

Civile Sent. Sez. 5 Num. 16248 Anno 2024

Presidente: SORRENTINO FEDERICO

Relatore: LO SARDO GIUSEPPE

Data pubblicazione: 11/06/2024

IMPOSTA DI REGISTRO
ACCERTAMENTO
ABUSO DEL DIRITTO
PRINCIPIO DI DIRITTO

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

SENTENZA

sul ricorso iscritto al n. 342/2020 R.G., proposto

DA

la "Manzoni 44 S.r.l.", con sede in Torino, in persona dell'amministratore unico *pro tempore*, rappresentata e difesa dalla Prof. Avv. Livia Salvini, con studio in Roma, ove elettivamente domiciliata, giusta procura in margine al ricorso introduttivo del presente procedimento;

RICORRENTE

CONTRO

l'Agenzia delle Entrate, con sede in Roma, in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, con sede in Roma, ove per legge domiciliata;

CONTRORICORRENTE

avverso la sentenza depositata dalla Commissione tributaria regionale della Lombardia il 21 maggio 2019, n. 2187/12/2019;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 14 maggio 2024 dal Dott. Giuseppe Lo Sardo;
udito per la ricorrente l'Avv. Davide Girolamo, per delega della Prof. Avv. Livia Salvini, che ha concluso per l'accoglimento;
udito per la controricorrente l'Avv. Angelo De Curtis, che ha concluso per il rigetto;
udito il P.M., nella persona del Sostituto Procuratore Generale, Dott.ssa Anna Maria Soldi, che ha concluso per il rigetto.

FATTI DI CAUSA

1. La "*Manzoni 44 S.r.l.*" (società controllata per intero dalla "*IPI S.p.A.*", a sua volta interamente controllata dalla "*Mi.mo.se. S.p.A.*") ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione tributaria regionale della Lombardia il 21 maggio 2019, n. 2187/12/2019, che, in controversia su impugnazione di avviso di rettifica e liquidazione delle maggiori imposte di registro, ipotecaria e catastale, a seguito della decadenza dalle agevolazioni previste dall'art. 1, comma 1, sesto periodo, della tariffa – parte prima annessa al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, in relazione alla vendita (conseguente all'esercizio della relativa opzione nell'ambito di una locazione finanziaria) dalla "*Release S.r.l.*" alla "*Manzoni 44 S.r.l.*", con atto notarile del 13 ottobre 2010, oltre che di immobili con destinazione strumentale, di immobili con destinazione abitativa in Milano alla Via Alessandro Manzoni n. 44, che la "*Manzoni 44 S.r.l.*" aveva poi rivenduto alla "*Ghiac S.r.l.*" (società costituita *ex novo* e controllata per intero dalla "*IPI S.p.A.*", a sua volta interamente controllata dalla "*Mi.mo.se. S.p.A.*"), con atto notarile del 10 ottobre 2013, al solo scopo di eludere la decadenza per l'avveramento della condizione risolutiva della mancata rivendita entro il termine di tre anni dall'acquisto (imposta di registro in misura dell'1%,

imposte ipotecaria e catastale in misura fissa), ha accolto l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate nei confronti della medesima avverso la sentenza depositata dalla Commissione tributaria provinciale di Milano il 12 settembre 2017, n. 5286/02/2017, con condanna alla rifusione delle spese giudiziali.

2. La Commissione tributaria regionale ha riformato la decisione di primo grado – che aveva accolto il ricorso originario con l'annullamento dell'atto impositivo – sul presupposto che la contribuente avesse realizzato un'elusione fiscale con la rivendita degli immobili con destinazione abitativa a società di nuova costituzione appartenente al medesimo gruppo, essendo entrambe partecipate per l'intero capitale da altra società (cioè, dalla "IPI S.p.A.", a sua volta partecipata per l'intero capitale dalla "Mi.mo.se. S.p.A.", che era la capogruppo).

3. L'Agenzia delle Entrate ha resistito con controricorso.

4. Con conclusioni scritte, il P.M. si è espresso per il rigetto del ricorso.

5. La ricorrente ha depositato memoria ex art. 378 cod. proc. civ.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Il ricorso è affidato a cinque motivi.

1.1 Con il primo motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione degli artt. 10-*bis* della legge 27 luglio 2000, n. 212, e 1, comma 1, sesto periodo, della tariffa – parte prima annessa al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, nella versione vigente *ratione temporis*, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di secondo grado che la cessione infragruppo di immobili ad uso residenziale, in prossimità della scadenza del

termine triennale di decadenza dei benefici fiscali integrerebbe una condotta abusiva.

1.2 Con il secondo motivo, si denuncia omesso esame di fatti decisivi ai fini del giudizio ed oggetto di discussione tra le parti, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., per essere stato omesso dal giudice di secondo grado di tener conto che l'operazione contestata dall'amministrazione finanziaria fosse funzionale a "segregare" gli immobili residenziali del gruppo "IPI" all'interno di un veicolo costituito *ad hoc* per razionalizzare la gestione sul piano economico, finanziario e (anche) fiscale.

1.3 Con il terzo motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 10-*bis* della legge 27 luglio 2000, n. 212, e dei principi di capacità contributiva e proporzionalità, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per essere stato erroneamente escluso dal giudice di secondo grado che si dovesse tener conto degli effetti fiscali complessivi dell'operazione posta in essere dalla "Manzoni 44 S.r.l." – alla luce dell'avviso di liquidazione notificato alla "Ghiac S.r.l." – al fine di determinare il corretto trattamento impositivo applicabile al riscatto degli immobili dalla "Release S.r.l."

1.4 Con il quarto motivo, si denuncia omesso esame di fatti decisivi ai fini del giudizio ed oggetto di discussione tra le parti, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., per essere stato omesso dal giudice di secondo grado di tener conto che la "Manzoni 44 S.r.l." (al pari del gruppo "IPI") non aveva conseguito alcun vantaggio fiscale, tenendo conto della decadenza dalle agevolazioni previste dall'art. 1, comma 1, sesto periodo, della tariffa – parte prima annessa al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131.

1.5 Con il quinto motivo, si denuncia violazione dell'art. 112 cod. proc. civ. e del principio di corrispondenza del chiesto al pronunciato, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., per essere stato omesso dal giudice di secondo grado di pronunciarsi sullo scomputo dell'importo corrisposto per le imposte ipotecaria e catastale in misura fissa in relazione al trasferimento dalla "Manzoni 44 S.r.l." alla "Ghiac S.r.l." dall'importo liquidato per le imposte di registro, ipotecaria e catastale in misura proporzionale in relazione al trasferimento dalla "Release S.r.l." alla "Manzoni 44 S.r.l.".

2. Il primo motivo ed il terzo motivo - la cui stretta ed intima connessione consiglia la trattazione congiunta per la comune attinenza ai riflessi fiscali della fattispecie controversa - sono infondati.

2.1 Come è noto, l'art. 10-*bis* della legge 27 luglio 2000, n. 212 (quale introdotto dall'art. 1, comma 1, del d.lgs. 5 agosto 2015, n. 128, e modificato dall'art. 7, comma 15, del d.lgs. 24 settembre 2015, n. 156), disciplina l'"abuso del diritto" e l'"elusione fiscale", che sono unificati ed equiparati in un unico concetto a valenza generale, con riguardo a tutti i tributi (imposte dirette ed imposte indirette), fatta salva la speciale disciplina prevista in materia doganale.

Così, in ottemperanza alla raccomandazione della Commissione Europea del 6 dicembre 2012, n. 2012/772/UE (con particolare riguardo alle prescrizioni dettate dall'art. 4) sulla "*pianificazione fiscale aggressiva*", si è introdotta una "*norma generale antiabuso*", mentre si è abrogata la vigente norma antielusiva applicabile solo per l'accertamento delle imposte sui redditi ad un numero chiuso di operazioni (art. 37-*bis* del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600).

La collocazione della norma antiabuso all'interno dello "Statuto dei diritti dei contribuenti" (legge 27 luglio 2000, n. 212) è motivata, nella relazione governativa, dall'esigenza di introdurre un istituto che, conformemente alle indicazioni della legge-delega, unifichi i concetti di elusione e di abuso e conferisca a questo regime valenza generale con riguardo a tutti i tributi, sia quelli armonizzati, per i quali l'abuso trova fondamento nei principi dell'ordinamento dell'Unione Europea, sia quelli non armonizzati, per i quali il fondamento è stato individuato dalla giurisprudenza di legittimità (tra le tante: Cass., Sez. Un., 23 dicembre 2008, nn. 30055 e 30057; Cass., Sez. 5[^], 26 febbraio 2010, n. 4737; Cass., Sez. 5[^], 7 maggio 2010, n. 11162; Cass., Sez. 5[^], 11 maggio 2012, n. 7393; Cass., Sez. 5[^], 19 febbraio 2014, n. 3938; Cass., Sez. 5[^], 6 ottobre 2021, n. 27158) nei principi costituzionali della capacità contributiva e dell'imposizione progressiva (art. 53 Cost.).

Il comma 1 dell'art. 10-*bis* contiene una sintetica, ma completa definizione di abuso del diritto, in base alla quale «*configurano abuso del diritto una o più operazioni prive di sostanza economica che, pur nel rispetto formale delle norme fiscali, realizzano essenzialmente vantaggi fiscali indebiti*».

Tre, quindi, sono i presupposti per la sussistenza dell'abuso: assenza di sostanza economica dell'operazione, realizzazione di un vantaggio fiscale indebito, la circostanza che l'indebito vantaggio fiscale è l'effetto essenziale dell'operazione.

Le operazioni abusive non sono opponibili all'amministrazione finanziaria, che ne disconosce i vantaggi, determinando i tributi sulla base delle norme e dei principi elusi e tenuto conto di quanto versato dal contribuente per effetto delle medesime operazioni. In altri termini, i negozi giuridici posti in essere per

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

effetto della condotta abusiva non sono nulli, ma solo inefficaci ai fini tributari.

Il comma 2 dell'art. 10-*bis* chiarisce che sono operazioni prive di sostanza economica «*i fatti, gli atti e i contratti, anche tra loro collegati, inidonei a produrre effetti significativi diversi dai vantaggi fiscali*». Si considerano vantaggi fiscali indebiti «*i benefici, anche non immediati, realizzati in contrasto con le finalità delle norme fiscali o con i principi dell'ordinamento tributario*» (sia delle norme interne sia di quelle sovranazionali aventi efficacia nell'ordinamento interno).

In base al comma 3 dell'art. 10-*bis*, invece, non possono in ogni caso essere ritenute abusive «*le operazioni giustificate da valide ragioni extrafiscali non marginali, anche dettate da esigenze di ordine organizzativo o gestionale, che rispondono a finalità di miglioramento strutturale o funzionale dell'impresa o dell'attività professionale del contribuente*».

Tuttavia, il comma 4 dell'art. 10-*bis* ribadisce il principio generale secondo cui il contribuente può legittimamente perseguire un risparmio di imposta, scegliendo tra regimi opzionali diversi previsti dall'ordinamento e tra operazioni da cui derivi un diverso carico fiscale.

Il comma 5 dell'art. 10-*bis* prevede la possibilità per il contribuente di presentare un'istanza di interpello preventivo all'Agenzia delle Entrate, ai sensi dell'art. 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212, al fine di conoscere se le operazioni che intende realizzare, o che siano state realizzate, costituiscano fattispecie di abuso del diritto. La relativa istanza deve essere prodotta prima della scadenza dei termini per la presentazione della dichiarazione o per l'assolvimento di altri obblighi tributari connessi alla fattispecie cui essa si riferisce.

I commi da 6 a 9 dell'art. 10-*bis* dettano le regole procedurali dirette a garantire un efficace ed effettivo confronto tra amministrazione finanziaria e contribuente, il cui diritto alla difesa deve essere compiutamente salvaguardato. Il procedimento ivi delineato costituisce l'unica modalità attraverso cui l'abuso del diritto può essere rilevato e accertato.

Innanzitutto, viene stabilito che l'abuso del diritto è accertato con «*apposito atto*», preceduto, a pena di nullità, dalla notifica al contribuente di una richiesta di chiarimenti da fornire entro il termine di 60 giorni, in cui sono indicati i motivi per i quali si ritiene configurabile una fattispecie di abuso. L'atto impositivo deve essere specificamente motivato, a pena di nullità, in relazione alla condotta abusiva, alle norme o ai principi elusi, agli indebiti vantaggi fiscali realizzati, nonché ai chiarimenti eventualmente forniti dal contribuente. L'«*apposito atto*» di accertamento dell'abuso non può contenere altri eventuali addebiti, i quali, pertanto, dovranno essere separatamente contestati. Nell'ambito del procedimento di accertamento dell'abuso del diritto, l'amministrazione finanziaria ha l'onere di dimostrare la sussistenza della condotta abusiva, non rilevabile d'ufficio; mentre grava sul contribuente l'onere di provare l'esistenza delle valide ragioni extrafiscali poste alla base delle operazioni effettuate.

Il comma 10 dell'art. 10-*bis* prevede che, in caso di ricorso contro l'atto impositivo, i tributi o i maggiori tributi accertati in applicazione della disciplina dell'abuso del diritto, unitamente ai relativi interessi, sono iscritti a ruolo dopo la sentenza del giudice tributario secondo i criteri indicati nell'art. 68 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 (che disciplina il pagamento del tributo in pendenza del processo) e dell'art. 19, comma 1, del

d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472 (che richiama il sopracitato art. 68 per il pagamento delle sanzioni amministrative per violazioni tributarie in caso di ricorso alle commissioni tributarie).

Il comma 11 dell'art. 10-*bis* disciplina i diritti dei contribuenti che non hanno partecipato all'operazione abusiva, ma hanno sostenuto oneri tributari relativamente a tale operazione. Essi possono ottenere la restituzione di quanto pagato, presentando apposita istanza di rimborso all'Agenzia delle Entrate. Si tratta una norma che ripropone principi e regole già contenuti nel testo dell'art. 37-*bis* del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

Il comma 12 dell'art. 10-*bis* stabilisce l'applicazione residuale della disciplina dell'abuso del diritto, prevedendo che l'accertamento per abuso del diritto può scattare solo se non si può invocare, ai fini dell'accertamento, la violazione di specifiche norme tributarie.

Con tale norma, si individua, pertanto, il confine tra fattispecie di evasione e quelle di elusione: quest'ultima (ovvero l'abuso del diritto) si può individuare solamente se il contribuente consegue un vantaggio fiscale illegittimo attraverso fattispecie che non rientrano nell'evasione. In altri termini l'abuso del diritto, da un lato, inizia dove finisce il legittimo risparmio d'imposta e, dall'altro, termina laddove si è in presenza di fattispecie riconducibili all'evasione.

Per la corretta individuazione del concetto di legittimo risparmio d'imposta, si richiama quanto previsto dal comma 4 in relazione alla libertà di scelta del contribuente tra regimi opzionali diversi offerti dalla legge e tra operazioni comportanti un diverso carico fiscale. La relazione governativa sottolinea come l'abuso del diritto sia stato talvolta impropriamente utilizzato per identificare fattispecie che, invece, presentavano

tutti i requisiti della frode, della simulazione e dell'interposizione e che, quindi, avrebbero dovuto essere perseguite con gli altri specifici strumenti, anche penali, previsti dall'ordinamento tributario.

Dunque, la disciplina dell'abuso del diritto ha applicazione solo residuale rispetto alle disposizioni concernenti la simulazione o i reati tributari (in particolare, l'evasione e la frode); fattispecie che vanno perseguite con gli strumenti che l'ordinamento specificamente prevede.

Infine, il comma 13 dell'art. 10-*bis* stabilisce l'irrilevanza penale delle condotte abusive: le operazioni abusive non danno luogo a fatti punibili ai sensi delle leggi penali tributarie. Resta ferma l'applicazione delle sanzioni amministrative tributarie, ove ne ricorrano i presupposti.

2.2 In definitiva, tale disposizione:

- equipara, con riguardo a tutti i tributi (assumendo la prima quale manifestazione economica del secondo), le ipotesi di elusione fiscale e di abuso del diritto;
- ne definisce il contenuto con richiamo a quelle operazioni che, pur nell'ossequio formale delle norme tributarie, siano prive di sostanza economica diversa da quella volta unicamente alla realizzazione di vantaggi fiscali indebiti;
- estende espressamente la fattispecie anche agli atti ed ai contratti che risultino «*tra loro collegati*»;
- introduce determinate procedure e garanzie per il contribuente (contraddittorio preventivo; obbligo di motivazione dell'atto impositivo sui contestati profili di elusione; onere a carico dell'amministrazione finanziaria della prova della condotta abusiva, con accollo al contribuente dell'onere di dimostrare la sussistenza delle ragioni extrafiscali

dell'atto; preclusione al rilievo d'ufficio del carattere elusivo dell'atto; possibilità di interpello);

- esclude espressamente la rilevanza penale dell'elusione (non considerata vera e propria frode alla legge o ai creditori), fermo restando il suo assoggettamento alle sanzioni amministrative tributarie.

Sul piano probatorio, poi, si è affermato che grava sull'amministrazione finanziaria l'onere di dimostrare tanto l'esistenza di un disegno elusivo, quanto le manipolazioni e alterazioni degli schemi negoziali, rispetto ad una normale logica di mercato, tenute al solo fine di conseguire un vantaggio fiscale, mentre grava sul contribuente dimostrare l'esistenza di ragioni economiche alternative o concorrenti che giustificano l'insieme delle operazioni (tra le tante: Cass., Sez. 5^a, 22 settembre 2022, n. 27709).

2.3 Secondo il tenore della censura, *«la contribuente ha contestato il preteso carattere elusivo dell'operazione posta in essere, evidenziando come la cessione dei fabbricati a GHIAC non fosse in alcun modo idonea a determinare il conseguimento di vantaggi fiscali indebiti per MANZONI o per il gruppo IPI»*, tenendo conto *«del fatto che – anche in caso di trasferimento ad altra società del gruppo – la mancata rivendita degli immobili entro il triennio dal momento di acquisto avrebbe in ogni caso comportato (come di fatto avvenuto) la decadenza dai benefici previsti in materia di imposta di registro, con conseguente recupero, in capo alla consociata, delle somme medio tempore "risparmiate"»*.

