Ordinanza del 13/05/2021 n. 12835 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1. - La Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, con sentenza n. 1444/24/2017 del 25 ottobre 2016, pubblicata il 3 aprile 2017, ha confermato la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Milano, n. 1657/2015, di accoglimento del ricorse proposto dalla società Immobiliare Exxx s.r.l. e dalla società Immobiliare Fxxxx Vxxxx s.r.l. avverso l'avviso di liquidazione delle maggiori imposte di Registro, ipotecaria e catastale rideterminate dalla Agenzia delle Entrate previa riqualificazione come cessione di ramo di azienda degli atti ai il dicembre 2009 di costituzione della società Immobiliare xxxx s.r.l. (a opera della società Immobiliare Fxxxx Vxxxxxxs.r.l.) e di conferimento alla medesima di un ramo di azienda; b) 11 gennaio 2010 di cessione totalitaria delle quote della società neocostituita, trasferite dalla cedente società immobiliare Fxxxxx Vxxxxxxs.r.l. alla cessionaria società Immobiliare xxxxxx s.r.l.

2. - L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione mediante atto del 27 ottobre 2017.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. - La Commissione Regionale tributaria ha motivato la conferma della sentenza appellata, osservando - per quanto assume rilievo nella sede del presente scrutinio di legittimità - che la doglianza delle ricorrenti per la omessa instaurazione del contraddittorio preventivo era fondata, restando assorbite le ulteriori censure.

La Commissione ha soggiunto in proposito, con richiamo alla giurisprudenza di legittimità, che il contraddittorio anticipato deve ritenersi prescritto, a pena di nullità, "anche nel caso in cui l'Amministrazione finanziaria contesti fattispecie elusive non riconducibili alle ipotesi tipiche contemplate dal D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 37-bis".

2. - La ricorrente Agenzia delle Entrate denunzia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e falsa applicazione di norme di diritto in relazione al D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 37-biS; in relazione alla L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 12, comma 7; in relazione ai principi generali in materia di contraddittorio endoprocedimentale.

La Avvocatura Generale dello Stato obietta: secondo consolidata giurisprudenza di legittimità, la previsione del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, art. 20, non costituisce norma antielusiva, nè è riconducibile nell'"alveo dell'abuso del diritto"; tanto comporta la esclusione della applicazione

del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 37-bis; e, quanto alla disposizione della L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 12, comma 7, le Sezioni Unite hanno stabilito che nell'ordinamento tributario nazionale non vige, in assenza di specifica previsione normativa, alcun "generalizzato obbligo di contraddittorio endoprocedimentale" in relazione ai tributi c. d. non armonizzati; colla conclusione che, essendo pacificamente l'imposta di registro tributo non armonizzato, l'Agenzia delle Entrate non era tenuta ad instaurare il contraddittorio endoprocedimentale.

3. - Il ricorso è fondato.

3.1 - Deve premettersi che la stessa Commissione Tributaria Regionale, postulando la necessità del contraddittorio preventivo "anche" in relazione alle "fattispecie elusive non riconducibili alle ipotesi tipiche contemplate dal D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 37-bis" (v. sentenza p. 3), finisce con l'ammettere che nella specie non ricorrono i presupposti per l'applicazione della ridetta norma.

E, per vero, nel caso oggetto del presente scrutinio di legittimità, la previsione in parola appare affatto fuori discussione in quanto difetta pacificamente il relativo presupposto dell'accertamento della carenza "di valide ragioni economiche" degli atti societari sottoposti alla registrazione.

3.2 - La tesi della ricorrente Avvocatura Generale dello Stato, circa la esclusione del contraddittorio endoprocedimentale ai fini della qualificazione degli atti sottoposti a registrazione, ai sensi del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, art. 20, è suffragata dal consolidato orientamento della giurisprudenza di legittimità; sicchè la Commissione Tributaria Regionale, avendo (al contrario) ritenuto necessario, nella specie, il contraddittorio preventivo, è incorsa nella falsa applicazione della legge.

3.2.1 - Infatti le Sezioni Unite hanno, innanzi tutto, fissato il principio di diritto, secondo il quale, "in tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali" riguardo ai tributi c.d. non armonizzati, "non è rinvenibile, nella legislazione nazionale" alcun "obbligo generale di contraddittorio endoprocedimentale, la cui violazione comporta l'invalidità dell'atto, (...) sicchè (detto vincolo) sussiste solo per le ipotesi in cui risulti specificamente sancito" (Sez. Un., sentenza n. 24823 del 09/12/2015, Rv. 637604 - 01; cui adde Sez. 6 - 5, ordinanza n. 11560 del 11/05/2018, Rv. 648381 - 02; Sez. 6 - 5, ordinanza n. 27421 del 29/10/2018, Rv. 651437 - 01).

3.2.2 - Orbene pacificamente la imposta di registro non rientra nel novero dei tributi c.d. armonizza ti (cfr. Sez. 5, sentenza n. 17965 del 24/07/2013, Rv. 627610 - 01).

E nessuna specifica disposizione di legge impone l'obbligo di instaurare il contraddittorio endoprocedimentale nei confronti del contribuente, qualora l'Amministrazione finanziaria proceda alla qualificazione, ai sensi del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, art. 20, comma, degli atti sottoposti alla registrazione.

3.2.3 - Nè, infine, l'obbligo del contraddittorio preventivo è suscettibile di trovare, nella specie, giuridico fondamento attraverso l'ancoraggio della disposizione in parola nell'ambito della disciplina repressiva delle condotte elusive e/o di abuso del diritto, in quanto "il D.P.R. n. 131 del

1986, art. 20 (nella formulazione, applicabile ratione temporis, anteriore alle modifiche introdotte dalla L. n. 205 del 2017), ha natura di regola interpretativa e non di norma antielusiva, sicchè l'Amministrazione finanziaria può procedere alla riqualificazione dei negozio senza necessità di un previo contraddittorio endoprocedimentale. (Sez. 6 - 5, ordinanza n. 8619 del 09/04/2018, Rv. 647729 - 01).

E, per vero, "la giurisprudenza di questa Corte è da tempo orientata nel senso di escludere che il D.P.R. n. 131 del 1986, art. 20, sia predisposto al recupero di imposte "eluse", perchè l'istituto dell'"abuso del diritto" - disciplinato oggi dalla L. n. 212 del 2000, art. 10-bis, introdotto dal D.Lgs. n. 128 del 2015 - presuppone una mancanza di "causa economica" che non è viceversa prevista per l'applicazione del citato art. 20, disposizione la quale semplicemente impone, ai fini della determinazione dell'imposta di registro, di qualificare l'atto (...) in ragione della intrinseca portata, cioè in ragione degli effetti oggettivamente raggiunti dal negozio" (Sez. 5, ordinanza n. 5748 del 09/03/2018).

3.3 - In conclusione, alla stregua dei superiori principi di diritto - il Collegio li ribadisce ai sensi dell'art. 384 c.p.c., comma 1, condividendo le ragioni sviluppate nei pertinenti arresti - conseguono l'accoglimento del ricorso, la cassa ione della sentenza impugnata e il rinvio - anche per le spese del presente giudizio di legittimità ai sensi dell'art. 385 c.p.c., comma 3, - alla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, in diversa composizione, per l'esame delle questioni considerate assorbite dal giudice a qua.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese del presente giudizio, alla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia in diversa composizione.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio tenutasi da remoto, il 13 gennaio 2021.

Depositato in Cancelleria il 13 maggio 2021

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza