

L'Aquila, 23/04/2010

NOTAIO MARCO FAIETA  
PIAZZA DUCHI DI ACQUAVIVA,  
32  
64032 ATRI (TE)

Prot. n. 915-10524/2010

**OGGETTO: *Interpello 915-11/2009-ART.11, legge 27 luglio 2000, n.212.***  
***FAIETA MARCO***  
***Codice Fiscale FTAMRC71D13G482M***  
***Istanza presentata il 21/01/2009***

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 21 del DPR n. 131 del 1986 , è stato esposto il seguente

### **QUESITO**

Il notaio interpellante chiede di conoscere quante imposta di registro debbano essere applicate ai seguenti casi: 1) donazione di immobile ad un figlio da parte di due coniugi proprietari di un unico immobile al 50% ciascuno; 2) donazione di immobile a due figli in proprietà indivisa da parte di due coniugi proprietari dello stesso al 50% ciascuno; 3) donazione di immobile a due figli da parte di un unico genitore proprietario al 100%; 4) donazione della nuda proprietà di un immobile all'unico figlio e dell'usufrutto alla moglie da parte dell'unico proprietario; 5) donazione di un immobile a tre figli i quali tutti richiedono i benefici per la prima casa. Per quest'ultimo caso si chiede di conoscere anche quante imposte ipotecarie e catastali

debbano essere applicate.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'istante ritiene che debba essere preso in considerazione il numero dei soggetti coinvolti, ad eccezione del caso in cui si tratti di coniugi in regime di comunione dei beni.

Per quanto riguarda i benefici prima casa, invece, ritiene di dover applicare una sola imposta ipotecaria ed una sola imposta catastale, in considerazione del fatto che l'atto verrebbe sottoposto ad una tassazione più alta rispetto all'ipotesi in cui uno solo dei donatari invocasse i benefici.

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

L'articolo 17 della L. 52/1985 relativa ai modelli per la redazione di trascrizioni, iscrizioni ed annotazioni stabilisce che "ciascuna nota non può riguardare più di un negozio giuridico o convenzione oggetto dell'atto di cui si chiede la trascrizione, l'iscrizione o l'annotazione".

L'articolo 21 del DPR 131/1986 dispone espressamente che "se un atto contiene più disposizioni che non derivano necessariamente, per la loro intrinseca natura, le une dalle altre, ciascuna di esse è soggetta ad imposta come se fosse un atto distinto", mentre, al contrario, "se le disposizioni contenute nell'atto derivano necessariamente, per la loro intrinseca natura, le une dalle altre, l'imposta si applica come se l'atto contenesse la sola disposizione che dà luogo ad imposizione più onerosa".

La circolare 205/1996 del cessato Dipartimento del Territorio, riassumendo le precedenti interpretazioni sull'argomento, precisa che "nel termine convenzione ... si

sono voluti comprendere tutti quegli atti capaci di generare un evento o un mutamento giuridico idoneo a produrre effetti reali per ognuno dei quali occorre redigere un'apposita nota. Tale circostanza ricorre ogni qual volta nello stesso atto vi sono più negozi o convenzioni di tipo ed effetti diversi, quali ad esempio una vendita ed una donazione" ma, ulteriormente precisando, sulla scorta degli ulteriori documenti di prassi richiamati, che "occorre redigere una nota ogni qual volta nello stesso atto (evidentemente inteso come medesimo documento) siano contenuti più negozi o più convenzioni del 'medesimo' o di diverso tipo", puntualizzando quindi che anche "in presenza di più negozi del medesimo tipo viene richiesta la redazione di tante note quanti sono i negozi (dello stesso tipo) contenuti nello stesso atto".

La stessa circolare prosegue esemplificando il "caso che in un unico documento (o atto) siano ricomprese più dichiarazioni di volontà provenienti dallo stesso soggetto e destinate a produrre effetti uguali ... ma nei confronti di soggetti differenti e relative a beni diversi". In tali circostanze "sembra ... di dover ritenere che ci si trovi in presenza di negozi diversi (in senso numerico e non tipologico) in quanto prodotti da dichiarazioni diverse quanto ai destinatari ed agli oggetti, aventi ciascuno propria autonomia".

Con la circolare n.3 del 22 gennaio 2008, relativamente alle donazioni, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che per la registrazione degli atti non assoggettati a tassazione in virtù dell'applicazione delle franchigie è dovuta l'imposta in misura fissa. Inoltre, con la Risoluzione n. 225 del 5 giugno 2008, l'Agenzia, in risposta ad un interpello concernente chiarimenti in merito al trattamento fiscale da applicare, ai fini dell'imposta di registro ad un atto avente ad oggetto quattro cessioni di quote societarie, ha ritenuto che: ". le cessioni di più quote sociali da parte di più alienanti, benché per motivi di tecnica redazionale dell'atto di trasferimento siano contenute in un unico documento, conservano una propria ed autonoma rilevanza giuridica in quanto si tratta di distinte disposizioni negoziali non necessariamente derivanti le une dalle altre. Ne consegue che ognuna di esse rileva, ai sensi dell'art. 21, primo comma,

del TUR, autonomamente ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro.".

