

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 extratextuali** 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 intravvedendo una lesione dei principi di capacità contributiva, di egualianza 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 **conteziosi 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 **tutelle endoprocedimentali**.

Infatti, ricondurre l'**articolo 20 Tur** ad una portata riqualificatoria 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**.