

## IMPOSTE INDIRETTE

---

### ***La tassazione per enunciazione dell'imposta di registro***

di Luigi Ferrajoli

Ai fini dell'**imposta di registro** non possono essere tassati come **"atti enunciati"** gli atti semplicemente "presupposti" all'emissione di un **provvedimento dell'autorità giudiziaria**, nonché gli atti soltanto "nominati" nel provvedimento o nel **negozio giuridico** intercorso fra le parti, soggetto a **registrazione a termine fisso**.

È questo il principio enunciato nella sentenza della **CTR Piemonte n. 581 del 20.07.2021**, nella quale è stato chiarito che **l'enunciazione non va intesa come una mera incorporazione dell'atto enunciato in quello enunciante**; affinché ricorrano i presupposti perché l'atto enunciato venga sottoposto a tassazione è necessario che **i tratti distintivi e le portate applicative dei due atti rimangano ben delineati nei relativi elementi costitutivi**.

Nella citata pronuncia, infatti, viene precisato – alla luce della giurisprudenza della **Corte di Cassazione (cfr. sent. n. 28559/2019)** – che *"Si deve invero considerare che, per potersi configurare la **enunciazione**, è necessario che nell'atto sottoposto a registrazione vi sia **espresso richiamo al negozio posto in essere**, sia che si tratti di atto scritto o di contratto verbale, **con specifica menzione di tutti gli elementi costitutivi** di esso che servono ad identificarne la **natura** ed il **contenuto** in modo tale che lo stesso **potrebbe essere registrato come atto a sé stante**".*

La **tassazione per enunciazione**, dunque, non può operare se nell'atto soggetto a registrazione siano menzionate circostanze dalle quali possa solo dedursi che esiste tra le parti il rapporto giuridico non denunciato, essendo sempre necessario che le **circostanze enunciate siano idonee di per sé**, e quindi senza necessità di ricorrere ad elementi non contenuti nell'atto, a **dare certezza di quel rapporto giuridico**.

Nel caso di specie, la CTR del Piemonte ha affermato che un **contratto di mandato d'opera professionale** – scritto o verbale che sia – **non può mai configurare un atto cd. "enunciato"** (e, quindi, tassabile ai sensi dell'[articolo 22 D.P.R. 131/1986](#)) nell'ambito dell'azione tesa all'ottenimento di un provvedimento di **ingiunzione di pagamento**.

Invero, in tali ipotesi, il mandato professionale deve considerarsi come **mero ed "implicito presupposto logico"** dell'azione promossa, e non già come "atto enunciato" per cui sorge l'obbligo di tassazione ai fini del registro.

E ciò non solo in quanto il **decreto emesso non specifica** neppure quali siano gli **elementi essenziali e costitutivi del rapporto di mandato**, lasciandone intendere semplicemente l'esistenza, in termini d'inadempimento al contratto stesso quale presupposto dell'azione giudiziale, ma anche perché – a ben vedere – **non sussiste un rapporto autonomo e separato**, da tassare sulla base dell'“enunciazione”, rispetto a quello per cui è stato richiesto il decreto ingiuntivo stesso.

Sul punto, è quindi necessario chiarire che per potersi configurare una “**enunciazione**” idonea ad implicare la tassazione ai fini dell'imposta di registro, è necessario innanzitutto che vi sia – **nell'atto sottoposto a registrazione a termine fisso, provvedimento giudiziale o altro atto o contratto**– l'“**espresso richiamo**” al cd. “atto enunciato”.

L'“**espresso richiamo**” è da intendersi, però, non solo come richiamo al “negoizio posto in essere”, per il quale la registrazione non è obbligatoria secondo la legge, ma come richiamo **anche a “tutti gli elementi costitutivi” dello stesso atto (o del contratto) posto in essere fra le parti**, per iscritto o verbalmente, che servono a identificarne la natura ed il contenuto in modo tale che lo stesso potrebbe essere registrato come atto a sé stante.

Tali **elementi costitutivi** sono, ad esempio, l'individuazione delle **parti**, dell'**oggetto**, del **tempo** e del **luogo** dell'obbligazione e, più in generale, tutti gli **elementi** che di volta in volta, in relazione alla specifica fattispecie, possano risultare “**essenziali**” a definire l'**entità** e la **natura** del negozio giuridico enunciato.

In altri termini, **la tassazione in ragione dell'“enunciazione”** di un atto, per legge, non soggetto a registrazione a termine fisso, all'interno di un altro atto o provvedimento dell'autorità giudiziaria per cui, invece, è richiesta la registrazione, **presuppone che il primo atto sia interamente “contenuto” all'interno del secondo**. Con ciò intendendosi che è necessaria l'**espressa indicazione** di tutti agli “**elementi essenziali**” del rapporto giuridico “**enunciato**” affinché possa applicarsi l'[articolo 22 D.P.R. 131/1986 \(TUR\)](#).

Ne consegue che **non basta che l'atto** (o il contratto) già stipulato fra le parti e per il quale, di regola, non sussiste alcun obbligo di registrazione, **sia semplicemente “nominato”** da un altro atto o provvedimento del Giudice, perché si configuri l'obbligo di sottoporre a tassazione anche l'ulteriore rapporto preesistente fra le parti.

In breve, **l'atto “enunciato” è tassabile se (e soltanto se)** non sia semplicemente “nominato” o “richiamato”, bensì **sia interamente “contenuto”, quanto agli elementi essenziali, in altro atto soggetto a registrazione a termine fisso**, quasi al punto da configurare un atto autonomo volontariamente registrato dalle parti.