

Abuso del diritto: la coincidenza temporale e la parziale identità delle compagini sociali non provano l'assenza di sostanza economica

Ai fini dell'abuso del diritto non sono sufficienti la coincidenza temporale degli eventi, la parziale identità delle compagini sociali, il finanziamento dell'operazione da parte dell'acquirente finale né la constatazione di un vantaggio fiscale: grava sull'Amministrazione la prova della mancanza di sostanza economica e dell'assenza di ragioni extrafiscali.

PROVVEDIMENTO	Cass. civ., sez. trib., ordinanza 24 luglio 2026, n. 24021
DECISIONE	Rigetto del ricorso dell'Agenzia delle entrate · esito favorevole al contribuente
OGGETTO	IRPEF 2011 · operazione immobiliare mediante società veicolo e cessione di quote

1. MASSIMA

In tema di elusione fiscale, ai fini della configurabilità dell'abuso del diritto ai sensi dell'articolo 10-bis della legge n. 212 del 2000 non sono sufficienti la mera coincidenza temporale degli eventi, la parziale coincidenza delle compagini sociali o il finanziamento dell'operazione da parte dell'acquirente finale, né la sola constatazione di un vantaggio fiscale.

È necessario che l'Amministrazione finanziaria fornisca la prova della mancanza di sostanza economica dell'operazione e dell'assenza di ragioni extrafiscali, dimostrando che l'operazione, pur formalmente valida, sia stata posta in essere essenzialmente per conseguire un vantaggio fiscale indebito. La scelta fra regimi fiscali alternativi, consentita dall'ordinamento, non integra di per sé condotta abusiva.

2. RIFERIMENTI NORMATIVI

Articolo 10-bis della legge 27 luglio 2000, n. 212; articoli 2727 e 2729 del codice civile; articoli 116 e 360, comma 1, nn. 3, 4 e 5, del codice di procedura civile; articolo 1, commi 188, 197 e 198, della legge 29 dicembre 2022, n. 197.

3. FATTO E SVOLGIMENTO PROCESSUALE

L'Ufficio contestava il carattere elusivo di un'operazione immobiliare realizzata mediante costituzione di una società veicolo per l'acquisto dell'immobile e successiva cessione delle quote, con applicazione del regime fiscale più favorevole. Riteneva indicativi dell'abuso la sequenza temporale degli atti, la parziale sovrapposizione delle compagini e il finanziamento dell'operazione da parte dell'acquirente finale.

Il giudice d'appello escludeva la configurabilità dell'abuso, ritenendo non dimostrate la mancanza di sostanza economica e l'assenza di ragioni extrafiscali. L'Agenzia proponeva ricorso per cassazione; nei confronti di uno dei contribuenti il giudizio veniva dichiarato estinto per adesione alla definizione agevolata della legge n. 197 del 2022.

4. MOTIVI DI RICORSO

Con il primo motivo, ai sensi dell'articolo 360, comma 1, n. 5, del codice di procedura civile, l'Agenzia deduceva l'omesso esame di fatti decisivi, individuati nell'estraneità della società veicolo al bando di gara e nella sua inattività successiva alla cessione.

Con il secondo motivo deduceva la violazione degli articoli 2727 e 2729 del codice civile e dell'articolo 116 del codice di procedura civile, per l'erronea valutazione degli elementi presuntivi; con il terzo, la nullità della sentenza per motivazione apparente.

5. DECISIONE

La Corte rigetta il ricorso. Dichiarò inammissibile il primo motivo, richiamando la portata del vizio di omesso esame nella formulazione vigente dell'articolo 360, comma 1, n. 5: esso concerne un fatto storico, principale o secondario, risultante dalla sentenza o dagli atti, e non consente di riproporre una diversa valutazione del materiale istruttorio.

Quanto alla prova presuntiva, osserva che il giudice d'appello ha esaminato gli elementi allegati — sequenza temporale, composizione delle compagini, provvista finanziaria — e ne ha escluso la conclusione secondo i criteri della prova critica, con valutazione non censurabile in sede di legittimità se non per violazione dei paradigmi normativi, nella specie non ravvisata.

Sul piano sostanziale la Corte ribadisce che il vantaggio fiscale non è elemento costitutivo autonomo dell'abuso: occorre la dimostrazione che l'operazione sia priva di sostanza economica e che manchino ragioni extrafiscali non marginali. La motivazione della sentenza impugnata, contrariamente a quanto dedotto, esiste ed è intelligibile.

6. QUADRO NORMATIVO

L'articolo 10-bis dello Statuto dei diritti del contribuente, introdotto nel 2015, definisce abusive le operazioni prive di sostanza economica che, pur nel rispetto formale delle norme, realizzano essenzialmente vantaggi fiscali indebiti. La disposizione individua tre elementi costitutivi, che devono concorrere: assenza di sostanza economica, essenzialità del vantaggio fiscale, indebita natura del medesimo.

Il comma 3 esclude l'abuso quando l'operazione sia giustificata da valide ragioni extrafiscali, anche di ordine organizzativo o gestionale; il comma 4 riconosce espressamente la libertà di scelta fra regimi opzionali diversi e fra operazioni comportanti un diverso carico fiscale. Sul piano procedimentale, il comma 9 pone a carico dell'Amministrazione l'onere di dimostrare la condotta abusiva.

Ne discende che la contestazione non può fondarsi sulla sola ricostruzione dell'itinerario negoziale seguito dalle parti: occorre indicare quale sarebbe stato il percorso fisiologico e per quale ragione quello adottato risulti privo di sostanza.

7. ORIENTAMENTO GIURISPRUDENZIALE

L'indirizzo sulla ripartizione dell'onere probatorio è consolidato e conforme al testo dell'articolo 10-bis; parimenti consolidato è il principio della libertà di scelta fra regimi alternativi, che segna il confine fra risparmio lecito e abuso.

Le decisioni che accolgono la contestazione riguardano tipicamente fattispecie nelle quali l'operazione è risultata circolare, priva di effetti economici duraturi, ovvero il veicolo societario si è rivelato mero schermo privo di struttura. Quelle che la respingono, come la presente, si fondano sull'insufficienza degli indizi allegati: la sequenza temporale e la contiguità soggettiva sono elementi neutri, compatibili tanto con l'abuso quanto con una ordinaria operazione di investimento.

Pubblicato il 9 settembre 2026 · Redazione MassimarIA

Il commento espone la decisione e il relativo contesto giurisprudenziale a fini informativi; non costituisce parere professionale né sostituisce la valutazione della fattispecie concreta.