

COMMISSIONE STUDI TRIBUTARI

Studio n. 82/2000/T

APPLICABILITÀ DELL'IMPOSTA DI REGISTRO IN MISURA FISSA AGLI ATTI NOTARILI RELATIVI AI PROCEDIMENTI DI SEPARAZIONE E DIVORZIO

Approvato dalla Commissione studi tributari il 22 luglio 2000

Approvato dal Consiglio Nazionale del Notariato il 14 settembre 2000

Si chiede di verificare la fondatezza della richiesta, da parte di alcuni Uffici del Registro della applicazione dell'Imposta di registro in misura fissa agli atti notarili relativi ai procedimenti di separazione e di divorzio.

Il quesito concerne l'ambito di applicazione dell'esenzione "dall'imposta di bollo, di registro e da ogni altra tassa", prevista dall'art. 19 della legge 6 marzo 1987, n. 74, per gli atti, i documenti e i provvedimenti relativi al procedimento di scioglimento o di cessazione degli effetti civili del matrimonio.

Al riguardo, occorre innanzitutto rilevare che l'esenzione tributaria anzidetta è stata estesa, in forza di due successive declaratorie di parziale illegittimità costituzionale della disposizione normativa citata:

- agli atti di iscrizione di ipoteca giudiziale imposta a garanzia delle obbligazioni assunte dal coniuge nel procedimento di separazione personale (Corte cost., 15 aprile 1992, n. 176);
- "a tutti gli atti, i documenti e i provvedimenti relativi al procedimento di separazione personale" (Corte cost. 10 maggio 1999, n. 154).

I dubbi interpretativi, sorti in passato in relazione all'ambito di applicazione dell'esenzione in oggetto, in quanto testualmente riferita "ad ogni altra tassa", sono stati superati dalla sentenza della Corte costituzionale da ultimo citata (originata da due ordinanze di rimessione emesse nell'ambito di giudizi per la restituzione delle imposte di registro, ipotecaria e catastale, INVIM);

la quale ha esteso, agli atti in oggetto, la totale esenzione da ogni tributo, prevista dalla norma sopra citata; con ciò restando, evidentemente, superata l'interpretazione restrittiva del termine "tassa", adottata dal Ministero delle Finanze, con la Risoluzione del 21 marzo 1991, n. 350129, aveva affermato.

Per il riferimento dell'esenzione ad ogni tributo si è, peraltro, pronunciata espressamente, a seguito della decisione della Corte costituzionale appena citata, la Direzione Generale delle Entrate della Lombardia, con Circolare 11 febbraio 2000, n. 6).

In tempi ancor più recenti, lo stesso Ministero delle Finanze – Dipartimento delle Entrate, con Circolare 16 marzo 2000, n. 49/E ("Procedimento di separazione personale dei coniugi – Sentenza della Corte costituzionale 10 maggio 1999, n. 154 – Illegittimità parziale dell'art. 19 della legge 6 marzo 1987, n. 74"), ha confermato che "..... pur permanendo l'obbligo di chiedere la registrazione dei provvedimenti (giudiziari, N.d.R.) in argomento, la stessa dovrà essere eseguita in esenzione da ogni tributo Va da sé che lo stesso trattamento di favore (esenzione) deve essere applicato anche agli atti posti in essere in esecuzione degli accordi assunti in sede di separazione"; pur con la limitazione (1) che "..... tali accordi risultino formalizzati nel provvedimento di separazione e ad esso connessi".

Vero è che, malgrado la decisa posizione, assunta dalla Consulta, in ordine al generale ambito di estensione dell'esenzione, un margine di residuo dubbio sembrava permanere, nella prassi degli Uffici competenti, proprio in riferimento all'applicazione dell'imposta di registro, in misura fissa, ai negozi esecutivi delle obbligazioni, assunte in sede di separazione personale o

di divorzio, stipulati per atto di Notaio, ai quali si riferisce il quesito in oggetto: in virtù del riferimento, operato dagli Uffici, all'art. 11, Tariffa – parte prima D.P.R. 131/1986.

Per l'applicazione dell'imposta fissa, agli atti in esame, si sono espresse di recente, sia la Direzione Generale delle Entrate della Lombardia, nella circolare sopra richiamata; sia la Direzione Generale delle Entrate del Piemonte, con precedente Circolare del 2 settembre 1999, n. 2;

deducendo, appunto – dalla natura di atto notarile del documento recettivo dei negozi esecutivi in discorso – l'applicazione dell'Imposta di Registro in misura fissa, secondo quanto dispone l'art. 11 del D.P.R. n. 131/1986.

Di fronte alla prassi e alle richieste di chiarimento degli Uffici, tuttavia, la recente Circolare del Ministero delle Finanze ha chiarito espressamente anche tale ultimo dubbio, riconoscendo, come sopra detto, all'esenzione il più ampio ambito di operatività;

in conformità delle statuizioni contenute nella sentenza della Corte costituzionale 10 maggio 1999, n. 154, più volte citata;

nonché in rispondenza alle conclusioni da tempo raggiunte dalla dottrina (per tutti, F. Formica-P. Giunchi, *Ancora sul regime fiscale della separazione fiscale e del divorzio*, in *Riv. Dir. Finanziario*, 1999, spec. 102 s.).

Di fronte a tale esplicita affermazione del Ministero delle Finanze, supportata dal riferimento all'ultima decisione della Corte costituzionale, la registrazione degli atti notarili esecutivi di obblighi assunti in sede di separazione e di divorzio, deve essere eseguita in totale esenzione da ogni tributo, inclusa l'imposta di registro in misura fissa.

NOTE

(1) Il trattamento fiscale di favore non è quindi riservato al solo provvedimento ma anche a tutti gli atti e documenti che contribuiscono alla sua formazione, non potendosi leggere l'espressione "relativi al procedimento" come "contenuti nel procedimento".

In questo senso, ad esempio, dovranno essere rilasciati in esenzione dall'imposta di bollo i *documenti* anagrafici necessari per il procedimento.

Così anche gli *atti* che i coniugi pongano in essere, aventi ad oggetto la sistemazione dei loro interessi patrimoniali, *a causa (diretta o indiretta)* della separazione o del divorzio, sia a ministero del notaio che per scrittura privata, rientrano nella previsione normativa in quanto *relativi al procedimento*, purché ne sia manifestata la causa e siano inequivocabilmente connessi con esso.

Una diversa lettura della norma comporterebbe un'ingiustificata disparità di trattamento fiscale per medesime fattispecie contrattuali.

In tal senso la sentenza che la circolare intende attuare non giustifica una diversa interpretazione.