Tanto premesso, in merito ai quesiti posti dal notaio istante, si osserva che:

1) i due coniugi proprietari di un unico immobile al 50% ciascuno, hanno la piena disponibilità della loro quota e non è in alcun modo necessario che, donando uno di essi il proprio 50%, lo faccia anche l'altro, per cui si tratta di due distinte convenzioni da tassare separatamente, ciascuna riguardante il trasferimento per donazione da parte di un genitore all'unico figlio del rispettivo diritto di proprietà pro-quota su uno stesso bene immobile;

2) si tratta di un unico atto contenente più donazioni, con due donanti (Tizio e Caio) e più donatari (i due figli). In questo caso si verte sull'ipotesi di "negozio collegato" disciplinato dall'articolo 21, comma 1, del TUR, secondo cui "Se un atto contiene più disposizioni che non derivano necessariamente, per la loro intrinseca natura, le une dalle altre, ciascuna di esse è soggetta ad imposta, come se fosse un atto distinto". Si avranno, quindi, tante imposte fisse di registro per quante sono le disposizioni stesse;

3) si tratta di un unico atto contenente più convenzioni e cioè più trasferimenti per donazione di beni o diritti posti in essere da un unico donante a favore di due donatari. Si applicheranno due imposte di registro in misura fissa, tante quante sono le disposizioni contenute nell'atto;

4) anche in questo caso si tratta di due distinte disposizioni, non essendo legate fra loro da alcun vincolo di necessità: il donante, infatti, potrebbe ben donare la nuda proprietà al figlio mantenendo l'usufrutto per sé, o, viceversa, donare l'usufrutto alla moglie mantenendo per sé la nuda proprietà;

5) Come nel precedente caso tre, si verte sull'ipotesi di un unico atto contenente più convenzioni che conservano una propria ed autonoma rilevanza giuridica, trattandosi di distinte disposizioni negoziali non derivanti necessariamente le une dalle altre. Nell'ipotesi in cui risulti esclusa l'applicazione dell'imposta sulle donazioni in virtù dell'applicazione delle franchigie, si applicheranno tante imposte di registro in misura fissa per quante sono le disposizioni contenute nell'atto. Invece, con riguardo alle

imposte ipotecaria e catastale, occorre far riferimento all'articolo 69, comma 3, della legge n. 342 del 2000. Detto articolo dispone espressamente che le imposte ipotecaria e catastale vengono applicate nella misura fissa per i trasferimenti della proprietà di case di abitazione non di lusso e per la costituzione o il trasferimento di diritti immobiliari relativi alle stesse derivanti da successioni o donazioni, quando, in capo al beneficiario ovvero, in caso di pluralità di beneficiari, in capo ad almeno uno di essi, sussistano i requisiti e le condizioni previste in materia di acquisto della prima abitazione dalla nota II-bis) dell'articolo 1, comma 1, quinto periodo, della tariffa, parte prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131.

Con la circolare 7 maggio 2001 n. 44/E l'Agenzia ha chiarito che la fattispecie agevolativa (imposte ipotecaria e catastale in misura fissa) possa assumere diversa configurazione a seconda che ricorrano o meno particolari requisiti oggettivi e soggettivi, distinguendo a seconda del numero di beneficiari e di immobili coinvolti in atto. In particolare, viene presa in esame la fattispecie in cui vi siano più beneficiari ed un solo immobile: in tale ipotesi la circolare ha specificato che "gli effetti della dichiarazione, resa da "almeno uno" dei beneficiari in possesso dei requisiti previsti dalla disposizione in commento, si estendono anche agli altri soggetti ancorché questi non chiedano espressamente l'agevolazione c.d. "prima casa". Ad esempio, se l'immobile di lire 250.000.000 è devoluto a due beneficiari, dei quali uno solo ha i requisiti c.d. "prima casa", le imposte ipotecaria e catastale sono dovute in misura fissa.". Pertanto, indipendentemente dal numero di soggetti che richiedono i benefici c.d. "prima casa", l'atto sarà soggetto a due sole imposte fisse (ipotecaria e catastale).

Per quanto riguarda, infine, i coniugi in regime di comunione legale sembra sottinteso che vanno considerati come un soggetto unico, dal momento che nessuno di essi ha singolarmente la disponibilità dei beni e, quindi, la donazione effettuata da uno di essi comporta necessariamente che anche l'altro la effettui, verificandosi l'ipotesi di derivazione necessaria di un atto dall'altro, come esposto in premessa.

Ai sensi dell'articolo 5, comma 1, del regolamento di cui al decreto ministeriale 26 aprile 2001, n. 209, la risposta ha efficacia esclusivamente nei confronti del contribuente istante e limitatamente al caso concreto prospettato.

Tanto si notifica ai sensi e per gli effetti dell'articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212, e degli articoli 4 e 5 del relativo regolamento di cui al decreto ministeriale 26 aprile 2001, n. 209.

**IL CAPO UFFICIO CONSULENZA**

**Franco Susi**

