



Registro, l'atto enunciato deve essere autosufficiente

Cassazione

Vanno preservate
le garanzie
per il contribuente

**Laura Ambrosi
Antonio Iorio**

Legittima la tassazione per enunciazione ai fini del registro solo se l'atto «enunciato» è identificato in modo autosufficiente, anche con riferimento alla sua entità e alla base imponibile. In caso contrario è necessario procedere con accertamento. A fornire questo principio è la Cassazione con l'ordinanza 33400/2025.

Un ufficio assoggettava a imposta di registro proporzionale un finanziamento infruttifero, ritenuto «enunciato» all'interno di un atto di cessione di crediti fiscali, precedentemente concesso alla cedente. L'atto faceva riferimento al finanziamento come causa del trasferimento, ma senza indicarne l'importo.

L'Ufficio ricostruiva tale dato attraverso attività istruttoria esterna (interlocuzione con il notaio rogante) e applicava l'imposta proporzionale del 3% (ex articolo 22 del Dpr 131/1986).

I giudici di primo grado, cui si rivolgeva il contribuente, annulla-

vano l'atto, mentre in appello la pretesa erariale veniva ritenuta legittima. Il contribuente ricorreva per Cassazione, sostenendo, in sintesi, l'inidoneità, ai fini della tassazione del registro, della mera enunciazione priva dell'importo del finanziamento.

Secondo l'Agenzia invece il rinvio ad atti esterni doveva ritenersi legittimo anche perché in caso contrario, si prospetterebbe un concreto rischio elusivo rappresentato dall'omessa volontaria indicazione dell'importo.

Di conseguenza sarebbe sufficiente l'indicazione del solo tipo di negozio in quanto l'importo potrebbe essere ricostruito aliunde. La Suprema corte ha accolto il ricorso del contribuente.

Secondo i giudici di legittimità non è sufficiente la mera menzione qualitativa del negozio (esistenza del finanziamento). L'atto enunciato deve essere astrattamente registrabile come atto autonomo, sulla sola base del contenuto dell'atto enunciante e, soprattutto, qualunque integrazione ab externo trasforma l'operazione in accertamento e non in semplice liquidazione, con conseguente illegittimità dell'atto impositivo adottato.

In sostanza, la funzione antielusiva dell'articolo 22 non può giustifi-

care una compressione delle garanzie del contribuente né uno slittamento improprio verso una tassazione «per ricostruzione».

L'Amministrazione può eventualmente procedere con un avviso di accertamento, in presenza dei necessari presupposti.

La pronuncia si pone in continuità con quanto deciso dalle Sezioni Unite (sentenza 14432/2023) che aveva individuato i tre presupposti applicativi dell'articolo 22 del Tur:

- ❶ **autonomia giuridica dell'atto enunciato;**
- ❷ **identità soggettiva delle parti;**
- ❸ **permanenza degli effetti dell'atto enunciato.**

A tali requisiti, l'ordinanza ora aggiunge una specificazione decisiva, valorizzando il profilo quantitativo dell'autosufficiente: senza base imponibile determinabile, l'enunciazione è giuridicamente incompleta, per essere fiscalmente rilevante deve quindi consentire la determinazione immediata dell'imponibile. Peraltro, per contrastare tali ipotesi l'ordinamento già prevede strumenti diversi (articolo 15 del Tur), ma non è ammessa un'applicazione forzata dell'articolo 22.

© RIPRODUZIONE RISERVATA