
Comitato scientifico:

Simone ALECCI (Magistrato) - Elisabetta BERTACCHINI (Professore ordinario di diritto commerciale, Preside Facoltà Giurisprudenza) - Giuseppe BUFFONE (Magistrato) - Costanzo Mario CEA (Magistrato, Presidente di sezione) - Paolo CENDON (Professore ordinario di diritto privato) - Gianmarco CESARI (Avvocato cassazionista dell'associazione Familiari e Vittime della strada, titolare dello Studio legale Cesari in Roma) - Caterina CHIARAVALLI (Presidente di Tribunale) - Bona CIACCIA (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Leonardo CIRCELLI (Magistrato, assistente di studio alla Corte Costituzionale) - Vittorio CORASANITI (Magistrato, ufficio studi del C.S.M.) - Mirella DELIA (Magistrato) - Lorenzo DELLI PRISCOLI (Magistrato, Ufficio Massimario presso la Suprema Corte di Cassazione, Ufficio Studi presso la Corte Costituzionale) - Francesco ELEFANTE (Magistrato T.A.R.) - Annamaria FASANO (Magistrato, Ufficio massimario presso la Suprema Corte di Cassazione) - Cosimo FERRI (Magistrato, Sottosegretario di Stato alla Giustizia) - Francesco FIMMANO' (Professore ordinario di diritto commerciale, Preside Facoltà Giurisprudenza) - Eugenio FORGILLO (Presidente di Tribunale) - Mariacarla GIORGETTI (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Giusi IANNI (Magistrato) - Francesco LUPA (Magistrato) - Giuseppe MARSEGLIA (Magistrato) - Francesca PROIETTI (Magistrato) - Serafino RUSCICA (Consigliere parlamentare, Senato della Repubblica) - Piero SANDULLI (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Stefano SCHIRO' (Presidente di Corte di Appello) - Bruno SPAGNA MUSSO (Magistrato, assistente di studio alla Corte Costituzionale) - Paolo SPAZIANI (Magistrato, Vice Capo dell'Ufficio legislativo finanze del Ministro dell'economia e delle finanze) - Antonella STILO (Consigliere Corte di Appello) - Antonio VALITUTTI (Consigliere della Suprema Corte di Cassazione) - Alessio ZACCARIA (Professore ordinario di diritto privato, componente laico C.S.M.).

Accordi di separazione: negoziazione globale

Deve riconoscersi carattere di negoziazione globale a tutti gli accordi di separazione che, anche attraverso la previsione di trasferimenti mobiliari o immobiliari, siano volti a definire in modo tendenzialmente stabile la crisi coniugale, destinata a sfociare, di lì a breve, nella cessazione degli effetti civili del matrimonio concordatario o nello scioglimento del matrimonio civile, cioè in un divorzio non solo prefigurato, ma voluto dalle parti, in presenza delle necessarie condizioni di legge. Non si può quindi negare - quale che sia la forma che i negozi concretamente vengano ad assumere - che detti negozi siano da intendersi quali atti relativi al procedimento di separazione o divorzio, che, come tali, possono usufruire delle relative agevolazioni previste dall'art. 19 della legge n. 74/1987, salvo che l'Amministrazione finanziaria contesti e provi, secondo l'onere probatorio a suo carico, la finalità elusiva degli atti medesimi.

...omissis...

1. Con l'unico motivo la ricorrente Agenzia delle Entrate censura la sentenza impugnata per "falsa applicazione della L. n. 74 del 1987, art. 19, e violazione dell'art. 8, della Tariffa allegata al D.P.R. n. 131 del 1986, dell'art. 159 c.c. e ss., e dell'art. 1100 c.c. e ss., in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3".

