Sentenza del 05/12/2019 n. 31802 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. La soc. (OMISSIS) spa (successivamente fallita) impugnava, davanti alla Commissione Tributaria Provinciale di Torino, l'avviso di accertamento e irrogazione delle sanzioni n. (OMISSIS), con il quale le veniva contestato di non aver correttamente versato l'imposta provinciale di trascrizione (IPT), fruendo indebitamente della esenzione prevista dal D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 56, in relazione all'acquisto di 5.620 veicoli da parte della sede secondaria della società, sita in (OMISSIS) (AO), tra il settembre 2009 ed il novembre 2010.

2. La CTP rigettava il ricorso.

3. La sentenza veniva impugnata dalla contribuente e la Commissione Tributaria Regionale del Piemonte accoglieva l'appello osservando, per quanto di interesse in questa sede: a) che, per l'esercizio dell'attività di commercio dei mezzi di trasporto usati, per poter usufruire dell'esenzione non era necessaria alcuna autorizzazione amministrativa, in quanto tale condizione, pur prevista dal regolamento della Provincia di Torino, non era contemplata dal D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 56; b) che non era necessaria neanche la segnalazione certificata di cui al D.Lgs. n. 114 del 1998, art. 4, in quanto l'attività commerciale in sede secondaria si svolgeva su una superficie inferiore a 150 mq; c) che erano irrilevanti (in quanto le norme di settore tutelano l'ordine pubblico e la sicurezza pubblica senza avere incidenza su altri aspetti) sia l'omessa comunicazione all'autorità di pubblica sicurezza, sia la mancata iscrizione nel registro delle imprese finalizzato a scopi di sicurezza dei traffici e, quindi, non avente funzione di regolamentazione dell'attività commerciale; d) che non ricorreva, nella condotta tenuta dalla contribuente, una ipotesi di abuso del diritto, dal momento che il risparmio fiscale conseguito (minor tassazione in Valle d'Aosta) non andava a vantaggio di (OMISSIS) ma, se mai, dei suoi clienti; oppure anche di (OMISSIS), ma solo in via indiretta (incremento volume affari).

4. Avverso la sentenza della CTR ha proposto ricorso per Cassazione la Provincia di Torino sulla base di quattro motivi. Fallimento (OMISSIS) spa non si è costituito.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo la sentenza viene censurata per violazione o falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1997, art. 56, art. 115 c.p.c., art. 2697 c.c., Reg. Provincia di Torino in materia di IPT, art. 4, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4; si sostiene che la CTR non avrebbe fatto corretto uso del principio di diritto secondo il quale, mentre l'ente impositore deve fornire la

prova della fonte dell'obbligazione tributaria, spetta invece al contribuente provare i fatti costitutivi che giustificano l'esenzione; i giudici di seconde cure, inoltre, avrebbero dato per pacifica una circostanza - la rivendita dei veicoli usati - che l'Ente territoriale aveva sempre contestato nel corso dei due giudizi di merito.

1.1 Con il secondo motivo la ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 446 del 1997, artt. 52 e 56, del Reg. Provinciale della Provincia di Torino in materia di IPT, art. 4, nonchè del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3. Si argomenta che la CTR abbia erroneamente disapplicato il Reg. della Provincia di Torino, art. 4, approvato con Delib. del Consiglio Provinciale 6 novembre 1998, che consente di fruire dell'agevolazione ai soggetti "autorizzati" al commercio, in quanto l'elemento formale dell'autorizzazione amministrativa (sostituita per i punti vendita di piccole dimensioni dalla preventiva comunicazione) consentiva solo un più rapido controllo delle posizioni di agevolazione, sollevando il contribuente dall'onere della prova del proprio diritto all'esenzione, mentre la mancata autorizzazione (o la comunicazione) non impediva comunque al privato di poter fornire la prova aliunde dell'attività di rivendita.

1.2 Con il terzo motivo viene dedotta violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 56, e del Reg. Prov. di Torino in materia di IPT, art. 4, in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3, per avere la CTR erroneamente ipotizzato nelle operazioni di acquisto e rivendita avvenute presso la sede di (OMISSIS) un abuso del diritto (elusione) anzichè una simulazione (evasione).

1.4 Con il quarto motivo si duole la ricorrente della violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 56, e del Reg. Prov. di Torino in materia di IPT, art. 4, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3; non avendo la CTR riconosciuto il principio dell'abuso del diritto che, nella fattispecie, sussisteva, in quanto l'operazione era stata posta in essere solo per ottenere un indebito vantaggio fiscale in assenza di qualsiasi giustificazione economica. 2 I primi due motivi, da scrutinarsi congiuntamente stante la loro intima connessione, sono infondati.

2.1 Oggetto del giudizio sottoposto all'esame di questa Corte è l'applicabilità o meno dell'esenzione dell'IPT sull'acquisto da parte della soc. (OMISSIS) spa, con sede principale in (OMISSIS), presso la sede secondaria di (OMISSIS) (AO) di un rilevante quantitativo di veicoli usati.

2.2 Il quadro normativo che regola tale materia si compone del D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 56, istitutivo dell'imposta provinciale di trascrizione che, al comma 6, prevede che "le cessioni di mezzi di trasporto usati, da chiunque effettuate nei confronti dei contribuenti che ne fanno commercio non sono soggette al pagamento dell'imposta", e del Reg. della Provincia di Torino, art. 4, approvato, ai sensi del D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 52, con Delib. del Consiglio Provinciale 6 novembre 1998, afferma dal canto suo che "sono esenti per legge dal pagamento dell'imposta le formalità presentate al PRA aventi per oggetto atti di natura traslativa o dichiarativa riguardanti acquisti di autoveicoli effettuati da soggetti autorizzati al commercio in proprio di mezzi trasporto usati nel caso in cui detti mezzi siano destinati alla vendita".

2.3 Va rilevato che poichè la Disp. di legge di cui al D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 56, comma 6, di rango sovraordinato rispetto al regolamento, non contiene alcun riferimento testuale al

concetto di "autorizzazione", ai fini del riconoscimento del trattamento esentativo dell'imposta, non era richiesto che il contribuente che avesse acquistato veicoli fosse munito di formale titolo abilitativo alla loro rivendita, e neanche che avesse provveduto ad effettuare le comunicazioni e/o le denunce previste dalla. legge in sostituzione dell'autorizzazione amministrativa, essendo sufficiente che egli svolgesse in concreto l'attività di commercio dei veicoli. Sicchè l'elemento dell'autorizzazione operava a livello di agevolazione probatoria del tipo di attività, ferma restando la possibilità che il contribuente fornisse altrimenti (come il giudice di merito ha ritenuto essere qui avvenuto) la dimostrazione del commercio d'usato.

2.4 Corrette, quindi, appaiono le argomentazioni giuridiche contenute nella sentenza a pag. 20 della motivazione, secondo le quali "in altri termini non sono condivise da questo Collegio le conseguenze tratte dalla Provincia. Ovvero che per ottenere il beneficio fosse necessario il rispetto di determinati obblighi imposti alla (OMISSIS) da altre leggi sparse nell'ordinamento giuridico e alle quali il legislatore tributario non fa alcun rinvio chiedendo unicamente che il soggetto beneficiario svolga attività di commercializzazione dei veicoli".

2.5 Ciò premesso, il giudice di merito ha ritenuto provato (per mancata contestazione, ed anche in base alla lettera Pol. Mun. 22.3.11, sent. pag.20-21) che, quand'anche fittiziamente imputata alla sede valdostana, la società svolgesse comunque, in effetti, attività di commercio di usato.

2.6 Orbene, ciò che la Provincia ha sempre contestato nei gradi del giudizio di merito è appunto che presso la sede di (OMISSIS) (AO) si fosse esercitato il commercio dei veicoli (assumendosi che qui la società avesse svolto un'attività diversa dal commercio, di autonoleggio), ma non la natura commerciale (anche di usato) dell'attività di (OMISSIS) in sè considerata (costituente, come detto, il presupposto dell'esenzione).

2.7 In altre parole, l'impugnata sentenza ha ritenuto non dirimente ai fini di causa che la succursale valdostana di fatto non avesse mai operato quale unità commerciale di rivendita dell'usato.

2.8 La circostanza che il commercio dell'usato non avvenisse in realtà a (OMISSIS) ma in Piemonte non escludeva infatti, stante la natura dell'attività così svolta dalla società (ritenuta assodata dal giudice di merito), il diritto ex lege all'esenzione.

3. Il terzo motivo non merita accoglimento.

3.1 Assume la ricorrente che la CTR non avrebbe rilevato la parziale natura simulatoria delle operazioni di movimentazione dei veicoli; in particolare gli acquisti dei mezzi sarebbero stati artatamente fatti figurare come avvenuti presso la succursale valdostana anzichè presso la sede centrale di (OMISSIS), al fine di ottenere un risparmio di imposta per i successivi trasferimenti di proprietà dei veicoli agli acquirenti finali, i quali avrebbero versato una IPT che per la Regione Valle d'Aosta è fissata in minore importo rispetto alla Provincia di Torino.

3.2 Se anche così fosse, la simulazione del luogo dell'acquisto dei veicoli non avrebbe avuto alcun incidenza sulla tassazione oggetto dell'accertamento, il cui fatto generatore è

pacificamente costituito dagli atti di "acquisto" dei veicoli a monte, e non dai contratti di '"endita" a valle.

3.3 Poichè l'avviso di accertamento si fonda sull'inesistenza della causa di esonero del tributo prevista dal D.Lgs. citato, art. 56, comma 6, il thema decidendum della controversia è costituito dalla sussistenza o meno della causa di esenzione dell'ITP costituita dagli "acquisti" di auto usate effettuato da soggetto esercente il commercio dei veicoli. Appare irrilevante l'esatta individuazione della sede in cui sono state effettuate le successive rivendite.

4 E', infine, infondato anche il quarto motivo che fa leva sull'asserito abuso del diritto realizzato dalla contribuente con la "delocalizzazione" degli acquisti in territori fiscalmente più vantaggiosi in modo da rivendere i veicoli da quella sede secondaria con una imposta più bassa.

4.1 Anche tale censura non coglie quello che è il thema decidendum della causa, che non riguarda l'IPT applicata alle operazioni di rivendita dei veicoli ai clienti finali - bensì l'esenzione dell'imposta correlata all'acquisto dei veicoli usati da parte di un operatore economico esercente l'attività di vendita.

4.2 L'intento elusivo, sotteso alla scelta di far figurare gli acquisti come avvenuti in sedi secondarie, se indubbiamente può avere riflessi sulla minore ITP applicata alle successive rivendite con possibilità di disconoscimento dei vantaggi fiscali e di recupero della differenza, non appare idoneo a produrre effetti sul regime della esenzione dell'IPT in acquisto, alla quale la società avrebbe avuto comunque titolo nella sua accertata qualità di commerciante.

6 In conclusione il ricorso va rigettato.

7 Nulla è da statuire sulle spese processuali, non essendosi la contribuente costituita in giudizio.

P.Q.M.

La Corte:

- rigetta il ricorso;

- Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento da parte del ricorrente dell'ulteriore importo, a titolo di contributo unificato, pari a quello dovuto per il ricorso, a norma del cit. art. 13, comma 1- bis.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio, il 8 ottobre 2019.

Depositato in Cancelleria il 5 dicembre 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza