



25087-06

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE QUINTA CIVILE

Composta dagli Ill.mi Signori Magistrati:

Dott. Bruno	Saccucci	Presidente
Dott. Giuseppe V.A.	Magno	Cons. rel.
Dott. Paolo	D'Alessandro	Consigliere
Dott. Francesco A.	Genovese	Consigliere
Dott. Raffaele	Botta	Consigliere

ha pronunciato la seguente:

S E N T E N Z A

sul ricorso n. 11386/2003 del R.G., proposto da:

M.D.

elettivamente domiciliato in Roma, via Flaminia, n. 287, presso l'Avvocato Mauro Pelo, rappresentato e difeso dall'Avvocato Alessandro Fioravanti per procura speciale a margine del ricorso

2767
06

- ricorrente -

contro

Agenzia delle entrate - Ufficio di Empoli

- intimata -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Toscana, n. 11/8/02, depositata il 7.3.2002.

Udita la relazione della causa svolta nella pubblica

Oggetto
Registro. Rimborso.
Tassa sui contratti di
borsa.

R.G.N. 11386/03

Cron. 25087

Rep.

Ud. 23/10/06



[Handwritten signature]



udienza del giorno 23.10.2006 dal relatore Cons.
Giuseppe Vito Antonio Magno;

Udito il P.M., in persona del Sostituto Procuratore
Generale Dott. Pasquale Ciccolo, che ha concluso, in
via preliminare, per la dichiarazione d'inammissibilità
e, in subordine e nel merito, per l'accoglimento del
ricorso.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso alla commissione tributaria provinciale di
Firenze, il dottor M.D. notaio, impugnò il
silenzio rifiuto opposto dall'ufficio del registro di
Empoli alla sua richiesta di rimborso delle imposte di
registro e di bollo, versate per la registrazione, in
data 11.7.1996, dell'atto di autentica di una scrittura
privata avente ad oggetto cessioni di quote di società
in nome collettivo.

La sentenza n. 270 del 1999, con cui la commissione
adita aveva rigettato il ricorso, impugnata dall'inte-
ressato, fu confermata, con la sentenza indicata in
epigrafe, dalla commissione tributaria regionale della
Toscana che, nel contraddittorio delle parti, respinse
l'appello e compensò le spese di lite, sul rilievo che
l'istituto della registrazione gratuita dei contratti
di borsa non è più attuale, né potrebbe ritenersi
reintrodotto, per via d'interpretazione del D. L.vo



1997, n. 435, peraltro entrato in vigore posteriormente alla registrazione dell'atto di cui si discute.

Per la cassazione di tale sentenza il M. propone ricorso nei confronti dell'ufficio di Eboli dell'agenzia delle entrate, con due articolati motivi, cui l'ufficio intimato non resiste. Il ministero dell'economia e delle finanze, rappresentato e difeso dall'avvocatura generale dello Stato, ha tuttavia presentato un "atto di costituzione" ed ha chiesto di partecipare alla discussione della causa.

All'udienza del 27.10.2004, fissata a tale scopo, il processo fu rinviato a nuovo ruolo, in attesa della decisione delle sezioni unite di questa suprema corte, sul contrasto di giurisprudenza generatosi in ordine alla legittimazione attiva e passiva dell'ufficio periferico dell'agenzia delle entrate nel ricorso per cassazione. La causa è stata quindi rifissata per la discussione all'udienza odierna, dopo l'avvenuta risoluzione di tale contrasto.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Si deve preliminarmente dare atto che, con sentenze S.U. nn. 3118 e 3116 del 14.2.2006, le cui argomentazioni sono condivise dal collegio, è stato riconosciuto che, a partire dal 1° 1.2001 (data d'inizio dell'operatività delle agenzie fiscali, ai sensi dell'articolo



1, D.M. Finanze 28 dicembre 2000), il ricorso per cassazione avverso sentenza della commissione tributaria regionale è legittimamente notificato e proposto nei confronti dell'ufficio periferico dell'agenzia delle entrate.

Il ricorso in esame, proposto e notificato il 16.4.2003 nei confronti dell'ufficio di Empoli di detta agenzia (appellato, non assistito dall'avvocatura dello Stato), è dunque ammissibile.

