Sentenza del 28/03/2018 n. 7635 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. La L. XXXX di L.A. & C. s.a.s. e L.G. propongono ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria di secondo grado di Trento, depositata il 31 luglio 2009, di accoglimento dell'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza di primo grado che aveva accolto i ricorsi - riuniti - proposti avverso, rispettivamente, l'avviso di accertamento emesso per omessa fatturazione di operazioni imponibili e il relativo atto di irrogazione di sanzioni nei confronti del legale rappresentante della società contribuente.

2. Dall'esame della sentenza di appello si evince che, in relazione ad un'operazione di acquisizione in locazione di un'autovettura conclusa dalla contribuente con una società tedesca (la Ag M.), l'Ufficio aveva ritenuto che il contratto concluso simulasse un'operazione di vendita con riserva di proprietà del bene, con la conseguenza che il cessionario era tenuto all'assolvimento della relativa i.v.a.

2.1. Il giudice di appello ha motivato la sua decisione muovendo dalla qualificazione dell'operazione in termini di leasing traslativo, in considerazione: dell'importo complessivo dei canoni pattuiti, tale da remunerare interamente il capitale impiegato; dell'entità del prevedibile valore del bene alla scadenza contrattuale, superiore "in modo non indifferente" al prezzo di opzione; della non coincidenza della durata del contratto con la maggiore durata prevedibile di consumazione economica del bene e del valore residuo del bene con il prezzo di opzione, a questo inferiore; del versamento da parte della società contribuente, al momento della sottoscrizione del contratto, di una "maxi rata" e della concomitante offerta alla società tedesca di una garanzia fideiussoria per un importo pari al costo del bene.

2.2. Ha, inoltre, evidenziato che, nel caso in esame, essendosi in presenza di un contratto stipulato ai fini esclusivi di elusione degli obblighi fiscali, trovava applicazione il principio del divieto di abuso del diritto.

3. Il ricorso della società contribuente è affidato a cinque motivi, mentre ha resistito con controricorso l'Agenzia resistente.

Parte ricorrente ha depositato memoria ai sensi dell'art. 378 c.p.c.

Motivi della decisione

1. Occorre preliminarmente osservare che dalla documentazione in atti sembra potersi desumere che, successivamente alla pronuncia della sentenza impugnata, la L. XXXX s.a.s. di L. G. & C., società appellante, abbia modificato la sua ragione sociale in L. XXXX s.a.s. di L.A. & C., per effetto della sostituzione del socio accomandatario L.G..

Tale circostanza non determina l'estinzione della società e la nascita di un nuovo soggetto, poichè le società di persone costituiscono soggetti di diritto distinti dai soci e, come tali, centri autonomi d'imputazione di situazioni giuridiche ad esse immediatamente riconducibili, comportando esclusivamente una modifica dell'atto costitutivo (cfr. Cass. 6 settembre 2017, n. 20839; Cass. 27 agosto 2014, n. 18409), per cui non è revocabile in dubbio la sussistenza della legittimazione della società - il cui difetto sarebbe rilevabile d'ufficio ad impugnare la sentenza di appello.

2. Va, altresì, rilevato, per una migliore comprensione della vicenda, che, pur in assenza di alcuna indicazione nella sentenza impugnata, dal contenuto degli atti di parte emerge pacificamente che l'Ufficio ha, dapprima, emesso il menzionato avviso di accertamento nei confronti della società contribuente e, quindi, ha provveduto a notificare a L.G., nella sua (originaria) qualità di legale rappresentante della società contribuente, relativo atto di irrogazione di sanzioni, ai sensi del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, artt. 2 e 27.

Entrambi gli atti impositivi sono stati impugnati, separatamente, dai rispettivi interessati: i relativi giudizi sono stati riuniti in primo grado e decisi, dunque, con un'unica sentenza, oggetto di appello definito con la pronuncia impugnata in questa sede.

3. Ciò posto, con il primo motivo i ricorrenti denunciano la violazione e falsa applicazione degli artt. 1523 c.c. e ss., per aver la sentenza impugnata erroneamente ritenuto che il contratto in oggetto simulasse un contratto di vendita a rate con riserva di proprietà.

Evidenziano, in particolare, che l'asserita corrispondenza tra l'importo dei canoni corrisposti e il valore del veicolo, nonchè la non coerenza tra la durata del contratto e la durata economica del bene non possono essere ritenuti elementi sufficienti ad individuare la fattispecie del leasing traslativo (assimilabile alla vendita con riserva di proprietà) e ad escludere la ricorrenza della diversa fattispecie del leasing di godimento.

La qualificazione del contratto richiederebbe, infatti, l'accertamento della volontà delle parti, da condurre alla luce del contenuto delle clausole contrattuali, valutate combinatamente.

4. Con il secondo motivo i ricorrenti si dolgono della omessa o insufficiente motivazione in ordine ad un fatto controverso e decisivo, rappresentato dal "consistente valore residuo del veicolo, superiore al prezzo di opzione", ritenuto dal giudice di appello elemento sintomatico della sussistenza di un leasing traslativo.

Sottolineano che la sentenza impugnata, non indicando gli elementi di fatto posti a fondamento della contestata affermazione, non consentirebbe di individuare l'ter argomentativo logico-giuridico seguito.

5. Con il terzo motivo si deduce l'omessa motivazione in ordine ad un fatto controverso e decisivo ovvero la violazione e falsa applicazione degli artt. 115 e 116 c.p.c. e artt. 2697, 1414, 1415, 1416 e 1417 c.c., con riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per aver omesso di valutare che, al termine della locazione, la società tedesca proprietaria del veicolo aveva provveduto alla alienazione del mezzo in favore di un soggetto terzo.

6. Con il quarto motivo i ricorrenti allegano l'insufficiente motivazione in ordine ad un fatto controverso e decisivo ovvero la violazione e falsa applicazione degli artt. 1936 c.c. e ss., con riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, poichè la sentenza di appello aveva ritenuto rilevante, quale elemento di prova della accertata simulazione contrattuale, il fatto che la società aveva "coperto il costo dell'autovettura con una fideiussione bancaria".

7. Con l'ultimo motivo di ricorso i ricorrenti hanno criticato la decisione impugnata per omessa motivazione in ordine ad un fatto controverso e decisivo ovvero la violazione e/o falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19 bis, comma 1, lett. c), con riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, in quanto il giudice di appello non si era pronunciato in ordine ad un ulteriore motivo di illegittimità dell'atto impositivo ritualmente sollevato, rappresentato dalla contrarietà della normativa nazionale rispetto ai principi comunitari vigenti in materia, nella parte in cui non consente l'integrale detraibilità dell'i.v.a. assolta dall'acquirente in riferimento ad operazioni di compravendita di autovettura che non formino oggetto della propria attività di impresa.

Pertanto, qualora venisse accertata l'esistenza della contestata simulazione, l'applicazione di tali principi condurrebbe alla detraibilità dell'i.v.a. che la società contribuente sarebbe tenuta a versare.

8. L'Agenzia controricorrente eccepisce, in primo luogo, l'inammissibilità del ricorso per difetto di interesse, in quanto i motivi di ricorso formulati dai ricorrenti investirebbero solo una delle rationes decidendi, quella relativa alla ritenuta sussistenza della simulazione contrattuale, mentre non sarebbe censurato l'ulteriore, autonoma, ragione della decisione, rappresentata dalla violazione del divieto di abuso del diritto.

8.1. In proposito, si rammenta che qualora la decisione impugnata si fondi su di una pluralità di ragioni, convergenti o alternative, autonome l'una dall'altra e ciascuna delle quali logicamente e giuridicamente sufficiente a sorreggerla, è inammissibile, per difetto di interesse, il ricorso che non formuli specifiche doglianze avverso una di tali "rationes decidendi", neppure sotto il profilo del vizio di motivazione, in quanto la censura relativa alle altre, non potrebbe produrre in nessun caso l'annullamento della sentenza, essendo divenuta definitiva l'autonoma motivazione non impugnata (cfr. Cass. 27 luglio 2017, n. 18641; Cass. 4 marzo 2016, n. 4293):

Del pari, la resistenza di una delle ragioni della decisione all'impugnazione rende del tutto ultronea la verifica di ogni ulteriore censura, perchè l'eventuale accoglimento di tutte o di una di esse mai condurrebbe alla cassazione della pronuncia suddetta (così, Cass. 10 febbraio 2017, n. 3633).

8.2. Nel caso in esame, le due rationes decidendi utilizzate dal giudice di appello per respingere il gravame dei ricorrenti - la simulazione del contratto di locazione concluso tra la società contribuente e la società tedesca Ag M., che, in realtà, volevano porre in essere un contratto (dissimulato) di compravendita e la violazione del divieto di abuso del diritto - risultano essere distinte e autonome, in quanto la prima si fonda sulla accertata volontà delle parti di concludere un contratto di compravendita, la seconda muove dall'opposto assunto della insussistenza di un accordo simulatorio e, dunque, sulla validità ed efficacia tra le parti del contratto di locazione, i cui effetti verso il fisco, tuttavia, vengono disconosciuti in ragione del ritenuto uso distorto dello strumento giuridico utilizzato.

La seconda delle rationes decidendi - ossia, l'inefficacia nei confronti dell'erario del contratto di locazione per violazione del divieto di abuso del diritto - non risulta essere attinta da alcuno dei motivi di ricorso proposti dai ricorrenti.

9. Pertanto, il ricorso va dichiarato inammissibile.

10. Le spese processuali seguono il criterio della soccombenza e si liquidano come in dispositivo.

P.Q.M.

la Corte dichiara il ricorso inammissibile; condanna i ricorrenti, in solido tra loro, alle spese del giudizio di legittimità, liquidate in Euro 3.000,00, oltre alle spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 9 gennaio 2018.

Depositato in Cancelleria il 28 marzo 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza