# Sentenza del 24/01/2019 n. 1962 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Testo:**

Con sentenza n. 52, depositata il 5/5/2011, la CTR della Toscana ha accolto l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate, nei confronti di F. s.r.l., P. s.r.l., G. di M.F. & C. s.n.c., M.C., M.F. e I.C., per la riforma della sentenza della CTP di Lucca, che su ricorso dei contribuenti aveva annullato l'avviso di liquidazione, notificato il 7/4/2008, con il quale l'Ufficio, in relazione ad operazione consistita nella costituzione, con atto registrato il 5/4/2005, di una società di capitali (P. s.r.l.) con conferimento di beni immobili di proprietà dei conferenti, oggetto di un contratto di mutuo garantito da ipoteca iscritta sui predetti immobili, giusta atto registrato il 14/2/2005, ed infine nella successiva cessione, con atto del 20/4/2005, registrato il 29/4/2005, della partecipazione sociale, con subentro della società acquirente nell'ipoteca, aveva rideterminato la base imponibile per il calcolo dell'imposta di registro, al lordo delle passività, recuperando a tassazione la maggiore imposta dovuta.

L'Ufficio, ad avviso del giudice di appello, ha operato legittimamente in quanto quel che qui rileva è "l'eventuale nesso esistente tra contratto di mutuo fondiario, che sottrae valore ai beni gravati dalla correlata ipoteca, costituzione della società di capitali in cui i beni vengo conferiti e cessione delle quote sociali" e, nel caso di specie, "l'accensione del mutuo ipotecario da parte di coloro che sarebbero stati successivamente venditori, il conferimento dei singoli beni in un'unica persona giuridica, infine la vendita, costituiscono negozi intrinsecamente collegati tra di loro, il primo dei quali del tutto ingiustificato se non nell'ottica finale di trasferire beni di valore diminuito in quanto gravati dalla garanzia ipotecaria".

Avverso la pronuncia i contribuenti ( M.F. nelle more è deceduto e per esso ora impugnano gli eredi) hanno proposto ricorso per cassazione, affidato a cinque motivi, cui l'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso;

Motivi della decisione

Con il primo motivo di ricorso i contribuenti deducono nullità della sentenza per violazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, omessa pronuncia in merito alla eccepita violazione della L. n. 241 del 1990, art. 3, comma 4, L. n. 212 del 2000, art. 7, comma 2 (Statuto dei diritti del contribuente), avendo contribuenti lamentato, in primo ed in secondo grado, l'omessa indicazione dell'ufficio presso il quale è possibile ottenere informazioni complete in merito all'atto notificato, dell'organo o dell'autorità presso i quali è possibile promuovere un riesame anche nel merito dell'atto in sede di autotutela, della Commissione tributaria a cui può essere presentato ricorso, del responsabile dell'istruttoria e del procedimento.

La censura è infondata in quanto l'omessa pronunzia deve sostanziarsi nella totale carenza di considerazione della domanda e dell'eccezione sottoposta all'esame del giudicante, il quale manchi completamente di adottare un qualsiasi provvedimento, quand'anche solo implicito, di accoglimento o di rigetto, invece indispensabile alla soluzione del caso concreto (tra le tante, Cass. n. 24155/2017, n. 16788/2006), mentre, nel caso in esame, la sentenza, dopo aver dato atto in premessa della denunciata presenza di irregolarità formali nell'avviso di liquidazione, avuto riguardo alle prescrizioni di cui alla L. n. 241 del 1990, ha adottato una decisione in contrasto con le deduzioni dei contribuenti, anche se manca una specifica argomentazione, le quali sono state - correttamente - disattese;

che, peraltro, la giurisprudenza di questa Corte (tra le tante, Cass. n. 16171/2017) è orientata nel senso che "Alla luce dei principi di economia processuale e di ragionevole durata del processo come costituzionalizzato nell'art. 111 Cost., comma 2, , nonchè di una lettura costituzionalmente orientata dell'attuale art. 384 c.p.c. ispirata a tali principi, una volta verificata l'omessa pronuncia su un motivo di gravame, la Suprema Corte può omettere la cassazione con rinvio della sentenza impugnata e decidere la causa nel merito allorquando la questione di diritto posta con quel motivo risulti infondata, di modo che la statuizione da rendere viene a confermare il dispositivo della sentenza di appello (determinando l'inutilità di un ritorno della causa in fase di merito), sempre che si tratti di questione che non richiede ulteriori accertamenti di fatto.".

