

Newsalert

Dipartimento Fiscale

La Corte Costituzionale conferma la legittimità costituzionale dell'art. 20, del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 e dell'art. 1, comma 1084, della Legge di Bilancio 2019

Nella sentenza n. 39, depositata il 16 marzo 2021 (**"Sentenza 2021"**), la Corte Costituzionale è tornata a pronunciarsi, a pochi mesi di distanza dalla nota sentenza n. 158, del 22 luglio 2020 (**"Sentenza 2020"**), sulla legittimità costituzionale dell'art. 20, del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 (**"TUR"**), nella formulazione risultante a seguito degli interventi operati con l'art. 1, comma 87, lett. a), della L. 27 dicembre 2017, n. 205 (**"Legge di Bilancio 2018"**) e con l'art. 1, comma 1084, della L. 30 dicembre 2018, n. 145 (**"Legge di Bilancio 2019"**), soffermandosi sulla portata retroattiva delle modifiche apportate alla norma in oggetto.

Come noto, l'art. 1, comma 87, lett. a), della Legge di Bilancio 2018 ha riformulato l'art. 20, del TUR, che ora dispone: *"l'imposta è applicata secondo la intrinseca natura e gli effetti giuridici dell'atto presentato alla registrazione, anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente, sulla base degli elementi desumibili dall'atto medesimo, prescindendo da quelli extratestuali e dagli atti ad esso collegati, salvo quanto disposto dagli articoli successivi"*.

A sua volta, l'art. 1, comma 1084, della Legge di Bilancio 2019, in continuità con la posizione già chiaramente espressa nella Relazione Illustrativa e Tecnica alla Legge di Bilancio 2018, ha precisato testualmente che *"l'articolo 1, comma 87, lettera a), della legge 27 dicembre 2017, n. 2015, costituisce interpretazione autentica dell'articolo 20, comma 1, del testo unico di cui al decreto del presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131"*.

Nel caso di specie, la Commissione provinciale di Bologna, con ordinanza del 13 novembre 2019 (reg. ord. n. 62 del 2020), nell'ambito di un giudizio per

CHIOMENTI

l'annullamento di distinti avvisi di liquidazione per il recupero dell'imposta proporzionale di registro, a seguito della riqualificazione di diversi atti di conferimento di rami d'azienda – con successiva cessione delle partecipazioni – in cessione d'azienda, aveva chiesto alla Consulta di pronunciarsi:

- a) sulla potenziale incompatibilità con gli artt. 3 e 53 della Costituzione dell'art. 20, del TUR, come risultante dalle modifiche apportate dalla Legge di Bilancio 2018, nella parte in cui è previsto che nell'applicazione dell'imposta di registro si debbano prendere in considerazione esclusivamente *“gli elementi desumibili dall'atto medesimo, prescindendo da quelli extratestuali e dagli atti ad esso collegati, salvo quanto disposto dagli articoli successivi”*;
- b) in subordine, sulla potenziale incompatibilità con gli artt. 3, 24, 81, 97, 101, 102 e 108, della Costituzione, dell'art. 1, comma 1084, della Legge di Bilancio 2019, in forza del quale l'art. 1, comma 87, lett. a), della Legge di Bilancio 2019 *“costituisce interpretazione autentica”* dell'art. 20, del TUR.

Con la Sentenza 2021, la Corte Costituzionale:

- (i) ha dichiarato manifestamente infondate le questioni inerenti all'illegittimità costituzionale dell'art. 20, del TUR, in relazione agli artt. 3 e 53 della Costituzione, in quanto non supportate da argomentazioni diverse rispetto a quelle di cui all'ordinanza della Corte di cassazione, sez. Quinta Civile, n. 23549 del 23 settembre 2019 (dichiarate non fondate dalla stessa Consulta con la Sentenza 2020);
- (ii) ha ritenuto inammissibili le questioni sollevate in relazione agli artt. 24, 81, 97, 101, 102, 108 e 24, in quanto generiche, immotivate o comunque formulate in modo perplesso;
- (iii) ha ritenuto infondata la questione avente ad oggetto l'art. 1, comma 1084, della Legge di Bilancio 2019, in relazione all'art. 3, della Costituzione.

Con riferimento al punto *sub* (iii), la Corte Costituzionale ha affermato che, ai fini del vaglio di legittimità costituzionale, non assume valenza determinante la natura innovativa o interpretativa della norma che si qualifica di interpretazione autentica (con efficacia retroattiva), dovendosi invece avere riguardo al fatto che la retroattività trovi un'adeguata giustificazione sul piano della ragionevolezza e non contrasti con altri valori e/o interessi costituzionalmente tutelati.

In proposito, la Consulta, riprendendo le argomentazioni sviluppate nella Sentenza 2020, ha ribadito che l'intervento normativo ha avuto l'effetto di *“ricondere il citato art. 20 all'interno del suo alveo originario, dove l'interpretazione, in linea con le specificità del diritto tributario, risulta circoscritta agli effetti giuridici dell'atto presentato alla registrazione”*. Sotto altro profilo, sempre sulla scia delle

motivazioni espresse nella Sentenza 2020, la Corte costituzionale ha nuovamente affermato che una diversa interpretazione “*provocherebbe incoerenze nell’ordinamento, quantomeno a partire dall’introduzione dell’art. 10-bis della legge n. 212 del 2000. Infatti, consentirebbe all’amministrazione finanziaria, da un lato, di operare in funzione antielusiva senza applicare la garanzia del contraddittorio endoprocedimentale stabilita a favore del contribuente e, dall’altro, di svincolarsi da ogni riscontro di “indebiti” vantaggi fiscali e di operazioni “prive di sostanza economica”, precludendo di fatto al medesimo contribuente ogni legittima pianificazione fiscale (invece pacificamente ammessa nell’ordinamento tributario nazionale e dell’Unione europea)*”.

Su queste basi, riconosciuto il carattere sistematico dell’intervento normativo, la Consulta ha pertanto escluso qualsivoglia profilo di irragionevolezza nell’art. 1, comma 1084, della Legge di Bilancio 2019.

Con la Sentenza 2021 pare dunque legittimo ritenere conclusa l’annosa questione della retroattività delle modifiche apportate all’art. 20, del TUR.

Contatti

Gabriele Paladini
Consulente – Chiomenti
Dipartimento Fiscale
T. +39 02 7215 7856
gabriele.paladini@chiomenti.net

Irene Pellecchia
Consulente – Chiomenti
Dipartimento Fiscale
T. +39 02 7215 7859
irene.pellecchia@chiomenti.net