

Imposte indirette/2. Si tassa con il registro solo la «disposizione» più onerosa contenuta nell'atto

Permute a catena con prelievo ordinario

Angelo Busani

■ Anche la permuta “a catena” deve essere tassata, ai fini dell'imposta di registro, come una permuta “ordinaria”, vale a dire pagando l'imposta di maggiore entità tra quelle astrattamente applicabili ai trasferimenti di cui la permuta si “compone”. Lo decide la Ctp di Pesaro nella sentenza 236/1/2018, del 28 marzo scorso (presidente e relatore Fanuli), priva di precedenti editi.

Esemplificando, la permuta “ordinaria” è quella che si ha nel caso in cui Tizio trasferisce a Caio il bene Alfa e Caio, reciprocamente, trasferisce a Tizio il bene

Beta. Se al trasferimento da Tizio a Caio è astrattamente applicabile l'imposta di registro di 12 e al trasferimento da Caio a Tizio è astrattamente applicabile l'imposta di registro di 16, il contratto di permuta si registra pagando 16 (e non 12; e non 12 + 16).

E questo, in dipendenza dell'articolo 21, comma 2, della legge di registro (il Dpr 131/1986) per il quale quando un contratto contiene più “disposizioni” che abbiano una loro naturale e intrinseca connessione, l'imposta di registro si assolve appunto tassando la “disposizione” di maggior costo fiscale e non applicando alcuna tas-

sazione all'altra “disposizione”.

Viceversa, se l'atto presentato alla registrazione contiene una pluralità di “disposizioni” non caratterizzate da una loro intrinseca connessione, ciascuna di esse subisce una propria, individuale, tassazione: ad esempio, è il caso di Tizio che, con un solo atto, vende a Caio il bene Alfa e a Sempronio il bene Beta (qui ci sono due compravendite). Oppure, è il caso della banca Dollaro che concede un mutuo a Mevio, il quale concede, nello stesso contesto, un'ipoteca alla banca Dollaro a garanzia della restituzione del capitale mutuato (qui ci sono un mutuo e una con-

cessione di ipoteca).

Ci si pone dunque il tema della tassazione della cosiddetta permuta “a catena” e cioè il negozio plurilaterale che viene stipulato in considerazione del fatto che Tizio, Caio e Sempronio convengono uno schema del tipo:

- Primo trasferisce a Secondo il bene Alfa;
- Secondo trasferisce a Terzo il bene Beta;
- Terzo trasferisce a Primo il bene Gamma.

In sostanza, il Primo dante causa non riceve l'attribuzione corrispettiva dal suo avente causa (Secondo); ma la riceve da altro sog-

getto (Terzo), il quale, a sua volta, ha beneficiato di un trasferimento effettuato dall'avente causa del Primo dante causa. Ebbene, sono tre trasferimenti tutti individualmente e autonomamente tassabili oppure è un negozio che si presta a essere inquadrato nell'ambito della norma che consente di applicare l'imposta di registro «come se l'atto contenesse la sola disposizione che dà luogo alla imposizione più onerosa», la quale si applica a patto che le «disposizioni contenute nell'atto derivano necessariamente, per la loro intrinseca natura, le une dalle altre».

La risposta della Ctp di Pesaro è

affermativa, in quanto, pur se non esista la reciprocità di attribuzioni (da Tizio a Caio; da Caio a Tizio) propria della permuta “ordinaria”, nella permuta “a catena” vi è comunque una situazione di “necessaria derivazione” dei trasferimenti da essa disposti per ragioni di “intrinseca natura” del negozio che viene stipulato: infatti, Primo non trasferirebbe a Secondo se non ricevesse da Terzo; e Secondo non trasferirebbe a Terzo se non ricevesse da Primo, eccetera. In altri termini, ciascuno dei trasferimenti convenuti “a catena” non sopravviverebbe in mancanza degli altri: ed è questa la “prova” che è azzeccata all'applicazione dell'articolo 21, comma 2, Dpr 131/1986 a questa fattispecie.