Con il secondo motivo deducono violazione e falsa applicazione della L. n. 241 del 1990, art. 3, comma 4, L. n. 212 del 2000, art. 7, comma 2, e art. 10, comma 1, nonchè artt. 24 e 97 Cost., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, in quanto, ove le denunciate carenze dell'avviso di liquidazione notificato ai contribuenti si ritenessero implicitamente escluse dal giudice di appello, la sentenza sarebbe ugualmente censurabile per violazione del diritto di difesa.

La censura è infondata in quanto questa Corte (Cass. n. 301/2018, n. 19675/2011, in tema di avviso di pagamento, n. 19189/2006, in tema di atto di irrogazione delle sanzioni) ha ripetutamente affermato che la mancata indicazione nell'impugnato avviso del termine di impugnazione e dell'organo dinanzi al quale può essere proposto ricorso non inficia la validità dell'atto, anche dopo l'entrata in vigore della L. n. 212 del 2000, art. 7, ma comporta, sul piano processuale, il riconoscimento della scusabilità dell'errore in cui sia eventualmente incorso il ricorrente, con conseguente riammissione in termini per l'impugnativa, ove questa sia stata tardivamente proposta, ipotesi che qui non ricorre, mentre l'omessa indicazione del responsabile del procedimento, vizio che peraltro riguarda la cartella esattoriale, non è affetta da nullità, se riferita a ruoli consegnati agli agenti della riscossione in data anteriore al 1 giugno 2008, atteso che il D.L. n. 248 del 2007, art. 36, comma 4-ter - convertito dalla L. n. 31 del 2008 - ha previsto tale sanzione solo in relazione alle cartelle di cui al D.P.R. n. 602 del 1973, art. 25 riferite ai ruoli consegnati a decorrere dalla predetta data (tra le tante, Cass. n. 27856/2018), ed infine, anche se non può dubitarsi sul fatto che l'avviso di liquidazione emesso dall'Ufficio finanziario debba avere un contenuto tale da consentire al contribuente di difendersi, avuto riguardo agli elementi posti a base dell'imposizione, delimitando l'oggetto dell'eventuale giudizio di impugnazione, altrettanto indiscutibile è che la violazione del pieno esercizio del diritto di difesa non possa dedotta soltanto genericamente dal contribuente e, nel caso di

specie, i ricorrenti hanno dimostrato di essere stati in grado di contestare l'infondatezza della pretesa erariale.

Con il terzo motivo deducono violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 131 del 1986, artt. 20, 53 bis, D.P.R. n. 600 del 1973, art. 37 bis, L. n. 212 del 2000, art. 3, comma 1, art. 10, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, in quanto, in mancanza di una norma antielusiva nel sistema dell'imposta di registro, all'Ufficio non consentito di disapplicare gli effetti dell'atto registrato, oggettivamente interpretato, e la sentenza è censurabile nella parte in cui il giudice di appello ha ritenuto di poter applicare il disposto dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 37 bis, previsto in materia di imposte dirette, e dichiarare "non opponibili all'Amministrazione i negozi, anche collegati tra loro, che siano privi di valide ragioni economiche ma invece finalizzati a conseguire un illecito risparmio di imposta".

Con il quarto motivo deducono violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 76, comma 2, lett. c), L. n. 212 del 2000, art. 3, comma 3, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, in quanto il giudice di appello avrebbe dovuto qualificare la maggiore imposta liquidata come suppletiva, e conseguentemente applicare che il termine di decadenza per l'esercizio della potestà impositiva è quello di tre anni decorrenti dalla registrazione di ciascun atto, autonomamente considerato.

