

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Imposta di registro a rischio nel conferimento di azienda in società seguito dalla cessione integrale delle quote

di **Fabio Landuzzi**

La **Corte di Cassazione**, nella **sentenza n. 14417 del 25 giugno 2014**, è tornata ad occuparsi di un'operazione di **conferimento di azienda con successiva e immediata cessione delle quote** a terzi; e lo ha fatto confermando il **filone giurisprudenziale negativo** che vede in tale operazione una cd. "**cessione indiretta di azienda**" ovvero un'operazione che, seppure scevra da qualsivoglia eccezione di elusività sotto il profilo delle imposte sul reddito, viene ritenuta essere **soggetta ad imposta proporzionale ai fini dell'imposta di registro** in forza dell'applicazione dell'**articolo 20 del Dpr 131/1986 (Tur)**.

Il caso trattato nella sentenza in commento riguardava il **conferimento di un'azienda agraria** di proprietà di una persona fisica **in favore di una costituenda società in accomandita semplice**; immediatamente a seguire, era poi stata stipulata la **cessione delle quote della neo costituita società** a due soci terzi. Secondo l'**Amministrazione Finanziaria**, che era risultata soccombente nei primi due gradi di giudizio, l'**intento unitario** perseguito dai contraenti era quello di **addivenire al trasferimento dell'azienda**, operazione rispetto a cui il conferimento e la costituzione della Sas fungeva esclusivamente da mero veicolo. L'**Amministrazione Finanziaria** riteneva quindi che la **volontà delle parti** e la **consequenzialità delle due operazioni** avrebbe dovuto indurre i Giudici a confermare l'accertamento sì da assoggettare l'operazione ad **imposta di registro proporzionale** mediante un'applicazione logica dell'art. 20 del Dpr 131/1986, ovvero riquilificando la stessa **quale cessione di azienda**, seppure **ai soli fini della liquidazione dell'imposta d'atto**.

I **Giudici di merito** avevano, come detto, **rigettato la tesi dell'Amministrazione Finanziaria** nel presupposto che, essendo l'imposta di registro un'imposta d'atto, ed essendo l'oggetto della tassazione un atto costitutivo di Sas, solo tale operazione avrebbe potuto essere assoggettata ad imposta di registro, **non rinvenendo** peraltro nella fattispecie un intento negoziale diretto a conseguire **un risultato elusivo**.

La **Corte di Cassazione** ha invece **rovesciato il verdetto**, cogliendo nella sentenza emessa dai Giudici della Commissione Tributaria Regionale il **difetto** di avere fornito **una valutazione meramente atomistica degli atti** portati alla registrazione: l'atto costitutivo della società, prima, e l'atto di trasferimento delle quote sociali, poi. Così facendo, argomenta la Cassazione, si è superata **la funzione** che la Suprema Corte ritiene si debba attribuire all'**art. 20 del Dpr**

131/1986, ovvero quella di **privilegiare in tutti i casi la intrinseca natura** e **gli effetti giuridici degli atti** portati alla registrazione, piuttosto che la loro forma ed il loro titolo, **anche** laddove si tratti di **atti plurimi fra loro collegati**.

La Cassazione ritiene quindi che nel qualificare l'atto non si debba prescindere dalla sua **causa reale** e dagli **interessi in concreto perseguiti dai contraenti**, quand'anche siano stipulati in tempi diversi più atti. Nel caso di specie, ha concorso a formare il convincimento dei Giudici della Cassazione anche il fatto che nei documenti dell'accertamento era riportata **una dichiarazione resa dal conferente** dell'azienda con la quale egli **mostrava l'esistenza** pregressa **di un interesse della controparte ad acquistare l'azienda**, situazione rispetto a cui la costituzione della società – mediante il conferimento dell'azienda – si sarebbe posizionata in modo interlocutorio così da conservarne la proprietà ma nel contempo mantenere i contatti con il potenziale acquirente sino a che questi non fosse definitivamente addivenuto alla **decisione di acquisto (dell'azienda)**.

Da ultimo, la Cassazione osserva anche che in questo contesto interpretativo dell'art. 20 del Dpr 131/1986, **non sussiste neppure la necessità** che venga dimostrato il fine **dell'abuso del diritto** o l'intento elusivo delle parti; infatti, sarebbe implicito nella funzione attribuita allo stesso art. 20 del Tur giungere alla conclusione fatta propria dalla Suprema Corte nel caso di specie.