

Sentenza del 14/05/2023 n. 13294 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. A.A. impugnava l'avviso di liquidazione dell'imposta fissa di registro in relazione ad un atto di liberalità nel quale il donante, riservandosi per sé, e dopo di sé al coniuge (che interveniva nell'atto e accettava) l'usufrutto attribuiva alle figlie la nuda proprietà degli immobili descritti nell'atto notarile; l'Agenzia delle entrate aveva ritenuto si configurassero due distinti negozi giuridici (uno il trasferimento della nuda proprietà e l'altro la donazione dell'usufrutto al coniuge sottoposto a condizione sospensiva della premorienza del donante). La Commissione tributaria provinciale di Teramo accoglieva il ricorso; la Commissione regionale dell'Abruzzo respingeva l'appello dell'Agenzia con la sentenza indicata in epigrafe.

2. Ricorre in cassazione l'Agenzia delle entrate con un unico motivo di ricorso.

3. Resiste con controricorso A.A. (articolato in due motivi), rappresentando che il secondo negozio (la donazione dell'usufrutto alla moglie nell'ipotesi di premorienza del donante) configura non un diritto, ma una mera aspettativa che si concreta solo alla morte del donante (la stessa circolare n. 44/E 2011 prevede l'assenza di tassazione, registro, per gli atti di donazione). Per l'art. 25, del d.P.R. 131 del 1986 sussiste alternatività tra imposta di registro e imposta sulle successioni e donazioni. Conseguentemente per la registrazione degli atti contenenti una o più disposizioni di donazione, di valore inferiore alla franchigia, non deve essere corrisposta l'imposta di registro. La donazione dell'usufrutto dopo di sé al coniuge non supera certamente la franchigia delle imposte di successione e donazione. Inoltre, le Agenzie delle entrate di altre Città dell'Abruzzo e quella Di Santa Maria Capua Vetere, non applicano a negozi simili l'imposta di registro fissa. Ha chiesto, pertanto, il rigetto del ricorso dell'Agenzia delle entrate.

4. La Procura generale, sostituto procuratore generale Carmelo CELENTANO, ha depositato memoria con conclusioni, ribadite in udienza, di accoglimento del ricorso.

Motivi della decisione

1. Con l'unico motivo l'Agenzia delle entrate denuncia violazione di legge (art. 11, 21 e 27 del d.P.R. 26/04/1986, n. 131 e 60, D.Lgs. del 31/10/1990 n. 346, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3 cod. proc. civ.).

Il ricorso è fondato e la sentenza impugnata deve cassarsi, con la decisione nel merito da parte di questa Corte di legittimità. non essendo necessari accertamenti di fatto (art. 384, secondo comma, cod. proc. civ.).

L'atto con il quale il donante trasferisce la nuda proprietà riservandosi l'usufrutto e dopo la sua morte l'usufrutto ad altra persona (nel caso il coniuge), configura due distinti negozi di donazione: il primo la donazione della nuda proprietà, il secondo la donazione dell'usufrutto, sottoposta alla condizione sospensiva della premorienza (del donante al donatario): "Mentre la donazione con riserva di usufrutto in favore del donante configura un negozio unitario, avente ad oggetto il trasferimento immediato della nuda proprietà ed, a termine, il trasferimento dei diritti corrispondenti all'usufrutto, mantenuti temporaneamente dal donante, la donazione con riserva di usufrutto in favore di un terzo dà luogo a due distinti negozi: un trasferimento della nuda proprietà in favore del donatario, ed un'offerta di donazione dell'usufrutto in favore del terzo, improduttiva di effetti fino a che non intervenga l'accettazione del terzo medesimo, prima della morte del costituente, nella prescritta forma dell'atto pubblico. Da tanto consegue che il donante riservi l'usufrutto sui beni donati a proprio vantaggio e, dopo di lui, a vantaggio di un terzo, come consentito dall'art 796 cod. civ, il donatario della nuda proprietà acquista il pieno dominio alla cessazione dell'usufrutto del donante, se il terzo riservatario non abbia accettato prima della morte del donante stesso; consegue altresì la non configurabilità di una riserva di usufrutto in favore di un soggetto non determinato al momento della donazione, ma da nominarsi con testamento, stante l'inammissibilità di un'offerta contrattuale in favore di persona indeterminata, e comunque l'impossibilità del perfezionamento della donazione dell'usufrutto, con l'accettazione da parte del donatario dell'offerta del donante, prima della morte di quest'ultimo" (V 2609/54; Sez. 2, Sentenza n. 2899 del 24/07/1975, Rv. 376943 - 01; vedi anche Sez. 2, Sentenza n. 7710 del 19/04/2016, Rv. 639450 - 01).

L'atto contenente la donazione dell'usufrutto (nel caso in giudizio, peraltro, con accettazione della beneficiaria) è soggetto alla tassa fissa di registro, come ritenuto da questa Corte di Cassazione con giurisprudenza costante ("In tema di imposta sulle donazioni, in presenza di donazione con riserva (accettata) di usufrutto a favore di un terzo, deve essere ravvisata la sussistenza di due distinti atti di liberalità, suscettibili di essere separatamente ed autonomamente sottoposti ad imposizione, ai sensi del combinato disposto degli artt. 55 e 56, secondo comma, D.Lgs. 31 ottobre 1990, n.346, e, in virtù del rinvio operato dall'art. 55, primo comma, D.Lgs. cit., degli artt.20 e 21 d.P.R. 26 aprile 1986, n.131" Sez. 5, Sentenza n. 2980 del 27/02/2003, Rv. 560754 - 01; vedi anche Sez. 5, Sentenza n. 3407 del 08/03/2002, Rv. 552927 - 01 e Sezione Tributaria del 2/03/2009 n. 4984, ric. Uva e altri, non massimata).

La controricorrente deve condannarsi alle spese del grado di legittimità; le spese dei giudizi di merito, in una valutazione complessiva del processo, possono compensarsi interamente.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso e cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso introduttivo del giudizio proposto dalla contribuente;

Condanna la controricorrente al pagamento delle spese del giudizio di legittimità, in favore della ricorrente, che liquida in euro 900,00 per compensi, oltre alle spese prenotate a debito. Compensa le spese dei giudizi di merito.

Conclusione

Così deciso in Roma, il 13 febbraio 2024.

Depositato in Cancelleria il 24 maggio 2024.

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza