

Sentenza del 11/01/2024 n. 1208 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Par. 1. L'Agenzia delle Entrate propone un articolato motivo di ricorso per la cassazione della sentenza in epigrafe indicata, con la quale la commissione tributaria regionale, a conferma della prima decisione, ha ritenuto illegittimo l'avviso di liquidazione notificato il 28.6.2017 a A.A. in recupero dell'imposta di donazione ed accessori sulla rimessa di USD 10.500.000 effettuata (29 agosto 2011) su un conto bancario svizzero (UBS AG) formalmente intestato a società (Proma Inc.) di cui il A.A. aveva il totale controllo, e rinveniente dalla vendita (30 maggio 2011) da B.B. (suocera del A.A.) a tal C.C. di fabbricati e terreni siti in Russia, alla B.B. donati (11 dicembre 2010) dalla figlia D.D. (moglie del A.A.).

La commissione tributaria regionale, in particolare, ha osservato che:

- l'operazione in questione, emersa nell'ambito della procedura di voluntary disclosure instaurata dai coniugi A.A., non poteva qualificarsi come donazione indiretta, dal momento che i coniugi si trovavano in regime patrimoniale di comunione legale sia al momento della vendita degli immobili sia al momento della rimessa bancaria, con conseguente assenza dei requisiti del depauperamento del donante a fronte di un arricchimento del donatario;

- l'accredito della somma era stato eseguito su un conto formalmente intestato alla Proma Inc., società interamente posseduta dalla Proma Foundation di cui erano soci, al 50% ciascuno, i coniugi A.A.;

- come stabilito dalla Corte di Cassazione (sent.n.18725/17), il trasferimento di strumenti finanziari tra conti deposito - titoli non integrava, anche se assistito da spirito di liberalità, una donazione indiretta, bensì una donazione tipica ad esecuzione indiretta per la quale occorreva la forma solenne dell'atto pubblico, nella specie

mancante;

- in difformità dalla fattispecie legale di cui all' articolo 56 bis D.Lgs.346/90 , non si trattava nella specie di donazione indiretta dichiarata dall'interessato nell'ambito di procedimenti volti all'accertamento di tributi.

Resiste con controricorso e memoria il A.A..

Il Procuratore Generale ha concluso per il rigetto del ricorso.

Motivi della decisione Par. 2. Con l'unico motivo di ricorso l'Agenzia delle Entrate lamenta - ex art.360, co. 1, n.3, cod. proc. civ. - violazione e falsa applicazione degli artt. 56 bis D.Lgs.346/90 , 20 d.P.R. 131/86 e 2697 cod. civ..

Per avere la Commissione Tributaria Regionale erroneamente escluso la donazione indiretta sul presupposto che i coniugi si trovassero in regime di comunione dei beni, con conseguente insussistenza di depauperamento-arricchimento, nonostante che, come risultante dagli atti di causa, gli stessi avessero, già in data 15 dicembre 2010 (dunque prima della vendita e dell'incasso del prezzo che la B.B. fece accreditare dal C.C. direttamente sul conto svizzero del genero), optato per il regime di separazione dei beni.

Erroneo era anche il richiamo al citato precedente giurisprudenziale di legittimità dal momento che, nel caso di donazione indiretta, faceva necessariamente difetto un formale atto di donazione, in modo tale che il depauperamento del disponente e l'arricchimento del ricevente dovevano per forza desumersi dall'insieme delle circostanze fattuali caratterizzanti la fattispecie concreta in termini di animus donandi; circostanze fattuali qui pacifiche perché dichiarate dallo stesso A.A. nell'ambito della procedura di voluntary disclosure.

Evidente era inoltre l'animus donandi della D.D. a vantaggio del marito, insito nella sua volontà di vendere gli immobili di sua proprietà tramite la madre, con rinuncia ad incassare il corrispettivo della vendita, fatto accreditare su un conto corrente intestato nella sostanza al coniuge, e sul quale la stessa poteva soltanto operare per procura con firma disgiunta.

Da tutto ciò scaturiva che l'atto, correttamente qualificato ex articolo 20 d.P.R. 131/86 , rientrava nell'ipotesi di liberalità indiretta dichiarata ex articolo 56 bis D.Lgs.346/90 .

Legittimamente, in definitiva, l'Ufficio aveva applicato l'imposta sul 50% del corrispettivo totale in USD rimesso al A.A. (pari ad Euro 7.247.877), al netto della franchigia di un milione di Euro.

