



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

- Dott. Raffaele Botta Presidente
- Dott. Liana Zoso Consigliere
- Dott. Ernestino Bruschetia Consigliere rel.
- Dott. Marina Meloni Consigliere
- Dott. Luca Solaini Consigliere

Oggetto

Registro. Liquidazione.
Donazione. Coniugi.
Esenzione imposta sulle donazioni.
Atto assoggettabile a imposta sul
registro in misura fissa.

R.G.N. 10080/10

Cron. 6096

Rep.

Ud. 12/1/16

ha pronunciato la seguente:

S E N T E N Z A

sul ricorso n. 10080/10 proposto da:

EA , elettivamente domiciliato in Roma,
Viale del Vignola n. 5, presso lo Studio dell'Avv.
Livia Ranuzzi, rappresentato e difeso dall'Avv. Luigi
Quercia, giusta delega in calce del ricorso;

43
16

- **ricorrente** -

contro

Agenzia delle Entrate, in persona del legale
rappresentante *pro tempore*, elettivamente domiciliato
in Roma, Via dei Portoghesi n. 12, presso l'Avvocatura
Generale dello Stato, che la rappresenta e difende *ope*
legis;

- **controricorrente** -

avverso la sentenza n. 24/10/09 della Commissione

Gustavo Barbero



Tributaria Regionale della Puglia, depositata il 17 marzo 2009;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 12 gennaio 2016 dal Consigliere Dott. Ernestino Bruschetta;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. Giovanni Giacalone, che ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

Fatto

Con l'impugnata sentenza n. 24/10/09, depositata il 17 marzo 2009, la Commissione Tributaria Regionale della Puglia, accolto l'appello dell'Agenzia delle Entrate, in riforma della decisione n. 33/02/08 della Commissione Tributaria Provinciale di Bari, respingeva il ricorso proposto dal Notaio EA avverso sei avvisi con i quali veniva liquidata l'imposta di registro in misura fissa relativamente a atti del 2007 di donazione tra coniugi e dal Notaio dichiarati esenti.

Nella sostanza la CTR riteneva che l'art. 55, comma 1, d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346 dovesse essere interpretato nel senso che anche gli atti di liberalità coniugale non assoggettabili all'imposta sulle donazioni, in quanto rientranti nella <<franchigia>> ex art. 2, comma 49, d.l. 3 ottobre 2006, n. 262, conv. con modif. dalla legge 24 novembre 2006, n. 286, dovessero scontare l'imposta di registro in misura fissa.

Contro la sentenza della CTR, il contribuente proponeva ricorso per cassazione affidato a un solo motivo.

L'Ufficio resisteva con controricorso.

Diritto

1. Con l'unico motivo di ricorso il contribuente censurava la sentenza denunciando in rubrica <<Violazione e/o falsa applicazione del combinato disposto degli artt. 55 d.lgs. n. 346/90 e 2, commi da 47 a 53 d.l. n. 262/2006, conv. in l. n. 286/2006, ai sensi dell'art. 360, n. 3), c.p.c.>>, in sintesi deducendo che gli atti in parola non erano assoggettabili all'imposta sulle donazioni in quanto rientranti nella <<franchigia>> ai sensi dell'art. 2, comma 49, d.l. n. 262 cit. e che nemmeno erano assoggettabili all'imposta di registro in misura fissa in mancanza di specifica norma. Secondo il contribuente, difatti, l'art. 55, comma 1, d.lgs. n. 346 cit. doveva essere letto nella direzione per cui il

Ernestino Bruschetta



rinvio al pagamento dell'imposta di registro in misura fissa riguardava esclusivamente le ipotesi in cui i ridetti atti di liberalità fossero assoggettati ad imposta di registro da una specifica disposizione. Una specifica disposizione che, nella fattispecie, secondo il contribuente, era invece mancante. Il quesito sottoposto era il seguente: <<Se in un caso, come quello di specie, dove sono stati impugnati sei avvisi di liquidazione con i quali l'Agenzia delle Entrate ha preteso il pagamento dell'imposta di registro in misura fissa per la registrazione di atti di donazione con i quali si trasferivano tra coniugi beni immobili di valore inferiore a € 1.000.000,00 come tali non assoggettabili all'imposta di donazione ai sensi dell'art. 2, comma 47 a 53, d.l. n. 262/2006, invocandosi da parte del ricorrente, nella qualità di notaio rogante dei suddetti atti di donazione, l'esenzione degli stessi da qualsiasi forma di imposizione indiretta, ha errato il giudice d'appello nel ritenere che gli atti di donazione devono essere sempre e comunque assoggettati all'imposta di registro, almeno nella misura fissa, nella considerazione che gli stessi, a mente dell'art. 55 d.lgs. n. 346/90, sono "soggetti a registrazione secondo le disposizione del TU sull'imposta di registro concernenti gli atti da registrare a termine fisso", dovendosi invece affermare il principio di diritto secondo cui "Con la reintroduzione dell'imposta sulle donazioni ad opera dell'art. 2, comma 47 a 53, d.l. n. 262/2006, il legislatore ha inteso escludere da qualsiasi forma di imposizione indiretta il trasferimento a titolo gratuito tra coniugi di beni di valore inferiore a € 1.000.000,00 compresa l'esclusione di pagamento dell'imposta di registro in misura fissa per la loro registrazione">>.