La sentenza della commissione tributaria regionale è censurata dal ricorrente, per i seguenti motivi:

- violazione di legge (articolo 34, co. 5, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601; articolo 12, R.D. 30 dicembre 1923, n. 3278; articolo 1, co. 4, D. L.vo 21 novembre 1997, n. 435) e falsa applicazione dell'articolo 11 [della Tariffa, Parte Prima, allegata al] D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, T.U. delle leggi sull'imposta di registro (primo motivo);
- omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione (secondo motivo).

Con tali motivi di ricorso - da esaminare congiuntamente in quanto si riferiscono entrambi all'unico argomento concernente la pretesa inapplicabilità dell'imposta fissa di registro al contratto di cessione di quote sociali, avente valore inferiore a Lire 400.000 e perciò



esente dalla tassa di borsa - il ricorrente denuncia l'erroneità in diritto e l'incoerenza logica della tesi accolta nella sentenza impugnata, secondo la quale la suddetta imposta sarebbe dovuta poiché "l'istituto della registrazione gratuita non è più in vigore", né l'invocata esenzione potrebbe desumersi, in relazione al contratto in parola, registrato in data 11.7.1996, dall'interpretazione del D. L.vo n. 435/1997 (articolo 1, co. 3, lett. c, e co. 8), applicabile ai contratti stipulati a partire dal 1°1.1998 e non avente efficacia retroattiva.

Esponde il ricorrente che, anche in relazione a contratti stipulati prima dell'entrata in vigore del D. L.vo n. 435/1997, una corretta interpretazione delle norme di esenzione - conforme peraltro ai principi costituzionali di uguaglianza, di stretta legalità e di capacità contributiva - dovrebbe portare ad escludere l'assoggettabilità ad imposta fissa di registro dei contratti esenti dalla tassa di borsa. Che, comunque, l'articolo 1, co. 8, D. L.vo n. 435/1997, e la circolare 29.3.2000, n. 60/E, dell'agenzia delle entrate, esplicativa di tale disposizione, confermerebbero la sussistenza dell'esenzione anche in epoca precedente all'entrata in vigore del testo di legge ora citato.

I due motivi di censura sono infondati.



L'articolo 11 della Tariffa, parte prima, allegata alla legge di registro, assoggetta ad imposta in misura fissa (fra l'altro) le "scritture private autenticate aventi per oggetto la negoziazione di quote di partecipazione in società".

Si tratta, evidentemente, dei "contratti a titolo oneroso, aventi per oggetto... le quote di partecipazione in società di ogni tipo", cui fanno pure riferimento, per assoggettarli alla tassa "speciale" di borsa, l'articolo 1, 3° co., R.D. n. 3278/1923 (come si legge dopo la sostituzione operata dall'articolo 1, co. 1, D.L. 17 settembre 1992, n. 378, convertito con modificazioni nella legge 14 novembre 1992, n. 437) e, per esentarli dall'imposta di registro, il successivo articolo 12, 1° co., il quale dispone, per quanto qui interessa, che tali contratti, soggetti alla tassa di borsa, "sono esenti da registro". Quindi, l'articolo 34, pen. co., D.P.R. n. 601/1973, precisa - richiamando, fra l'altro, il predetto articolo 12 - che le imposte di bollo e di registro afferenti ai medesimi contratti sono "comprese" nella tassa di borsa.

L'insieme di queste disposizioni, in virtù delle quali i contratti soggetti alla tassa di borsa erano esentati dall'imposta di registro e di bollo - e, se di valore non superiore a Lire 400.000, anche da quella di borsa:



in tal senso, Tab. A, allegata al R.D. n. 3278/1923, come sostituita, all'epoca, dall'articolo 7, co. 1, D.L. 30 dicembre 1993, n. 557, convertito con modificazioni nella legge 26 febbraio 1994, n. 133; e, attualmente, articolo 1, co. 4, lett. c), D. L.vo n. 435/1997, non applicabile *ratione temporis* alla fattispecie dedotta in lite - deve ritenersi abrogato per effetto della specifica disposizione, sopra riportata, contenuta nell'articolo 11 della Tariffa, parte prima, allegata al D.P.R. n. 131/1986 (legge di registro, entrata in vigore il 1° 7.1986), che assoggetta all'imposta in misura fissa, senza distinzione di valore (e quindi a prescindere anche dal fatto che siano soggetti oppure no alla tassa loro propria), i contratti di borsa ivi menzionati.

La questione relativa alla difficoltà, sul piano logico, di continuare a ritenere "compresa" l'imposta di registro nella tassa di borsa, anche per contratti (di valore non superiore a Lire 400.000) che quest'ultima tassa non scontano affatto, è dunque superata.

Un'indicazione contraria a tale conclusione non è possibile ricavare dall'articolo 1, co. 8, del già citato D. L.vo n. 435/1997, né dalla circolare dell'agenzia delle entrate, n. 60/E, in data 29.3.2000, che fa riferimento alla stessa norma.



Occorre premettere che la disposizione citata, mantenendo ferma l'esenzione dall'imposta di bollo e di registro "per gli atti e i documenti relativi ai contratti esenti dalla tassa" di borsa, dimostra l'anteriorità di tale beneficio, come peraltro si ricava dalla lettura degli articoli 7, 3° co., R.D. n. 3278/1923 e 34, pen. co., D.P.R. n. 601/1973. Pertanto, non può essere seguito, sul punto, il ragionamento del giudice a quo, non essendo invocata tale norma per una sua presunta efficacia retroattiva, bensì per la portata confermativa dell'esenzione preesistente.

L'esenzione confermata dall'articolo 1, co. 8, cit., non riguarda però i "contratti" di borsa, come quello dedotto in lite (scritture private autenticate aventi per oggetto la negoziazione di quote di partecipazione in società di qualunque tipo), assoggettati ad imposta fissa, come già rilevato, dall'articolo 11 della Tariffa, p. prima (e, se non autenticate, dall'articolo 2 della stessa Tariffa, p. seconda, solo in caso d'uso), allegata alla legge di registro; detta esenzione riguarda, invece, atti che nella presente causa non rilevano, e cioè le lettere, i telegrammi ed altri documenti, menzionati dall'articolo 7, 3° co., R.D. n. 3278/1923, che si riferiscono ai contratti di borsa esenti dal pagamento della tassa speciale: documenti per i



quali, in genere, non v'è obbligo di registrazione (articolo 9, Tabella allegata alla legge di registro).

In conclusione, l'esenzione dall'imposta di registro dei contratti di borsa, concessa in passato dall'articolo 12, 1° co., R.D. n. 3278/1923 e dall'articolo 34, pen. co., D.P.R. n. 501/1973, deve ritenersi non più in vigore, per effetto della contraria disposizione contenuta nel richiamato articolo 11 della Tariffa, p. prima, allegata alla legge di registro, che non fa alcuna distinzione - quanto all'obbligo di registrazione a tassa fissa - in base al valore del contratto e, conseguentemente, in base all'esenzione o non esenzione di esso dalla tassa di borsa.

Questa conclusione rende altresì evidente l'assenza di qualunque possibile profilo d'incostituzionalità delle norme esaminate, dal momento che, in virtù del citato articolo 11 della Tariffa, p. prima, l'imposta di bollo e di registro si applica uniformemente, in misura fissa, ai contratti in parola, siano o non siano esenti dalla tassa di borsa.

Per tali ragioni, che correggono ed integrano la motivazione della sentenza impugnata, il ricorso deve essere rigettato. Nulla deve essere disposta in ordine alle spese di questo giudizio di legittimità, perché l'agenzia intimata non vi ha svolto difese.



P. Q. M.

La Corte di Cassazione

Rigetta il ricorso.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della V
sezione civile - tributaria, il giorno 23 ottobre 2006.

Il consigliere est.

Giuseppe Russo

Il presidente

Giuseppe Russo

IL CANCELLIERE
Dot. Salvatore Aschettino

DEPOSITATO IN CANCELLERIA

il

27 NOV 2006

IL CANCELLIERE CI
Salvatore Aschettino