A dire della ricorrente, infatti, *«un trasferimento infra-gruppo, in sé e per sé considerato, [non] può dar luogo ad un'operazione (sia essa "circolare" o "lineare") priva di sostanza economica, data l'autonomia giuridica delle imprese*

appartenenti ad un medesimo gruppo, autonomia da cui discende la diretta riferibilità alla singola impresa (e giammai al "gruppo") dei rapporti (attivi e passivi) instaurati con altre società del gruppo o con terzi».

2.4 Come è noto, l'art. 1, comma 1, sesto periodo, della tariffa – parte prima annessa al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 (quale introdotto dall'art. 3, comma 14, lett. b, del d.l. 31 dicembre 1996, n. 669, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 febbraio 1997, n. 30), dispone che, «(s)e il trasferimento avente per oggetto fabbricati o porzioni di fabbricato è esente da IVA ai sensi dell'art. 10 primo comma n. 8 bis del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, ed è effettuato nei confronti di imprese che hanno per oggetto esclusivo o principale dell'attività esercitata la rivendita di beni immobili, a condizione che nell'atto l'acquirente dichiara che intende trasferirli entro tre anni», si applica l'imposta di registro in misura proporzionale dell'1%.

Inoltre, la nota II-ter all'art. 1 della tariffa - parte prima annessa al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 (quale introdotto dall'art. 3, comma 14, lett. c, del d.l. 31 dicembre 1996, n. 669, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 febbraio 1997, n. 30), stabilisce che: «Ove non si realizzi la condizione, alla quale è subordinata l'applicazione dell'aliquota dell'1 per cento, del ritrasferimento entro il triennio, le imposte di registro, ipotecaria e catastale sono dovute nella misura ordinaria e si rende applicabile una soprattassa del 30 per cento oltre agli interessi di mora di cui al comma 4 dell'articolo 55 del presente testo unico. Dalla scadenza del triennio decorre il termine per il recupero delle imposte ordinarie da parte dell'amministrazione finanziaria».

Parallelamente, l'art. 10, comma 2, del d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 347 (quale modificato dall'art. 3, comma 15, lett. a, del d.l. 31 dicembre 1996, n. 669, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 febbraio 1997, n. 30) e la nota all'art. 1 della tariffa annessa al d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 347 (quale modificato dall'art. 3, comma 15, lett. b, del d.l. 31 dicembre 1996, n. 669, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 febbraio 1997, n. 30), dispongono, rispettivamente, l'applicazione dell'imposta catastale e dell'imposta ipotecaria in misura fissa per i trasferimenti di cui all'art. 1, comma 1, sesto periodo, della tariffa – parte prima annessa al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131.

2.5 La riduzione dell'aliquota si rende applicabile per i trasferimenti aventi ad oggetto fabbricati o porzioni di fabbricato che, essendo esenti da IVA per effetto della disposizione di cui all'art. 10, comma 1, n. 8-*bis*, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, siano posti in essere nei confronti di imprese che abbiano per oggetto esclusivo o principale dell'attività esercitata la rivendita di beni immobili, a condizione che nell'atto l'acquirente dichiari che intende trasferirli entro i tre anni successivi.

Con tale norma, il legislatore ha inteso, per così dire, mitigare gli effetti derivanti dal citato art. 10, comma 1, n. 8-*bis*. Come si ricorderà, infatti, l'art. 10, comma 4, lett. c, del d.l. 20 giugno 1996, n. 323, convertito, con modificazioni, dalla legge 8 agosto 1986, n. 425, ha introdotto nel corpo dell'art. 10, comma 1, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 ("*operazioni esenti dall'imposta*") il già citato n. 8-*bis*, che, letto in positivo rispetto alla formulazione della disposizione, stabiliva che sono soggette ad IVA le cessioni di fabbricati, o di porzioni di fabbricato, a destinazione abitativa, solo ove esse siano poste

in essere da parte: a) delle imprese costruttrici di tali immobili; b) delle imprese che vi abbiano eseguito, anche tramite appalto, gli interventi di recupero elencati nell'art. 31, comma 1, lett. c, d ed e, della legge 5 agosto 1978, n. 457; c) delle imprese che abbiano per oggetto esclusivo o principale dell'attività esercitata la rivendita dei predetti fabbricati o porzioni di fabbricato.

2.6 Così, il legislatore ha considerato le differenze che caratterizzano gli immobili a destinazione abitativa rispetto a quelli di natura strumentale, riducendo l'impatto che un regime di esenzione dall'IVA generalizzato avrebbe prodotto nel settore, a causa della indetraibilità dell'imposta pagata sugli acquisti e dell'incidenza dell'applicazione dell'imposta di registro.

Lo scopo della novella, come pure è stato espressamente chiarito nella relazione governativa di accompagnamento al d.l. 20 giugno 1996, n. 323, era essenzialmente quello di circoscrivere l'ambito di applicazione dell'IVA alle sole operazioni di prima immissione sul mercato dei fabbricati di cui trattasi, con la conseguenza che in ogni altra ipotesi diversa da quelle sopra considerate la cessione di tali fabbricati si rese soggetta, per il futuro, all'imposta di registro; e ciò per effetto di quanto dispone, in tema di alternatività tra le due imposte, l'art. 40 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, che, pure con il citato art. 10 del d.l. 20 giugno 1996, n. 323, venne acconciamente modificato.

Orbene, introducendo il citato periodo all'art. 1 della tariffa – parte prima annessa al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, il legislatore ha, pertanto, mitigato il trattamento tributario dei trasferimenti di cui trattasi, stabilendo l'aliquota dell'1%, in luogo di quella dell'8% all'epoca vigente e successivamente

ridotta al 7%, per tali trasferimenti, alla duplice condizione, tuttavia, che il trasferimento sia posto in essere nei confronti di un ben individuato tipo di impresa (e cioè quella che abbia per oggetto esclusivo o principale dell'attività esercitata la rivendita di beni immobili) e che nell'atto di acquisto sia resa dichiarazione, da parte di tale impresa, in ordine all'intendimento di trasferire nuovamente, entro tre anni, l'immobile acquistato

2.7 Tale disciplina denota l'evidente finalità di premiare, con una congrua riduzione del carico impositivo gravante sugli atti di acquisto, le imprese capaci di assicurare una rapida ricollocazione di tali immobili sul mercato per contribuire al soddisfacimento del fabbisogno abitativo.