Con il quinto motivo deducono omessa motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, in quanto la sentenza di appello si basa sulla sussistenza di un illecito vantaggio fiscale conseguito mediante l'operazione negoziale unitariamente considerata e, per converso, sulla insussistenza di valide ragioni economiche, profilo sul quale nessuna verifica risulta effettuata nonostante le circostanze fattuali allegate dai contribuenti in merito alla originaria conclusione di accordi, sospensivamente condizionati e poi consensualmente risolti, diretti al trasferimento degli immobili per cui è causa, alla società F., da parte dei promittenti G. di M.F. & C. s.n.c., M.C., M.F. e I.C..

Le censure che precedono, esaminabili congiuntamente in quanto strettamente connesse, sono infondate per le ragioni di seguito riportate.

L'Ufficio, nel quadro dei principi affermati costantemente dalla giurisprudenza di questa Corte sull'interpretazione, D.P.R. n. 131 del 1986, ex art. 20, degli atti soggetti a registrazione (Cass. n. 1405/2013), ed in ragione del collegamento tra il finanziamento sugli immobili ed il conferimento di essi nella società, gravati dell'iscrizione ipotecaria a garanzia del mutuo concesso ai conferenti, e la successiva cessione finale della partecipazione societaria inglobante i beni conferiti, ha ritenuto che l'operazione, complessivamente intesa, non potesse avere altra plausibile spiegazione se non quella di far conseguire un indebito risparmio d'imposta, essendo evidente il fine di affievolire la base imponibile del negozio traslativo del compendio immobiliare attuato con atti solo formalmente autonomi.

Tale ricostruzione della fattispecie è stata fatta propria dalla sentenza impugnata sul presupposto che l'operazione negoziale poteva essere legittimamente riqualificata come vendita, in quanto l'accensione del mutuo ipotecario, da parte dei venditori, sui beni trasferiti

alla società F., è atto del tutto privo di giustificazione, se non considerato nell'ottica finale del conseguimento di un risparmio d'imposta.

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 dell'art. 20 citato, disposizione la quale semplicemente impone, ai fini della determinazione dell'imposta di registro, di qualificare l'atto, o il collegamento di più atti, in ragione della loro intrinseca portata, cioè in ragione degli effetti oggettivamente raggiunti dal negozio o dal collegamento negoziale.

La fattispecie regolata dal D.P.R. n. 131 del 1986, art. 20, nemmeno ha a che fare con l'istituto della simulazione, atteso che la riqualificazione in parola avviene anche se le parti hanno realmente voluto quel negozio o quel dato collegamento negoziale, e ciò perchè quel che conta sono gli effetti oggettivamente prodottisi (tra le tante, Cass. n. 9582/2016; n. 10211/2016; n. 9573/2016; n. 18454/2016; n. 2050/2017).

Se, dunque, la tassazione dell'imposta di registro in misura proporzionale non deriva dalla individuazione di un "abuso di diritto", non ha pregio il richiamo, contenuto nell'impugnata sentenza - corretta nelle conclusioni ed ai sensi dell'art. 384 c.p.c., comma 4, rettificabile nella motivazione -, a finalità antielusive della norma esaminata, quali quelle proprie del richiamato D.P.R. n. 600 del 1973, art. 37 bis, (disposizione dettata per le imposte dirette), posto che con riferimento alle imposte indirette assume rilievo non già l'"abuso" in relazione a determinate operazioni economiche -- ragione per cui neppure è richiesta la prova dell'esistenza di valide regioni economiche dell'operazione - ma l'effetto giuridico finale oggettivamente raggiunto dagli atti presentati alla registrazione, visti in collegamento negoziale.

Questa Corte, del resto, è ferma nel ritenere che l'obbligo generale di contraddittorio preventivo esiste unicamente per i tributi armonizzati, mentre per i tributi non armonizzati occorre una specifica previsione normativa (Cass. S.U. n. 24823/2015, n. 11283/2016, n. 6758/2017) e che il D.P.R. n. 131 del 1986, art. 20, in quanto concerne l'oggettiva portata effettuale dei negozi, non esprime una regola antielusiva, come il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 37-bis, bensì una regola interpretativa (Cass. 10 febbraio 2017, n. 3562), sicchè l'avviso di liquidazione ex art. 20 non soggiace all'obbligo di contraddittorio preventivo ex art. 37-bis (Cass. 19 giugno 2013, n. 15319), ed è errato ritenere applicabile la L. n. 212 del 2000, art. 12, comma 1, ad una fattispecie-ripresa a tassazione di imposta registro- nella quale non esistono i presupposti per farne concreta applicazione (Cass. n. 313/2018).