Par. 3. Il motivo è inammissibile, perché presuppone una diversa ricostruzione fattuale della vicenda e perché non coglie la reale ratio decidendi della sentenza impugnata.

Già all'esito dell'istruttoria processuale di primo grado, con statuizione condivisa anche in appello, è stata accertata la riferibilità del conto corrente svizzero in cui è infine confluito il ricavato della vendita, in ultima analisi e pure per il tramite dell'interposizione della Proma Inc. e della Proma Foundation, ai due coniugi in eguale misura, sulla base del confronto tra la documentazione raccolta dall'Agenzia nel quadro della procedura di collaborazione volontaria e gli ulteriori documenti e argomentazioni addotti dal contribuente in sede di memorie integrative; pertanto, involgendo valutazioni di fatto e del materiale probatorio, la questione non è suscettibile di nuova valutazione da parte della Corte.

Conseguentemente, incorre in inammissibilità per estraneità alle ragioni della decisione anche la censura riguardante l'asserita violazione dell'art. 56 bis cit. da parte dell'impugnata sentenza, nella parte in cui avrebbe richiesto l'espresso riconoscimento da parte del contribuente dell'animus donandi sotteso alla donazione indiretta in sede di dichiarazioni rese dal contribuente all'amministrazione finanziaria. Invero, mai la sentenza impugnata afferma ciò: in

realtà, essa esclude l'applicazione del menzionato articolo in ragione della non sussistenza dei presupposti di fatto e di diritto, ovvero dell'inesistenza dell'*animus donandi* e dell'impoverimento della D.D. a fronte dell'arricchimento del A.A., da cui scaturisce l'impredicabilità di qualsivoglia negozio liberale.

Per quanto l'affermazione della Commissione Tributaria Regionale sullo stato patrimoniale dei coniugi (comunione o separazione) possa risultare inesatta, è dirimente osservare che questi ultimi si trovavano ancora in regime di comunione al momento (11.12.2010) della donazione dalla figlia D.D. alla madre B.B., vale a dire al momento della effettiva dismissione patrimoniale che, secondo l'Agenzia, costituirebbe indice e momento preordinato iniziale della liberalità.

Da ciò consegue, in sostanza, che questa donazione iniziale ebbe ad oggetto beni immobili già al 50% tra i coniugi e, parimenti, la rimessa in denaro è appunto infine confluita al 50% ciascuno nel patrimonio dei medesimi posto che, indipendentemente dalla sopravvenuta opzione per la separazione tra i beni, il conto svizzero (sul quale la moglie aveva solo delega operativa) era intestato a società (Proma Ink) con socio unico altra società (Proma Foundation) i cui soci erano appunto, com'è pacifico, gli stessi coniugi al 50% ciascuno.

Questa ratio non risulta essere stata focalizzata nella censura in esame, e la stessa riqualificazione giuridica dell'intera operazione in termini di donazione indiretta ovvero di liberalità, come vorrebbe l'Agenzia delle Entrate, è errata (indipendentemente da ogni questione sull' art. 20 Tur), non essendosi verificato alcun effettivo arricchimento del A.A. in danno della D.D..

Pertanto, se è vero che la Commissione Tributaria Regionale sbaglia nell'individuare nella comunione il regime patrimoniale tra i coniugi al momento della vendita e della rimessa, tuttavia si verte di errore irrilevante a fronte dello stato iniziale di comunione degli immobili e dello stato finale di confluenza del denaro, escludenti ogni effetto donativo - liberale.

Questo sostrato fattuale di doppio grado non viene posto in discussione dalla doglianza in esame, esclusivamente incentrata su una asserita

violazione o falsa applicazione di legge che, fermo appunto quel sostrato, risulta invece del tutto insussistente.

Dal riconoscimento dell'assenza di vizi in questo autonomo percorso argomentativo, da solo idoneo a supportare la portata precettiva della decisione, consegue l'assorbimento delle rimanenti censure, in quanto pure il loro eventuale accoglimento non permetterebbe la caducazione della decisione impugnata (ex pl. Cass., SU, 7931/2013 ; Cass., 15350/2017 ; 4678/2022).

Le spese del giudizio di legittimità, liquidate come in dispositivo, vengono poste a carico dell'Agenzia delle Entrate.

P.Q.M. La Corte

- rigetta il ricorso;

- condanna la ricorrente Agenzia delle Entrate alla rifusione, a favore del controricorrente A.A., delle spese di lite del presente giudizio di legittimità, che liquida in Euro 7.500,00 oltre Euro 200,00 per esborsi, rimborso forfettario ed accessori di legge.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza