

“ELUSIONE TRIBUTARIA – INVENTARE L’IMPOSTA” - SEGUE -

Cass. sez. VI, 09/04/2018 n.8619

MA PERCHE’ MAI FATICARE A DIMOSTRARE L’ELUSIONE? BASTANO GLI EFFETTI DELL’ATTO! -

Il commento alla sentenza 11357/2012 conteneva questa considerazione: “ Ci si chiede: a quando un accertamento che ci faccia pagare l’imposta di registro sull’acquisto di un capannone industriale che abbiamo invece preso in affitto, poiché il fisco ritiene che ciò che abbiamo fatto è per lui meno vantaggioso, e che l’abbiamo fatto proprio per questo?

E la risposta è arrivata con la sentenza Cass. sez. VI, 09/04/2018 n.8619 : diverse cessioni di azioni hanno avuto come effetto la cessione di una azienda? Si tassi la cessione dell’azienda, che le azioni sono solo ammenicoli strani. Non è Gengis Khan, ben più ragionevole (v. infra, VARIE : “statuto del contribuente nell’impero momgolo”), ma la nostra Suprema Corte.

Merita un riconoscente pensiero quanto isolatamente ritenuto **contra** da [Cass. sez. 5, 27 gennaio 2017, n. 2054](#), che ha affermato che la potestà di riqualificazione non può invece travalicare lo schema negoziale tipico nel quale l’atto risulta inquadrabile “ , un principio che pare proprio il minimo sondacale.

Ecco l’ammirevole sentenza

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SESTA CIVILE

SEZIONE

SOTTOSEZIONE T

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. CIRILLO Ettore	- Presidente
Dott. MANZON Enrico	- Consigliere -
Dott. NAPOLITANO Lucio	- rel. Consigliere -
Dott. LUCIOTTI Lucio	- Consigliere -
Dott. SOLAINI Luca	- Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

ORDINANZA

sul ricorso 22740-2015 proposto da: AGENZIA DELLE ENTRATE (C.F. (OMISSIS)),
in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l’AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende ope legis;

- ricorrente -

avv. **Enzo Paiar**
patrocinante in cassazione
(c.f. PRA NZE 42R08A 952A)
avvenzopaiar@recapitopec.it

avv. **Maristella Paiar**
patrocinante in Cassazione
(c.f. PRA MST 72B59L 378X)
avvmaristellapaiar@recapitopec.it

avv. **Marcello Paiar**
patrocinante in Cassazione
(c.f. PRA MCL 76C19L 378N)
avvmarcellopaiar@recapitopec.it

avv. **Annalisa Ferrari**
(c.f. FRR NLS 83S57L 378R)
ferrari.annalisa@pec.it

38122 Trento (TN)
Via Zara n. 22
tel. 0461/231549
fax 0461/260687

contro

ALBERGO JUVENTUS DI D.F.R.A. E C. SAS, in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DI VILLA SACCHETTI 9, presso lo studio dell'avvocato GIUSEPPE MARINI, che la rappresenta e difende unitamente all'avvocato LORIS TOSI;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 423/8/2015 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE di VENEZIA, depositata il 24/02/2015; udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 25/01/2018 dal Consigliere Dott. LUCIO NAPOLITANO.

FATTO E DIRITTO

La Corte, costituito il contraddittorio camerale ai sensi dell'art. 380 bis c.p.c., come integralmente sostituito dal [D.L. n. 168 del 2016, art. 1 - bis](#), comma 1, lett. e), convertito, con modificazioni, dalla [L. n. 197 del 2016](#), osserva quanto segue:

La CTR del Veneto, con sentenza n. 423/8/2015, depositata il 24 febbraio 2015, rigettò l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate nei confronti della Albergo Juventus S.a.s. di D.F.R.L. & C. (di seguito, società) avverso la decisione della CTP di Belluno, che aveva accolto il ricorso proposto dalla società avverso avviso di liquidazione, con il quale l'Ufficio aveva recuperato le maggiori imposta di registro, ipotecaria e catastale ritenute dovute in ragione della riqualificazione, del [D.P.R. n. 131 del 1986, ex art. 20](#), di una serie di atti negoziali tra loro collegati (nell'ordine: costituzione in data 28.9.2009, da parte della contribuente, di nuova società unipersonale a responsabilità limitata denominata "Hotel Auronzo S.r.l."; contestuale conferimento nel capitale sociale della società di nuova costituzione del ramo di azienda costituito dalla struttura alberghiera sino a quel momento direttamente gestita dalla società Albergo Juventus; cessione in data 14.12.2009 alla società Cellulis S.r.l. dell'intera propria partecipazione al capitale sociale della Hotel Auronzo S.r.l.).

