

EUTEKNE.INFO



FISCO

CESSIONE DI QUOTE NON RIQUALIFICABILE IN CESSIONE DI IMMOBILE AI FINI IRPEF

Per la C.T. Prov. di Roma il mero risparmio fiscale è lecito e non ammette ingerenze dell'Amministrazione finanziaria nelle scelte imprenditoriali

/ Stefano CARDARELLI

Lunedì 4 dicembre 2017

Mentre con l'auspicabile modifica dell'art. 20 del DPR 131/86 ad opera dell'art. 13 del Ddl. di bilancio 2018 c'è da ben sperare in un futuro meno incerto in materia di imposte indirette con riguardo alle riqualificazioni di cessioni di quote societarie in cessioni d'azienda, l'Agenzia delle Entrate sembra voler approcciare, auspichiamo non per esigenze di gettito, improbabili **riqualificazioni** in materia di imposte **dirette**, nella fattispecie IRPEF.

La C.T. Prov. di Roma, con sentenza n. 23334/19/17 depositata il 31 ottobre 2017, ha accolto il ricorso di un contribuente, persona fisica non imprenditore, destinatario di un avviso di accertamento con cui gli è stata contestata una condotta abusiva, ex art. 10-*bis* della L. 212/2000, in ordine a una **cessione di quote** di una società di capitali, proprietaria di un immobile commerciale, in forza del quale l'Ufficio ha riqualificato in *asset deal* lo *share deal*. In altri termini, a giudizio dell'Agenzia, la cessione di quote andrebbe riqualificata in **cessione di immobile**, da assoggettare a IRPEF ai sensi dell'art. 67, comma 1, lett. b) del TUIR e non come *capital gain*, ex art. 67, comma 1, lett. c-*bis*) del TUIR ovvero, ricorrendone i presupposti, ex art. 5 della L. 448/2001, con il versamento dell'imposta sostitutiva a fronte della rivalutazione della quota societaria.

Prendendo le mosse da un PVC della Guardia di Finanza, l'Agenzia ha contestato al contribuente di non aver acquistato, in proprio e pro quota con gli altri suoi 15 soci della srl, un immobile da una delle principali banche del Paese, ma di aver invece optato per una "patologica" strutturazione civilistico/tributaria dell'iniziativa economica, abusiva ex art. 10-*bis* della L. 212/2000, atteso che: ha proceduto alla costituzione di una **società** di capitali; la società ha acquistato l'immobile dalla banca, utilizzando sia risorse dei soci sia ricorrendo a un mutuo; i soci persone fisiche, essendone prevista la possibilità anche per quell'anno (2011), hanno rivalutato ex art. 5 della L. 448/2001 le quote nella srl, con il versamento

dell'imposta sostitutiva del 2%; dopo circa sei mesi dall'acquisto dell'immobile, i soci della srl hanno ceduto il 100% della società, beneficiando di un **risparmio** significativo d'imposta sul *capital gain* per effetto della rivalutazione.

A giudizio dell'Agenzia delle Entrate, "Tale cessione di partecipazioni ha consentito ai soci – persone fisiche – di usufruire di una tassazione più agevolata (avvalendosi del meccanismo della rivalutazione previsto dal DL 70/2011) rispetto a quella applicabile sui redditi diversi derivanti da una cessione di immobile di cui all'art. 67 c. 1 lett. b) del TUIR".

Questa non condivisibile riqualificazione operata dall'Agenzia, da un lato, espone gli operatori a un'aleatorietà allarmante (onestamente sarebbe meglio, *tout court*, vietare per legge le cessioni di quote societarie, atteso che è lapalissiano che le società vengono cedute per ciò che detengono), dall'altro lato sembra disconoscere il DLgs. 128/2015 che ha disciplinato in modo costruttivo l'**abuso** del **diritto**.

La C.T. Prov. di Roma, nell'accogliere il ricorso e dividerne i motivi di doglianza, si rifà ai principi enucleati nell'art. 10-*bis* della L. 212/2000, evidenziando che "il comportamento elusivo attraverso l'abuso di diritto si verifica quando il vantaggio fiscale del contribuente è **indebito**..., il mero conseguimento di un beneficio tributario non è, di per sé, indice di certa elusione", così rifacendosi al dettato del quarto comma dell'art. 10-*bis*: "Resta ferma la libertà di scelta del contribuente tra regimi opzionali diversi offerti dalla legge e tra operazioni comportanti un diverso carico fiscale". Ma la C.T. Prov. va oltre, sentenziando che "il **mero risparmio** fiscale ... è pienamente **lecito** e non ammette ingerenze dell'Amministrazione finanziaria nelle scelte imprenditoriali, non sussistendo abuso quando il risparmio d'imposta si incardini all'interno di scelte che l'ordinamento riconosce e tutela".

Per concludere, l'Agenzia delle Entrate ha disatteso sia la norma del quarto comma dell'art. 10-*bis*, sia la sua genesi, ovvero la relazione illustrativa al DLgs. 128/2015, laddove si ribadisce "il principio generale secondo cui il contribuente può legittimamente perseguire un risparmio di imposta esercitando la propria libertà di iniziativa economica e scegliendo, tra gli atti i fatti e i contratti quelli meno onerosi sotto il profilo impositivo. La norma sottolinea, quindi, che l'unico limite alla suddetta libertà è costituito dal **divieto** di perseguire un **vantaggio** fiscale **indebito**".

In tale scenario, l'Agenzia dovrebbe muoversi in modo scientifico, nell'ambito dei confini tracciati dall'art. 10-*bis*, laddove il legislatore ha assertivamente delineato gli **elementi costitutivi** delle operazioni abusive: il conseguimento di vantaggi fiscali indebiti; l'essenzialità dello scopo di ottenere vantaggi fiscali indebiti; l'assenza di sostanza economica; il rispetto formale delle norme fiscali. Anche solo il venire meno di una di queste rende l'operazione non abusiva, come cristallizzato dalla C.T. Prov. di Roma: "Nell'operazione oggetto di ricorso non sono presenti nessuno degli elementi costitutivi dell'abuso del diritto".

DOCUMENTAZIONE CORRELATA

Guide Eutekne

Abuso Del Diritto