

Ordinanza n. 5877 del 13 marzo 2014 (ud 19 febbraio 2014) - della Cassazione Civile, Sez. VI - 5 - Pres. CICALA Mario - Est. BOGNANNI Salvatore

Svolgimento del processo

1. L'agenzia delle entrate propone ricorso per cassazione, affidato a due motivi, avverso la sentenza della commissione tributaria regionale dell'Emilia Romagna n. 38/06/10, depositata il 10 febbraio 2010, con la quale essa rigettava l'appello della medesima contro la decisione di quella provinciale, sicchè l'opposizione delle società Centrale srl., posta in liquidazione e poi cancellata dal registro delle imprese; Centrale 02 srl. e M. G. Spa., nonchè di C.R. e T.G., in proprio e quali ex soci della prima, veniva accolta. Gli atti impositivi concernevano la costituzione della seconda società ad opera della prima e di C., seguita da lì a poco dall'aumento del capitale di Centrale 02 mediante il conferimento di un ramo d'azienda e di denaro da parte della prima, nonchè dell'esigua somma di Euro 200,00 ad opera del secondo. Contestualmente la Centrale cedeva tutte le sue quote alla Milan Garibaldi; il tutto con atti separati e molto ravvicinati nel tempo, per i quali l'imposta di registro veniva pagata in termine fisso come mero conferimento, e non piuttosto come cessione di azienda. In particolare la CTR osservava che doveva aversi riguardo al contenuto dei singoli atti ai fini della imposizione, senza che l'autonomia negoziale delle parti venisse intaccata mediante un collegamento tra i contratti, che non era dato configurare, trattandosi di imposta qual è quella di registro. Le società Centrale 02 e Milan Garibaldi, nonchè T. resistono con controricorso, ed hanno depositato memoria, mentre C. non si è costituito.

Motivi della decisione

2. Col primo motivo la ricorrente deduce violazione e/o falsa applicazione di norme di legge, in quanto il giudice di appello non considerava che il conferimento di ricchezza si era già verificato con la cessione degli immobili al momento della costituzione della società, e gli atti successivi recenti circa il trasferimento di tutto il pacchetto di quote sociali configuravano un'operazione economica unitaria, rilevante ai fini impositivi in argomento, senza che potesse darsi alcun rilievo alla apparente natura dei singoli contratti tra loro sganciati, ma ispirati da intento elusivo.

- Il motivo va condiviso. Invero in tema di imposta di registro, la scelta, compiuta dal legislatore con il D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, art. 20, di privilegiare, nella

contrapposizione fra “la intrinseca natura e gli effetti giuridici” ed “il titolo o la forma apparente” di essi, il primo termine, unitariamente considerato, implica, assumendo un rilievo di fondo, che gli stessi concetti privatistici sull’autonomia negoziale regrediscano a semplici elementi della fattispecie tributaria. Ciò comporta che, ancorchè non possa prescindersi dall’interpretazione della volontà negoziale secondo i canoni generali, nell’individuazione della materia imponibile dovrà darsi la preminenza assoluta alla causa reale sull’assetto cartolare, con conseguente tangibilità, sul piano fiscale, delle forme negoziali, in considerazione della funzione antielusiva sottesa alla disposizione in parola, sicchè l’autonomia contrattuale e la rilevanza degli effetti giuridici dei singoli negozi (e non anche di quelli economici, riferiti alla fattispecie globale) restano necessariamente circoscritti alla regolamentazione formale degli interessi delle parti, perchè altrimenti finirebbero per sovvertire i detti criteri impositivi, come nella specie (Cfr. anche Cass. Sentenze n. 13580 del 11/06/2007, n. 10273 del 04/05/2007).

Dunque sul punto la sentenza impugnata non risulta motivata in modo giuridicamente corretto.

3. Col secondo motivo la ricorrente denuncia vizi di motivazione, giacchè il giudice di appello non considerava che tutti i negozi dovevano essere valutati come una complessa operazione unitaria, anche per la loro quasi contestualità e la fuoriuscita della cedente dalla società, a base ristretta tra i due soggetti, dei quali la Centrale deteneva addirittura il 99,66% delle quote nell’altra, cioè la Centrale 02. Pertanto questo denotava la cessione di azienda con chiaro intento elusivo, e quindi un abuso di diritto, senza che peraltro i contribuenti avessero provato un differente intento economico.

La censura è fondata. Infatti, come è noto, in materia tributaria, costituisce condotta abusiva l’operazione economica che abbia quale suo elemento predominante ed assorbente lo scopo elusivo del fisco, sicchè il divieto di siffatte operazioni non opera ove esse possano spiegarsi altrimenti che con il mero conseguimento di risparmi di imposta (V. pure Cass. Sentenze n. 19234 del 2012, n. 21782 del 2011). Peraltro il principio secondo cui, in forza del diritto comunitario, non sono opponibili alla Amministrazione finanziaria quegli atti posti in essere dal contribuente che costituiscano “abuso del diritto”, cioè che si traducano in operazioni compiute essenzialmente per il conseguimento di un vantaggio fiscale, deve estendersi a tutti i settori dell’ordinamento tributario, e dunque anche all’ambito delle imposte indirette, prescindendosi dalla natura fittizia o fraudolenta della operazione stessa, essendo all’uopo sufficiente anche la mera prova presuntiva, come nella specie. Pertanto incombe sul contribuente la prova della esistenza di ragioni economiche alternative o concorrenti con carattere non meramente marginale o teorico, come nel caso in esame (Cfr. anche Cass. Sentenze n. 8772 del 04/04/2008, n. 25537 del 30/11/2011).

Perciò anche su tale punto la decisione impugnata non risulta motivata in modo giuridicamente corretto ed adeguato.

4. Ne discende che il ricorso va accolto, con la conseguente cassazione della sentenza impugnata, con rinvio al giudice “a quo”, altra sezione, per nuovo esame, e che si uniformerà ai suindicati principi di diritto.

5. Quanto alle spese dell'intero giudizio, esse saranno regolate dal giudice del rinvio stesso.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata, e rinvia, anche per le spese, alla commissione tributaria regionale dell'Emilia Romagna, altra sezione, per nuovo esame.