fondato uno dei motivi proposti.

Quanto alla motivazione ritenuta insufficiente in quanto mancante dell'allegazione dell'atto sottoposto a tassazione, il che avrebbe reso impossibile, o di difficile attuazione, il diritto di difesa, si deve osservare, in prima approssimazione, che la motivazione per relationem è sufficiente quando, nel caso specifico di tassazione in tema di "imposta di registro su atti giudiziari, l'obbligo di motivazione dell'avviso di liquidazione, gravante sull'Amministrazione, è assolto con l'indicazione della data e del numero della sentenza civile o del decreto ingiuntivo, senza necessità di allegazione dell'atto, purché i riferimenti forniti lo rendano agevolmente individuabile, e conseguentemente conoscibile senza la necessità di un'attività di ricerca complessa, realizzandosi in tal caso un adeguato bilanciamento tra le esigenze di economia dell'azione amministrativa ed il pieno esercizio del diritto di difesa del contribuente." (Cass. Sez. 5 - Ordinanza n. 11283 del 7/4/2022).

Nel caso di specie va vieppiù evidenziato che non solo era correttamente e sufficientemente indicato – secondo i parametri appena evidenziati – la sentenza sottoposta a tassazione, ma la ricorrente non avrebbe avuto neanche bisogno di ricercare l'atto perché era stata parte processuale proprio nel procedimento che aveva avuto esito nella sentenza oggetto di tassazione. Nessun difetto di motivazione può dunque essere affermato nel caso che ci occupa.

Con il secondo motivo la ricorrente sosteneva che l'atto fosse illegittimo per violazione di legge in quanto nel caso di specie sarebbe stata applicabile l'imposta fissa in forza dell'art. 8, comma 1, lettera e), della Tariffa annessa al DPR n. 131/86. La sentenza oggetto di tassazione avrebbe infatti dichiarato la nullità di un atto (l'atto di vendita di obbligazioni Società\_1), e dunque avrebbe dovuto scontare la tassazione in misura fissa, in quanto la sentenza aveva dichiarato la nullità dell'atto, ancorché portante condanna alla restituzione di denaro o beni, in quanto la restituzione altro non era che la conseguenza dell'annullamento. Il contratto, peraltro, si inseriva in un contesto di prestazione di servizi.

La tesi va condivisa. La sentenza decideva su una domanda di ritenuta violazione da parte dell'intermediario convenuto di una o più delle norme di condotta così come evidenziato ai paragrafi [...] dell'atto introduttivo, con richiesta di dichiararsi la responsabilità precontrattuale o contrattuale da inadempimento dell'Intermediario finanziario, [...] e, per l'effetto, pronunciarsi la risoluzione dell'ordine di acquisto di obbligazioni Società\_1, datato 29.03.2003, con la condanna dell'Intermediario medesimo al risarcimento dei danni [...]. La sentenza, poi, così disponeva: "1) condanna la spa Ricorrente\_1, in persona del legale rappresentante, al pagamento in favore di [...] dell'importo complessivo di euro 478.526,00, oltre interessi di legge ex art. 1284 co. 4 cpc con decorrenza dalla notifica del ricorso introduttivo al saldo; 2) condanna la spa Intesa Sanpaolo, in persona del legale rappresentante, al rimborso in favore di [...], delle spese di giudizio, [...].

Non è chi non veda come non si versi in una ipotesi di contratto di finanziamento o di mutuo, bensì di un contratto di borsa che vedeva la Banca come intermediaria. Appare di palmare evidenza che si trattasse di un contratto di borsa, così come che si stesse discutendo della violazione dell'obbligo di correttezza con riferimento agli oneri di informazione da parte dell'Istituto intermediario nei confronti del cliente/

acquirente. Anche solo il dispositivo innanzi riportato (acquisito dal documento dimesso dalla ricorrente, il cui contenuto è peraltro chiaro in reazione a quanto qui si afferma di seguito), dà ampio conto che la sentenza abbia determinato la responsabilità contrattuale della ricorrente e l'abbia quindi condannata - come conseguenza dell'inadempimento - al pagamento, o meglio alla restituzione, in favore dell'acquirente, delle somme da esso versate in eccesso, peraltro con parziale compensazione delle somme percepite dagli attori a titolo di cedole sulle obbligazioni acquistate, previo annullamento del contratto [di borsa] stipulato tra le parti.

