

## Corte di Cassazione, sez. Tributaria, sent. 14 marzo 2007, n. 5946

### *Svolgimento del processo*

Il notaio C. impugnava dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Pisa il silenzio-rifiuto sull'istanza di rimborso della somma pari a lire 15.150.000 versata, in sede di registrazione dell'atto dallo stesso notaio rogato con il quale la società A.Z. S.r.l. trasferiva la proprietà di varie unità immobiliari al socio V.Z. per estinguere il credito vantato da quest'ultimo verso la medesima società a titolo di finanziamento infruttifero, quale imposta sul detto finanziamento infruttifero indicato nell'atto.

L'adita Commissione tributaria provinciale accoglieva il ricorso e la sentenza veniva confermata dalla Commissione tributaria regionale della Toscana sul rilievo dell'inapplicabilità dell'imposta ad un atto non registrato meramente richiamato nell'atto stipulato, occorrendo ai fini dell'imposizione l'utilizzazione dell'atto richiamato.

Il Ministero delle finanze proponeva ricorso per cassazione sostenuto da un unico motivo con il quale, deducendo violazione e falsa applicazione dell'art. 22, comma 1, del D.P.R. n. 131/1986, assumeva che erroneamente la Commissione tributaria regionale non aveva tenuto conto che, ai sensi del denunciato art. 22, l'imposta era dovuta per il solo fatto che l'atto di finanziamento, stipulato mediante corrispondenza, non registrato era stato enunciato nell'atto dispositivo e non occorreva ai fini dell'imposizione l'uso dell'atto enunciato, uso invece richiesto per l'imposizione in caso di non enunciazione, non essendo dirimente la natura dell'atto richiamato rilevando questa solo ai fini della pena pecuniaria che sarebbe stata dovuta se l'atto fosse stato soggetto a registrazione in termine fisso.

Si costituiva la controparte che resisteva al gravame sostenendo che l'atto richiamato essendosi formato per corrispondenza era soggetto, *ex art. 1, comma 10, lettera a)*, della Tariffa, Parte Seconda, allegata al D.P.R. n. 131/1986, all'imposta di registro solo in caso d'uso e tale non è *ex art. 6 del D.P.R. n. 131* citato la menzione operata nell'atto rogato.

### *Motivi della decisione*

Osserva la Corte che la pretesa tributaria, alla stregua della regolamentazione in materia dettata dal D.P.R. n. 131/1986 sia da ritenere fondata. L'art. 22 del D.P.R. n. 131/1986 testualmente stabilisce:

- 1) se in un atto sono enunciate disposizioni contenute in atti scritti o contratti verbali non registrati e posti in essere fra le stesse parti intervenute nell'atto che contiene l'enunciazione, l'imposta si applica anche alle disposizioni enunciate. Se l'atto enunciato era soggetto a registrazione in termine fisso è dovuta anche la pena pecuniaria di cui all'art. 69;
- 2) l'enunciazione di contratti verbali non soggetti a registrazione in termine fisso non dà luogo all'applicazione dell'imposta quando gli effetti delle disposizioni enunciate sono già cessati o cessano in virtù dell'atto che contiene l'enunciazione;
- 3) se l'enunciazione di un atto non soggetto a registrazione in termini fisso è contenuta in uno degli atti dell'Autorità giudiziaria indicati nell'art. 37, l'imposta si applica sulla parte dell'atto enunciato non ancora eseguita.

L'art. 1, comma 1, lettera *a)*, della Tariffa, Parte Seconda, allegata al decreto del Presidente della Repubblica citato sancisce, tra l'altro, che gli atti indicati: *a)* negli artt. 2, comma 1, 3, 6, 9 e 10 della prima parte formati mediante corrispondenza, ad eccezione di quelli eccetera, sono soggetti a registrazione solo in caso d'uso. Ai sensi, poi, dell'art. 6 del D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131, si ha caso d'uso quando un atto si deposita, presso le cancellerie giudiziarie, nell'esplicazione di attività amministrative, o presso le amministrazioni dello Stato o degli enti pubblici territoriali e

i rispettivi organi di controllo, per essere acquisito agli atti, salvo che il deposito avvenga ai fini dell'adempimento di un'obbligazione delle suddette amministrazioni, enti o organi, ovvero sia obbligatorio per legge o regolamento.

Ora si tratta di stabilire se un atto soggetto a registrazione solo in caso d'uso, quale è l'atto in questione, è assoggettabile ad imposizione solo ed esclusivamente in tale ipotesi ovvero anche quando sia enunciato in altro atto registrato, ovvero ancora se tale enunciazione configuri o meno un caso d'uso.

Rileva al riguardo la Corte che alla stregua della stessa testuale dizione del richiamato art. 6 deve escludersi nell'ipotesi di specie che il mero richiamo dell'atto non registrato in atto registrato possa configurare un ipotesi d'uso.

Rimane a questo punto da verificare se l'art. 22 richiamato si riferisce anche all'enunciazione di atti soggetti a registrazione solo in caso d'uso.

Il tenore letterale della norma in esame impone una risposta positiva al quesito atteso che se il legislatore ha specificato, nella parte finale del comma 1, che "Se l'atto enunciato era soggetto a registrazione in termine fisso è dovuta anche la pena pecuniaria di cui all'art. 69", è evidente che ha inteso includere anche gli atti soggetti a registrazione in caso d'uso e poiché l'enunciazione di tali ultimi atti non configura, ai sensi dello stesso art. 6, come innanzi rilevato, un "uso" deve concludersi per l'assoggettamento di tali atti all'imposta a prescindere dall'"uso" ex art. 6 citato dei medesimi e sulla base della sola enunciazione.

In caso contrario invero, sarebbe da considerare *inutiliter data* la specificazione che assoggetta a pena pecuniaria solo gli atti soggetti a registrazione in termine fisso, in quanto non concretando l'enunciazione un "uso", sarebbero stati imponibili solo gli atti soggetti a registrazione a termine fisso enunciati nell'atto registrato e quindi sarebbe stato superfluo specificare che solo per tali atti è dovuta oltre all'imposta anche la pena pecuniaria.

Non è quindi, corretta in diritto l'impugnata sentenza.

Il ricorso pertanto va accolto e conseguentemente la sentenza impugnata va cassata e non essendo necessari ulteriori accertamenti, decidendosi nel merito va rigettato il ricorso introduttivo del giudizio.

La novità della questione giustifica la compensazione delle spese dell'intero giudizio.

*P.Q.M.*

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e decidendo nel merito rigetta il ricorso introduttivo del giudizio e compensa le spese dell'intero giudizio.