

L'enunciazione scatta solo con elementi idonei a identificare il rapporto

Imposta di registro

Necessari riferimenti esatti all'atto enunciato, non una semplice menzione

Angelo Busani

Per il verificarsi di una situazione di enunciazione (vale a dire la tassazione con l'imposta di registro dell'atto non registrato che sia menzionato in un atto stipulato successivamente) non è sufficiente una semplice menzione, ma occorre che l'atto enunciante contenga una completa rappresentazione degli elementi che compongono l'atto enunciato e cioè occorre che vi siano tutti i presupposti affinché l'atto enunciato possa essere registrato come un atto a sé stante.

È questo il principio sulla cui base si fonda la sentenza 288/1/2022 della Commissione tributaria provinciale di Firenze, depositata il 9 giugno 2022 (presidente Genovese, relatore Ciaramella), la quale si inserisce nel solco di una giurisprudenza costante sul punto: in sede di merito si ricordano Ctr Lazio del 21 aprile 2016 e Ctr Toscana del 3 agosto 2020; e, in sede di legittimità, le decisioni n. 3442/1986 della Commissione tributaria centrale e n. 28559/2019, 25706/2020 e 17020/2021 della Cassazione.

La materia della enunciazione è contemplata nell'articolo 22 del Dpr 131/1986 (il Tur, testo unico dell'imposta di registro) ove è disposto che:

- se in un atto sono enunciate disposizioni contenute in atti non registrati e posti in essere fra le stesse parti in-

tervenute nell'atto che contiene la enunciazione, l'imposta si applica anche alle disposizioni enunciate;

- se l'atto enunciato era soggetto a registrazione in termine fisso è dovuta anche la pena pecuniaria prescritta per la mancata registrazione.

Pertanto, la legge pone, quale condizione applicativa della normativa sull'enunciazione, anzitutto il fatto che l'atto enunciato sia posto in essere «fra le stesse parti intervenute nell'atto che contiene la enunciazione». In secondo luogo, per far scattare la tassazione dell'enunciazione, essa deve ovviamente avere una consistenza tale da consentire un esatto riferimento all'oggetto dell'atto enunciato nonché alla sua base imponibile; deve, cioè, essere tale da contenere i presupposti per l'esplicazione della potestà impositiva da parte dell'ufficio.

In altre parole, occorre che le circostanze enunciate siano idonee di per sé stesse (e, pertanto, senza che vi sia la necessità di ricorrere a elementi non contenuti nell'atto enunciante) a identificare il rapporto giuridico enunciato.

Pertanto, se non ricorrono i presupposti della tassazione per enunciazione, va da sé che, venuta a conoscenza dell'esistenza di un atto non registrato, l'amministrazione può comunque sviluppare tutte le azioni che la legge mette a disposizione per applicare d'ufficio l'imposizione di registro; in particolare, l'ufficio può «procedere ad accessi, ispezioni e verifiche» (articolo 51, comma 4, Tur) e, in particolare, può invitare i contribuenti «a esibire o trasmettere atti e documenti rilevanti ai fini dell'accertamento nei loro confronti» (articolo 32, comma 1, n. 3), Dpr 600/1973).