La Corte ha, altresì, chiarito che la prevalenza della natura intrinseca degli atti registrati e dei loro effetti giuridici sul loro titolo, e sulla loro forma apparente, vincola l'interprete a privilegiare, nell'individuazione della struttura del rapporto giuridico tributario, la sostanza sulla forma e, quindi, il dato giuridico reale conseguente alla natura intrinseca degli atti, ed ai loro effetti giuridici, rispetto a ciò che formalmente è enunciato, anche frazionatamente, in uno o più atti, con la conseguenza di dover riferire l'imposizione al risultato di un comportamento nella sostanza unitario, rispetto ai risultati parziali e strumentali di una molteplicità di comportamenti

formali, atomisticamente considerati (Cass. n. 10216/2016; n. 1955/2015; n. 14150/2013; n. 6835/2013).

Detta interpretazione tiene conto dell'evoluzione normativa che ha caratterizzato la prestazione patrimoniale tributaria di registro, dal regime della tassa, avente come oggetto l'atto inteso nella sua forma documentale, e come contenuto di una determinata quantità di denaro da riscuotere in corrispettivo del servizio di registrazione, a quello dell'imposta, avente come oggetto la manifestazione di capacità contributiva correlabile a una ben dimostrata forza economica (art. 53 Cost.) e, inserendosi nell'ambito di una simile evoluzione, del D.P.R. n. 131 del 1986, artt. 1 e 20, vanno letti nel senso che l'oggetto dell'imposta di registro, per quanto genericamente e formalmente individuata nel riferimento dell'art. 1 agli atti soggetti a registrazione o volontariamente presentati per la registrazione, nella sostanza, è costituito dagli effetti giuridici di tali atti, ma l'imposta si collega all'atto come negozio e non all'atto come documento (Cass. n. 3481/2014).

Nè vale, in senso contrario, il richiamo alla diversità dei criteri interpretativi utilizzabili ai fini tributari, rispetto a quelli civilistici, in quanto va pur sempre attribuita preminenza, in applicazione del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 20, "alla causa reale dell'operazione economica rispetto alle forme negoziali adoperate dalle parti, sicchè, ai fini della individuazione del corretto trattamento fiscale, è possibile valutare, ai sensi dell'art. 1362 c.c., comma 2, circostanze ed elementi di fatto diversi da quelli emergenti dal tenore letterale delle previsioni contrattuali" (Cass. n. 6405/2014), di guisa che "gli stessi concetti privatistici sull'autonomia negoziale regrediscono a semplici elementi della fattispecie tributaria" (Cass. n. 19752/2013; n. 10660/2003; n. 14900/2001).

L'indirizzo giurisprudenziale non appare scalfito dalla sentenza n. 2054/2017 della Corte, che individua un limite alla attività riqualificatoria dell'Ufficio nella insuperabilità dello schema negoziale tipico in cui l'atto presentato alla registrazione risulti inquadrabile, di tal che, in mancanza di prova, a carico della Amministrazione finanziaria, del disegno elusivo, ricorrerebbe piuttosto "un'ipotesi di libera scelta di un tipo negoziale invece di un altro".

Al di là, infatti, delle specifiche caratteristiche del caso concreto, e della contestata adeguatezza della motivazione della sentenza del Giudice di appello - sul piano processuale, l'accertamento della natura, entità, modalità e conseguenze del collegamento negoziale realizzato dalle parti rientra nei compiti esclusivi del giudice di merito il cui apprezzamento non è sindacabile in sede di legittimità se sorretto da motivazione congrua ed immune da vizi logici e giuridici (v. per tutte Cass. n. 11974/2010) - preme qui osservare che l'isolato approdo giurisprudenziale trascura di considerare che la formulazione del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 20, consente il superamento dell'individuato limite all'attività di interpretazione dell'atto consentita all'Amministrazione finanziaria, che l'intento elusivo non è essenziale ai fini qui esaminati e che la proposta lettura della disposizione mal si concilia con il principio costituzionale della capacità contributiva ed ignora la ricordata evoluzione della prestazione patrimoniale tributaria dal regime della tassa a quello dell' imposta.

