

## REGISTRO/CASSAZIONE: RIQUALIFICAZIONE ILLEGITTIMA

*Conferimento quote: non è cessione*

DI SARA ARMELLA

Il conferimento con vendita di quote non cela una cessione d'azienda, per cui è illegittima la riqualificazione operata dall'Agenzia delle entrate ai fini della contestazione dell'imposta di registro. Ad affermarlo è la Corte di Cassazione, con l'ordinanza 8 aprile 2022, n. 11435, che interviene su una delle questioni più dibattute negli ultimi anni, chiarendo che l'art. 20 Tur (dpr 26 aprile 1986, n. 131) non contiene nessun riferimento all'abuso di diritto, essendo una norma sulla sola interpretazione degli atti. Si tratta di un tema in continua evoluzione, che ha reso necessarie ben due norme di interpretazione autentica (art. 1, comma 87, lett. a), l. 205/2017 e art. 1, comma 1084, l. 145/2018) e due interventi della Corte Costituzionale (n. 158/2020 e 39/2021), oltre a un recente rinvio alla Corte di Giustizia. Il legislatore, con le norme interpretative, ha precisato che l'Amministrazione finanziaria deve applicare l'imposta di registro soltanto sul contratto singolarmente considerato, non potendo fare riferimento a elementi extratestuali riferiti a un'articolata operazione societaria, complessivamente esaminata. La Cassazione, con la pronuncia in commento, ha escluso che il conferimento di un'azienda in una nuova società e la cessione integrale delle partecipazioni possa essere riqualificata, ai fini dell'imposta di registro, come cessione diretta di azienda. La nuova formulazione dell'art. 20 Tur stabilisce, infatti, che l'imposta deve essere applicata sulla base della natura e degli effetti giuridici dell'atto presentato alla registrazione, non essendo possibile considerare gli elementi extratestuali o eventuali altri atti ad esso collegati. Trattandosi di una norma di interpretazione autentica, essa assume efficacia retroattiva, potendo, pertanto, applicarsi anche a fattispecie intervenute prima dell'intervento chiarificatore del legislatore. Sul punto

è intervenuta la Corte Costituzionale, la quale ha rilevato che l'imposta di registro ha natura di «imposta d'atto», con la conseguenza che non possono assumere rilievo gli atti collegati, privi di qualsiasi nesso testuale con l'atto oggetto di imposizione (n. 158/2020). Confermando tale indirizzo, la Suprema corte, con la pronuncia in commento, ha chiarito che le operazioni strutturate mediante conferimento di azienda seguito dalla cessione delle partecipazioni della società non possono essere riqualificate in una cessione di azienda e non configurano di per sé il conseguimento di un vantaggio indebito, realizzato in contrasto con le finalità delle norme fiscali o con i principi dell'ordinamento tributario. La querelle, tuttavia, non pare avere fine, posto che, soltanto pochi giorni prima, la stessa Cassazione ha rimesso alla Corte Ue la legittimità dello stesso art. 20 Tur (ordinanza n. 10283/2022). L'obbligo per l'amministrazione finanziaria di qualificare l'operazione intercorsa tra le parti esclusivamente sulla base degli elementi testuali contenuti nel contratto potrebbe consentire il riconoscimento della detrazione Iva anche in assenza dei requisiti previsti dalle direttive unionali, in potenziale contrasto con i principi espressi dalla Corte Ue, secondo cui, ai fini Iva, la volontà e le intenzioni del contribuente possono e, in alcuni casi, devono essere prese in considerazione per operare una valutazione globale delle circostanze dell'operazione societaria. Tale orientamento sembra contrastare con l'attuale formulazione della normativa sull'imposta di registro, che impone invece di considerare soltanto il singolo contratto, senza fare riferimento a elementi extra-testuali. Sembra, pertanto, che l'ampio dibattito sull'art. 20 Tur non sia ancora terminato.



Il testo della decisione su [www.italiaoggi.it/documenti-italiaoggi](http://www.italiaoggi.it/documenti-italiaoggi)