Da quanto detto non si può che derivare che non si tratta affatto di un contratto di finanziamento, bensì di un contratto di borsa, e che la vertenza contenziosa decisa dalla sentenza tassata riguardasse un'azione di annullamento che aveva solo come diretta - quanto indefettibile - conseguenza il risarcimento, o meglio la restituzione, di quanto versato in eccesso dall'acquirente.

In tal senso appare non corretta la tassazione cui è pervenuto l'ufficio accertatore, con conseguente accoglimento del precipuo motivo di ricorso. Ed infatti la corresponsione delle somme agli attori è solo una conseguenza diretta della dichiarazione di risoluzione del contratto. Al riguardo la terminologia usata nella Tariffa, che parla di nullità o annullamento del contratto, può dirsi indifferente, nel senso che la dichiarazione di risoluzione ben si attaglia alla categoria dell'annullabilità.

Quanto alla ritenuta tassabilità dell'atto oggetto della sentenza in base all'IVA, e quindi al divieto di doppia tassazione, non può che osservarsi innanzitutto che tutte le sentenze richiamate da parte ricorrente appaiono del tutto inconferenti, in quanto si riferiscono ad atti di finanziamento o di mutuo.

Al riguardo, si osserva, preliminarmente, che ai fini dell'individuazione della tassazione applicabile ad un atto dell'Autorità giudiziaria occorre procedere all'esame puntuale delle statuizioni nello stesso contenute, vieppiù nell'ipotesi in esame in cui è lo stesso atto a dover individuare puntualmente le parti obbligate al risarcimento del danno, nei cui confronti dovrà poi essere recuperata l'imposta prenotata a debito ai sensi e per gli effetti del combinato disposto degli articoli 59, comma 1, lettera d) e 60, comma 2 del d.P.R. n. 131 del 1986. Si aggiunge che la sentenza sottoposta a tassazione non aveva statuito la nullità o l'annullamento di un contratto in essere, bensì la sua risoluzione.

L'atto oggetto della sentenza tassata è invece – come detto - un atto di acquisto di titoli/azioni, come tale escluso dal regime IVA. Invero i contratti di cessione di azioni, di obbligazioni o di quote di società scontano - oltre che la tassa sui contratti di borsa e l'imposta di bollo - l'imposta di registro in misura fissa, e vanno registrati a termine fisso. In passato sussisteva una esenzione dalla tassazione anche rispetto all'imposta di registro, ma oggi l'esenzione dall'imposta di registro di tali contratti (concessa in passato dall'art. 12, 1° comma, del r.d. n. 3278 del 1923 e dall'art. 34, penultimo comma, del d.P.R. n. 601 del 1973), deve ritenersi non più in vigore per effetto della contraria disposizione contenuta nell'art. 11 della Tariffa, parte prima, allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, che non fa alcuna distinzione - quanto all'obbligo di registrazione a tassa fissa - in base al valore del contratto e, conseguentemente, in base all'esenzione o non esenzione di esso dalla tassa di borsa. Va quindi respinto anche il terzo motivo di ricorso.

La parziale reciproca soccombenza in ordine ai motivi espressi in ricorso e nelle controdeduzioni porta a compensare le spese tra le parti.

**P.Q.M.**

ogni contraria eccezione e deduzione respinta, accoglie il ricorso ed annulla l'avviso di accertamento impugnato. Spese compensate.

così deciso in Trento il 13.11.2023