

Corte di Cassazione, sez. Tributaria, sent. 7 luglio 2003, n. 10666

Svolgimento del processo

Con atto pubblico del 5-6-93 i coniugi C. L. e B. B. costituivano in fondo patrimoniale un immobile, sito in Pisa, di proprietà della moglie, senza trasferimento di proprietà che restava esclusiva della B.. L'Ufficio del Registro di Pistoia, in sede di registrazione della convenzione, applicava l'imposta del 1%, prevista per gli atti dichiarativi, di cui all'art. 3 Tariffa, Parte Prima, allegata al D.P.R. 26-4-86, n. 131, con il pagamento di Lire 1.400.000, anziché tassare con l'imposta fissa di Lire 150.000.

I coniugi, con ricorso alla Commissione Tributaria, chiedevano il rimborso della somma di Lire 1.250.000 ritenuta non dovuta, adducendo che trattavasi di atto che non comportava il trasferimento di proprietà, né aveva natura dichiarativa, in quanto non conteneva la ripartizione o qualificazione di diritti già contenuti nel diritto di proprietà.

La Commissione Tributaria di primo grado di Pistoia, con la sentenza n. 89/02/96, accoglieva il ricorso e riteneva l'atto assoggettabile a tassa fissa, sul presupposto che l'atto non era traslativo di alcun diritto reale e creava solo un nuovo vincolo senza valore patrimoniale.

L'Ufficio proponeva gravame, sostenendo che: si è in presenza di una divisione, atto non traslativo di diritti, ma neppure ricognitivo del diritto preesistente, in quanto il diritto del quotista è distinto da quello del proprietario esclusivo; l'atto era innovativo degli effetti giuridici di un diritto preesistente. La Commissione Tributaria Regionale, con la sentenza in epigrafe, respingeva l'appello dell'Ufficio, motivando che, nel caso di specie, non vi era stato trasferimento del bene, in quanto la moglie si era riservata la proprietà, e la costituzione del fondo patrimoniale aveva creato solo un vincolo di destinazione a carattere reale.

Avverso questa decisione l'Amministrazione Finanziaria ha proposto ricorso per cassazione, notificato il 27-5-99, con l'articolazione di un solo complesso motivo.

I coniugi contribuenti non si sono costituiti.

Motivi della decisione

1. L'Amministrazione Finanziaria ricorrente ha denunciato la violazione e falsa applicazione dell'art. 9 della Tariffa Allegato A, Parte Prima del D.P.R. n. 131/86 e degli artt. 167 e 168 c.c., in relazione all'art. 360 co. 1° n. 3 c.p.c.. In particolare, la censura viene così articolata: nel caso in cui il coniuge si riserva la proprietà del bene con cui si costituisce il fondo patrimoniale, l'altro coniuge acquista sul medesimo bene un particolare diritto di godimento, equiparabile all'usufrutto, opponibile erga omnes; l'acquisto dei frutti avviene pro quota in favore di ciascun coniuge, anche per quello non titolare del diritto di proprietà; l'amministrazione dei beni del fondo è regolata dalle norme sulla comunione legale e cioè doveva essere congiunta; per qualsiasi atto di disposizione dell'immobile è necessario il consenso dell'altro coniuge; fondato era l'accertamento dell'Ufficio del Registro che aveva rettificato il valore dell'immobile dichiarato nell'atto di costituzione del fondo, applicando l'imposta di cui al richiamato art. 9, in quanto l'atto aveva per oggetto prestazioni a carattere patrimoniale; l'acquisto ex lege del diritto di godimento aveva natura e consistenza patrimoniale; quindi, la fattispecie era regolata dal citato art. 9 e, come tale, era soggetta al giudizio di congruità di cui all'art. 52 D.P.R. n. 131/86.

2. Il ricorso non si reputa fondato.

In consapevole dissenso rispetto all'orientamento espresso da questa Corte nel senso che il regime di tassazione ad imposta di registro dell'atto costitutivo di un fondo patrimoniale è quello previsto dall'art. 3 della Tariffa Allegata al D.P.R. n. 131/86, con liquidazione dell'imposta in misura proporzionale (Cass. Sez. Trib., 7-3-2002, n. 3343), si intendono svolgere le seguenti argomentazioni per motivare la convinta adesione all'altro orientamento che ha individuato tale regime nella

categoria residua di atti prevista dall'art. 11 stesso D.P.R., con tassazione nella misura fissa ivi prevista (Cass. Sez. Trib., 6-6-2002, n. 8162).

3. Atteso lo stato della dialettica processuale e considerato che la fase di legittimità introduce un dibattito a critica circoscritta, il fondamentale *thema decidendum* va riferito alla *sussumibilità*, ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro secondo la richiamata normativa, sotto l'art. 3 (che prevede l'aliquota del 1%) oppure sotto l'art. 11 (applicazione dell'imposta nella misura fissa di Lire 250.000) della Tariffa Parte Prima (atti soggetti a registrazione in termine fisso).

Più specificamente: l'art. 3 riguarda gli "atti di natura dichiarativa relativi a beni o rapporti di qualsiasi natura"; l'art. 9 riguarda atti diversi a contenuto patrimoniale; l'art. 11 concerne - per quanto qui rileva - gli "atti pubblici e scritture private ... non aventi per oggetto prestazioni a carattere patrimoniale".

La soluzione del delineato tema di fondo discende sia dal carattere speciale delle richiamate norme tributarie, sia dalla natura civilistica dell'istituto del fondo patrimoniale.

4. Appare imprescindibile la soluzione del quesito attinente alla qualificazione giuridica dell'atto costitutivo di fondo patrimoniale, istituto introdotto con la riforma del diritto di famiglia attuata con la L. 19-5-75, n. 151 (finalizzata, sul punto, a colmare parzialmente la lacuna verificatasi nella precedente disciplina dei rapporti patrimoniali tra coniugi in conseguenza dell'abolizione degli istituti della dote e del patrimonio familiare).

La natura giuridica di convenzione matrimoniale attribuibile all'atto costitutivo del fondo patrimoniale discende dalla considerazione del contenuto, della funzione e della pubblicità.

Il fondo ha per oggetto beni immobili, beni mobili registrati, titoli di credito.

La finalità è quella di destinare questi beni ed i loro frutti al soddisfacimento dei bisogni della famiglia. Questo vincolo di destinazione esistente sui beni (più intenso di quello derivante dalla comunione legale) fa sorgere un limite alla libera disponibilità dei beni da parte dei coniugi. Questa ricostruzione, che riconosce "unità funzionale" tra fondo patrimoniale e convenzioni matrimoniali, di cui all'art. 162 c.c., è accolta dalla dottrina prevalente e dalla giurisprudenza di legittimità (Cass. Civ. Sez. I, 27-11-87, n. 8824).

In tema di pubblicità, con riferimento al fondo patrimoniale sono previste due distinte forme di pubblicità dichiarativa, aventi valenza operativa autonoma: l'annotazione a margine dell'atto di matrimonio (ex artt. 162 e segg. c.c.) realizza l'effetto di rendere opponibile ai terzi la vigenza ed il contenuto della convenzione matrimoniale; la trascrizione dell'atto costitutivo di fondo patrimoniale avente ad oggetto beni immobili o beni mobili registrati (ex art. 2647 c.c.) adempie la peculiare funzione di rendere opponibile ai terzi il vincolo di inespropriabilità che afferisce ai singoli beni conferiti nel fondo.

Per essere il fondo patrimoniale opponibile ai terzi, rispetto alla pubblicità - notizia, prevista dall'art. 2647 c.c., ha certamente valore prevalente l'annotazione a margine dell'atto di matrimonio dell'avvenuta costituzione del fondo patrimoniale, dal momento che l'art. 162 co. 4° c.c. espressamente prevede l'annotazione a margine dell'atto di matrimonio come condizione di opponibilità ai terzi della convenzione.

5. Deve ora passarsi alla delibazione dei profili fiscali, che qui specificamente rilevano, tenendo ben presenti le considerazioni svolte sul piano civilistico.

Tale convenzione non è un atto traslativo a titolo oneroso (art. 1 richiamato), in quanto non vi è trasferimento di proprietà o altro diritto reale, dal momento che la proprietà esclusiva resta al coniuge conferente. Non è un atto che ha per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale, perché tra gli stipulanti non vi è scambio di alcuna prestazione e controprestazione patrimoniale o, comunque, alcuno scambio di prestazioni tra i coniugi in un *sinallagma* economicamente rilevante (citato art. 9). Non è un atto avente mera natura ricognitiva, perché - come si è detto - fa sorgere un vincolo di destinazione dei beni, efficace *erga omnes*. E', invece, una convenzione costitutiva di un nuovo regime giuridico, diverso da quello precedente, costitutivo di beni in un patrimonio avente un vincolo di destinazione a carattere reale, in quanto vincola l'utilizzazione dei beni e dei frutti solo per assicurare il soddisfacimento dei bisogni della famiglia.

In conclusione, dai molteplici profili delineati discende che corretta è l'inclusione dell'atto costitutivo di fondo patrimoniale nella categoria residuale disciplinata dall'art. 11, con la conseguenziale operatività del regime di tassazione dell'imposta di registro in misura fissa.

6. Per le argomentazioni svolte, il ricorso deve essere disatteso.

Non va adottata alcuna statuizione in ordine alle spese, in quanto i coniugi contribuenti non si sono costituiti.

P.q.m.

La Corte rigetta il ricorso. Nulla per le spese.