La ricordata sentenza (n. 2054/2017), inoltre, non considera la molteplicità delle forme in cui l'autonomia contrattuale prevista dall'art. 1322 c.c. può potenzialmente esprimersi, nè

tantomeno dà il giusto spazio, nella individuazione della materia imponibile, alla c.d. "causa concreta" del contratto, ovvero lo scopo pratico del negozio inteso, al di là del modello astratto utilizzato, come funzione individuale della singola e specifica negoziazione, questione che non può essere sbrigativamente superata richiamando la intangibilità dello schema negoziale tipico (v. per tutte, Cass. n. 10490/2006), e neppure al fenomeno del collegamento negoziale, "meccanismo attraverso il quale le parti perseguono un risultato economico complesso, che viene realizzato, non attraverso un autonomo e nuovo contratto, ma attraverso una pluralità coordinata di contratti, i quali conservano una loro causa autonoma, anche se ciascuno è concepito, funzionalmente e teleologicamente, come collegato con gli altri, cosicchè le vicende che investono un contratto possono ripercuotersi sull'altro. Ciò che vuoi dire che, pur conservando una loro causa autonoma, i diversi contratti legati dal loro collegamento funzionale sono finalizzati ad un unico regolamento dei reciproci interessi" (Cass. n. 12454/2012).

E, per quanto possa occorrere, neppure può applicarsi nel caso in esame il più volte citato art. 20, nel testo modificato dalla L. n. 205 del 2017, art. 1, comma 87, lett. a) (Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2018 e bilancio pluriennale per il triennio 2018-2020), pubblicata nella Gazzetta Ufficiale, Serie Generale n. 302 del 29 dicembre 2017 - Supp. Ord. n. 62, ed entrata in vigore l'1 gennaio 2018, il quale prevede che "L'imposta è applicata secondo la intrinseca natura e gli effetti giuridici dell'atto presentato alla registrazione, anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente, sulla base degli elementi desumibili dall'atto medesimo, prescindendo da quelli extratestuali e dagli atti ad esso collegati, salvo quanto disposto dagli articoli successivi".

Alla norma non può riconoscersi effetto interpretativo di quella previgente in quanto essa introduce limiti prima non previsti all'attività di riqualificazione giuridica della fattispecie, fermo restando che, ai sensi del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 53 bis, comma 1, nel testo modificato dalla L. n. 205 n. 2017, art. 1, comma 87, lett. b), l'Amministrazione finanziaria può dimostrare la sussistenza dell'abuso del diritto previsto dalla L. n. 212 del 2000, art. 10 bis (introdotto dal D.Lgs. n. 128 del 2015), il quale, alla lett. a), attribuisce espressamente rilevanza al collegamento negoziale, ma nel diverso ambito, appunto, dell'abuso del diritto e non più in quello della mera riqualificazione giuridica (tra le altre, Cass. n. 4407/2018).

Se, dunque, l'orientamento giurisprudenziale assolutamente prevalente di questa Corte è nel senso di escludere la natura antielusiva dell'art. 20, a beneficio di quella della qualificazione giuridica della fattispecie, difetta alla radice il tipico connotato sintomatico della natura interpretativa di una nuova disposizione insito nell'intento legislativo di porre fine ad uno stato di pregressa dubbiosità applicativa, così come non può sostenersi che la modifica introdotta alla norma in questione abbia natura interpretativa sol perchè richiama la L. n. 212 del 2000, art. 10 bis, in quanto tale ultima norma disciplina il diverso ambito dell'abuso del diritto.

E ciò trova conferma, in coerenza con il dato letterale del nuovo disposto, nel fatto che la modificazione introdotta ha determinato una rivisitazione strutturale profonda, ed antitetica, della fattispecie impositiva pregressa, là dove l'art. 20 previgente (secondo l'indirizzo di legittimità) imponeva la tassazione sulla base di elementi (il dato extratestuale ed il

collegamento negoziale) che vengono oggi espressamente esclusi, fatto salvo, come già detto, il loro "recupero" nel diverso ambito della sopravvenuta disciplina dell'abuso del diritto.

