

L'atto di costituzione del fondo patrimoniale deve essere tassato in misura fissa, *ex art. 11 della tariffa di cui al D.P.R. n. 131/1986*

*Corte Suprema di Cassazione - Sezione V Civile Tributaria - Sentenza (CAS) n. 8162
del 6 giugno 2002*

Presidente: Papa, Relatore: Amari

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI - Oggetto dell'imposta - Imposta sulle donazioni - Atto costitutivo di fondo patrimoniale - Applicabilità - Esclusione - Fondamento - Art. 167 c.c. - Art. 1, del DPR 31/10/1990, n. 346

IMPOSTA DI REGISTRO - Applicazione dell'imposta - Atto di costituzione di un fondo patrimoniale - Imposta proporzionale di registro di cui agli artt. 1, 3 o 9 della Tariffa allegata al DPR, n. 131 del 1986 - Esclusione - Imposta in misura fissa *ex art. 11 della Tariffa cit.* - Applicabilità - Fondamento - Artt. 1 e 20, del DPR 26/04/1986, n. 131

roso), né quello previsto dall'art. 3 della Tariffa al citato D.P.R. n. 131 (atti di natura dichiarativa), e neppure quell'altro disciplinato dall'art. 9 della stessa Tariffa (atti diversi, aventi ad oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale), ma va individuato nella categoria residua di atti prevista dall'art. 11 dello stesso testo normativo, tassati nella misura fissa ivi prevista. Infatti, l'atto costitutivo del patrimonio familiare non ha natura ricognitiva, ma solo costitutiva: esso muta il regime giuridico del bene, costituendolo in patrimonio separato, pur senza che sia creata una nuova soggettività patrimoniale.

Contra 3343/2002

Cass. 3703/88, 15297/2000

In massima

L'imposta sulle donazioni, nel testo vigente "*ratione temporis*" (art. 1 D.Lgs. n. 346 del 1990), non è applicabile, per difetto del presupposto impositivo, all'atto costitutivo di un fondo patrimoniale, atteso che questo determina soltanto un vincolo di destinazione sui beni confluiti nel fondo, affinché i loro frutti assicurino il soddisfacimento dei bisogni della famiglia, ma non incide sulla titolarità dei beni stessi che non divengono oggetto di trasferimento "*inter vivos*", per spirito di liberalità.

Cass. 3703/88, 15297/2000

In tema di imposta di registro, il regime di tassazione dell'atto costitutivo di un fondo patrimoniale non è né quello stabilito dall'art. 1 della Tariffa, parte prima, allegata al D.P.R. n. 131 del 1986 (atti traslativi a titolo one-

Nel testo integrale

La Corte Suprema di Cassazione, Sez. V Civile Tributaria, composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati: Dott. Enrico Papa (Presidente), Dott. Eugenio Amari (Relatore/Consigliere), Dott. Massimo Oddo, Dott. Vincenzo Di Nubila, Dott. Nino Fico (Consiglieri), ha pronunciato la seguente

Sentenza

sul ricorso proposto dalla
Amministrazione delle Finanze dello Stato, in persona del Ministro *pro-tempore*, domiciliata in Roma, Via dei Portoghesi n. 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato, che la rappresenta e difende per legge;

(ricorrente)

contro

C.M. e P.M. elettivamente domiciliati in Roma, presso lo studio dell'avv. S.D.M., che li rappresenta e difende, unitamente all'avv. F.B. del foro di Pisa, giusta procura a margine del controricorso;

(*controricorrenti*)

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Toscana, sezione 19, n. 34/19/1997, del 20/10-23/10/1997.

Udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 19.02.2002 dal consigliere relatore dott. Eugenio Amari.

Udito il P.M., in persona del sostituto Procuratore Generale dott. Carlo Destro, il quale ha concluso per il rigetto del ricorso.

Svolgimento del processo

Con sentenza in data 14/05/1996 la Commissione tributaria provinciale di Pisa, in accoglimento del ricorso dei coniugi C.M. e P.M., annullava l'avviso di accertamento con cui l'Ufficio del registro di Pisa aveva rettificato da lire 3.300.000 a lire 120.000.000 il valore di un appartamento sito in Empoli con cui la P.M. aveva costituito un fondo patrimoniale, ai sensi degli artt. 167 e sgg. c.c., con atto pubblico in data 18.06.1992 registrato il 06.07.1992.

La Commissione tributaria regionale della Toscana, con la sentenza in epigrafe indicata, rigettava l'appello dell'Ufficio e confermava la pronuncia di 1° grado assumendo che l'atto di costituzione del fondo patrimoniale doveva essere tassato in misura fissa, ai sensi dell'art. 11 della tariffa di cui al D.P.R. n. 131/1986, in quanto non conteneva alcuna prestazione a contenuto patrimoniale.

Propone ricorso per cassazione l'Amministrazione finanziaria denunciando la violazione e falsa applicazione dell'art. 9 della tariffa allegato A parte prima del D.P.R. n. 131/1986 e degli artt. 167 e 168 c.c. in relazione all'art. 360 n. 3 c.p.c.

Deduca l'Amministrazione ricorrente che nel caso in cui il coniuge si riserva la proprietà del bene con cui va a costituire il fondo, l'altro coniuge acquista sul medesimo un particolare diritto di godimento, equiparabile all'usufrutto, opponibile *erga omnes*. Inoltre, sempre secondo il disposto dell'art. 168 c.c., l'acquisto dei frutti avviene *pro quota* in capo a ciascun coniuge, anche per quello non titolare del diritto di proprietà e l'amministrazione dei beni del fondo è regolata dalle norme sulla comunione legale, quindi con la necessaria partecipazione e il consenso esplicito di entrambi i coniugi.