Il motivo è infondato.

L'art. 55, comma 1, d.lgs. n. 346 cit., laddove prevede che deve essere tassata in misura fissa la registrazione dell'atto contenente il negozio di liberalità, ma con l'eccezione stabilita dall'art. 55, comma 2, d.lgs. n. 346 cit. per gli atti di donazione a favore dello Stato e sue articolazioni, è probabilmente irrilevante sul piano sistematico. In effetti, anche in mancanza di una regola ridondante come quella di cui all'art. 55, comma 1, d.lgs. n. 346 cit., mancanza per es. in passato derivata dall'integrale abrogazione del d.lgs. n. 346 cit. ad opera dell'art. 13, comma 1, l. 18 ottobre 2001, n. 383, la registrazione in misura fissa dell'atto pubblico di donazione sarebbe sempre ricavabile dal combinato disposto ex artt. 41, comma 2, d.p.r. 26 aprile 1986, n. 131 e 11, Parte I, della Tariffa allegata al d.p.r. n. 131 cit. E questo perché l'imposta di registro sull'atto pubblico di donazione è distinta e diversa dall'imposta

Antonio Barberis



sull'incremento patrimoniale conseguente la donazione. Le imposte in parola sono difatti sorrette da presupposti autonomi e differenti - e cioè l'obbligo di registrazione e l'incremento gratuito di ricchezza - nella sussistenza dei quali le rispettive leggi sul registro e sulle donazioni assoggettano l'atto e l'arricchimento *sine causa* alle corrispondenti imposte. Nella sostanza l'art. 55, comma 1, d.lgs. n. 346 cit. soltanto ribadisce che il <<servizio>> di registrazione degli atti di donazione deve essere pagato in misura fissa, appunto secondo quanto previsto dal d.p.r. n. 131 cit. E quindi secondo quanto stabilito per gli atti pubblici come la donazione, dal rammentato combinato disposto di cui agli artt. 41, comma 2, d.p.r. n. 131 cit. e 11, Parte I, della Tariffa allegata al d.p.r. n. 131 cit., lasciando invece al d.lgs. n. 346 cit. l'imposizione sul gratuito incremento di ricchezza. E ciò diversamente da quanto accade normalmente per gli atti che sono da registrarsi, per i quali è lo stesso d.p.r. n. 131 cit. a tassare sia il <<servizio>> di registrazione e sia l'incremento di ricchezza. E come del resto è anche confermato dall'art. 25 d.p.r. n. 131 cit. che per l'atto <<in parte oneroso e in parte gratuito>>, fattispecie particolare di quella più generale prevista all'art. 21 d.p.r. n. 131 cit. per cui quando in un unico atto sono presenti più disposizioni le stesse debbono essere assoggettate a imposta come se fossero atti separati, distingue ai fini del trattamento fiscale l'incremento a titolo oneroso da quello a titolo non oneroso. E con ciò ribadendo la ripetuta fondamentale regola per cui, diversamente da quanto appunto normalmente avviene, il trasferimento di ricchezza a titolo gratuito è tassato solo con l'imposta sulle donazioni. E salvo sempre l'obbligo di registrazione dell'atto <<in parte gratuito>> - e quindi il pagamento della relativa imposta di registro - secondo quanto previsto dal combinato disposto ex artt. 41, comma 2, d.p.r. n. 131 cit. e 11, Parte I, della Tariffa allegata al d.p.r. n. 131 cit.

2. Nella assoluta novità della delicata questione, debbono farsi consistere le ragioni che inducono la Corte a compensare integralmente le spese.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; compensa integralmente le spese.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del giorno 12 gennaio 2016

Il Consigliere estensore

Emilio B. ...

Il Direttore Amministrativo
Dott. Stefano PALOMBO

Il Presidente

Palumbo

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
IL, 30 MAR 2016

Il Direttore Amministrativo
Stefano PALOMBO