Secondo l'orientamento costante di questa Corte, in tema di agevolazioni tributarie, il beneficio fiscale di cui all'art. 1, comma 1, della tariffa – parte prima annessa al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, che, nella formulazione vigente *ratione temporis*, prevedeva l'applicazione dell'aliquota dell'1% in caso di trasferimento immobiliare, esente da IVA ex art. 10, comma 1, n. 8-*bis* del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, effettuato nei confronti di imprese il cui oggetto esclusivo o principale d'attività sia la rivendita di beni immobili, «*a condizione che nell'atto l'acquirente dichiari che intende trasferirli entro tre anni*», trova applicazione solo nel caso di effettivo ritrasferimento degli immobili acquistati entro il termine triennale stabilito dalla legge, come si desume dalla nota II-*ter* del medesimo art. 1 della menzionata tariffa, che disciplina le conseguenze derivanti dall'eventuale insuccesso dell'intenzione dichiarata nell'atto (in termini: Cass., Sez. 6[^]5, 10 luglio 2015, n. 14498; Cass., Sez. 6[^]-5, 19 marzo 2018, n. 6835; Cass., Sez. 5[^], 18 dicembre 2019, n. 33741; Cass., Sez.

6[^]-5, 13 ottobre 2020, n. 22037; Cass., Sez. 5[^], 14 ottobre 2020, n. 22163).

Per cui, qualora gli immobili con destinazione abitativa non siano rivenduti entro il triennio successivo all'acquisto, il contribuente decade dalle agevolazioni e l'amministrazione finanziaria è abilitata a recuperare le imposte dovute nella misura ordinaria con la maggiorazione della sopratassa nella misura del 30% e l'aggiunta degli interessi moratori nella misura prevista dall'art. 55, comma 4, del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131.

2.8 Nella specie, la condotta elusiva della "Manzoni 44 S.r.l." è stata ravvisata (e contestata) dall'Agenzia delle Entrate nella rivendita degli immobili abitativi (10 ottobre 2013), in prossimità della scadenza del termine triennale dall'acquisto (13 ottobre 2013), alla "Ghiac S.r.l.", che era stata costituita per l'occasione nell'anno 2012 con la previsione statutaria di un oggetto analogo alla "Manzoni 44 S.r.l." ed era compresa (al pari della "Manzoni 44 S.r.l.") nel gruppo facente capo alla "IPI S.p.A.", al solo scopo di eludere la decadenza sancita dalla nota II-ter dell'art. 1 della tariffa - parte prima annessa al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131.

Difatti, le agevolazioni previste, rispettivamente, per l'imposta di registro, dall'art. 1, comma 1, sesto periodo, della tariffa - parte prima annessa al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, per l'imposta ipotecaria e catastale, dall'art. 10, comma 2, del d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 347 e dalla nota all'art. 1 della tariffa annessa al d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 347, sono dirette ad incentivare e favorire la rivendita degli immobili acquistati dalle imprese intermediarie agli utenti finali (consumatori) per la piena attuazione della destinazione abitativa. In altri termini, l'applicazione dell'imposta di registro in misura proporzionale

ridotta e delle imposte catastale ed ipotecaria in misura fissa in sede di acquisto da parte delle imprese esercenti (in via esclusiva o principale) la rivendita immobiliare era giustificata, nell'ottica del legislatore fiscale, dal successivo trasferimento entro un triennio dei fabbricati o delle porzioni di fabbricato a soggetti privati per l'esclusivo uso di civile abitazione.

Ne discende che, in palese carenza di elementi comprovanti la sussistenza di apprezzabili ragioni economiche, anche di ordine organizzativo o gestionale, che non possono individuarsi nella mera deduzione della prevenzione della stessa decadenza dai benefici fiscali ovvero nella «"segregazione" degli immobili residenziali per razionalizzarne la gestione sul piano economico, commerciale, finanziario e (anche) fiscale», il duplice trasferimento (in ordine successivo) (con atti notarili del 13 ottobre 2010 e del 10 ottobre 2013) dei fabbricati o porzioni di fabbricato a favore di società facenti capo al medesimo gruppo societario (attraverso la titolarità di partecipazioni di controllo totalitario "a cascata") (la "Manzoni 44 S.r.l." e la "Ghiac S.r.l." erano controllate per intero dalla "IPI S.p.A.", a sua volta controllata per intero dalla "Mi.mo.se. S.p.A.", nella veste di capogruppo) ed aventi ad oggetto (esclusivo o principale) la rivendita di beni immobili (così per la "Manzoni 44 S.r.l." e la "Ghiac S.r.l.") – tenendo conto: a) che la prima aveva continuato a gestire e pubblicizzare gli immobili anche dopo il loro trasferimento alla seconda; b) che la seconda era stata costituita alcuni mesi prima dell'acquisto degli immobili, non aveva più svolto attività commerciali dopo l'acquisto degli immobili, non aveva un'autonoma struttura organizzativa, condivideva la sede con la società controllante, aveva ricevuto dalla società controllante la provvista per l'acquisto degli immobili - è stato solamente strumentale ad

eludere la inevitabile decadenza della prima acquirente (e, tramite la sua interposizione, della capogruppo) dalle suddette agevolazioni per la mancata rivendita nel triennio, a consentire l'indebita traslazione delle suddette agevolazioni a favore della seconda acquirente (e, tramite la sua interposizione, della capogruppo) per un ulteriore triennio ed a postergare *sine die* l'effettiva destinazione agli utenti finali di quanto rivenduto per l'esclusivo uso di civile abitazione, in tal modo distorcendo i vantaggi connessi sul piano del risparmio fiscale al fisiologico dispiegamento dell'operazione complessiva e vanificando la reale finalità delle suddette agevolazioni.

