

CONTENZIOSO

La Cassazione torna ad esprimersi sul tema dell'abuso del diritto

di **Luigi Ferrajoli**

Con la [sentenza n. 2054 del 27 gennaio 2017](#), la Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, è stata chiamata nuovamente a pronunciarsi in tema di **abuso del diritto**.

Nel caso di specie, l'Agenzia delle Entrate aveva proposto ricorso avverso una sentenza emessa dalla Commissione Tributaria di II grado di Bolzano, che aveva confermato un provvedimento emesso dalla Commissione Tributaria di I grado in ordine ad **avvisi di liquidazione dell'imposta di registro** di atti.

In particolare, l'Ufficio aveva ritenuto che degli atti di "*conferimenti in natura*", come descritti dai contribuenti, fossero in realtà delle **cessioni di rami d'azienda** e pertanto soggetti a imposta di registro, liquidata con aggiunta di sanzioni.

Le società destinatarie degli avvisi avevano proposto impugnazione eccependo in via preliminare l'intervenuta **decadenza** in capo all'Ufficio dal potere di accertamento, in quanto il termine triennale di cui all'[articolo 76, comma 2, del D.P.R. 131/1986](#), al momento della notifica dei menzionati avvisi era già spirato.

La Commissione di primo grado, in accoglimento dei ricorsi proposti dai contribuenti, aveva annullato gli avvisi di liquidazione **per intervenuta decadenza** e i giudici dell'appello si erano successivamente conformati a tale statuizione.

L'Agenzia proponeva quindi **ricorso avanti la Suprema Corte** enunciando l'unico motivo consistente nella violazione e/o falsa applicazione del citato articolo, in combinato disposto con gli [articoli 20 e 21, comma 2, del medesimo decreto](#).

La Corte di Cassazione ha rigettato il ricorso affermando innanzitutto, che in ambito tributario, ***"il divieto di abuso del diritto si traduce in un principio generale antielusivo, il quale preclude al contribuente il conseguimento di vantaggi fiscali ottenuto mediante l'uso distorto, pur se non contrastante con alcuna specifica disposizione di strumenti giuridici idonei ad ottenere un'agevolazione o un risparmio di imposta, in difetto di ragioni economicamente apprezzabili che giustificano l'operazione, diverse dalla mera aspettativa di quei benefici"***.

Il Giudice di legittimità, a tale proposito, ha specificato che tale principio consente il disconoscimento "*degli effetti abusivi di negozi posti in essere al solo scopo di eludere l'applicazione di norme fiscali*", ma tale divieto non si applica "*ove quelle operazioni possano spiegarsi altrimenti che con il mero conseguimento di risparmi di imposta*". Per questo, ***"la prova***

*sia del disegno elusivo sia delle modalità di manipolazione e di alterazione degli schemi negoziali classici, considerati come irragionevoli in una normale logica di mercato e perseguiti solo per pervenire a quel risultato fiscale, **incombe sull'Amministrazione finanziaria**, mentre grava sul contribuente l'onere di allegare la esistenza di ragioni economiche alternative o concorrenti che giustificano operazioni in quel modo strutturate".*

Ed è qui che la sentenza in esame appare quanto mai interessante. In essa si rappresenta, infatti, che *"in particolare, il carattere abusivo di un'operazione va escluso quando sia individuabile una **compresenza, non marginale, di ragioni extrafiscali**".*

La Suprema Corte, nell'esaminare il caso di specie, ha dunque evidenziato che **la cessione di quote**, ad avviso di parte ricorrente, **doveva essere riqualificata in cessione di ramo di azienda**, sulla base del principio per cui l'imposta deve essere applicata tenendo presente l'intrinseca natura e gli effetti giuridici degli atti, a prescindere dal titolo o dalla forma degli stessi. Ciò in ragione dell'interpretazione dell'[articolo 20 TUR](#) quale **"norma generale antielusiva"** per l'imposta di registro.

Ebbene, nell'ipotesi sottoposta al suo vaglio, la Corte di Cassazione ha viceversa ritenuto che non sia stata posta in essere alcuna operazione antielusiva, bensì sia stata realizzata una **legittima scelta negoziale**.

Con argomentazione chiara ed esaustiva, nella sentenza in oggetto è stato infatti sottolineato che l'Amministrazione non è tenuta ad accettare *de plano* la qualificazione giuridica prospettata dalle parti, tuttavia, in un'ipotesi di attività riqualificatoria, l'Amministrazione stessa *"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 differenti effetti giuridici. In altre parole, **non deve ricercare un presunto effetto economico dell'atto** tanto più se e quando – come nel caso di specie – lo stesso è il medesimo per due negozi tipici diversi per gli effetti giuridici che si vogliono realizzare".*

OneDay Master

**IL GIUDIZIO DI SECONDO GRADO NEL PROCESSO TRIBUTARIO E
LA CONSULENZA GIURIDICA NEL GIUDIZIO DI CASSAZIONE**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)