

## IMPOSTE INDIRETTE

---

### ***Imposta di registro: rilevano solo gli effetti giuridici dell'atto***

di **Fabio Landuzzi**

Seminario di specializzazione

**I MODELLI ORGANIZZATIVI DEGLI  
STUDI PROFESSIONALI: ASPETTI FISCALI**

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

La **Corte Costituzionale** nella [sentenza n. 158 del 21.07.2020](#) ha dichiarato **non fondata la questione di legittimità costituzionale** dell'articolo 20 [D.P.R. 131/1986](#) (il "Tur"), come modificato dalla [L. 205/2017](#), e precisamente laddove tale norma prescrive che, ai fini della **liquidazione dell'imposta di registro**, l'**interpretazione dell'atto** portato alla registrazione debba essere esclusivamente riferita al contenuto dell'atto stesso ed ai suoi **effetti giuridici**, **senza possibilità** di ricorrere ad **elementi esterni extratestuali** come pure ad **atti ad esso collegati**, a sola esclusione di quanto disposto dalle specifiche norme dello stesso Tur.

Nella **circolare n. 18/2020**, **Assonime** dedica uno specifico approfondimento a questa importante decisione della Corte Costituzionale che, come ci si augura, dovrebbe finalmente **porre fine alle vicissitudini** che hanno sinora riguardato l'**applicazione dell'articolo 20 Tur** nella liquidazione dell'imposta di registro dovuta per gli atti portati a registrazione.

Si ricorderà che, con il **comma 87 dell'articolo 1** [L. 205/2017](#), era stato appunto modificato l'articolo 20 Tur, riguardante l'interpretazione (qualificazione) degli atti portati a registrazione; a seguito di questa modifica erano poi sorte posizioni contrastanti circa la sua **portata innovativa o interpretativa**, questione che avrebbe dovuto trovare soluzione, nelle intenzioni del Legislatore, con il **comma 1087, lett. a), della Legge di bilancio 2019** ([L. 145/2018](#)) che ne aveva affermato la portata di **norma di interpretazione autentica**.

Tuttavia, la Cassazione – e poi anche altre commissioni tributarie – aveva in seguito sollevato **dubbi circa la legittimità costituzionale** di questa norma, in particolare intravedendo una lesione dei principi di capacità contributiva, di eguaglianza e di ragionevolezza.

Come premesso, con la [sentenza n. 158/2020](#), la **Corte Costituzionale** ha dichiarato **infondata la questione di legittimità costituzionale**, respingendo anche la tesi intermedia che nel procedimento era stata propugnata dall'Avvocatura di Stato.

Gli **effetti di questa sentenza sono molto significativi**, in quanto, fra l'altro, chiariscono che il novellato testo dell'**articolo 20 Tur si applica retroattivamente**, così da spiegare effetti anche sui **contezziosi pendenti**, ove quindi non definitivamente chiusi.

La Corte Costituzionale osserva dapprima come il **significato delle parole** contenute nella norma interpretativa, unitamente ai **lavori preparatori**, impone che *“nell'interpretare l'atto presentato a registrazione, si debba **prescindere dagli elementi extratestuali e dagli atti ad esso collegati, salvo quanto disposto dagli articoli successivi del medesimo Dpr n. 131 del 1986**”.*

L'intervento del Legislatore, prosegue la Corte, vuole allora confermare espressamente la **“tassazione isolata del negozio veicolato dall'atto presentato alla registrazione secondo gli **effetti giuridici da esso desumibili**”** ed è di per sé coerente con i principi ispiratori della disciplina dell'imposta di registro, ed in particolare con la sua **natura di imposta d'atto**.

Perciò, l'interpretazione dell'atto portato a registrazione, secondo l'articolo 20 in oggetto, **deve essere circoscritta “agli effetti giuridici dell'atto”**, così che l'imposta va liquidata **secondo la tipizzazione stabilita dalle voci della Tariffa allegata al Tur, senza che possa assumere rilievo ogni altro elemento esterno**, anche se portato o venuto a conoscenza dell'Amministrazione Finanziaria, ed anche se in qualche modo interagente con l'atto posto a registrazione, fatto salvo per quanto fosse previsto dagli articoli successivi dello stesso Tur.

La conferma dell'imposta di registro come imposta d'atto e come **prelievo riferito agli effetti giuridici** dell'atto presentato alla registrazione, **senza che assumano rilievo gli elementi extratestuali** e gli atti collegati, è quindi il **passaggio chiave** dell'intervento del Legislatore non meritevole di censure di incostituzionalità.

**Né vale l'obiezione** per cui l'esclusione della rilevanza interpretativa degli elementi extratestuali e del collegamento negoziale potrebbe favorire la **fruizione di indebiti vantaggi fiscali**, posto che a tale presidio è posta la **disciplina dell'abuso del diritto** di cui all'**articolo 10-bis [L. 212/2000](#)**, con le relative **tutele endoprocedimentali**.

Infatti, ricondurre l'**articolo 20 Tur** ad una portata riquilificatoria dell'atto posto a registrazione in chiave antielusiva avrebbe l'effetto – sottolinea la Corte – di consentire all'Amministrazione Finanziaria di *“operare in funzione antielusiva **senza applicare la garanzia del contraddittorio endoprocedimentale stabilita a favore del contribuente e, dall'altro, di svincolarsi da ogni riscontro di indebiti vantaggi fiscali e di operazioni **prive di sostanza economica**, precludendo di fatto al medesimo contribuente ogni **legittima pianificazione fiscale** (invece pacificamente ammessa nell'ordinamento tributario nazionale e dell'Unione europea)”***.

Anche quest'ultimo passaggio della **[sentenza n. 158/2020](#)** appare di **grande rilievo** nel chiarire la portata ed i confini della disciplina dell'abuso del diritto e della sua **corretta ed equilibrata applicazione**.