

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Atti distinti possono integrare una cessione frazionata di azienda

di **Luigi Ferrajoli**

La presenza di **una stretta connessione e di un collegamento negoziale** fra le operazioni poste in essere dalle parti contrattuali può essere valorizzato dall'Amministrazione finanziaria per dimostrare che **le operazioni formalizzate dalle parti hanno natura elusiva** nel senso di contestare che le distinte operazioni poste in essere (compravendita di un immobile prima e cessione di azienda contenente esclusivamente beni mobili dopo) sono prive di valide ragioni economiche e finalizzate unicamente a realizzare vantaggi fiscali contrari al sistema e quindi elusivi, dal momento che l'operazione che il contribuente ha effettivamente realizzato (compravendita dell'immobile e cessione di azienda contenente solo i beni mobili) conduce ad un **risultato analogo** a quello che si sarebbe raggiunto con la diversa operazione (cessione frazionata di azienda) **al netto però del risparmio d'imposta** asistemático (con assoggettamento dell'intera operazione ad imposta di registro proporzionale ed esclusione della detraibilità dell'Iva assolta sull'acquisto dell'immobile).

È questo il principio enunciato nella **sentenza della Commissione Tributaria Regionale di Roma, Sezione 9, n. 4876 depositata in data 25.07.2016**. Nel caso oggetto della sentenza in rassegna venivano poste in essere fra le medesime parti una serie di operazioni consistenti in una compravendita di immobili in un primo momento, ed in una cessione di azienda contenente esclusivamente beni mobili in un secondo momento, che secondo l'Agenzia delle Entrate avrebbero dovuto essere assoggettate tutte ad **imposta di registro e non ad Iva** (la compravendita dell'immobile), rappresentando una cessione frazionata di azienda e non una compravendita seguita da una cessione di azienda. La Commissione Tributaria Regionale di Roma, decidendo in sede di rinvio dalla Cassazione, ha affermato la **natura elusiva dell'operazione** posta in essere fra le parti, evidenziando che, nel caso di specie, la natura di cessione frazionata di azienda è dimostrata dalla stretta connessione tra le operazioni traslative poste in essere fra le parti, la medesima composizione sociale delle società coinvolte, la **mancaza di valide ragioni economiche alla base dell'operazione** e il risultato conseguito di riunire conclusivamente l'intero compendio aziendale in capo al soggetto cessionario delle due distinte operazioni.

La possibilità dell'Amministrazione finanziaria di **valorizzare il collegamento negoziale esistente fra le operazioni poste in essere** dalle parti per dimostrare, da un lato, il reale oggetto del contratto e l'effettiva volontà delle parti, e, dall'altro lato, l'esistenza di una condotta elusiva, qualora il citato collegamento negoziale, pur inadatto a interferire sull'impianto civilistico dell'operazione, declini in una serie di atti attraverso i quali il contribuente si sia assicurato risparmi d'imposta disapprovati dal sistema, trova conferma nella [sentenza della Corte di Cassazione n. 15175 depositata in data 22.07.2016](#), nella quale è

stato chiarito che ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro, e di riflesso anche ai fini dell'imposizione Iva, deve attribuirsi rilievo preminente alla **causa reale** ed alla effettiva regolamentazione degli interessi realmente perseguiti dai contraenti. A tal uopo, è legittima la configurazione della cessione di azienda tutte le volte in cui la relativa convenzione negoziale abbia avuto ad oggetto il trasferimento di beni organizzati in un contesto produttivo, anche solo potenziale, dall'imprenditore per l'attività di impresa. Di conseguenza, laddove sussista una **cessione di beni strumentali** atti, nel loro complesso e nella loro interdipendenza, all'esercizio di impresa, si deve ravvisare una **cessione di azienda soggetta ad imposta di registro**, mentre la **cessione di singoli beni**, inidonei di per sé ad integrare la potenzialità produttiva propria dell'impresa, deve essere **assoggettata ad Iva**.

Il collegamento negoziale rappresenta uno strumento attraverso il quale l'Amministrazione finanziaria può contestare la fattispecie abusiva alla luce di quanto disposto dall'[articolo 10-bis della L. 212/2000](#) (Statuto del contribuente) secondo cui si considerano *“operazioni prive di sostanza economica i fatti, gli atti e i contratti, anche fra loro collegati, inidonei a produrre effetti significativi diversi dai vantaggi fiscali”*. Nell'abuso del diritto le operazioni economiche sono “alla luce del sole”, genuine e salde dal punto di vista civilistico. **Nell'abuso non c'è nascondimento della realtà**, conseguentemente la tassazione si fonda, sulla realizzazione, da parte del contribuente, di una determinata operazione, mentre egli avrebbe dovuto concluderne un'altra, vale a dire quella aggirata (elusa) che non gli avrebbe consentito di conseguire vantaggi fiscali indebiti.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

ONEDAY MASTER

**LA TRASFORMAZIONE SOCIETARIA E LA DISCIPLINA
DELL'ABUSO DEL DIRITTO**

Padova Milano