Il giudice di secondo grado confermò l'annullamento dell'atto impugnato, ritenendo assorbente, sul piano procedimentale, che la riqualificazione dovesse rispettare il procedimento, con relativo obbligo di attivazione del contraddittorio, il [D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 37 bis](#).

Avverso la sentenza della CTR l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione, affidato ad un solo motivo.

La società resiste con controricorso, ulteriormente illustrato da memoria critica alla proposta depositata in atti dal relatore.

Con l'unico motivo l'Amministrazione finanziaria denuncia violazione e/o falsa applicazione del [D.P.R. n. 131 del 1986, art. 20](#), anche in relazione al [D.P.R. n. 600 del 1973, art. 37 bis](#), ai sensi dell'[art. 360 c.p.c.](#), comma 1, n. 3, presupponendo la riqualificazione operata sulla base della citata norma la verifica della causa concreta dell'operazione negoziale, senza che occorra quindi un intento elusivo delle parti, trovando, invece, applicazione il [D.P.R. n. 600 del 1973, art. 37 bis](#), comma 4, quale vigente al tempo dell'emanazione dell'avviso di liquidazione, con la previa instaurazione del contraddittorio endoprocedimentale, unicamente in tema di imposte dirette e riguardo ad atti o negozi, anche collegati tra loro, aventi finalità elusiva.

In primo luogo deve essere disattesa l'eccezione d'inammissibilità del ricorso per difetto di autosufficienza.

Diversamente, infatti, da quanto dedotto dalla controricorrente, risulta soddisfatto in maniera adeguata il requisito dell'esposizione sommaria dei fatti di causa e riportato il contenuto essenziale dell'avviso di liquidazione volto a consentire la piena comprensione della riqualificazione dell'operazione complessiva attraverso il collegamento negoziale dinanzi descritto.

Ciò premesso, il motivo è manifestamente fondato.

Come affermato dalla giurisprudenza largamente prevalente di questa Corte, in tema d'imposta di registro, del [D.P.R. n. 131 del 1986, art. 20](#), attribuisce preminente rilievo all'intrinseca natura ed agli effetti giuridici dell'atto rispetto al suo titolo ed alla sua forma apparente (cfr., ex multi., [Cass. sez. 5, 24 novembre 2017, n. 28064](#); [Cass. sez. 5, 12 maggio 2017, n. 11873](#); [Cass. sez. 6-5, ord. 2 dicembre 2015, n. 24594](#); [Cass. sez. 5, 28 giugno 2013, n. 16345](#)), sicchè l'Amministrazione finanziaria può riqualificare come cessione di azienda la cessione totalitaria delle quote di una società senza essere tenuta a provare l'intento elusivo delle parti; dalla natura di regola interpretativa e non antielusiva del [D.P.R. n. 131 del 1986, art. 20](#) (cd. [TUR](#)),

scaturendo quindi la conseguenza che la sua applicazione, contrariamente a quanto affermato dall'impugnata pronuncia, non è soggetta al contraddittorio endoprocedimentale previsto per l'utilizzazione delle disposizioni antielusive, quale appunto il [D.P.R. n. 600 del 1973, art. 37 bis](#), comma 4, vigente al tempo dell'emanazione dell'atto impugnato, disposizione oggi abrogata nel contesto della nuova disciplina normativa dell'abuso del diritto della [L. n. 212 del 2000, ex art. 10 bis](#), quale introdotto dal [D.Lgs. n. 128 del 2015, art. 1](#), comma 1, (cfr. [Cass. sez. 5, 15 marzo 2017, n. 6758](#)), e successive modifiche.

In dissenso rispetto a quanto isolatamente esposto da [Cass. sez. 5, 27 gennaio 2017, n. 2054](#), che ha affermato che la potestà di riqualificazione non può invece travalicare lo schema negoziale tipico nel quale l'atto risulta inquadrabile, l'orientamento tradizionale di questa Corte è stato ulteriormente ribadito da [Cass. sez. 5, 26 gennaio 2018, nn. 2007, 2008 e 2009](#), che hanno avuto modo di prendere posizione anche in ordine alla sopravvenienza, in pendenza di lite, del nuovo testo del [D.P.R. n. 131 del 1986, art. 20](#), quale modificato dalla [L. 27 dicembre 2017, n. 205, art. 1](#), comma 87, lett. a), norma entrata in vigore il 1 gennaio 2018, che stabilisce che "l'imposta è applicata secondo la intrinseca natura e gli effetti giuridici dell'atto presentato alla registrazione, anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente, sulla base degli elementi desumibili dall'atto medesimo, prescindendo da quelli extratestuali e dagli atti ad esso collegati, salvo quanto disposto dagli articoli successivi".

