



Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 14/11/2007 n. 329

Oggetto:

Istanza di interpello - Risoluzione per mutuo consenso di una donazione tra il donante e gli eredi del donatario - Rilevanza ai fini delle imposte indirette

Testo:

Con istanza di interpello n. 954-612/2007, concernente il trattamento tributario applicabile, ai fini delle imposte indirette, alla risoluzione per mutuo consenso di una donazione, e' stato esposto il seguente

QUESITO

Il notaio X rappresenta di essere stato incaricato di stipulare l'atto di risoluzione per mutuo consenso di un "...precedente negozio a titolo gratuito traslativo di diritti reali immobiliari..." e chiede di sapere se sia corretto applicare a tale atto le imposte di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Il notaio istante ritiene che la risoluzione per mutuo consenso "...non produce retrocessione delle prestazioni ma si limita a rimuovere dal mondo giuridico gli effetti del precedente atto...". Conseguentemente, "...la risoluzione per mutuo dissenso di un precedente negozio, anche se avente ad oggetto diritti reali immobiliari..." avrebbe natura dichiarativa e sarebbe da assoggettare al pagamento delle imposte di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con l'istanza di interpello in esame viene chiesto di conoscere il trattamento da riservare ai fini dell'imposte indirette ad un atto di risoluzione per mutuo consenso di un contratto di donazione concluso in data 14 giugno 1990, riguardante il trasferimento di alcuni beni immobili. Il predetto atto di risoluzione verrebbe stipulato - come risulta dalla documentazione allegata all'interpello in trattazione - tra l'originario donante e gli eredi del donatario.

Atteso cio', occorre verificare preliminarmente se la facolta' negoziale di risolvere un contratto per mutuo consenso sia trasmissibile agli eredi che, nella loro qualita', sarebbero legittimati ad esercitare la predetta facolta' determinando l'estinzione della precedente donazione e la retrocessione degli immobili all'originario donante, ovvero se detta facolta' non sia trasmissibile in quanto estinta con la morte del donatario.

Nel primo caso l'atto di risoluzione sarebbe assoggettato all'imposta di registro in misura proporzionale, ai sensi dell'articolo 28, comma 2, del Testo Unico concernente l'imposta di registro, approvato con DPR 26 aprile 1986, n. 131 (v. Cass. 13 febbraio 1998, n. 5075; Cass. 7 marzo 1997, n. 2040; Cass. 20 dicembre 1988, n. 6959).

Viceversa, qualora si ritenesse che la facolta' di risolvere il contratto di donazione non possa essere esercitata dagli eredi del donatario, lo stipulando atto di risoluzione per mutuo consenso rileverebbe quale autonomo atto di trasferimento a titolo gratuito dell'immobile da parte degli eredi del donatario in favore dell'originario donante.

In tal caso il predetto atto verrebbe assoggettato all'imposta sulle successioni e donazioni, con applicazione delle aliquote previste e delle franchigie eventualmente spettanti ai sensi dell'articolo 2, comma 49, del decreto-legge 3 ottobre 2006, n. 262, convertito, con modificazioni, dalla

legge 24 novembre 2006, n. 286.

Quanto sopra precisato, si ritiene che la facolta' di risolvere il contratto di donazione perfezionatosi tra donante e donatario non sia trasmissibile mortis causa agli eredi.

Il negozio di donazione che si intenderebbe risolvere, infatti, ha gia' prodotto tutti i suoi effetti giuridici al momento dell'accettazione del donatario nei modi di legge.

Conseguentemente, il trasferimento mortis causa agli eredi del donatario concerne la titolarita' del diritto di proprieta' degli immobili originariamente donati al de cuius e non anche la facolta' negoziale di risolvere consensualmente il predetto contratto di donazione.

La facolta' in parola non puo' considerarsi un bene o un diritto e nemmeno un rapporto giuridico patrimoniale, come tali suscettibili di essere trasmessi agli eredi. Infatti, la titolarita' di tale facolta' competeva, in modo esclusivo, al donatario, quale espressione della sua autonomia contrattuale e si e' estinta con la morte del medesimo.

Pertanto, ai fini dell'applicazione delle imposte indirette, l'atto di risoluzione consensuale in questione e' da considerarsi un autonomo negozio dispositivo mediante il quale gli eredi del donatario trasferiscono a titolo gratuito al donante l'immobile oggetto della pregressa donazione.

In base alle precedenti argomentazioni deve ritenersi che l'atto che si intende stipulare vada assoggettato all'imposta sulle successioni e donazioni ai sensi dell'articolo 2, comma 49, del decreto-legge n. 262 del 2006 e successive integrazioni e modificazioni, nonche' alle imposte ipotecaria e catastale dovute in misura proporzionale ai sensi, rispettivamente, degli articoli 1 e 10 del DLGS 31 ottobre 1990, n. 347.

La presente risposta, sollecitata dalla Direzione Regionale della ..., e' resa ai sensi dell'articolo 4, comma 1, del decreto ministeriale 26 aprile 2001, n. 209.