2.9 D'altra parte, per quanto relazione alla diversa fattispecie dell'art. 20 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, ma con argomentazioni estensibili *in parte qua* anche alla fattispecie dell'art. 10-*bis* della legge 27 luglio 2000, n. 212 (con limitato riguardo all'incidenza sulla conservazione delle agevolazioni), questa Corte ha affermato che la cessione di beni immobili tra società infragruppo, aventi il medesimo scopo sociale di rivendita degli stessi a privati, non costituisce un trasferimento idoneo ad evitare il verificarsi della condizione risolutiva dell'agevolazione concessa ai sensi dell'art. 1, comma 1, sesto periodo, della tariffa - parte prima annessa al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 (testo vigente *ratione temporis*), consistente nella mancata rivendita infratriennale, tenuto conto del detto limite temporale per l'immissione dei beni nel mercato immobiliare, non prorogabile né eludibile reiterandone "in blocco" la cessione, e restando senza conseguenze il passaggio del potere di godimento e di disposizione sui beni dall'una all'altra società, in quanto non idoneo a realizzare la finalità dell'agevolazione (in termini: Cass., Sez. 5[^], 15 dicembre

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

2017, n. 30160; Cass., Sez. 5[^], 15 gennaio 2019, n. 722; Cass., Sez. 5[^], 13 ottobre 2020, n. 22037).

In particolare, con specifico riguardo alla finalità delle predette agevolazioni, uno dei segnalati arresti ha rimarcato che: *«La finalità in discorso rimane frustrata laddove l'acquisto immobiliare agevolato si risolva (così come nel caso che ne occupa), - piuttosto che nell'immissione sul mercato immobiliare dei fabbricati a destinazione abitativa, - in un trasferimento destinato a realizzare, oltre il prefissato termine triennale, la rivendita di quegli stessi fabbricati, posto che l'agevolazione si deve correlare alla intenzione dichiarata (nell'atto) dal contribuente che ne usufruisca e che detta intenzione deve realizzarsi (nel termine di legge) con l'effettiva immissione sul mercato dei fabbricati così acquisiti (immissione che, allora, è sostanzialmente elusa a fronte di un trasferimento di immobili destinato a spostare, su di un terzo soggetto, la rivendita dei fabbricati a destinazione abitativa). (...) E, nella fattispecie, la sequenza di atti sopra riassunta (...) - che è incontrovertita tra le parti (...) - dà conto del rilievo che all'acquisto agevolato, - finalizzato alla successiva rivendita di fabbricati abitativi previa assentita attività edilizia di costruzione e riqualificazione, - non è seguita affatto l'immissione sul mercato immobiliare dei fabbricati così acquisiti, fabbricati, quelli, che tal quale acquisiti sono stati ritrasferiti ad altra società immobiliare che, - svolgendo le attività edilizie assentite, - a sua volta ha provveduto a detta immissione. Vicenda, questa, che giustappunto non soddisfa la ragione giustificativa dell'agevolazione che, se così fosse, dovrebbe essere riconosciuta (secondo una sequenza temporale potenzialmente indeterminata) in relazione alla mera cessione degli immobili conseguiti a condizioni agevolate,*

immobili mai destinati ad alimentare il mercato immobiliare ma semplicemente movimentati dall'una all'altra società immobiliare» (vedasi, in motivazione: Cass., Sez. 5[^], 13 ottobre 2020, n. 22037).

2.10 Ne discende che la sentenza impugnata si è pienamente conformata ai principi enunciati con le seguenti argomentazioni: *«Giova ricordare che sin dal precedente grado di giudizio, Manzoni 44 Srl ha pacificamente ammesso che lo scopo della predetta operazione di vendita del 2013 era quello di evitare la decadenza dall'agevolazione fiscale per mancato rispetto della condizione di ritrasferimento entro il triennio ed, infatti, a tal fine, in prossimità della scadenza del termine, l'odierna appellata aveva provveduto a cedere la proprietà degli immobili rimasti invenduti ad altra società appartenente al medesimo gruppo societario (cfr. composizione societaria del gruppo: pag. 4 e 5 ricorso di primo grado). La questione oggetto della presente vertenza si traduce nell'interrogativo se la predetta compravendita immobiliare del 10.10.2013 configuri o meno un'operazione fiscalmente elusiva e se detto trasferimento sia in ogni caso idoneo ad evitare la decadenza dall'agevolazione fiscale, avuto riguardo a tempi e modalità di siffatta vendita. La risposta è, a parere di questo collegio, negativa. La compravendita immobiliare intervenuta tra Manzoni 44 Srl e Ghiac Srl, entrambe appartenenti – come risulta pacifico – al medesimo gruppo societario ed abenti il medesimo scopo sociale, non può costituire un valido trasferimento, idoneo a scongiurare il verificarsi della decadenza dall'agevolazione fiscale in caso di mancata vendita infratriennale. Il legislatore, con l'art. 1, 1° comma, sesto periodo, parte I, Dpr n° 131/86 ha voluto porre un preciso limite temporale, non prorogabile, per la ricollocazione di beni*

immobili nel mercato, certamente non valicabile con un escamotage consistente nella vendita immobiliare tra soggetti giuridici solo formalmente diversi, al fine di evitare l'onere fiscale derivante dall'applicazione delle aliquote ordinarie. (...) D'altra parte, trattandosi di disposizione agevolativa, la previsione di favore di cui al citato art. 1, comma 1, Dpr n° 131/86 va posta in stretto rapporto con il presupposto dell'agevolazione stessa che, come è noto, è costituito dall'attività esclusiva o principale della società acquirente alla rivendita di immobili - essendo evidente come detta norma intenda favorire l'immissione dei beni sul mercato immobiliare - quale condizione per poter usufruire dell'agevolazione: quest'ultima, diversamente opinando, non avrebbe ragione di essere riconosciuta».