La novella introdotta dalla L. n. 205 del 2017, non avendo portata interpretativa, ma innovativa, non esplica effetto retroattivo e, conseguentemente, gli atti ai quali è correlato l'esercizio della potestà impositiva, antecedenti alla data di sua entrata in vigore (1 gennaio 2018), continuano ad essere assoggettati ad imposta di registro secondo la disciplina risultante dalla previgente formulazione del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 20.

Pertanto, qualora l'Ufficio, avvalendosi del potere, previsto dal D.P.R. n. 131 del 1986, art. 20, di interpretare gli atti presentati alla registrazione secondo l'intrinseca natura e gli effetti giuridici, ravvisi la sostanziale unitarietà della operazione negoziale (contratto a formazione progressiva, ovvero oggettivo collegamento strutturale e funzionale tra più atti stipulati dalle parti), il termine triennale di decadenza per richiedere l'imposta, previsto dal successivo art. 76, decorre dalla domanda di registrazione dell'ultimo atto dell'unica fattispecie complessa (Cass. n. 25001/2015, n. 15192/2010), termine che, nel caso in esame, risulta rispettato in quanto l'atto di cessione della partecipazione sociale è stato registrato il 29/4/2005, e l'avviso di liquidazione è stato notificato il 7/4/2008;

La sentenza di appello si appalesa corretta anche in merito alla questione concernente l'applicazione del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 42, in combinato disposto con l'art. 56 dello stesso decreto e con il D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 68, atteso che il tributo liquidato dall'Ufficio, deve essere ricondotto al genus dell'imposta complementare, e non a quello dell'imposta suppletiva, quest'ultima riscuotibile, solo dopo il secondo grado di giudizio (non diversamente dall'imposta complementare conseguente all'accertamento di maggior valore dei beni).

E' sufficiente aggiungere, come già questa Corte ha avuto modo di precisare, che "il D.P.R. n. 131 del 1986, art. 42 espressamente statuisce che è "principale" l'imposta applicata al momento della registrazione e quella richiesta dall'Ufficio, se diretta a correggere errori od omissioni effettuati in sede di autoliquidazione nei casi di presentazione della richiesta di registrazione per via telematica; è "suppletiva" l'imposta applicata successivamente, se diretta a correggere errori od omissioni dell'Ufficio; è "complementare" l'imposta applicata in ogni altro caso. Tanto premesso, deve negarsi che l'imposta liquidata possa qualificarsi imposta "suppletiva". La liquidazione non è, infatti, intervenuta a correggere errori od omissioni dell'Ufficio, ma a ricostruire a posteriori il reale contenuto giuridico degli atti registrati in ossequio alla previsione del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 20. Essa ha dato, invece, vita ad un'imposta che (non essendo certamente "principale") deve considerarsi "complementare", in quanto appartenente alla categoria residuale; e che inoltre, non scaturendo dall'accertamento del maggior valore degli immobili ceduti, è, altresì, estranea all'ambito di applicazione della previsione del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 56 e del correlativo regime di sospensione della riscossione." (Cass. n. n. 15319/2013).

I suindicati motivi di ricorso, conclusivamente, devono essere respinti, in quanto la sentenza impugnata non merita di essere cassata, essendo sufficiente, come già detto, la correzione ed integrazione della motivazione della decisione (Cass. n. 29886/2017), sostanzialmente corretta, nei termini di cui alla ricordata giurisprudenza di questa Corte, laddove se ne discosta,

risultando peraltro del tutto superflua, in quanto non decisiva, la ricerca della prova circa l'esistenza di valide regioni economiche dell'operazione.

Le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza e sono liquidate come in dispositivo;

P.Q.M.

La Corte, rigetta il ricorso e condanna i ricorrenti al pagamento in solido delle spese del presente giudizio, che liquida in Euro 7.000,00 per compensi, oltre rimborso spese forfettarie nella misura del 15% ed accessori di legge.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 19 dicembre 2018.

Depositato in Cancelleria il 24 gennaio 2019

# Documenti citati

**Elenco citati**

Questo documento non contiene citati.

# Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza