

CORTE DI GIUSTIZIA TRIBUTARIA DI SECONDO GRADO DELLA PUGLIA

VENTISEISIMA SEZIONE/COLLEGIO

Svolgimento del processo

Il Notaio XXXXX XXXXX in data 28/01/2013 aveva ricevuto dall'Agenzia delle Entrate-Ufficio Provinciale di Foggia l'avviso di liquidazione n. 1XXXXXX relativo all'atto di risoluzione per mutuo consenso della donazione di immobili tra i coniugi XXXXXXX XXXXX e XXXXXXX XXXXX. L'atto era stato redatto il XX/XX/.2012 e registrato in via telematica il XX/XX/2012 al n. XXX serie 1T, con il pagamento dell'imposta di bollo, ipotecaria e catastale autoliquidata dal pubblico ufficiale rogante.

Con l'avviso di liquidazione l'Ufficio aveva applicato, ai sensi della Ris.n.329 del 14.11.2007, le imposte di registro, ipotecaria e catastale in misura proporzionale.

Il Notaio XXXXX aveva presentato in data 15/7/2013 il ricorso n. 1662/13 alla CTP di Foggia. L'organo adito, con la sentenza n. XXX/2016, depositata il XX/XX/2016, aveva rigettato il ricorso compensando le spese.

Il Notaio XXXXX in data XX/XX/2017 aveva presentato appello (spedito all'appellato il XX/XX/2017) contro la citata sentenza alla CTR di Puglia chiedendo la riforma della sentenza con l'accoglimento dell'appello sulla base dell'indirizzo espresso con la risoluzione n.20 /E del 14.2.2014 dalla stessa Agenzia delle Entrate. La citata disposizione aveva modificato il precedente indirizzo in materia di risoluzione per mutuo consenso di un precedente atto di donazione senza corrispettivo. Inoltre il Notaio aveva fatto riferimento nel suo appello alla tassazione di un atto della stessa natura ed oggetto (atto reg.to a Manfredonia al n. XXXX il XX.XX.2016) tassato con l'applicazione del nuovo indirizzo in materia.

L'Ufficio si costituiva e depositava in data 28.3.2017 controdeduzioni chiedendo la conferma della sentenza appellata e sostenendo che "l'errore dell'appellante Notaio è stato quello di aver configurato l'atto di risoluzione della donazione quale atto tassabile in misura fissa mutuando le prescrizioni di cui all'art.28 del D.P.R. n. 131 del 1986 e disattendendo gli insegnamenti espressi per identiche fattispecie dalla Corte di Cassazione".

Sulla base della richiesta dell'appellante di trattazione alla presenza delle parti del 7/9/2021 il Collegio aveva emesso l'ordinanza n. XXX/2021, depositata il XX.XX.2021, di rinvio a nuovo ruolo della causa.

Motivi della decisione

Il Collegio accoglie l'appello sulla base dell'indirizzo giurisprudenziale della Corte di Cassazione, che risolve "la questione sulla tassazione applicabile agli atti di risoluzione per mutuo consenso di un precedente atto di donazione - art.28 del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131".

L'indirizzo giurisprudenziale citato è stato coerentemente ripreso dall'Agenzia delle Entrate nella risoluzione del 14.02.2014 n.20/E, che ha modificato la precedente interpretazione contenuta nella risoluzione n. 329/E del 14.11.2007.

Quest'ultima prevedeva l'assoggettamento della citata fattispecie ("risoluzione per mutuo consenso, senza previsione di alcun corrispettivo, di un atto di donazione") all'imposta di registro in misura proporzionale ai sensi dell'art.28 comma 2 del TUIR.

Il nuovo indirizzo giurisprudenziale, al quale il Collegio si conforma per accogliere l'appello, trova applicazione nella fattispecie oggetto del giudizio che riguarda specificatamente la risoluzione di donazione di immobile senza corrispettivo.

Ai sensi del comma 1 dell'art.28 del TUIR l'applicazione della tassa fissa di registro all'atto di risoluzione del contratto può avvenire quando in esso è prevista la clausola risolutoria ovvero la risoluzione stipulata nel secondo giorno non festivo successivo alla conclusione del contratto.

Qualora nell'atto è previsto un corrispettivo per la risoluzione, deve essere applicata l'imposta di registro proporzionale sull'importo pattuito. Infatti la stessa Agenzia delle Entrate nella citata risoluzione ritiene che deve essere applicata l'imposta fissa agli atti di risoluzione per mutuo consenso di donazione senza corrispettivo, perché con l'atto avviene solo la restituzione del bene immobile. Diversamente, se dalla risoluzione del contratto derivino prestazioni patrimoniali in capo alle parti, ovvero venga pattuito un corrispettivo per la risoluzione del precedente atto di donazione, troverà applicazione, secondo il disposto del comma 2 dell'art.28 del TUIR, l'imposta proporzionale di registro.

Per quanto illustrato, occorre verificare in sede di registrazione e tassazione dell'atto di risoluzione per mutuo consenso di un precedente atto di donazione, la sussistenza dei presupposti di legge che determinano l'effettiva applicazione dell'imposta proporzionale di registro e precisamente la previsione di un vantaggio patrimoniale ovvero un corrispettivo derivante dalla risoluzione convenzionale.

Quest'ultimi rappresentano il valore imponibile all'imposta proporzionale di registro e non il valore di quanto donato, giacché la risoluzione determina la mera restituzione gratuita dei beni immobili ricevuti in donazione all'originario proprietario donante.

Dall'esame dell'atto risulta che non è previsto corrispettivo e quindi la risoluzione comporta solo la restituzione dell'immobile donato.

Per le motivazioni sopra illustrate il Collegio accoglie l'appello, ritenendo dovuta la imposta fissa e non l'imposta proporzionale di registro perché nell'atto non è previsto corrispettivo. Le spese del giudizio vengono compensate per l'altalenante orientamento in materia sia della stessa Agenzia delle Entrate (Risoluzione n. 329/E del 14.11.2007 e n.20/E del 14.2.2014) sia della giurisprudenza della Cassazione.

P.Q.M.

Accoglie l'appello. Spese compensate.

Conclusione

Bari il 3 ottobre 2022.