A conferma dell'elusività della condotta imputabile alla contribuente, il giudice di appello ha valorizzato le seguenti circostanze: «- è pacifico che la cessione degli immobili abitativi (...) sia avvenuta con atto del 10.10.2013 (...) per evitare la decadenza dall'agevolazione; - è fatto altrettanto non controverso che detta cessione avvenne a favore di Ghiac Srl, società facente parte del medesimo gruppo societario della venditrice; - è circostanza ammessa dalla società contribuente che il negozio traslativo aveva la sola finalità di evitare la predetta decadenza», evidenziando che «la Ghiac Srl: - era stata costituita solo alcuni mesi prima della cessione per cui è causa; - dopo l'acquisto dei predetti immobili, non ha svolto ulteriori attività commerciali; - era integralmente gestita e controllata dalla IPI Spa (unico socio di Ghiac Srl e di Manzoni 44 Srl) che era, a sua volta, una società interamente controllata da Mi.mo.se. Spa (la capogruppo); - non aveva una propria struttura aziendale e societaria, tant'è che la sede

legale coincideva con quella della IPI Spa; ha ricevuto proprio da IPI Spa i fondi per poter acquistare i due immobili abitativi; - i predetti due immobili erano gestiti e pubblicizzati da Manzoni 44 Srl» ed aggiungendo che «(a) fronte di tali elementi, la società contribuente non è riuscita efficacemente a contrastare quanto accertato dall'Ufficio, omettendo qualsivoglia produzione o spiegazione e limitandosi a ribadire, senza tuttavia provare, la sussistenza di valide ragioni extra-fiscali».

2.10 D'altro canto, neppure si può lamentare una presunta «duplicazione del prelievo fiscale sul medesimo trasferimento immobiliare», deducendo che «(a)lcun recupero d'imposta avrebbe dovuto essere, per contro, disposto a carico di GHIAC, non avendo la società - in linea con la tesi dell'Ufficio - mai acquisito (se non su un piano di pura vestizione giuridica) neppure la disponibilità dei fabbricati formalmente trasferiti da MANZONI».

Invero, nonostante la sua considerazione come mero "frammento" della condotta elusiva nella ricostruzione complessiva dei fatti integranti violazione dell'art. 10-bis della legge 27 luglio 2000, n. 212, il secondo trasferimento è stato, comunque, oggetto di separato avviso di liquidazione nei confronti della "Ghiac S.r.l.", alla quale l'Ufficio Provinciale di Torino dell'Agenzia delle Entrate non ha contestato - come, invece, l'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate di Milano ha fatto con la "Manzoni 44 S.r.l." - l'elusione della disciplina sulle agevolazioni fiscali, bensì la decadenza dalle agevolazioni fiscali (a propria volta invocate) per la mancata rivendita degli immobili entro il triennio dall'acquisto.

2.11 A tale proposito, la sentenza impugnata ha correttamente motivato che: «Manzoni 44 Srl sostiene infine che non sarebbe

possibile applicare le imposte indirette in misura ordinaria sia all'atto di cessione del 2010 che a quello del 2013, pena un'illegittima duplicazione d'imposta. Sostiene l'appellata che due potrebbero essere le alternative: a) o l'applicazione delle imposte in misura ordinaria all'atto del 2013 in quanto è in quell'occasione che la società acquirente ha indebitamente richiesto l'agevolazione senza averne i presupposti; b) ovvero, l'applicazione delle imposte in misura ordinaria all'atto del 2010 in quanto la vendita realizzata entro il triennio avrebbe carattere abusivo. Tale tesi non può essere condivisa. Oggetto della presente controversia è l'avviso di liquidazione notificato dall'Agenzia delle Entrate di Milano con il quale sono state revocate le agevolazioni fiscali in relazione all'atto stipulato il 13.10.2010, con la conseguenza che l'applicazione dell'imposta in misura ordinaria potrà riguardare solo tale atto del 2010. Trascura l'appellata che questo Collegio non potrebbe certamente stabilire l'applicazione delle imposte ordinarie in relazione all'atto del 2013, riguardando altro e diverso avviso di liquidazione emesso dall'Agenzia delle entrate di Torino».

3. Il secondo motivo ed il quarto motivo – la cui stretta ed intima connessione consiglia la trattazione congiunta per il comune contenuto delle doglianze - sono inammissibili.

3.1 Le censure attingono la sentenza impugnata per non aver tenuto conto delle allegazioni difensive della contribuente, da un lato (secondo motivo), in ordine: «(i) alla coerenza dell'operazione con le politiche commerciali del gruppo IPI; (ii) alla tempistica e all'utilità (finanziaria ed economica) dell'operazione; (iii) all'incidenza del pro-rata IVA sul recupero dei costi connessi ai lavori di ristrutturazione realizzati in relazione agli immobili strumentali detenuti da MANZONI; (iv) al contesto del mercato immobiliare e alla successiva attività

svolta da GHIAC»; dall'altro lato (quarto motivo), in ordine al carente conseguimento di un vantaggio fiscale per effetto dell'operazione in contestazione, tenendo conto del pagamento delle maggiori imposte di registro, ipotecaria e catastale in relazione al trasferimento dell'anno 2013.

3.2 È noto che l'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., riformulato dall'art. 54 del d.l. 22 giugno 2012, n. 83, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 134, introduce nell'ordinamento un vizio specifico denunciabile per cassazione, relativo all'omesso esame di un fatto storico, principale o secondario, la cui esistenza risulti dal testo della sentenza o dagli atti processuali, che abbia costituito oggetto di discussione tra le parti e abbia carattere decisivo (vale a dire che, se esaminato, avrebbe determinato un esito diverso della controversia). Ne consegue che, nel rigoroso rispetto delle previsioni degli artt. 366, primo comma, n. 6, e 369, secondo comma, n. 4, cod. proc. civ., il ricorrente deve indicare il "*fatto storico*", il cui esame sia stato omesso, il "*dato*", testuale o extratestuale, da cui esso risulti esistente, il "*come*" e il "*quando*" tale fatto sia stato oggetto di discussione processuale tra le parti e la sua "*decisività*", fermo restando che l'omesso esame di elementi istruttori non integra, di per sé, il vizio di omesso esame di un fatto decisivo qualora il fatto storico, rilevante in causa, sia stato comunque preso in considerazione dal giudice, ancorché la sentenza non abbia dato conto di tutte le risultanze probatorie (tra le tante: Cass., Sez. Un., 7 aprile 2014, nn. 8053 e 8054; Cass., Sez. 6⁻³, 27 novembre 2014, n. 25216; Cass., Sez. 2⁻, 29 ottobre 2018, n. 27415; Cass., Sez. Lav., 21 ottobre 2019, n. 26764; Cass., Sez. 5⁻, 12 luglio 2021, nn. 19820, 19824, 19826 e 19827; Cass., Sez. 5⁻, 22 luglio 2021, n. 20963; Cass., Sez. 5⁻, 27 luglio 2021, n.

