

Civile Ord. Sez. 5 Num. 18107 Anno 2021

Presidente: CHINDEMI DOMENICO

Relatore: NAPOLITANO ANGELO

Data pubblicazione: 24/06/2021

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 22210/2018 R.G. proposto da

2113
AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore p.t., elett.te
domiciliata in Roma, alla via dei Portoghesi n. 12, presso
l'Avvocatura Generale dello Stato, che la rappresenta e difende;

- ricorrente -

contro

Giacomo Laurora, rappresentato e difeso, in virtù di procura
speciale allegata al controricorso, dall'Avv. Marco De Rossi, presso
il cui studio è elettivamente domiciliato in Roma al Largo Messico n.
3;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 3413 della Commissione Tributaria
Regionale del Lazio, depositata in data 23/5/2018;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio
del 18 marzo 2021 dal dott. Angelo Napolitano, tenutasi mediante
collegamento da remoto;

FATTO

Con rogito del notaio Giacomo Laurora (d'ora in poi anche "*il controricorrente*" o "*il contribuente*"), registrato in data 18/10/2013 al n. 20443, serie 1T, veniva trasferita da cinque persone fisiche al Gruppo Mamad – Geie (Gruppo europeo di interesse economico) la proprietà di un immobile sito in Roma, categoria C/1.

Con avviso di liquidazione n. 13014069051, notificato al notaio, l'Ufficio rideterminò l'imposta di registro e le imposte ipotecaria e catastale in misura ordinaria, ai sensi dell'art. 1 della Tariffa Parte Prima, allegata al Tur.

Il notaio impugnò detto atto impositivo deducendo che la compravendita sarebbe stata soggetta all'imposta di registro in misura fissa, ai sensi della lettera g) dell'art. 4 della Tariffa Parte Prima, allegata al Tur.

La CTP adita rigettò il ricorso.

Su appello del contribuente, la CTR riformò la sentenza, ritenendo che nel sintagma "*atti propri*", di cui alla lettera g) dell'art. 4 della Tariffa Parte Prima, allegata al Tur, rientrino anche gli atti traslativi immobiliari a titolo oneroso, con conseguente tassazione in misura fissa.

Contro la sentenza indicata in epigrafe l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione sulla base di un unico motivo.

Resiste il contribuente con un controricorso.

DIRITTO

1. Con l'unico motivo, rubricato "*Violazione e/o falsa applicazione dell'art. 1 della Tariffa Parte Prima, allegata al Tur, dell'art. 4, comma 1, lett. g) della Tariffa Parte Prima, allegata al Tur (lettera inserita dall'art. 12, comma 1, del d.lgs. n. 240/91), in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c.*", l'Agenzia delle Entrate, premesse alcune considerazioni sulla natura dei Geie, ha dedotto che il regime dell'imposta di registro delineato in favore dei Geie



non può trovare indiscriminata applicazione per qualunque tipo di atto da essi posto in essere, non trattandosi di un regime agevolativo *ad personam*, bensì di un regime agevolativo di natura oggettiva, riferito esclusivamente a determinate categorie di atti che i Geie possono compiere, ma non a tutti gli atti di cui sia parte un Geie.

Tale conclusione sarebbe avvalorata dalla collocazione sistematica della lettera g) dell'art. 4, comma 1 della Tariffa Parte Prima del Tur in un contesto regolamentare in cui gli atti propri degli altri enti associativi diversi dai Geie sono quelli enunciati nelle varie lettere e nei vari numeri del citato art. 4.

1.1. Il motivo è fondato.

1.2. Da un punto di vista letterale, l'espressione "*atti propri dei gruppi europei di interesse economico*", di cui alla lettera g) del comma 1 dell'art. 4 della Tariffa Parte Prima, non può che riferirsi agli atti che possono essere compiuti solo in vista della costituzione dei Geie, o nell'ambito della organizzazione dei Geie, in quanto rientranti nel *genus* degli enti associativi.

Se il legislatore avesse voluto attribuire un trattamento fiscale di favore ai Geie *ratione subiecti* lo avrebbe fatto utilizzando una terminologia più chiara, come quella, ad esempio, utilizzata dall'art. 82, comma 4, del d.lgs. n. 117 del 2017, a norma del quale "*le imposte di registro, ipotecaria e catastale si applicano in misura fissa per gli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili e per gli atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento a favore di tutti gli enti del Terzo settore di cui al comma 1, incluse le imprese sociali...*".

Come ha esattamente rilevato l'Avvocatura erariale, anche la collocazione sistematica della lettera g) nell'ambito dell'art. 4 della Tariffa Parte Prima depone nel senso dell'accezione in chiave "oggettiva" e non "soggettiva" del sintagma "*atti propri*": tale sintagma, infatti, è identico a quello adoperato nell'*incipit* dell'art. 4 ("*atti propri delle società di qualunque tipo ed oggetto e degli enti*



diversi dalle società, compresi i consorzi...”), cui segue la specificazione di quali siano questi “atti propri”.

Orbene, essi sono tutti accomunati da una caratteristica ontologica: l'essere volti alla organizzazione, alla regolazione della vita e delle attribuzioni patrimoniali interne ad ogni tipo di ente associativo.

Nessun atto tra quelli indicati nelle lettere da a) a f), infatti, può essere compiuto da soggetti non rientranti nel *genus* degli enti associativi, se non al fine di costituire, regolarizzare questi ultimi o di aumentarne, quali partecipanti, il capitale o il patrimonio.

L'interpretazione volta ad identificare nel sintagma “atti propri” gli atti enunciati dalle lettere da a) a f) dell'art. 4 della Tariffa Parte Prima allegata al Tur trova due importanti conferme sistematiche. La prima è la disposizione contenuta nella nota V) al citato art. 4: essa, in deroga alla lettera g), sottopone all'imposta di registro nelle misure indicate nell'art. 7 della Tariffa Parte Prima allegata al Tur, anziché all'unica imposta fissa di euro duecento, gli atti propri dei Geie consistenti nella costituzione (mediante iniziale dotazione di capitale) e nell'aumento di capitale attuati mediante conferimento di proprietà o di diritti reali di godimento su unità da diporto.

La seconda è la disposizione recata dalla nota III) all'art. 4 della Tariffa Parte Prima allegata al Tur, che recita: “*Per gli atti propri delle società ed enti diversi da quelli indicati nel presente articolo si applica l'art. 9 della tabella*”.

Dall'art. 9 della tabella si evince che non vi è obbligo di chiedere la registrazione per gli atti propri delle società e degli enti di cui all'art. 4 della Tariffa Parte Prima allegata al Tur (compresi dunque i Geie), diversi da quelli indicati nel detto articolo.

Orbene, se fosse attendibile la posizione giuridica espressa dalla difesa del contribuente, ne discenderebbe che gli atti propri del Geie, da intendersi, in tesi, quali tutti gli atti di cui sia parte un Geie diversi da quelli indicati nel detto art. 4, non sarebbero



assoggettati ad imposta di registro: una conclusione, all'evidenza, inaccettabile, esclusa dallo stesso contribuente.

Invero, l'interpretazione da dare al combinato disposto della nota III) all'art. 4 della Tariffa Parte Prima allegata al Tur e dell'art. 9 della tabella non può essere altra che quella secondo la quale gli atti diversi da quelli indicati nel detto art. 4, ma comunque volti alla organizzazione, alla regolazione della vita e delle attribuzioni patrimoniali interne alle società e agli enti associativi (compresi i Geie) previsti dall'art. 4 citato, non sono soggetti ad imposta di registro.

Del resto, è coerente con la ricostruzione qui operata la disposizione di cui all'art. 12, comma 3, del d.lgs. n. 240/91, secondo la quale *"gli atti di trasferimento di proprietà di beni immobili o costituzione o trasferimento di diritti reali immobiliari sugli stessi, di cui alla lettera g) dell'art. 4 della Tariffa, parte prima, del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con d.P.R. n. 131 del 1986, scontano l'imposta ipotecaria di trascrizione e l'imposta catastale in misura fissa"*.

Tale disposizione, infatti, intende assoggettare all'imposta ipotecaria e catastale in misura fissa tutti gli *"atti propri"* dei Geie, tra quelli contemplati dalle lettere da a) a f) dell'art. 4 della Tariffa Parte Prima allegata al Tur, consistenti nel trasferimento di proprietà di beni immobili o nella costituzione o trasferimento di diritti reali su immobili.

Deve, infine, rilevarsi che è inconferente l'invocazione, al fine di sostenere le tesi giuridiche del controricorrente, del regolamento CEE 2137/85 del Consiglio relativo all'istituzione di un Gruppo europeo di interesse economico (GEIE).

Tale regolamento, infatti, sia nei *"considerando"* che nella parte dispositiva, non impone agli Stati membri di garantire ai Geie, in virtù degli elementi transfrontalieri che li contraddistinguono e del carattere transnazionale del loro statuto giuridico, un trattamento fiscale di favore rispetto agli enti associativi di diritto nazionale

(cosa che, peraltro, finirebbe per determinare una discriminazione "al rovescio"), prevedendo solo, per quel che in questa sede interessa, che alla loro attività siano *"assicurate condizioni analoghe a quelle esistenti in un mercato nazionale"* e che *"i risultati delle attività del gruppo sono assoggettabili ad imposizione soltanto nei confronti dei singoli membri"*, restando inteso *"che per ogni altro aspetto si applica il diritto tributario nazionale, in particolare per quanto riguarda la ripartizione dei profitti, le procedure fiscali e tutti gli obblighi imposti dalle legislazioni fiscali nazionali"*.

Pertanto, il contratto di compravendita immobiliare in cui come acquirente figuri un Geie non rientra tra gli *"atti propri"* dei Geie, di cui alla lettera g) dell'art. 4 della Tariffa Parte Prima allegata al Tur, con la conseguente esclusione dell'imposta di registro in misura fissa ivi prevista in luogo di quella ordinaria.

1.3. In definitiva, deve essere enunciato il seguente principio di diritto: *"Gli atti propri dei gruppi europei di interesse economico soggetti ad imposta di registro in misura fissa, ai sensi dell'art. 4, lett. g), della Tariffa Parte Prima allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, non sono tutti quelli di cui è parte un Geie, bensì solo quelli previsti dalle lettere da a) a f) del citato art. 4, ad eccezione degli atti di costituzione mediante dotazione di capitale e di aumento di capitale attuati con conferimento di proprietà o di diritto reale di godimento su unità da diporto, che, ai sensi della nota V) allo stesso art. 4, sono soggetti alle imposte previste dall'art. 7 della Tariffa Parte Prima allegata al d.P.R. n. 131 del 1986"*.

1.4. In applicazione dell'enunciato principio di diritto, il ricorso dell'Agenzia delle Entrate deve essere accolto.

La sentenza impugnata deve essere cassata senza rinvio e la causa va decisa nel merito con il rigetto del ricorso proposto in prime cure dal contribuente.

2. La novità della questione, per la prima volta affrontata da questa Corte Suprema, consiglia la compensazione delle spese dell'intero giudizio.

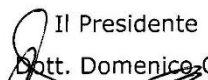
P.Q.M.

Accoglie il ricorso dell'Agenzia delle Entrate.

Cassa senza rinvio l'impugnata sentenza e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso proposto in prime cure dal contribuente.

Compensa le spese dell'intero giudizio.

Così deciso nella camera di consiglio del 18 marzo 2021, tenutasi mediante collegamento da remoto.

Il Presidente
 Dott. Domenico Chindemi