

mercoledì 11 Giugno 2025

JUSDi

LE PRINCIPALI SENTENZE
APPENA DEPOSITATE

Diretta da **Valerio de Gioia**



Diritto Civile

mercoledì, 11 Giugno 2025

Imposta di registro: il potere di rettifica dei valori dichiarati nell'atto di divisione che non preveda conguagli

Nicola Tasco

Diritto Civile

Provvedimento (estremi)

Cass. civ., sez. trib., ud. 13 maggio 2025 – dep. 11 giugno 2025, n. 15543 (ordinanza)

Tematica

Imposta di registro

Rettifica

Atto di divisione

Norma/e di riferimento

art. 34, d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131

art. 720 c.c.

art. 728 c.c.

Massima/e

AAA In tema di imposta di registro, con riguardo alla divisione che non preveda conguagli, ai sensi dell'art. 34, d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, il potere di rettifica dei valori dichiarati nell'atto di divisione non può essere esercitato dall'amministrazione finanziaria, stante la natura dichiarativa, a fini tributari, della divisione e la conseguente inapplicabilità della deroga prevista dall'art. 52, comma 5-bis, del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, alla disciplina posta dai commi 4 e 5 della medesima disposizione, con conseguente preclusione all'accertamento dei conguagli c.d. "fittizi" di cui all'art. 34, comma 3, del medesimo d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, qualora le quote attribuite ai



condividenti rispondano ai parametri catastali delineati dall'istituto della c.d. "valutazione automatica" degli immobili. *Cass. civ., sez. trib., 11 giugno 2025, n. 15543*
In senso **conforme**: *Cass. civ., sez. trib., 20 marzo 2024, nn. 7430 e 7439; Cass. civ., sez. trib., 8 agosto 2022, n. 24447; Cass. civ., sez. V, 3 dicembre 2020, n. 27692*

AAA In caso di scioglimento della comunione ereditaria mediante assegnazione di beni in natura ad un condividente e versamento agli altri eredi di somme di danaro pari al valore delle loro quote, si applica l'aliquota degli atti di divisione, e non quella della vendita, atteso che quest'ultima è utilizzabile, ai sensi dell'art. 34, d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, soltanto ove al condividente siano attribuiti beni per un valore eccedente rispetto a quello a lui spettante e limitatamente alla parte in eccesso. *Cass. civ., sez. trib., 11 giugno 2025, n. 15543*

In senso **conforme**: *Cass. civ., sez. trib., 29 gennaio 2024, n. 2630; Cass. civ., sez. V, 14 luglio 2017, n. 17512; Cass. civ., sez. V, 16 novembre 2012, n. 20119*

Commento

Imposta di registro: il potere di rettifica dei valori dichiarati nell'atto di divisione che non preveda conguagli

Nicola Tasco

In tema di imposta di registro, con riguardo alla divisione che non preveda conguagli, ai sensi dell'art. 34, d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, il potere di rettifica dei valori dichiarati nell'atto di divisione non può essere esercitato dall'amministrazione finanziaria, stante la natura dichiarativa, a fini tributari, della divisione e la conseguente inapplicabilità della deroga prevista dall'art. 52, comma 5-bis, del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, alla disciplina posta dai commi 4 e 5 della medesima disposizione, con conseguente preclusione all'accertamento dei conguagli c.d. "fittizi" di cui all'art. 34, comma 3, del medesimo d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, qualora le quote attribuite ai condividenti rispondano ai parametri catastali delineati dall'istituto della c.d. "valutazione automatica" degli immobili (*Cass. civ., sez. V, 3 dicembre 2020, n. 27692; Cass. civ., sez. trib., 8 agosto 2022, n. 24447; Cass. civ., sez. trib., 20 marzo 2024, nn. 7430 e 7439*).

In caso di scioglimento della comunione ereditaria mediante assegnazione di beni in natura ad un condividente e versamento agli altri eredi di somme di danaro pari al valore delle loro quote, si applica l'aliquota degli atti di divisione, e non quella della vendita, atteso che quest'ultima è utilizzabile, ai sensi dell'art. 34, d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, soltanto ove al condividente siano attribuiti beni per un valore eccedente rispetto a quello a lui spettante e limitatamente alla parte in eccesso (*Cass. civ., sez. V, 16 novembre 2012, n. 20119; Cass. civ., sez. V, 14 luglio 2017, n. 17512; Cass. civ., sez. trib., 29 gennaio 2024, n. 2630*), laddove, dunque, l'uno dei condividenti riceva l'attribuzione di beni, in natura o in denaro (*pars quanta*), eccedenti la quota (*pars quota*) a lui spettante sulla comunione dei beni (e sempreché il versamento in denaro non sia effettuato a copertura della quota spettante, rimanendo irrilevante che la somma corrisposta non provenga dalla massa ereditaria, atteso che il citato art. 34 non si occupa della provenienza dei beni assegnati, ma soltanto del loro valore (*Cass. civ., sez. V, 30 luglio 2010, n. 17866; Cass. civ., sez. V, 16 novembre 2012, n. 20119; Cass. civ., sez. V, 14 luglio 2017, n. 17512; Cass. civ., sez. V, 28 marzo 2018, n. 7606; Cass. civ., sez. V, 3 dicembre 2020, nn. 27692 e 27693; Cass. civ., sez. V, 9 novembre 2021, n. 32613; Cass. civ., sez. VI-5, 15 aprile 2022, n. 12366; Cass. civ., sez. trib., 29 gennaio 2024, n. 2630*)).



Più di recente, la giurisprudenza di legittimità ha ritenuto che, ai fini dell'imposta di registro, l'eccedenza derivante al condividente dall'assegnazione ad esso di beni di valore superiore a quello spettantegli sulla massa comune è considerata, per effetto della presunzione assoluta iuris et de iure di cui all'art. 34, d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, alla stregua di una compravendita, senza che rilevi l'assunzione a conguaglio, da parte sua, di un'obbligazione pecuniaria, in favore degli altri condividenti, di ammontare corrispondente con funzione compensativa, atteso che la mutevole funzione delle pattuizioni intercorse al riguardo tra i condividenti è neutralizzata dalla predeterminazione normativa dell'unicità di trattamento tributario (Cass. civ., sez. V, 1° dicembre 2020, n. 27409; nello stesso senso: Cass. civ., sez. trib., 23 febbraio 2024, n. 4858; Cass. civ., sez. trib., 20 marzo 2024, nn. 7439 e 7440; Cass. civ., sez. trib., 4 ottobre 2024, n. 26050). Nell'occasione, si è specificato che si ha divisione con conguaglio quando ad un condividente vengono assegnati beni per un valore complessivo superiore a quello a lui spettante sulla massa comune. In questo caso, il condividente è tenuto a versare agli altri condividenti, che hanno subito una diminuzione rispetto alla propria quota di diritto, un conguaglio che è assoggettato all'imposta proporzionale prevista per i trasferimenti (vedasi la circolare emanata dall'Agenzia delle Entrate il 29 maggio 2013 n. 18/E). Tale nozione si attaglia anche alla fattispecie dell'art. 720 c.c., nella quale occorre precisare che il conguaglio in danaro non ha funzione "compensativa", ma ha funzione "attributiva" o "satisfattiva", nel senso che il credito pecuniario non serve a colmare l'ineguaglianza di valore tra quota di diritto e porzione di fatto, a fronte dell'assegnazione di beni in natura di valore inferiore rispetto alla quota ereditaria, ma assurge a porzione di fatto per tacitare il valore della quota di diritto, a fronte della estromissione dall'assegnazione di beni in natura (Cass. civ., sez. V, 1° dicembre 2020, n. 27409). Come è stato evidenziato dalla Suprema Corte, in tema di divisione ereditaria, mentre il pagamento del conguaglio ex art. 728 c.c. è previsto per compensare la disuguaglianza delle quote e, dunque, prescinde dal consenso del coerede al quale esso sia imposto, il conguaglio ex art. 720 c.c., in quanto destinato a facilitare la divisione di immobili non comodamente divisibili e tale, perciò, da alterare la proporzionale distribuzione dei beni tra i condividenti, impone, invece, il consenso degli stessi (Cass. civ., sez. I, 26 giugno 1973, n. 1831; Cass. civ., sez. II, 24 febbraio 1995, n. 2117; Cass. civ., sez. II, 26 marzo 2008, n. 7833; Cass. civ., sez. VI-2, 3 luglio 2014, n. 15288; Cass. civ., sez. II, 22 aprile 2015, n. 8259; Cass. civ., sez. II, 16 dicembre 2021, n. 40426; Cass. civ., sez. V, 27 gennaio 2022, n. 2378). Dunque, anche nel caso di attribuzione esclusiva dei beni ereditari ad un solo condividente con addebito dell'eccedenza (art. 720 c.c.) si applicherà su quest'ultima la maggiore aliquota della compravendita.