21431; Cass., Sez. 5[^], 30 maggio 2022, n. 17359; Cass., Sez. 5[^], 10 novembre 2023, n. 31327; Cass., Sez. 5[^], 29 dicembre 2023, n. 36426; Cass., Sez. 5[^], 6 febbraio 2024, n. 3404). L'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., come riformulato dall'art. 54 del d.l. 22 giugno 2012, n. 83, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 134, introduce nell'ordinamento un vizio specifico denunciabile per cassazione, relativo all'omesso esame di un fatto storico, principale o secondario, nel cui paradigma non è inquadrabile la censura concernente la omessa valutazione di deduzioni difensive (Cass., Sez. 1[^], 14 settembre 2018, n. 26305; Cass., Sez. 6^{^-1}, 6 settembre 2019, n. 22397; Cass., Sez. 5[^], 11 maggio 2021, n. 12400; Cass., Sez. 5[^], 24 luglio 2021, nn. 21457 e 21458; Cass., Sez. 5[^], 20 dicembre 2022, n. 37346; Cass., Sez. 5[^], 10 novembre 2023, n. 31327; Cass., Sez. 1[^], 29 febbraio 2024, n. 5426) né l'omessa disanima di questioni o argomentazioni (Cass., Sez. 6^{^-1}, 6 settembre 2019, n. 22397; Cass., Sez. 5[^], 20 aprile 2021, n. 10285; Cass., Sez. 5[^], 20 dicembre 2022, n. 37346; Cass., Sez. 5[^], 10 novembre 2023, n. 31327; Cass., Sez. 1[^], 29 febbraio 2024, n. 5426).

3.3 Nella specie, però, i "fatti" asseritamente decisivi sono stati ravvisati dalla ricorrente o nell'omessa valutazione di allegazioni difensive o nella diversa valutazione di circostanze già apprezzate dal giudice di appello, risolvendosi le doglianze nella mera pretesa alla rinnovazione dell'accertamento di profili attinenti al merito della vicenda controversa, che è assolutamente preclusa al giudice di legittimità.

5. Da ultimo, anche il quinto motivo è infondato.

5.1 La censura attinge la sentenza impugnata per aver omesso di pronunciarsi sullo scomputo dalle maggiori imposte di registro, ipotecaria e catastale liquidate in misura

proporzionale delle imposte ipotecaria e catastale corrisposte in misura fissa in relazione al trasferimento in contestazione.

5.2 Tuttavia, al di là dell'evidente *lapsus calami* nel riferimento all'imposta di registro, anziché alle imposte ipotecaria e catastale (che erano oggetto della denuncia), il giudice di appello ha espressamente disatteso tale *petitum*, sul rilievo che: «*Neppure la richiesta di rideterminazione delle imposte, previa detrazione di quanto già versato a titolo di imposta fissa di registro [recte: imposta ipotecaria e catastale], è meritevole di accoglimento, atteso che la predetta imposta fissa è stata applicata con riferimento alla vendita di più immobili e non solo di quelli di cui alla cessione Manzoni 44 Srl – Ghiac Srl*».

Difatti, con l'atto notarile del 13 ottobre 2010, oltre ad immobili abitativi, la "Manzoni 44 S.r.l." aveva riscattato dalla "Release S.r.l." anche immobili strumentali, il cui acquisto era soggetto ad IVA ai sensi dell'art. 10, comma 1, n. 8-ter, lett. d, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633. Per cui, alla luce degli artt. 10, comma 2, del d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 347, e 1 della tariffa annessa al d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 347, le imposte ipotecaria e catastale dovevano necessariamente applicarsi in misura fissa (almeno) in relazione alla cessione dei suddetti immobili.

6. In conclusione, il collegio ritiene di formulare il seguente principio di diritto: **«Si configura "elusione fiscale" secondo la previsione dell'art. 10-bis, comma 1, della legge 27 luglio 2000, n. 212, nel caso di duplice trasferimento in ordine successivo di fabbricati o porzioni di fabbricato ad uso abitativo tra società facenti capo al medesimo gruppo societario (attraverso la titolarità di partecipazioni di controllo totalitario "a cascata"), delle quali l'una abbia acquistato e, prima del decorso di un triennio, rivenduto all'altra i medesimi**

immobili, entrambe con la dichiarazione di avvalersi delle agevolazioni previste dagli artt. 1, comma 1, della tariffa – parte prima annessa al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, e 10, comma 2, del d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 347, nonché dalla nota all’art. 1 della tariffa annessa al d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 347 (imposta di registro in misura dell’1%; imposte ipotecaria e catastale in misura fissa), essendo diretta l’operazione complessiva al solo scopo di evitare (alla prima acquirente) la decadenza sancita dalla nota II-ter dell’art. 1 della tariffa - parte prima annessa al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, in modo da prolungare, con la conservazione della proprietà degli immobili, la fruizione del beneficio fiscale per un ulteriore triennio in seno al medesimo gruppo societario (pur nel passaggio di proprietà tra le società controllate), in contrasto con la finalità perseguita dalle norme succitate di realizzare il trasferimento degli immobili a soggetti privati per l’effettiva destinazione ad uso abitativo entro la scadenza del termine triennale dall’acquisto, senza che concorrano altre valide, non marginali, ragioni extrafiscali».

7. Alla stregua delle suesposte argomentazioni, dunque, valutandosi l’infondatezza del primo motivo, del terzo motivo e del quinto motivo, nonché l’inammissibilità del secondo motivo e del quarto motivo, il ricorso deve essere respinto.

8. Le spese giudiziali seguono la soccombenza e sono liquidate nella misura fissata in dispositivo.

9. Ai sensi dell’art. 13, comma 1-*quater*, del d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, si dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, dell’ulteriore importo a

titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-*bis* dello stesso art. 13, se dovuto.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna la ricorrente alla rifusione delle spese giudiziali in favore della controricorrente, liquidandole nella misura di € 8.000,00 per compensi, oltre a spese prenotate a debito; dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso, se dovuto.

Così deciso a Roma nella camera di consiglio del 14 maggio

Corte di Cassazione - copia non ufficiale