

IMPOSTE INDIRETTE

Legge di Bilancio 2018: novità in materia di imposta di registro

di Angelo Ginex

L'[articolo 1, comma 87, L. 205/2017](#) (c.d. legge di Bilancio 2018) ha modificato gli [articoli 20 e 53-bis D.P.R. 131/1986](#) (c.d. Testo unico dell'imposta di registro), rubricati rispettivamente "interpretazione degli atti" e "attribuzioni e poteri degli uffici", con l'intento di **bloccare l'orientamento giurisprudenziale che consente di riqualificare gli atti portati alla registrazione** sulla base degli effetti economici complessivamente raggiunti da più atti collegati.

A seguito della citata novella normativa, l'[articolo 20 D.P.R. 131/1986](#) prevede infatti che, al fine di applicare correttamente l'imposta di registro, **l'interpretazione dell'atto presentato alla registrazione deve essere operata con esclusivo riguardo allo stesso**, senza considerare qualsiasi elemento ad esso estraneo (ad esempio, atti collegati o altri elementi extratestuali).

Quindi, **l'Amministrazione finanziaria non potrà più valorizzare elementi estranei all'atto da registrare**, ma dovrà concentrarsi soltanto sugli **effetti giuridici** da esso prodotti.

A titolo esemplificativo, gli uffici non potranno più riqualificare, ex [articolo 20 D.P.R. 131/1986](#), gli atti di conferimento d'azienda seguiti dalla cessione delle partecipazioni della società conferitaria in atti di cessione di azienda, come da consolidato orientamento della giurisprudenza di legittimità (cfr., ex multis [Cassazione, sentenze nn. 11873/2017, 6758/2017, 3562/2017, 9582/2016, 8542/2016, 2636/2016, 8655/2015 e 21770/2014](#)).

La Legge di bilancio 2018 ha, poi, operato una modifica anche all'[articolo 53-bis D.P.R. 131/1986](#), prevedendo che **le attribuzioni ed i poteri dell'Amministrazione finanziaria, in materia di abuso del diritto, possono essere esercitati anche ai fini dell'imposta di registro**, nonché delle imposte ipotecaria e catastale.

Ne deriva che, qualora l'operazione posta in essere dal contribuente sia priva di sostanza economica e realizzi essenzialmente un vantaggio fiscale indebito, **l'Amministrazione finanziaria potrà contestarla per abuso del diritto** ai sensi dell'[articolo 10-bis L. 212/2000](#).

In definitiva, quindi, la novella normativa costringe l'interprete a limitare il proprio raggio d'azione quando deve **interpretare** e **qualificare** un atto al fine di applicare l'imposta di registro, potendo fare riferimento al solo atto presentato per la registrazione e non ad altri elementi ad esso estranei.

Così facendo, il legislatore ha espressamente sancito ciò che, secondo la dottrina, era già insito nella natura di **imposta d'atto** dell'imposta di registro, ovvero che per tale tipo di imposta la

forma giuridica in cui gli atti si manifestano ha importanza fondamentale ai fini della tassazione, sicché **le operazioni da tassare devono essere interpretate facendo riferimento esclusivo a quegli elementi che risultino dal singolo atto presentato per la registrazione.**

Per quanto concerne invece il rapporto tra l'[articolo 53-bis D.P.R. 131/1986](#) e l'[articolo 10-bis L. 212/2000](#), appare evidente come il legislatore abbia voluto ribadire che **la disciplina antielusiva trova applicazione anche nell'ambito dell'imposta di registro**, contrariamente a quanto sostenuto dalla giurisprudenza e dalla prassi degli ultimi anni.

Infine, **non è chiaro se la novella normativa sia applicabile retroattivamente**, e pertanto, considerata l'importanza che il tema riveste, sarebbe opportuno un chiarimento ufficiale.



Master di specializzazione
LE OPERAZIONI STRAORDINARIE
CASO PER CASO
Firenze Milano Padova