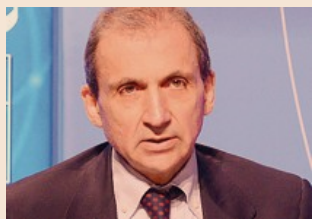


Conferimento e cessione sono operazioni distinte



di **Angelo Busani**

La norma della legge di registro (l'articolo 20, Dpr 131/1986) che disciplina la materia dell'interpretazione degli atti presentati alla registrazione, è stata profondamente innovata dalla legge di bilancio per il 2018 (legge 205/2017), che ha introdotto le seguenti importanti prescrizioni:

- ❶ l'applicazione dell'imposta di registro si compie con riguardo al singolo atto presentato per la registrazione;
- ❷ nella registrazione non si può tener conto di altri atti diversi da quello presentati per la registrazione, anche se si tratti di atti a esso collegati;
- ❸ la registrazione di un atto deve essere effettuata sulla base degli elementi desumibili dall'atto medesimo prescindendo da elementi extratestuali (e cioè che non risultano dal tenore letterale dell'atto presentato per la registrazione).

L'orientamento giurisprudenziale che propendeva per il contrario, già assai criticabile, aveva raggiunto caratteri di intollerabilità in quanto era continuato come se nulla fosse accaduto anche dopo l'introduzione (con il Dlgs 128/2015) della norma antielusiva generale nel nostro ordinamento, vale a

dire l'articolo 10-bis, comma 4, legge 212/2000 (lo Statuto del contribuente), entrato in vigore il 1° ottobre 2015.

La norma antielusiva generale, secondo l'opinione dominante, avrebbe dovuto definitivamente sancire che l'articolo 20 della legge di registro sarebbe da considerare non come norma antielusiva, ma come norma interpretativa del singolo atto presentato alla registrazione secondo il suo letterale tenore, senza poter svolgere questa interpretazione fondandosi di elementi estranei all'atto presentato alla registrazione e senza potersi tassare l'effetto prodotto da una pluralità di atti collegati, considerandoli un tutt'uno.

Il caso più emblematico di questo atteggiamento giurisprudenziale era rappresentato dal conferimento di un'azienda in una società e dalla successiva cessione delle partecipazioni al capitale sociale della società conferitaria. Infatti, sia il conferimento d'azienda in società sia la cessione di una quota di partecipazione al capitale sociale sono atti sottoposti all'imposta di registro in misura fissa. La Cassazione però riteneva che i due atti, immaginando la sussistenza di un collegamento tra essi, potessero essere considerati come un tutt'uno e, quindi, riteneva di poter reinterpretare questo collegamento negoziale come un unico contratto di cessione d'azienda, per il quale la legge di registro dispone – come noto – la tassazione con l'imposta proporzionale.