Nel caso di specie uno dei coniugi, all'atto della costituzione del fondo patrimoniale aveva conferito un immobile riservandosene espressamente l'esclusiva titolarità. I coniugi avevano poi disposto che tale bene sarebbe stato destinato ai bisogni della famiglia con i relativi frutti e rendite, che l'amministrazione sarebbe stata congiunta e che per qualsiasi atto di disposizione dell'immobile sarebbe stato necessario il consenso anche dell'altro coniuge.

Era pertanto fondato l'accertamento con cui l'Ufficio del registro aveva rettificato il valore dell'immobile dichiarato nell'atto di costituzione del fondo, provvedendo contestualmente ad applicarvi l'imposta di cui al predetto art. 9 della tariffa, allegato A, parte prima del D.P.R. 131/1986 in quanto avente per oggetto prestazioni a carattere patrimoniale.

L'acquisto *ex lege* di detto diritto di godimento aveva natura e consistenza tipicamente patrimoniale in quanto, pur non verificandosi alcun effetto traslativo, si realizzava la costituzione di un diritto di godimento su uno o più beni patrimoniali.

Era quindi "evidente la forza costitutiva e/o modificativa del suddetto atto di conferimento nel fondo familiare, che innova e modifica il contenuto e la sostanza dell'originario diritto (del) proprietario". La fattispecie era contemplata dall'art. 9 della menzionata tariffa e come tale era soggetta al giudizio di congruità di cui all'art. 52 del D.P.R. 131/1986.

Resistono con controricorso i contribuenti i quali hanno anche presentato memoria difensiva.

Motivi della decisione

Il ricorso non è fondato.

La fattispecie qui ricorrente, secondo quanto dedotto dall'Amministrazione finanziaria nel ricorso per cassazione, è quella del fondo costituito con un bene di proprietà di uno solo dei coniugi che se ne riserva la proprietà.

Nel caso in esame **l'atto costitutivo del fondo ha quindi creato un vincolo di destinazione del bene e dei suoi frutti per il soddisfacimento dei bisogni della famiglia, ma non ha inciso sulla titolarità della proprietà del bene né ha determinato l'insorgere di una posizione di diritto soggettivo sia pure limitato in favore dei singoli componenti del nucleo familiare, neppure per effetto del vincolo di inalienabilità imposto sul bene** (cfr. Cass. 29/11/2000 n. 15297; **nonché, con riferimento al patrimonio familiare**, Cass. 31/05/1988 n. 3703).

Ora, considerato che la fattispecie non comporta alcun trasferimento di beni o diritti per atto di liberalità

inter vivos, manca innanzi tutto il presupposto per l'applicazione dell'imposta sulle donazioni (art. 1 della previgente D.Lgs. 31/10/1990 n. 346).

Per quanto concerne l'imposta di registro, deve ritenersi inapplicabile, oltre l'art. 1 della tariffa parte prima del D.P.R. 131/1986 per la natura (tra l'altro) di atto a titolo gratuito della costituzione del fondo patrimoniale, il successivo art. 3 concernente gli atti di natura dichiarativa relativi a beni o rapporti di qualsiasi natura. Invero, l'atto costitutivo del fondo patrimoniale non è diretto ad eliminare alcuna situazione precedente di incertezza ma è volto a creare un vincolo giuridico di destinazione di determinati beni ai bisogni della famiglia. **Per tale sua natura esclusivamente costitutiva, non ritiene il Collegio di aderire all'orientamento espresso da questa Corte con sentenza n. 3343 del 2002** (in "*Finanza & Fisco*" n. 32/2002, pag. 3026) **sulla natura ricognitiva dell'atto in questione.**

Neppure può trovare applicazione l'art. 9 della tariffa menzionata relativo agli atti aventi contenuto patrimoniale diversi da quelli espressamente considerati in altre disposizioni.

Invero, l'atto costitutivo del fondo patrimoniale con espressa riserva di proprietà da parte del conferente muta il regime giuridico del bene senza comportare di per sé alcuna attribuzione patrimoniale ad altri. Con il fondo

patrimoniale una parte del patrimonio del soggetto si distacca dal resto ma continua ad appartenere alla stessa persona (fenomeno del patrimonio separato). Diversamente dal patrimonio autonomo, non viene quindi creato nessun nuovo soggetto giuridico dotato di autonomia patrimoniale (perfetta o imperfetta che sia) cui rivolgere la prestazione del debitore. Certamente, il distacco dal resto del patrimonio di un bene del soggetto per riservarlo ad alcuni creditori con esclusione degli altri può comportare effetti economici, ma questi costituiscono solo un riflesso indiretto del mutamento del regime giuridico del bene e non la prestazione dovuta.

Il caso in esame rientra quindi nella previsione di cui all'art. 11 della tariffa menzionata, norma la quale, oltre a riguardare diverse fattispecie non contemplate negli articoli precedenti, assolve ad una funzione residuale con la previsione dell'aliquota fissa per gli atti pubblici e le scritture private non autenticate non aventi per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale.

Il ricorso va, pertanto, rigettato.

Sussistono giusti motivi per compensare le spese.

P.Q.M.

rigetta il ricorso e compensa le spese.