La riqualificazione degli atti nell'imposta di registro e l'abuso del diritto

di Fabio Carrirolo

Pubblicato il 14 Dicembre 2018

L'abuso del diritto è una nozione e definizione generale che ha preso il posto della classica elusione tributaria, accogliendo principi e criteri interpretativi di derivazione comunitaria. Rispetto alla vecchia elusione, l'abuso del diritto si rivolge all'intero universo delle norme tributarie (e non solo a determinate operazioni nel settore delle imposte sui redditi), ma richiede, per poter essere riscontrato, la presenza di circostanze particolari e stringenti. Proponiamo una rassegna delle principali casistiche di abuso del diritto collegate all'imposta di registro

Aspetti generali

L'abuso del diritto è una nozione e definizione generale che ha preso il posto della classica "elusione tributaria", accogliendo principi e criteri interpretativi di derivazione comunitaria.

Rispetto alla "vecchia" elusione incardinata soprattutto sul soppresso art. 37-*bis* del D.P.R. n. 600/1973, l'abuso del diritto codificato nell'art. 10-*bis* della **legge n. 212/2000** si rivolge all'intero universo delle norme tributarie (e non solo a determinate operazioni nel settore delle imposte sui redditi), ma richiede, per poter essere riscontrato, la presenza di circostanze particolari e stringenti.

Comunque, **la vigente nozione di "abuso" si presta a includere anche le fattispecie relative all' imposta di registro**, ambito nel quale è forte la componente interpretativa degli atti.

Le innovazioni apportate dalla **legge di bilancio 2018** escludono definitivamente (dopo che già si era registrato un deciso "riorientamento" della giurisprudenza di legittimità) che l'art. 20 del TUR (disposizione relativa all'interpretazione degli atti) possa venire "forzato" come disposizione antiabuso, senza garantire la maggior tutela accordata ai destinatari di accertamenti fondati sull'abuso del diritto, né lo specifico interpello di cui all'art. 11, comma 1, lett. c), della legge n. 212/2000.

Interpretazione e abuso

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

I comportamenti tributari consistono sempre in atti e operazioni posti in essere da contribuenti, il cui inquadramento ai fini delle disposizioni fiscali concretamente applicabili può generare problematiche di tipo interpretativo, ovvero dubbi sulla suscettibilità ad "aggirare" norme.

In tal caso, è opportuno verificare se una determinata scelta sia o meno giustificata (es.: è corretto effettuare una determinata fusione/scissione societaria, operazione fiscalmente neutrale, anziché un atto realizzativo, come la liquidazione o la cessione di un'azienda?).

Questo perché, nella prospettiva del legislatore tributario, la realtà è abbastanza fissa e "in bianco e nero": una certa norma agevola la fusione e la scissione e non l'operazione alternativa, che dovrebbe essere realizzativa (e non neutrale). In sostanza, **il "sindacato" antiabuso è inteso a verificare se, in un caso concreto, il contribuente "approfitti" di norme cui può formalmente fare ricorso, ma senza averne la necessità "economica"** (in quanto la sua scelta è indotta da una motivazione meramente fiscale).

Anche nell'ordinamento "extratributario", comunque – in particolare in materia di contratti - si rinviene l'indicazione che, talvolta, non è sufficiente guardare alla mera forma, ma occorre esaminare l'intenzionalità sottesa a un determinato comportamento.

Nel sistema del codice civile, l'art. 1362 (*"Intenzione dei contraenti"*) stabilisce infatti, al comma 1, che *"nell'interpretare il contratto si deve indagare quale sia stata la comune intenzione delle parti e non limitarsi al senso letterale delle parole"*.

Il successivo comma 2 aggiunge che *"per determinare la comune intenzione delle parti, si deve valutare il loro comportamento complessivo anche posteriore alla conclusione del contratto"*.

Tornando nel mondo delle norme tributarie, si è accennato sopra all'art. 10-*bis* della legge n. 212/2000, che ha sostituito l'art. 37-bis del D.P.R. n. 600/1973 recando una norma antiabuso a portata generale. Inoltre, nell'ambito dell'imposta di registro, esiste il "presidio" dell'art. 20 TUR, il quale richiede di applicare l'imposta secondo l'intrinseca natura e gli effetti giuridici dell'atto.

La disposizione da ultima citata, spesso utilizzata quale supporto antielusivo per comportamenti di vario genere posti in essere nei vari settor

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Abbonati per poter continuare a leggere questo articolo

Progettato e realizzato da professionisti, per i professionisti, ogni piano di abbonamento comprende:

- contenuti autorevoli, puntuali, chiari per aiutarti nel tuo lavoro di tutti i giorni
- videoconferenza, per aggiornarti e ottenere crediti formativi
- una serie di prodotti gratuiti, sconti e offerte riservate agli abbonati
- due newsletter giornaliere

A partire da 15€ al mese

Scegli il tuo abbonamento

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D