

COMMISSIONE STUDI TRIBUTARI

Studio n. 18/2001/T

Gaetano Petrelli

SULLA REGISTRAZIONE GRATUITA DELLA DONAZIONE DI VALORE INFERIORE A LIRE 350.000.000

*Approvato dalla Commissione studi tributari il 16 febbraio 2001
Approvato dal Consiglio Nazionale del Notariato l'8 marzo 2001*¹

Si pone il problema di verificare se – nei casi in cui per la donazione non sia dovuta l'imposta proporzionale prevista dall'art. 56, commi 1 e 1-*bis*, del D. Lgs. 31 ottobre 1990 n. 346 (come modificato dall'art. 69 della legge 21 novembre 2000 n. 342), sia o meno dovuta l'imposta fissa di donazione. L'ipotesi piu' rilevante e' quella desumibile *a contrario* dall'art. 56, comma 2, del T.U., norma dalla quale si evince che l'imposta *non si applica* sulla parte di valore della quota spettante a ciascun beneficiario che *non* supera i 350 milioni di lire (c.d. franchigia).

Occorre precisare, preliminarmente, che in nessun caso puo' ritenersi applicabile alla fattispecie l'imposta fissa di registro, prevista dall'art. 11 del D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131 (testo unico sull'imposta di registro). Come si desume anche dal disposto dell'art. 25 di quest'ultimo provvedimento, l'imposta di registro non si applica infatti agli atti di donazione, i quali sono soggetti esclusivamente all'imposta di donazione, ai sensi degli articoli 1 e 55 del D. Lgs. 346/1990. Il rinvio effettuato da quest'ultima norma al testo unico sull'imposta di registro e' limitato alle modalita' di registrazione; d'altra parte, il rinvio effettuato da parte dell'art. 60 riguarda le modalita' ed i termini di liquidazione dell'imposta, l'applicazione dell'imposta in caso di omissione di registrazione, la rettifica del valore, la riscossione, il rimborso, le sanzioni. Nessuna norma del testo unico delle imposte sulle successioni e donazioni rinvia quindi alle disposizioni del D.P.R. 131/1986 con riferimento alla necessaria applicazione dell'imposta fissa di registro.

¹ Pubblicato in *CNN Strumenti* voce 0720.

Quanto alla disposizione sull'imposta minima di registro, di cui all'art. 41, comma 2, del D.P.R. 131/1986, la stessa deve ritenersi applicabile anche all'imposta di donazione, trattandosi di una "modalità di liquidazione" e giusto il richiamo contenuto nell'art. 60 succitato. Senonché, tale richiamo può valere per il solo caso in cui un'imposta di donazione sia comunque dovuta in base al D. Lgs. 346/1990 e si tratti di stabilirne la misura minima; non già nell'ipotesi in cui manchi una previsione di applicazione dell'imposta di donazione.

Non rileva, ai fini di cui trattasi, neanche la norma dell'art. 59 T.U., che contempla alcune fattispecie (donazioni di beni culturali vincolati, donazioni di beni o diritti dichiarati esenti dall'imposta a norma di legge), per le quali è prevista l'applicazione dell'imposta nella misura fissa prevista per l'imposta di registro. Si tratta infatti dei casi in cui la previsione di esenzione è dalla legge riferita al *bene o diritto*, e non all'*atto* di donazione.

D'altra parte, da altre norme del testo unico in esame emerge la configurabilità della registrazione gratuita dell'atto di donazione (senza, quindi, pagamento dell'imposta fissa).

Rileva innanzitutto l'art. 55, comma 3, che dispone che "*sono registrati gratuitamente*" gli atti che hanno per oggetto trasferimenti di cui all'art. 3 (donazioni allo Stato o altri enti pubblici, alle condizioni ivi indicate).

Vi è poi la disposizione dell'art. 59-*bis* del T.U. (aggiunto dall'art. 57 del D. Lgs. 15 dicembre 1997 n. 446), secondo il quale "non sono soggette ad imposta" le donazioni dei veicoli ivi indicati.

Più in generale, l'art. 57, comma 1, del T.U., contrappone espressamente le donazioni "*registrate gratuitamente*" a quelle registrate "con pagamento dell'imposta in misura fissa", a confermare la legittimità ed attuale vigenza della prima categoria di atti.

In conclusione, nessuna norma legittima l'ufficio a percepire l'imposta fissa di donazione (o di registro) in relazione alla donazione di beni o diritti il cui valore non eccede la "franchigia" disposta dalla legge: il chiaro tenore letterale della disposizione contenuta nell'art. 56, comma 2, del T.U. ("*L'imposta si applica esclusivamente sulla*

parte di valore della quota spettante a ciascun beneficiario che supera i 350 milioni di lire”) depone senz’altro per la registrazione gratuita degli atti in oggetto.

Ugo Friedmann e Gaetano Petrelli