

Conferimento degli immobili con accollo del mutuo appena stipulato a rischio accertamento imposta di registro

di Fulvio Graziotto

Pubblicato il 3 settembre 2018

Sono vietate ed inopponibili al Fisco le operazioni che, pur non contrastando con alcuna specifica disposizione, sono idonee a procurare un vantaggio fiscale e non possono spiegarsi altrimenti che con il mero intento di conseguire un risparmio di imposta

Sono inopponibili all'erario le operazioni che, pur non contrastando con alcuna specifica disposizione, sono idonee a procurare un **vantaggio fiscale** e non possono spiegarsi altrimenti che con il mero intento di conseguire un **risparmio di imposta**.

E' privo di una individuabile ragione economica alternativa al risparmio di imposta il collegamento negoziale fra un **contratto di mutuo garantito da ipoteca su determinati immobili**, ed il **conferimento di essi**, dopo pochi giorni, da parte dei mutuatari e quali soci, in una società, con contestuale accollo a quest'ultima del debito garantito, che ha procurato il vantaggio di una riduzione dell'imposta di registro, pagata non sul valore immobiliare ma sul valore immobiliare al netto della passività accollata.

Decisione: **Sentenza n. 3533/2018 Cassazione Civile - Sezione V**

Classificazione: Amministrativo, Societario, Tributario

Parole chiave: #abusodeldiritto, #accollo, #elusione, #impostadiregistro, #ragioneeconomica

Massima

Sono vietate ed inopponibili al Fisco le operazioni che pur non contrastando con alcuna specifica disposizione, sono idonee a procurare un vantaggio fiscale e non possono spiegarsi altrimenti che con il mero intento di conseguire un risparmio di imposta.

Il collegamento negoziale fra il contratto di mutuo garantito da ipoteca su determinati immobili ed il conferimento di essi, dopo pochi giorni, da parte dei ricorrenti, mutuatari e quali soci, nella società, con contestuale accollo a quest'ultima del debito garantito, ai sensi dell'art. 50 del d.P.R. n. 131 del 1986, ha procurato il vantaggio di una riduzione dell'imposta di registro, pagata non sul valore immobiliare ma sul valore immobiliare al netto della passività accollata e tale collegamento - anche a considerare quello che è stato dedotto al superiore punto 1.3 e che nel ricorso si sottolinea essere incontroverso - è privo di una individuabile ragione economica alternativa al risparmio di imposta (nel punto 1.3 non viene dedotta una spiegazione del collegamento negoziale ma viene indicata la ragione generale di ogni atto di conferimento).

Osservazioni

Per la Suprema Corte, il principio di abuso del diritto, codificato nell'art. 10-bis dello Statuto del contribuente nel 2015, e già riconosciuto dalla giurisprudenza della stessa Corte di Cassazione,

è desunto dai principi di capacità contributiva e di progressività dell'imposizione sanciti dall'art. 53 della Costituzione.

Giurisprudenza rilevante

Cassazione Sezioni Unite n. 3055-6-7/2008

Cassazione nn. 1465/2009, 3938/2014 e 4603/2014

Disposizioni rilevanti

DECRETO DEL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA 26 aprile 1986, n. 131 - Approvazione del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro

Testo vigente al: 22-05-2018

Art. 20 - Interpretazione degli atti

1. 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.

Art. 50 - Atti ed operazioni concernenti società, enti, consorzi, associazioni ed altre organizzazioni commerciali od agricole

1. Per gli atti costitutivi e per gli aumenti di capitale o di patrimonio di società o di enti, diversi dalle società, compresi i consorzi, le associazioni e le altre organizzazioni di persone o di beni con o senza personalità giuridica aventi per oggetto esclusivo o principale, l'esercizio di attività commerciali o agricole, con conferimento di immobili o diritti reali immobiliari, la base imponibile è costituita dal valore dei beni o diritti conferiti al netto delle passività e degli oneri accollati alle società, enti, consorzi, associazioni e altre organizzazioni commerciali o agricole, nonché delle spese e degli oneri inerenti alla costituzione o all'esecuzione dell'aumento calcolati forfetariamente nella misura del 2 per cento del valore dichiarato fino a lire 200 milioni e dell'1 per cento per la parte eccedente, e in ogni caso in misura non superiore a lire 1 miliardo.

[Permalink al Testo Integrale](#)

LEGGE 27 luglio 2000, n. 212 - Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente

Testo vigente al: 22-05-2018

Art. 10-bis - Disciplina dell'abuso del diritto o elusione fiscale

1. Configurano abuso del diritto una o più operazioni prive di sostanza economica che, pur nel rispetto formale delle norme fiscali, realizzano essenzialmente vantaggi fiscali indebiti. Tali operazioni non sono opponibili all'amministrazione finanziaria, che ne disconosce i vantaggi determinando i tributi sulla base delle norme e dei principi elusi e tenuto conto di quanto versato dal contribuente per effetto di dette operazioni.

2. Ai fini del comma 1 si considerano:

a) operazioni prive di sostanza economica i fatti, gli atti e i contratti, anche tra loro collegati, inidonei a produrre effetti significativi diversi dai vantaggi fiscali. Sono indici di mancanza di sostanza economica, in particolare, la non coerenza della qualificazione delle singole operazioni con il fondamento giuridico del loro insieme e la non conformità dell'utilizzo degli strumenti giuridici a normali logiche di mercato;

b) vantaggi fiscali indebiti i benefici, anche non immediati, realizzati in contrasto con le finalità delle norme fiscali o con i principi dell'ordinamento tributario.

3. Non si considerano abusive, in ogni caso, le operazioni giustificate da valide ragioni extrafiscali, non marginali, anche di ordine organizzativo o gestionale, che rispondono a finalità di miglioramento strutturale o funzionale dell'impresa ovvero dell'attività professionale del contribuente.

4. Resta ferma la libertà di scelta del contribuente tra regimi opzionali diversi offerti dalla legge e tra operazioni comportanti un diverso carico fiscale.

5. Il contribuente può proporre interpello ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera c), per conoscere se le operazioni costituiscano fattispecie di abuso del diritto.

6. Senza pregiudizio dell'ulteriore azione accertatrice nei termini stabiliti per i singoli tributi, l'abuso del diritto è accertato con apposito atto, preceduto, a pena di nullità, dalla notifica al contribuente di una richiesta di chiarimenti da fornire entro il termine di sessanta giorni, in cui sono indicati i motivi per i quali si ritiene configurabile un abuso del diritto.

7. La richiesta di chiarimenti è notificata dall'amministrazione finanziaria ai sensi dell'articolo 60 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni, entro il termine di decadenza previsto per la notificazione dell'atto impositivo. Tra la data di ricevimento dei chiarimenti ovvero di inutile decorso del termine assegnato al contribuente per rispondere alla richiesta e quella di decadenza dell'amministrazione dal potere di notificazione dell'atto impositivo intercorrono non meno di sessanta giorni. In difetto, il termine di decadenza per la notificazione dell'atto impositivo è automaticamente prorogato, in deroga a quello ordinario, fino a concorrenza dei sessanta giorni.

8. Fermo quanto disposto per i singoli tributi, l'atto impositivo è specificamente motivato, a pena di nullità, in relazione alla condotta abusiva, alle norme o ai principi elusi, agli indebiti vantaggi fiscali realizzati, nonché ai chiarimenti forniti dal contribuente nel termine di cui al comma 6.

9. L'amministrazione finanziaria ha l'onere di dimostrare la sussistenza della condotta abusiva, non rilevabile d'ufficio, in relazione agli elementi di cui ai commi 1 e 2. Il contribuente ha l'onere di dimostrare l'esistenza delle ragioni extrafiscali di cui al comma 3.

10. In caso di ricorso, i tributi o i maggiori tributi accertati, unitamente ai relativi interessi, sono posti in riscossione, ai sensi dell'articolo 68 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, e, successive modificazioni, e dell'articolo 19, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997,

n. 472.

11. I soggetti diversi da quelli cui sono applicate le disposizioni del presente articolo possono chiedere il rimborso delle imposte pagate a seguito delle operazioni abusive i cui vantaggi fiscali sono stati disconosciuti dall'amministrazione finanziaria, inoltrando a tal fine, entro un anno dal giorno in cui l'accertamento è divenuto definitivo ovvero è stato definito mediante adesione o conciliazione giudiziale, istanza all'Agenzia delle entrate, che provvede nei limiti dell'imposta e degli interessi effettivamente riscossi a seguito di tali procedure.

12. In sede di accertamento l'abuso del diritto può essere configurato solo se i vantaggi fiscali non possono essere disconosciuti contestando la violazione di specifiche disposizioni tributarie.

13. Le operazioni abusive non danno luogo a fatti punibili ai sensi delle leggi penali tributarie. Resta ferma l'applicazione delle sanzioni amministrative tributarie.

30 maggio 2018

Fulvio Graziotto

Copyright © 2020 - Riproduzione riservata Commercialista Telematico s.r.l