Sentenza del 14/02/2018 n. 3533 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:
TRIBUTI (IN GENERALE) - IN GENERE Elusione fiscale - Configurabilità - Condizioni - Fattispecie.

Massima:

In materia tributaria, il divieto di abuso del diritto si traduce in un principio generale antielusivo, che preclude al contribuente il conseguimento di vantaggi fiscali ottenuti mediante l'uso distorto, pur se non contrastante con alcuna specifica disposizione, di strumenti giuridici idonei ad ottenere un risparmio d'imposta, in difetto di ragioni economicamente apprezzabili che giustifichino l'operazione, la cui ricorrenza rientra nell'onere probatorio del contribuente.(Nella specie, in applicazione del principio, la S.C. ha confermato la sentenza impugnata, che aveva ritenuto elusiva l'operazione di stipula di un mutuo garantito da ipoteca su determinati immobili ed il conferimento di essi, dopo pochi giorni, in una società di capitali di cui erano soci gli stessi mutuatari, al solo scopo di beneficiare del risparmio di imposta collegato al calcolo del valore immobiliare al netto della passività accollata dalla società).

Massima tratta dal CED della Cassazione

Testo:

Svolgimento del processo

1. In relazione all'atto in data 15 febbraio 2007, di trasferimento di alcuni immobili conferiti da parte di C.G., C.R., Ca.Ma. e D.V.L. alla società XXXX srl, costituita in quella stessa data, veniva versata l'imposta di registro sul valore degli immobili al netto della passività rappresentata da un mutuo, con garanzia ipotecaria inscritta sugli stessi beni, contratto dai soci ed oggetto di accollo da parte della conferitaria.

2. L'Agenzia delle Entrate, ritenendo che la suddetta passività non fosse inerente ai beni trasferiti e che l'atto avesse la sostanza di un trasferimento oneroso, in applicazione del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 20, qualificava l'atto in conformità a tale sostanza e, con avviso n. 2007/2/2021, liquidava la maggiore imposta calcolata sul puro valore del terreno.

3. L'avviso veniva impugnato davanti alla commissione tributaria di Bolzano e veniva da questa annullato.

4. La decisione era appellata ed era parzialmente riformata dalla commissione tributaria di secondo grado di Bolzano con sentenza n. 32/2/12, depositata l'11 giugno 2012, nella quale veniva affermato che, sebbene il D.P.R. n. 131 del 1986, art. 20, fosse stato male applicato in quanto l'atto non poteva essere qualificato come trasferimento di immobili a titolo oneroso e sebbene non potesse negarsi che il mutuo con garanzia ipotecaria iscritta sugli immobili costituisse una passività "inerente", tuttavia appariva palese che l'operazione, realizzata tramite "la costituzione del mutuo ipotecario per un importo identico al valore degli immobili pochi giorni prima del conferimento e il successivo accollo dello stesso da parte della società", era stata posta in essere "al solo fine di creare una passività ex art. 50 per eludere il pagamento dell'imposta di registro", che tale operazione, anche considerando la mancata allegazione da parte della società XXXX di qualsiasi elemento volto a darne una valida ragione economica, doveva ritenersi integrativa della figura dell'abuso del diritto ed era pertanto, in forza "del principio generale non scritto ricavabile dell'art. 53 Cost." di contrasto a tale figura, inopponibile al Fisco, con conseguente legittimità della pretesa dell'amministrazione quanto all'imposta sul valore pieno degli immobili e quanto agli interessi, ferma rimanendo invece la non debenza delle sanzioni, già dichiarata dalla Commissione tributaria provinciale.

5. La srl XXXX e i soci B.V., C.L., C.M., (quali eredi di C.G.), C.R., Ca.Ma. e D.V.L. ricorrono per la cassazione della sentenza della commissione tributaria regionale sulla base di due motivi.

6. L'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso.

Motivi della decisione

1. Con i due motivi di ricorso vengono dedotte, in riferimento all'art. 360, comma 1, n. 3, le seguenti doglianze:

1.1 violazione o falsa applicazione del D.P.R. n. 131 del 1986, artt. 20 e 50, anche in relazione all'art. 53 Cost., nonchè del principio generale dell'abuso del diritto;

1.2 violazione o falsa applicazione del D.P.R. n. 131 del 1986 anche in relazione all'art. 53 Cost., del principio generale dell'abuso del diritto, nonchè degli artt. 115, 116, 2697, 2727 e 2729 c.c..

1.3 Con riferimento ad entrambi i suddetti motivi, i ricorrenti sostengono che non avrebbe dovuto essere affermato che essi avevano "posto in essere il conferimento in difetto di ragioni economiche, non essendovi alternative alla acquisizione del bene immobile conferito, stante la volontà dei conferenti di divenire soci della società e stante la volontà degli altri soci di non perdere la maggioranza della partecipazione" (così il secondo cpv. di pagina 16 del ricorso, richiamato e ribadito con analoga formulazione dall'ultimo cpv. di pagina 19 e dal primo cpv. di pagina 20 del ricorso).

2. I due motivi di ricorso possono essere esaminati congiuntamente, trattandosi di motivi con cui viene lamentato il medesimo vizio della decisione impugnata, ravvisato in ciò che la commissione tributaria regionale abbia ritenuto abusiva l'operazione realizzata dai ricorrenti senza che dell'abuso potessero essere ravvisati i presupposti (nei motivi sono anche evocate violazioni del D.P.R. 181 del 1986, art. 20 e art. 50 che tuttavia vanno trascurate in quanto

astratte posto che la prima disposizione è stata dichiarata dalla commissione inapplicabile al caso di specie e la seconda è stata applicata come voluto dai ricorrenti).

3. I motivi sono infondati:

3.1 la regola giuridica del cui uso corretto o falso si tratta è quella che, già prima di trovare espresso e generale riconoscimento, definizione e disciplina di natura procedimentale nella L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 10 - bis, (Statuto del contribuente), introdotto con D.Lgs. n. 128 del 2015 (articolo inapplicabile al caso di specie ratione temporis), era stata da questa Corte (Cass. Sez. Un. nn. 3055, 3056, 3057 del 2008; Cass. n. 1465 del 2009; Cass. n. 3938 e n. 4603 del 2014) desunta dai principi, posti dall'art. 53 Cost., di capacità contributiva e di progressività dell'imposizione, ed in forza della quale sono vietate ed inopponibili all' erario le operazioni che pur non contrastando con alcuna specifica disposizione, sono idonee a procurare un vantaggio fiscale e non possono spiegarsi altrimenti che con il mero intento di conseguire un risparmio di imposta;

3.2. il collegamento negoziale fra il contratto di mutuo garantito da ipoteca su determinati immobili ed il conferimento di essi, dopo pochi giorni, da parte dei ricorrenti, mutuatari e quali soci, nella società XXXX , con contestuale accollo a quest'ultima del debito garantito, ai sensi del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 50, ha procurato il vantaggio di una riduzione dell'imposta di registro, pagata non sul valore immobiliare ma sul valore immobiliare al netto della passività accollata e tale collegamento - anche a considerare quello che è stato dedotto al superiore punto 1.3 e che nel ricorso si sottolinea essere incontroverso- è privo di una individuabile ragione economica alternativa al risparmio di imposta (nel punto 1.3 non viene dedotta una spiegazione del collegamento negoziale ma viene indicata la ragione generale di ogni atto di conferimento).

4. In conclusione la commissione tributaria di secondo grado di Bolzano ha correttamente sussunto la fattispecie nella regola giuridica sopra indicata e la sentenza si sottrae alle censure mossele dai ricorrenti.

5. Il ricorso va quindi respinto.

6. Le spese del giudizio di legittimità devono seguire la soccombenza.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso, condanna i ricorrenti a rifondere alla Agenzia delle Entrate le spese del giudizio di legittimità, liquidate in Euro 7000,00 oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 9 gennaio 2018.

Depositato in Cancelleria il 14 febbraio 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza