

Civile Ord. Sez. 5 Num. 4148 Anno 2021  
Presidente: CHINDEMI DOMENICO  
Relatore: DELL'ORFANO ANTONELLA  
Data pubblicazione: 17/02/2021

**ORDINANZA**

sul ricorso 29281-2018 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore, elettivamente  
<sup>3862</sup>  
<sup>1020</sup> domiciliata in ROMA, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la  
rappresenta e difende *ope legis*

**- ricorrente -**

**contro**

CASTORE S.r.L. SOCIETA' AGRICOLA, in persona del legale rappresentante pro  
tempore, elettivamente domiciliato in ROMA, presso la Cancelleria della Corte di  
Cassazione, rappresentata e difesa dagli Avvocati PAOLO CASETTA e GIANLUCA  
CONTALDI giusta procura speciale allegata al controricorso

**- controricorrente -**

avverso la sentenza n. 488/07/2018 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE  
del PIEMONTE, depositata il 7/3/2018;

R.G. 29281/2018

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 5/11/2020 dal Consigliere Relatore Dott.ssa ANTONELLA DELL'ORFANO

**RILEVATO CHE**

l'Agenzia delle entrate propone ricorso, affidato a due motivi, per la cassazione della sentenza indicata in epigrafe, con cui la Commissione Tributaria Regionale del Piemonte aveva respinto l'appello avverso la sentenza n. 1473/2016 della Commissione Tributaria Provinciale di Torino, che aveva accolto il ricorso proposto da Castore S.r.L. Società Agricola avverso il rigetto dell'istanza di rimborso della somma versata a titolo di imposta di registro, annualità 2014, in misura proporzionale, a seguito di registrazione di atto di cessione, nei confronti di Unicredit S.p.A., di tutti i crediti relativi alla gestione di impianto fotovoltaico, concesso in *leasing* dallo stesso istituto di credito, essendo stata dunque stipulata detta cessione a scopo di garanzia per l'inadempimento del suddetto contratto;

la contribuente resiste con controricorso

**CONSIDERATO CHE**

1.1. con il primo mezzo l'Ufficio finanziario denuncia la violazione di norme di diritto (art. 6 Tariffa, parte prima, allegata al DPR. n. 131/1986, art. 2 c. 3 lett. a) DPR n. 633/1972, art. 15 DPR n. 601/1973) reputando che la cessione di credito era stata realizzata successivamente alla messa in funzione dell'impianto per cui era intervenuto il *leasing* e, pertanto, per la sua finalità di garanzia, ai fini dell'esecuzione del suddetto contratto già concluso, risultava vicenda accidentale rispetto all'operazione di finanziamento, sia pure collegata, il che escludeva che potesse procedersi a tassazione unitaria dei due atti, lamentando altresì che la CTR avesse valorizzato il profilo della garanzia e non della cessione di credito;

1.2. con il secondo mezzo l'Ufficio finanziario denuncia la violazione di norme di diritto (art. 15 DPR n. 601/1973, art. 14 Preleggi, art. 1363 c.c.) sostenendo che la CTR erroneamente abbia qualificato la cessione come avente esclusivamente causa di garanzia, e non anche di adempimento, senza interpretare correttamente le clausole contrattuali, abbia ritenuto che il *leasing* finanziario avesse unica causa di finanziamento, essendo invece composto da due negozi diversi, compravendita e *leasing*, non collegati, ed abbia infine applicato analogicamente o in modo estensivo l'art. 15 dpr 601/1973 che invece, in quanto norma agevolativa, è di stretta interpretazione;

2.1. i due motivi di ricorso vanno esaminati congiuntamente, perché connessi;

R.G. 29281/2018

2.2. è stato accertato, in fatto, che il contratto di *leasing* è stato stipulato in data antecedente e con distinto atto rispetto a quello concernente la cessione del credito (il primo il 13.10.2010; la seconda, il 23.12.2013), cessione di credito della quale, in base alla decisione, la stessa società deduce la finalità di garanzia;

2.3. non emergono, in particolare, elementi (risultando, anzi, dalla sentenza, gli elementi di segno contrario evidenziati), in base ai quali affermare che la cessione del credito si sia andata ad inserire come elemento qualificante nella struttura del contratto di *leasing* relativo ad impianto fotovoltaico, la causa del quale consiste nel finanziamento proposto dall'istituto di credito ed utilizzato dall'impresa che voglia investire in macchinari, impianti, capannoni o altri beni strumentali all'attività, la quale, dietro pagamento di un canone periodico, accede alla disponibilità del bene e ne riscatta la proprietà solo alla scadenza del contratto previo il pagamento di un prezzo prefissato, inferiore in genere ai correnti prezzi di mercato;

