

ACCERTAMENTO

Conferimento d'azienda e cessione di quote: no abuso del diritto

di Angelo Ginex

L'attività **riqualificatoria** dell'Amministrazione finanziaria non consente di travalicare lo **schema negoziale tipico** nel quale l'atto risulta inquadrabile, pena l'artificiosa costruzione di una **fattispecie imponibile diversa** da quella voluta e comportante **effetti giuridici differenti**, e di ridefinire la cessione di quote in cessione di ramo di azienda ex [**articolo 20 D.P.R. 131/1986**](#), poiché tale disposizione **non è una norma generale antielusiva** per l'imposizione di registro. È questo il principio sancito dalla Corte di Cassazione con [**sentenza del 27 gennaio 2017, n. 2054.**](#)

La vicenda trae origine da una **complessa operazione societaria** che aveva visto la società A procedere al **conferimento di rami d'azienda** in due diverse nuove società B e C, ottenendo in cambio quote di partecipazione nelle due predette società. Successivamente, la medesima società A procedeva alla **cessione delle quote di partecipazione** nelle società B e C, ricevute a seguito dei citati conferimenti, a favore di due diverse società D ed E.

L'Agenzia delle Entrate **riqualificava tali atti** in cessioni di ramo d'azienda, in applicazione dell'[**articolo 20 D.P.R. 131/1986**](#), poiché assumeva che il **risultato** di questa complessa operazione societaria sarebbe stato semplicemente la **cessione dei rami di azienda** da parte della società A a favore delle società D ed E, e pertanto recuperava a tassazione la **maggior imposta di registro**, atteso che il conferimento di azienda e la cessione di quote scontano l'imposta di registro **fissa**, mentre la cessione di azienda sconta l'imposizione **proporzionale**.

Nella pronuncia in commento, i Giudici di Piazza Cavour, dopo aver chiarito la definizione di **abuso del diritto**, che è contenuta nell'[**articolo 10-bis Legge 212/2000**](#), **applicabile anche nell'ambito dell'imposta di registro**, hanno affermato, in accoglimento della eccezione formulata dalle società che hanno proposto ricorso per cassazione, l'**inutilizzabilità in funzione antielusiva** dell'[**articolo 20 D.P.R. 131/1986**](#).

Sul punto, la Suprema Corte ha rilevato che una simile ricostruzione è **respinta dalla dottrina** sulla scorta dell'osservazione che nell'imposta di registro esistono diverse disposizioni in virtù delle quali **l'atto è tassato senza tener conto della sua qualificazione ed efficacia giuridica**, sicché solo per queste ipotesi sussiste il **diritto di disconoscere** il comportamento delle parti diretto a conseguire, oltre che gli **effetti tipici** dell'atto, anche effetti **diversi e indiretti**.

Pertanto, "se è indubitabile – hanno osservato i Giudici supremi – *che l'Amministrazione in forza di tale disposizione non è tenuta ad accogliere acriticamente la qualificazione prospettata dalle parti ovvero quella apparente alla quale lo stesso articolo 20 fa riferimento, è indubbio che in tale*

attività riqualificatoria essa non può travalicare lo schema negoziale tipico nel quale l'atto risulta inquadrabile, pena l'artificiosa costruzione di una fattispecie imponibile diversa da quella voluta e comportante effetti giuridici differenti”.

In altri termini, l'Amministrazione finanziaria non deve ricercare un **presunto effetto economico** dell'atto tanto più se e quando – come nel caso di specie – lo stesso è il medesimo (ovvero, la monetizzazione del complesso di beni aziendali) per due negozi tipici che **si differenziano per gli effetti giuridici** che vogliono realizzare.

Sulla base delle argomentazioni svolte, la Corte di Cassazione ha statuito quindi che la fattispecie *de qua esula* dall'ambito di applicazione del **principio di abuso del diritto**, sia perché l'articolo 20 citato, sul quale sono stati fondati gli avvisi di liquidazione emessi dall'Agenzia delle Entrate, **non è una norma antielusiva** applicabile nell'ambito dell'imposta di registro, sia perché il caso di specie configura un'ipotesi di **legittima scelta** di un tipo negoziale invece di un altro.

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

Seminario di specializzazione

LA CESSIONE E L'AFFITTO D'AZIENDA

Scopri le sedi in programmazione >