

## Circolare del 27/05/1999 n. 119 - Min. Finanze - Dip. Entrate Aff. Giuridici Serv. IV

Imposta di registro - Presunzione di liberalita' di cui all'articolo 26, comma 1 del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 - Declaratoria di illegittimita' costituzionale parziale. Sentenza n. 41 del 1999 della Corte Costituzionale.

**Sintesi:** Si fornisce l'interpretazione, in materia di imposta di registro, della presunzione di liberalita' contenuta nel comma 1 dell'articolo 26 del D.P.R. 26/04/1986, n. 131, rivista alla luce della sentenza della Corte Costituzionale n. 41 del 1999.

### Testo:

Alle Direzioni Centrali del  
Dipartimento delle Entrate  
Alle Direzioni Regionali delle  
Entrate  
Agli Uffici delle Entrate  
Agli Uffici del Registro  
Al Segretariato Generale  
L O R O S E D I  
Al Servizio Consultivo ed  
Ispettivo Tributario  
R O M A  
e, p.c. Al Dipartimento del Territorio  
R O M A  
Al Comando Generale  
della Guardia di Finanza  
R O M A  
Al Consiglio di Stato  
R O M A  
All'Avvocatura Generale dello  
Stato  
R O M A  
All'Associazione fra le  
Societa' Italiane per Azioni-  
ASSONIME R O M A  
All'Associazione Bancaria  
Italiana  
R O M A  
Al Consiglio Nazionale del  
Notariato  
R O M A  
Al Consiglio Nazionale  
dei Dottori Commercialisti  
R O M A  
Al Consiglio Nazionale  
dell'Ordine degli Avvocati  
R O M A  
Al Consiglio Nazionale del  
Collegio dei Ragionieri e  
Periti Commerciali  
R O M A

La Corte Costituzionale, con sentenza n. 41 del 1999, ha dichiarato l'illegittimita' costituzionale della presunzione assoluta di liberalita' nei trasferimenti immobiliari prevista dall'articolo 26, comma 1, del Testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro approvato con D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131.

Il giudizio di legittimita' e' stato promosso per un contratto di compravendita, stipulato tra coniugi legalmente separati, per il quale l'ufficio del registro competente ha sostenuto, anche in sede contenziosa, l'applicabilita' del succitato articolo 26, ritenendo che la presunzione di liberalita' viene meno soltanto con la pronuncia di cessazione degli effetti civili del matrimonio.

La Corte, dopo aver considerato le modifiche intervenute in materia nel corso degli anni nonche' le motivazioni poste a fondamento delle stesse, nel valutare la previsione normativa sottoposta a giudizio di legittimita' con riferimento al principio costituzionale della capacita' contributiva, ha rilevato che non e' piu' un evento eccezionale il trasferimento a titolo oneroso di un bene immobile da un coniuge all'altro, in costanza di matrimonio, evidenziando che il limite della norma sottoposta a giudizio di legittimita' e' la non ragionevolezza. La Consulta si esprime pertanto ritenendo: "La disposizione normativa in esame,..... e' dunque non solo irragionevole, ma anche lesiva del principio oltre che di eguaglianza anche di

capacita' contributiva, poiche' essa sottopone gli atti di trasferimento immobiliare tra coniugi ad una tassazione piu' elevata non gia' in ragione della concreta manifestazione di maggiore capacita' contributiva, bensì in funzione della mera qualita' soggettiva delle parti contraenti, senza che alle medesime sia consentito offrire la prova della vera natura del negozio giuridico stipulato".

Cio' posto, ad evitare possibili dubbi interpretativi, si ritiene di dover evidenziare che la Corte Costituzionale ha dichiarato "l'illegittimita' costituzionale dell'art. 26, comma primo, del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 (Approvazione del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro), nella parte in cui esclude la prova contraria diretta a superare la presunzione di liberalita' dei trasferimenti immobiliari".

E' da ritenere, pertanto, che la presunzione contenuta nella norma in argomento, ormai, non puo' che essere considerata di carattere relativo e quindi sempre suscettibile di prova contraria; e' ovvio, quindi, che la possibilita' di fornire la prova contraria riguarda non solo i trasferimenti posti in essere tra coniugi, ma anche quelli tra parenti in linea retta o considerati tali ai fini dell'imposta sulle successioni e donazioni.

Precisato quanto sopra gli uffici, al fine di stabilire il criterio impositivo da applicare, valuteranno per ogni singola fattispecie la validita' della prova adottata per superare la presunzione di liberalita'. A tale proposito si ritiene utile rinviare alla gia' citata sentenza della Corte Costituzionale laddove, nel richiamare le disposizioni che nel corso del tempo hanno regolamentato la suddetta presunzione, viene rammentato il primo comma dell'articolo 5 del decreto legislativo luogotenenziale 8 marzo 1945, n. 90 (Modificazioni delle imposte sulle successioni e sulle donazioni) ove veniva previsto che "le trasmissioni di immobili a titolo oneroso tra parenti entro il terzo grado si presumono liberalita' e come tali sono soggette alla imposta quando la provenienza del prezzo pagato non viene dimostrata in base a titoli aventi data certa ai sensi del Codice civile, e sempre che la imposta di trasferimento a titolo oneroso risulti inferiore a quella stabilita per i trasferimenti a titolo gratuito".

In tal modo la pregressa normativa poneva, quindi, un presunzione iuris tantum, dettando anche i criteri per l'eventuale superamento della stessa; criteri che devono ritenersi validi ancora oggi e che pertanto costituiscono i principi da osservare nell'espletamento delle attivita' amministrative.

Le Direzioni Regionali delle Entrate adotteranno i provvedimenti ritenuti necessari per uniformare l'attivita' dei dipendenti uffici alle suesposte direttive.