Con le succitate pronunce si è, infatti, osservato che l'introduzione di nuovi limiti all'attività di riqualificazione giuridica della fattispecie dapprima non esistenti fa sì che alla succitata disposizione debba riconoscersi natura innovativa e non meramente interpretativa della disposizione previgente, ciò comportando che essa non potrà trovare nel presente giudizio relativo ad avviso di liquidazione relativo alla riqualificazione di atti registrati nel 2009, a nulla valendo l'intenzione, palesata nella relazione illustrativa alla [L. n. 205 del 2017](#), di "chiarire" il criterio di individuazione della natura e degli effetti che devono essere presi in considerazione ai fini della registrazione, che, in effetti viene a raccordarsi con la nuova disciplina dell'abuso del diritto quale prevista dalla [L. n. 212 del 2000, art. 10 bis](#), quale introdotto dal [D.Lgs. n. 128 del 2015, art. 1](#), per effetto della quale l'Amministrazione, ove vorrà contestare l'intento volto a conseguire un indebito vantaggio fiscale in ragione del collegamento di più negozi, dovrà previamente esperire il contraddittorio.

Viceversa, la conclusione per la quale non era richiesto il previo espletamento del contraddittorio per la riqualificazione secondo il [D.P.R. n. 131 del 1986, art. 20](#) nel testo applicabile, ratione temporis, al presente giudizio, per il quale "l'imposta è applicata secondo la intrinseca natura e gli effetti giuridici degli atti presentati alla registrazione, anche se vi corrisponda il titolo o la forma apparente", è, d'altronde, coerente con quanto affermato in generale dalle Sezioni Unite di questa Corte (Cass. 9 dicembre 2015, n. 28423), secondo cui allo stato attuale della legislazione nazionale vigente, il previo espletamento del contraddittorio è richiesto nei soli casi in cui sia espressamente previsto a pena di nullità dell'atto, mentre l'Amministrazione è invece gravata da un obbligo generale di contraddittorio endoprocedimentale in tema di tributi armonizzati, purchè il contribuente abbia assolto all'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere e non abbia proposto un'opposizione meramente pretestuosa.

Il ricorso va pertanto accolto e la sentenza impugnata cassata con rinvio alla Commissione tributaria regionale del Veneto in diversa composizione, che, nell'uniformarsi al principio di diritto sopra espresso, esaminerà le ulteriori questioni rimaste assorbite e provvederà anche in ordine alle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione tributaria regionale del Veneto in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche in ordine alle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio, il 8 febbraio 2018.

Depositato in Cancelleria il 9 aprile 2018

Massime Correlate

Cassazione civile , sez. VI , 09/04/2018 , n. 8619

Contraddittorio preventivo in materia di imposta di registro pre e post Legge di bilancio 2018

Fonte: ltributario.it 2018 (nota di: Amato)

Cassazione civile , sez. VI , 09/04/2018 , n. 8619

Imposta di registro, l'art. 20 dPR 131/96 ha natura interpretativa. L'AF può riqualificare il negozio senza previo contraddittorio endoprocedimentale

Fonte: Giustizia Civile Massimario 2018

Documenti correlati

Fonti Normative

[L 27 dicembre 2017 n. 205, Art. 1, comma 87](#)

[L 27 dicembre 2017 n. 205](#)

[DLT 5 agosto 2015 n. 128, Art. 1](#)

[L 27 luglio 2000 n. 212, Art. 10-bis](#)

[DPR 26 aprile 1986 n. 131, Art. 20](#)

Note a sentenza

[Contraddittorio preventivo in materia di imposta di registro pre e post Legge di bilancio 2018 \(Amato Rebecca\)](#)

Portali

[Il Tributario GIURISPRUDENZA COMMENTATA - \(Amato Rebecca\)](#)

[Il Tributario NEWS - \(Redazione La\)](#)

Documenti stessa classificazione

IMPOSTA REGISTRO - Atti e contratti - - in genere

Sommario

- Intestazione
- Fatto
- P.Q.M.

Appunta

Stampa

Scarica

Monitora

Invia

Aggiungi pratica

AA Dimensione Testo



Servizio clienti

Numero Verde 800 188 899

Dubbi sull'utilizzo?

[Guida rapida](#) | [FAQ](#)

[NOTE LEGALI](#) [GOVERNANCE](#) [PRIVACY](#)

Dejure - periodico plurisettimanale - Autorizzazione del Tribunale di Milano n. 46 del 18 febbraio 2016 - ISSN 2465-2571 - Direttore Responsabile Antonio Delfino

© Giuffrè Francis Lefebvre S.p.a. - Capitale Sociale € 2.000.000 i.v. - Sede legale: via Busto Arsizio, 40 - 20151 Milano P.IVA 00829840156

Società a socio unico. Società soggetta alla direzione e coordinamento di Editions Lefebvre Sarrut S.A.

