

IMPOSTE INDIRETTE

Ai fini dell'imposta di registro non è cessione d'azienda il trasferimento delle quote in più atti negoziali

di Angelo Ginex

Master di specializzazione

SUPERBONUS E AGEVOLAZIONI EDILIZIE IN PRATICA

 **Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!**

[accedi al sito >](#)

In tema di **imposta di registro**, è **illegittimo l'avviso di liquidazione** per imposta proporzionale di registro conseguente a riqualificazione giuridica ex [articolo 20 D.P.R. 131/1986](#), in termini di cessione d'azienda, del trasferimento delle quote di una s.r.l. in **più atti negoziali**, separati fra loro ma collegati in un'unica operazione commerciale, **anche se posti in essere prima del 1° gennaio 2018**, trovando applicazione **retroattiva**, fermi i rapporti già esauriti o coperti dal giudicato, gli [articoli 1, comma 87, lett. a\), L. 205/2017](#) (cd. Legge di bilancio 2018) e [1, comma 1084, L. 145/2018](#) (Legge di bilancio 2019), i quali ne hanno limitato la riqualificazione al **solo atto presentato alla registrazione**, e non anche agli atti a questo esterno ed asseritamente collegati.

È questo l'interessante principio sancito dalla **Corte di Cassazione** con **sentenza n. 25071, depositata ieri 16 settembre**.

La fattispecie sottoposta al vaglio dei giudici di legittimità trae origine dalla notifica di un **avviso di liquidazione per imposta proporzionale di registro** in seguito alla **riqualificazione giuridica** ai sensi dell'[articolo 20 D.P.R. 131/1986](#), in termini di cessione di azienda, di un'operazione di trasferimento delle quote posta in essere da una s.r.l. in **più atti negoziali**, che, seppur separati tra di loro, venivano ritenuti dall'Amministrazione finanziaria **collegati in un'unica operazione commerciale**.

Nei gradi di merito, la società contribuente risultava parte **soccombente**. In particolare, la Commissione regionale della Lombardia, confermando la decisione dei giudici di prime cure, affermava che la **riqualificazione** fosse **legittima** dal momento che, per quanto articolata mediante **plurimi atti negoziali**, **l'operazione in esame doveva ritenersi sostanzialmente unitaria** e con oggetto la cessione dei rami aziendali a favore della s.r.l. in veste di cessionaria finale delle quote.

La società proponeva pertanto **ricorso in Cassazione** deducendo, tra gli altri motivi, la **violazione e falsa applicazione** dell'[articolo 20 D.P.R. 131/1986](#), in quanto tale norma consentirebbe all'Amministrazione finanziaria di **riqualificare il solo atto presentato alla registrazione**, e non anche gli atti a questo esterni ed asseritamente collegati. Affermava inoltre che l'ordinamento tributario escluderebbe espressamente che operazioni quali quella in esame possano concretare **abuso del diritto** perché finalizzate al mero risparmio fiscale, in ossequio all'[articolo 176, comma 3, D.P.R. 917/1986](#).

Infine, secondo la ricorrente, la violazione della norma era da ravvisare anche nel fatto che si trattasse di **operazione rispondente a reali esigenze di riorganizzazione aziendale attraverso atti che si mantenevano soggettivamente, oggettivamente e finalisticamente distinti ed autonomi**.

Ebbene, la **Corte di Cassazione**, in accoglimento del ricorso proposto dalla contribuente, ha richiamato la sancita **retroattività** delle **riforme sul testo unico dell'imposta di registro** apportate dalle leggi di bilancio 2018 e 2019 ed in particolare all'[articolo 20 D.P.R. 131/1986](#), applicabile nella nuova formulazione anche agli **atti negoziali** posti in essere (come quello dedotto nel giudizio di cui alla pronuncia in esame) **prima del 1° gennaio 2018** (cfr., **Corte Cost. sent. 17.3.2021, n. 39**).

In virtù di ciò, quindi, è stata **esclusa la legittimità del ricorso all'istituto di cui all'articolo 20 D.P.R. 131/1986**, avendo, l'amministrazione finanziaria, fondato l'impugnato avviso di liquidazione sull'asserito **collegamento negoziale dei plurimi atti** posti in essere dalla società e non proceduto alla **mera riqualificazione "per intrinseco" del solo atto presentato per la registrazione**.

Quanto poi alla rilevata possibilità di poter-dover comunque far valere la pretesa impositiva per **"comportamento chiaramente abusivo"**, i giudici di legittimità hanno osservato che **l'azione accertativa** intrapresa dal Fisco si è basata su una **determinata riqualificazione giuridica unitaria dell'operazione nel suo complesso (considerando, quale elemento essenziale e distintivo, la concatenazione degli atti negoziali) a prescindere da qualsivoglia connotato abusivo e di elusività**; connotati che già la pregressa giurisprudenza di legittimità in materia prevalentemente riteneva, del resto, del tutto estranei alla struttura ed alla *ratio* del citato **articolo 20**, posto a base della maggiore liquidazione.

Inoltre, è stato evidenziato che, ad ogni buon conto, **non** sono state **applicate** una serie di **garanzie sostanziali e procedurali** da parte dell'Amministrazione finanziaria che la connotazione di abuso del diritto richiederebbe, motivo per cui **non è stata accolta neanche l'eccezione sulla rilevanza ex articolo 10-bis L. 212/2000 del collegamento negoziale**.

Sulla base delle suesposte argomentazioni, la Suprema Corte ha pertanto **cassato** la sentenza impugnata, decidendo nel merito con **accoglimento del ricorso originario** della contribuente ed annullamento dell'atto impositivo impugnato.