2.4. ciò esclude la necessità di ricercare una causa reale ed unitaria di un complessivo regolamento negoziale, al fine della riqualificazione dei due distinti atti, in base al D.P.R. n. 131 del 1986, art. 20, valorizzato nella sentenza impugnata;

2.5. la cessione del credito, per la sua finalità di garanzia, ai fini dell'esecuzione del contratto di *leasing* già concluso, risulta vicenda accidentale rispetto all'operazione di finanziamento, sia pure collegata al contratto di *leasing*;

2.6. non sussistono, in definitiva, i presupposti per la tassazione unitaria dei due atti, perché le disposizioni da registrare non derivano, per loro intrinseca natura, le une dalle altre: ciò in quanto tra esse non intercorre, in virtù della legge o per esigenza obiettiva del contratto (e non per mera volontà delle parti), un vincolo di connessione o compenetrazione, immediata e necessaria, tale da consentire di ravvisare una causa reale unitaria, che compenetri e riassume le distinte giustificazioni causali dei due negozi;

2.7. il discrimine tra tassazione unica e tassazione separata è difatti ancorato dal D.P.R. n. 131 del 1986, art. 21 alla distinzione fra negozio complesso e negozi collegati, in virtù della quale il primo è contrassegnato da una causa unica, mentre, in caso di collegamento, distinti ed autonomi negozi si riannodano ad una fattispecie pluricausale, della quale ciascuno realizza una parte, ma pur sempre in base ad interessi immediati ed autonomamente identificabili: di qui la tassazione separata di ciascuno di essi (cfr. Cass. nn. 14866/2016, 22899/2014, 19245/2014);

2.8. la finalità di garanzia cui risponde la cessione di credito comporta che, a fronte di essa, la banca cessionaria non sia tenuta ad alcuna ulteriore prestazione,

R.G. 29281/2018

di guisa che non è configurabile prestazione remunerata, e di conseguenza la cessione di credito va esclusa dal novero delle operazioni imponibili, le quali, nell'ambito del sistema dell'IVA, presuppongono l'esistenza di un negozio giuridico tra le parti implicante la stipulazione di un prezzo o di un controvalore;

2.9. in particolare, una prestazione di servizi viene effettuata <<a titolo oneroso>>, ai sensi dell'art. 2, n. 1, della sesta direttiva e configura un'operazione imponibile soltanto quando tra il prestatore e l'utente intercorra un rapporto giuridico nell'ambito del quale avvenga uno scambio di reciproche prestazioni, nel quale il compenso ricevuto dal prestatore costituisca il controvalore effettivo del servizio prestato all'utente (Corte giust. 26 giugno 2003, causa C-305/01, MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring, punto 47), dovendo sussistere un nesso diretto tra il servizio prestato ed il controvalore ricevuto (Corte giust. 29 luglio 2010, causa C-40/09, Astra Zeneca UK nonché, da ultimo, Corte giust. 27 ottobre 2011, causa C-93/10);

2.10. collocandosi, la cessione di credito in esame, fuori dal campo di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, come espressamente stabilito dall'art. 2, comma 3, lett. a) e come evincibile dal D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 3, correttamente l'Ufficio l'ha sottoposta a registrazione con aliquota proporzionale;

3. assorbita ogni altra censura, il ricorso va quindi accolto, con conseguente cassazione dell'impugnata sentenza e, non occorrendo ulteriori accertamenti di fatto, con decisione nel merito di rigetto dell'originario ricorso della contribuente;

4. la controvertibilità delle questioni poste nei giudizi di merito giustifica la compensazione delle spese in quei giudizi, restando le spese del giudizio di legittimità, liquidate come da dispositivo, a carico della controricorrente

**P.Q.M.**

La Corte accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e, decidendo la causa nel merito, rigetta l'originario ricorso della contribuente; dichiara compensate tra le parti le spese del doppio grado di merito e condanna la controricorrente alla rifusione in favore della ricorrente delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 2.000,00 per compensi, oltre alle spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, in data 5.11.2020.

Il Presidente  
(Domenico Chiodemi)