

## Giurisprudenza

# Riqualificazione di un'operazione: non è richiesto l'iter anti-elusione

5 Luglio 2013

L'ufficio può inquadrare come compravendita un atto di accollo che prevede una diversa tassazione, senza scomodare le misure tese a contrastare gli indebiti vantaggi fiscali

Thumbnail  
Image not found or type unknown

Per la riqualificazione degli atti ai sensi dell'articolo 20 del Dpr 131/1986 non è obbligatorio il contraddittorio preventivo. L'imposta liquidata in conseguenza della riqualificazione ha natura "complementare" e non "suppletiva".

La Corte di cassazione, con la sentenza 15319 del 19 giugno, a distanza di pochi mesi dall'ultima pronuncia (Cassazione, ordinanza 6835/2013, vedi articolo "**Conferimento d'azienda prima, cessione quote poi: rischio elusione**"), torna a esprimersi in merito alla portata applicativa dell'articolo 20 del Tur.

La sentenza contiene importanti, e per certi versi innovativi, principi che meritano di essere segnalati.

## La vicenda processuale

Attraverso distinti atti notarili, redatti e registrati in rapida successione, la società Alfa srl stipulava, da prima, un contratto di finanziamento con un gruppo di banche in relazione a immobili da apportare a un fondo comune di investimento; designava, poi, gli immobili al fondo comune verso accollo liberatorio da parte del fondo del predetto finanziamento e attribuzione di quote di partecipazione al fondo stesso; infine, cedeva queste ultime, come da pregressi accordi, ad altri partecipanti del fondo.

La società Alfa assoggettava l'atto di apporto a imposte ipotecaria e catastale in misura fissa secondo le previsioni di cui al Dl 351/2001, articolo 8, comma 1-*bis*.

L'amministrazione, all'esito dell'esame della fattispecie complessiva dei diversi atti succedutesi, riqualificava, ai sensi dell'articolo 20 del Tur, l'atto di apporto al fondo in atto di compravendita immobiliare, applicando, di conseguenza, le imposte in misura proporzionale.

Il ricorso del contribuente avverso l'avviso di liquidazione era respinto dalla Ctp prima e dalla Ctr poi.

### **I principi di diritto**

Investita della questione, la Corte di cassazione, con la corposa sentenza segnalata, attraverso un'articolata disamina dell'articolo 20 del Dpr 131/1986, giunge a esprimere importanti principi di diritto.

Innanzitutto la Cassazione, dando continuità al proprio orientamento, ribadisce che l'applicazione dell'imposta di registro, *"secondo la intrinseca natura e gli effetti giuridici degli atti presentati alla registrazione, ha luogo, attesa l'unitarietà della causa, anche in ipotesi di collegamento negoziali, di atti cioè che, ancorché frazionatamente e non contestualmente, realizzano sul piano della regolamentazione degli interessi dei contraenti, un preordinato unico risultato, identificabile in funzione di valutazione complessiva"*.

Alla luce del suesposto principio, la Corte ritiene corretto l'operato dell'amministrazione che ha identificato l'effetto giuridico reale degli atti presentati alla registrazione nel trasferimento oneroso degli immobili al fondo di investimento e, conseguentemente, assoggettato l'atto a imposizione proporzionale.

I giudici di legittimità, poi, respingendo lo specifico motivo di ricorso, sentenziano che, per la riqualificazione degli atti, non è obbligatorio il contraddittorio preventivo, la cui mancanza, pertanto, non può essere invocata dal contribuente come causa di nullità dell'avviso di liquidazione. Secondo la Corte, infatti, l'articolo 20 del Dpr 131/1986 è *"norma che, quand'anche ispirata pure a finalità genericamente antielusiva, non configura disposizione antielusiva"* perché nella prospettiva di tale norma *"si procede alla ricostruzione dell'obiettivo portata, sul piano degli effetti giuridici, dell'attività negoziale posta in essere"* a differenza della prospettiva dell'articolo 37-bis del Dpr 600/1973, dove è necessario procedere al *"riscontro della concorrenza di circostanze (in particolare assenza di valide ragioni economiche) sintomaticamente denunzianti lo sviamento di forme negoziali"* *"al solo fine del conseguimento d'indebito vantaggio fiscale"*.

Pertanto, conclude la Cassazione, la ricorrenza dell'intento elusivo non è essenziale ai fini dell'applicazione dell'articolo 20 e, conseguentemente, non sono applicabili le condizioni prescritte ai fini dell'operatività dell'articolo 37-bis del Dpr 600/1973 e, in particolare, quella attinente all'obbligatorietà del contraddittorio preventivo.

Inoltre, l'estraneità dell'imposta di registro dal novero dei tributi armonizzati, esclude, secondo il pensiero della Corte, la possibilità di richiamare la giurisprudenza comunitaria (in particolare Corte

di giustizia Ue, causa C-349/07 del 18 luglio 2009, Sopropè) in tema di obbligatorietà del contraddittorio in sede di procedimento amministrativo.

La Corte si sofferma, poi, sulla natura giuridica dell'imposta richiesta a seguito di riqualificazione dell'atto, specificando espressamente che, in tal caso, l'imposta deve considerarsi complementare e non suppletiva (a differenza di quanto affermato nell'ordinanza 6835 del 19 marzo, dove la maggiore imposta era stata espressamente qualificata come suppletiva).

Infine, secondo il Collegio supremo, l'ufficio territorialmente competente a effettuare la rettifica è quello dove viene registrato l'atto e liquidata l'imposta in via principale che si intende riqualificare (nella fattispecie, l'ufficio dove è stato registrato l'atto di apporto al fondo, poi riqualificato in compravendita).

La Corte di cassazione, dopo aver respinto tutte le doglianze del contribuente riferibili all'articolo 20 del Dpr 131/1986, ridetermina le aliquote delle imposte ipotecarie e catastali, riducendole della metà in applicazione dell'articolo 35, comma 10, del Dl 223/2006, il quale dispone che, per le cessioni di beni immobili strumentali di cui siano parte fondi immobiliari, le aliquote siano, appunto, ridotte della metà.

di

**Mauro Faggion**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/riqualificazione-unoperazione-non-e-richiesto-liter-anti-elusione>