



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di MILANO Sezione 2, riunita in udienza il 14/07/2023 alle ore 10:00 con la seguente composizione collegiale:

BIANCOSPINO DANILO, Presidente

FORTUNATO NICOLA, Relatore

DELL'ATTI VITTORIO, Giudice

in data 14/07/2023 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 476/2023 depositato il 31/01/2023

proposto da

Achille Giovanni De Ponti - DPNCLL68R11E094K

Difeso da

Alessandro Tropea - TRPLSN88E31G580H

ed elettivamente domiciliato presso dott.tropeaalessandro@pec.it

Claudia Soave - SVOCLD70L63F205G

Difeso da

Alessandro Tropea - TRPLSN88E31G580H

ed elettivamente domiciliato presso dott.tropeaalessandro@pec.it

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale I Di Milano

elettivamente domiciliato presso dp.1milano@pce.agenziaentrate.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- AVVISO DI LIQUIDAZIONE n. 2020/001/SC/000001534/0/001 REGISTRO 2020

a seguito di discussione in pubblica udienza

Richieste delle parti:

La parte ricorrente chiede l'accoglimento delle conclusioni già formulate in atti e la parte resistente insiste invece per il rigetto del ricorso.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

I Signori SOAVE e DE PONTI, quali responsabili in solido della maggiore imposta di registro, impugnano l'avviso di liquidazione indicato in epigrafe con cui è stata sottoposta a tassazione la sentenza n. 1534/2020 emessa dal Tribunale di Milano. La predetta pronuncia è stata tassata ai fini dell'imposta di registro oltre che in relazione alla condanna al pagamento di somme ed interessi disposta in sentenza, anche in relazione all'enunciazione di una scrittura privata non registrata: limitatamente a tale ipotesi, l'Ufficio intima il pagamento dell'imposta di registro nella misura di € 5.665,00, in quanto la scrittura privata del 24 novembre 2006, recante l'asserito impegno del Sig. De Ponti al pagamento a favore della Sig.ra Soave di € 188.500,00, è stata sottoposta all'aliquota del 3% ai sensi degli artt. 5 e 22, d.p.r. 131/1986 e 9, Tariffa Parte I, del medesimo decreto.

Gli odierni ricorrenti contestano esclusivamente la parte dell'atto impugnato relativa alla sopra menzionata enunciazione per i seguenti motivi:

1. illegittimità dell'avviso di liquidazione per violazione del combinato disposto di cui agli artt. 22 e 4, Tariffa Parte II, d.p.r. 131/1986;
2. in via subordinata, illegittimità dell'avviso di liquidazione per violazione del combinato disposto di cui all'art. 22 e 3, Tariffa Parte I, d.p.r. 131/1986.

L'Ufficio non ha accolto l'istanza di reclamo/mediazione proposta dei ricorrenti, e quindi si è costituito contestando le argomentazioni contenute nel ricorso e chiedendo il rigetto dello stesso.

MOTIVI DELLA DECISIONE

La questione verte sostanzialmente sulla tassazione da riservare alla scrittura privata enunciata nella sentenza liquidata che testualmente recita: "il sig. de Ponti Achille si obbliga, in caso in cui si addivenga, di comune intesa alla vendita dell'immobile sopra descritto, facente parte del fondo patrimoniale familiare, così come nel caso in cui i coniugi dovessero separarsi consensualmente o giudizialmente, a riconoscere nel primo caso, in favore della sig.ra Soave Claudia il 50 per cento del ricavato dell'immobile, ovvero, nel secondo caso, il 50 per cento del valore che l'immobile avrà all'epoca".

La suddetta scrittura è stata posta alla base della decisione espressa in sede civile: premesso quindi che la sua enunciazione nella sentenza liquidata non è controversa, i ricorrenti ritengono che la stessa non abbia contenuto patrimoniale, ma contenga semplicemente una regolazione di rapporti e pertanto debba essere sottoposta ad imposizione di registro nella sola misura di Euro 200,00.

Al contrario, l'Ufficio - sia nell'avviso di liquidazione impugnato che nei propri atti processuali- , sostiene che la scrittura abbia contenuto patrimoniale e quindi ai sensi di quanto disposto dall'artt. 5 e 22 del d.P.R. n.131/1986 sia da sottoporre a registrazione in termine fisso non riguardando operazioni soggette ad Iva, e – soprattutto - tassata in misura proporzionale (con l'aliquota del 3%) secondo l'art. 4, Tariffa Parte II, d. p.r. n.131/1986.

Muovendo dall'attuale impianto sistematico della disciplina sostanziale dell'imposta di registro, questa

colpisce gli effetti giuridici dell'atto in sé, senza che si possa considerare gli obiettivi perseguiti dalle parti e gli elementi interpretativi esterni all'atto stesso: nella fattispecie che ci occupa occorre pertanto verificare se la stessa sia suscettibile di realizzare – o meno - una modificazione nella sfera patrimoniale e, conseguentemente, sia espressione, quale idoneo fatto indice di forza economica, di una particolare attitudine alla contribuzione.

In sostanza, se la scrittura privata non autenticata di ricognizione di debito ha, come tale, carattere meramente ricognitivo di situazione debitoria certa, deve essere assoggettata ad imposta di registro in misura fissa solo in caso d'uso non avendo contenuto patrimoniale (Cass. n. 7682/2023). Qualora invece, indipendentemente dal *nomem iuris* adoperato per la sua qualificazione, debba riconoscersi alla stessa dichiarazione un contenuto estraneo a quello meramente ricognitivo di una situazione debitoria preesistente, troverà applicazione una misura proporzionale dell'imposta di registro.

La scrittura privata che ci occupa non rappresenta una ricognizione di una situazione debitoria preesistente, in quanto il de Ponti non si limita a riconoscere un debito nei confronti della Soave, ma concorda con quest'ultima che, in caso di loro separazione o di vendita dell'immobile, dovrà liquidare alla Soave "il 50 per cento del ricavato dell'immobile, ovvero, il 50 per cento del valore che l'immobile avrà all'epoca". In sostanza nella scrittura il de Ponti non si limita a riconoscere un debito preciso nei confronti della Soave, ma le parti raggiungono l'accordo preventivo sulle modalità di definizione delle reciproche pretese in caso di separazione.

Trattasi quindi non di una dichiarazione di scienza, ma di una dichiarazione di volontà sottoscritta da entrambi le parti nella quale vengono in rilievo profili economici che incidono sul rispetto della capacità contributiva.

Occorre altresì rilevare che la Tariffa allegata al t.u.r., in conformità al principio di capacità contributiva, esprime una gerarchia tra le varie categorie di atti oggetto d'imposizione, graduando razionalmente la percentuale delle aliquote applicate in forza dell'oggetto e della manifestazione di ricchezza rivelata dagli effetti giuridici prodotti dall'atto sottoposto a registrazione. Risulta così giustificabile il diverso regime impositivo tra gli atti con effetti dichiarativi, capaci di rafforzare, affievolire o specificare una situazione preesistente, e quelli meramente ricognitivi che, invece, generando effetti squisitamente probatori, si limitano a riprodurla e certificarla, senza modificazioni di sorta.

Nel caso di specie siamo di fronte ad un "negozio di accertamento" che, in quanto tale, non produce alcun effetto innovativo o estintivo del rapporto patrimoniale, ma è volto per un verso ad eliminare dubbi o contestazioni sulla situazione giuridica preesistente e per l'altro a disciplinare preventivamente le modalità di determinazione delle pretese successive tra le parti.

Trova applicazione in tali circostanze l'aliquota dell'1% (e non del 3% come ha intimato l'Ufficio) indicata per gli "Atti di natura dichiarativa relativi a beni o rapporti di qualsiasi natura (...)" dall'art. 3 della Tariffa Parte I allegata al Testo unico dell'imposta di registro. L'art. 9 della medesima Tariffa, richiamato dall'Ufficio, ha infatti un approccio residuale atteso che la sua aliquota del 3% si applica agli "Atti diversi da quelli altrove indicati aventi per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale".

Per tali motivi, il primo motivo di ricorso deve essere rigettato, mentre viene accolto il secondo. L'atto impugnato deve essere parzialmente annullato in quanto viene dichiarata dovuta l'imposta di registro relativa alla scrittura privata enunciata nella misura indicata dall'art. 3, Tariffa Parte I, d.p.r. 131/1986. L'atto viene confermato con riferimento alle altre pretese intimate e non impugnate. Sanzioni e oneri accessori da determinare di conseguenza.

Il parziale accoglimento del ricorso e la particolarità della fattispecie giustificano la compensazione delle spese.

P.Q.M.

La Corte accoglie parzialmente il ricorso e, per l'effetto, annulla parzialmente l'atto impugnato in quanto dichiara dovuta l'imposta di registro relativa alla scrittura privata enunciata nella misura indicata dall'art. 3, Tariffa Parte I, d.p.r. n.131/1986. Sanzioni ed oneri accessori da rideterminare di conseguenza. Fermo il resto. Spese compensate.

Così deciso in Milano, 14 luglio 2023.

Il Relatore

Il Presidente

Dott. Nicola Fortunato

Dott. Danilo Biancospino