



NO 2252/19

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SESTA SEZIONE CIVILE - T

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. MARCELLO IACOBELLIS - Presidente -

Dott. MAURO MOCCI - Consigliere -

Dott. ROBERTO GIOVANNI CONTI - Consigliere -

Dott. MARIA ENZA LA TORRE - Rel. Consigliere -

Dott. LORENZO DELLI PRISCOLI - Consigliere -

Oggetto

TRIBUTI ALTRI

Ud. 06/12/2018 - CC

R.G.N. 5391/2018
non 2252
Rep.

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 5391-2018 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE (omissis) , in persona del
Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI
PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO
STATO, che la rappresenta e difende ope legis;

- *ricorrente* -

contro

(omissis) , elettivamente domiciliato in (omissis)
(omissis) , presso lo studio dell'avvocato (omissis)
(omissis) , che lo rappresenta e difende unitamente all'avvocato
(omissis) ;

- *controricorrente* -

avverso la sentenza n. 2992/22/2017 della COMMISSIONE
TRIBUTARIA REGIONALE di MILANO, depositata il 05/07/2017;

11066
IP

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non
partecipata del 06/12/2018 dal Consigliere Dott. MARIA ENZA LA
TORRE.

r.g. 5391/2018 Agenzia delle entrate c/ (omissis)

Ritenuto che:

L'Agenzia delle entrate ricorre per la cassazione della sentenza della CTR della Lombardia, indicata in epigrafe, che su impugnazione di avviso di liquidazione per iscrizione ipotecaria anno 2015, relativo al recupero dell'imposta proporzionale nella misura del 2% ex art. 1 Tariffa all. d.lgs. 347/90, su contratto rogato dal notaio (omissis) reg. il (omissis) , ha rigettato l'appello dell'Ufficio. La CTR ha qualificato la rinuncia all'usufrutto atto abdicativo cui consegue l'estinzione del diritto e non il suo trasferimento.

(omissis) si è costituito con controricorso e ha depositato memoria.

Considerato che:

Con l'unico motivo del ricorso si deduce violazione dell'art. 1, Tariffa all. d.lgs. 347/90 e degli artt. 2 e 10 dello stesso decreto, ex art. 360 n. 3 c.p.c., in quanto l'art. 2 comma 47 dl 262/2006 come mod. dalla l. 248/06 individua l'ambito di riferimento dell'imposta ai "trasferimenti di beni e diritti per causa di morte, per donazione o a titolo gratuito e sulla costituzione di vincoli di destinazione". Derivando dalla rinuncia un arricchimento del nudo proprietario è evidente che tra l'atto di rinuncia e l'arricchimento esiste un nesso di causalità, per cui la rinuncia a una quota di usufrutto è riconducibile agli atti di trasferimento del diritto che scontano le imposte ipotecarie e catastali..

Il motivo è fondato.

Va premesso che l'art. 1 della tariffa allegata al Testo unico delle imposte ipotecarie e catastali (TUIC n. 347/90) recante "Indicazione

↓

φ

della formalità. Trascrizioni diverse. Misura dell'imposta", dispone che l'imposta ipocatastale si applica nella misura fissa per i trasferimenti soggetti all'imposta sul valore aggiunto, nonché per quelli di cui all'articolo 1, comma 1, quarto e quinto periodo, della tariffa, parte prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131; l'art. 2 comma 1 stabilisce altresì che *L'imposta proporzionale dovuta sulle trascrizioni e' commisurata alla base imponibile determinata ai fini dell'imposta di registro o dell'imposta sulle successioni e donazioni.*

L'art. 2, comma 47 del D.L. n. 262 del 2006 conv. L. n. 286/2006 (Disposizioni urgenti in materia tributaria e finanziaria) dispone poi che: *È istituita l'imposta sulle successioni e donazioni sui trasferimenti di beni e diritti per causa di morte, per donazione o a titolo gratuito e sulla costituzione di vincoli di destinazione, secondo le disposizioni del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni, di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346, nel testo vigente alla data del 24 ottobre 2001, fatto salvo quanto previsto dai commi da 48 a 54), in connessione con l'art. 1, comma 2 del D.Lgs. n. 346 del 1990 (Imposta sulle successioni e donazioni), prevedendo che la rinuncia a diritti reali costituisce presupposto per l'applicazione dell'imposta di donazione; secondo l'art. 1, Tariffa Parte 1, allegata al D.P.R. n. 131 del 1986 sull'imposta di registro, l'aliquota proporzionale si applica infatti alla 'rinuncia pura e semplice' a diritti reali immobiliari di godimento".*

Ciò premesso, la questione posta con il ricorso, che impone la qualificazione della rinuncia al diritto reale con specifico riferimento alle norme dettate in materia fiscale, trova soluzione nella giurisprudenza di questa Corte, posto che l'art. 1 della parte prima della tariffa allegata al DPR n. 131/1986, espressamente richiamata

h

of

dal TUIC, prevede che siano assoggettati ad imposta proporzionale di registro gli atti traslativi o costitutivi di diritti immobiliari di godimento, "compresa la rinuncia pura e semplice agli stessi" (Cass. n. 27480/2016; n. 24512/2005; confr., in motivazione, n. 10979/2007, n. 6398/2006; n. 7417/2003).

Ai fini fiscali, pertanto, la rinuncia ai diritti reali si considera alla stregua di un trasferimento, in quanto generativa di un arricchimento nella sfera giuridica altrui, come tale soggetta a imposta ipocatastale.

La indicata giurisprudenza, applicabile alla fattispecie in esame stante l'espresso richiamo alle norme sull'imposta di registro, ha affermato che anche "la rinuncia all'usufrutto rientra a pieno titolo tra questi ultimi atti, essendo l'usufrutto un tipico diritto reale di godimento", per cui "il venir meno della cosiddetta imposta di consolidazione, alla luce delle comuni regole deducibili dall'ordinamento tributario, ha comportato l'assenza di imposizione ove il consolidamento derivi da un fatto (morte dell'usufruttuario, scadenza del termine), ma non ove il trasferimento derivi da un atto negoziale, cioè da uno specifico atto ben distinto dall'atto di separazione della proprietà dall'usufrutto". "Non non vi sarebbe alcun logico motivo per assoggettare ad imposta la cessione dell'usufrutto di cui all'art. 980 c.c. e non la rinuncia negoziale al diritto stesso, che arreca al nudo proprietario un arricchimento identico a quello conseguito da chi riceve l'usufrutto".

Tale interpretazione è peraltro conforme alla prassi amministrativa (v. circolare 28/2008), cui il notaio rogante è vincolato, che in merito agli atti a titolo gratuito ha specificato *"che tra gli atti a titolo gratuito sono ricompresi tutti i trasferimenti di beni e diritti privi dell'animus donandi, ossia della volontà del donante di arricchire il donatario con contestuale suo impoverimento. Rientrano, ad esempio, nella categoria degli atti a titolo gratuito gli atti costitutivi di diritti reali*

immobiliari di godimento, compresa la rinuncia pura e semplice agli stessi, qualora la causa dei tali atti non sia costituita da una controprestazione economicamente rilevante". Con la risoluzione n. 25 del 16 febbraio 2007 l'Agenzia delle entrate aveva già precisato che l'atto di rinuncia a titolo gratuito del diritto di usufrutto in favore del nudo proprietario, configurando una forma di donazione indiretta, è soggetto all'imposta prevista dal Dlgs 346/90, come reintrodotta dalla legge 286/06, di conversione del Dl n. 262, nonché alle imposte ipotecaria e catastale in misura proporzionale.

La sentenza impugnata, pertanto, va cassata e potendo la causa essere decisa nel merito, ai sensi dell'art. 384, comma 2, c.p.c., il ricorso introduttivo del contribuente va respinto. La particolarità della questione trattata, e l'assenza di un apprezzabile numero di precedenti specifici, inducono il Collegio a disporre la compensazione delle spese dell'intero giudizio.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso introduttivo del contribuente. Compensa le spese dell'intero processo.

Roma, 6 dicembre 2018

Il Presidente

Dott. Marcello Iacobellis

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
oggi 28 GEN. 2019
Il funzionario giudiziario
Cinzia L. 21/12/18