L'Amministrazione ricorrente deduce l'erroneità in diritto della decisione impugnata, che ha ritenuto applicabile nella fattispecie in esame il regime di esenzione previsto dalla L. n. 74 del 1987, art. 19, considerando il trasferimento immobiliare in questione, per il quale l'avviso di liquidazione impugnato aveva disposto l'assoggettamento a tassazione ordinaria, come disposto in attuazione degli accordi di separazione consensuale tra i coniugi Gcxcxcxcx metà del terreno oggetto di trasferimento dalla moglie D.R. al prezzo convenuto di Euro 74.886,25 non era conseguenza dell'avvenuto scioglimento della comunione legale tra i coniugi, vigendo già tra questi il regime della separazione dei beni ed essendo stato acquistato il terreno dai coniugi nel 2000 ciascuno per Vi in regime dunque di comunione ordinaria; sicchè - conclude la ricorrente richiamando la pronuncia di questa Corte, Cass. civ. sez. 5[^] 3 dicembre 2001, n. 15231 - trattandosi di atto solo occasionalmente generato dalla separazione personale tra i coniugi, contrariamente a quanto ritenuto dal giudice tributario, non può trovare applicazione nella fattispecie il regime di esenzione previsto dalla L. n. 74 del 1987, art. 19.

L'illustrazione del motivo è conclusa da idoneo quesito di diritto, risultando ancora applicabile, nella presente controversia, *ratione temporis*, il disposto dell'art. 366 bis c.p.c..

1.1. Ritiene la Corte che il ricorso debba tuttavia essere disatteso, alla stregua delle considerazioni che seguono, che giustificano, a giudizio di questa Corte, un mutamento d'indirizzo rispetto al precedente richiamato dalla difesa erariale a sostegno del ricorso proposto, ciò non solo in virtù di una rivalutazione critica di talune argomentazioni ivi espresse, ma soprattutto alla stregua del mutato quadro normativo di riferimento che, nel contesto di un'evoluzione verosimilmente non ancora del tutto conclusa, ha fortemente valorizzato la centralità dell'accordo tra le parti nella definizione della crisi coniugale.

1.2. La citata Cass. n. 15231/2001 ha, come è noto, recepito, quanto alle conseguenze che se ne assumono derivanti in ambito tributario, la distinzione, che risale ad autorevole, per quanto ormai remoto indirizzo dottrinale, tra contenuto necessario ed eventuale degli accordi di separazione, nel primo dovendo ricomprendersi il consenso reciproco a vivere separati, l'affidamento dei figli, l'assegnazione della casa familiare in funzione del preminente interesse della prole e la previsione di assegno di mantenimento a carico di uno dei coniugi in favore dell'altro, ove ne ricorrano i presupposti.

Nel secondo vanno invece ricompresi i patti che trovino solo occasione nella separazione, costituiti da accordi patrimoniali del tutto autonomi che i coniugi concludono in relazione all'instaurazione di un regime di vita separata. Detta distinzione, che si trova ribadita anche nella più recente giurisprudenza della 1[^] sezione civile di questa Corte (cfr., tra le altre, Cass. 19 agosto 2015, n. 16909; Cass. 22 novembre 2007, n. 24321), è sostanzialmente finalizzata a distinguere tra i patti, riflettenti il contenuto necessario della separazione, che sono soggetti alla procedura di modifica o revoca, ex art. 156 c.c., u.c., e art. 710 c.p.c., e quelli viceversa che

abbiano trovato solo occasione nella separazione, la cui efficacia tra le parti trova il proprio riferimento normativo nell'art. 1372 c.c..

La giurisprudenza della sezione tributaria di questa Corte, non solo nella succitata pronuncia, ma anche in altre successive decisioni volte a riconoscere l'applicabilità dell'esenzione di cui alla L. n. 74 del 1987, art. 19, "a tutti gli atti e convenzioni che i coniugi pongono in essere nell'intento di regolare sotto il controllo del giudice i loro rapporti patrimoniali conseguenti allo scioglimento del matrimonio o alla separazione personale, ivi compresi gli accordi che contengono il riconoscimento o il trasferimento della proprietà esclusiva di beni mobili ed immobili all'uno o all'altro coniuge", (cfr., tra le altre, Cass. 22 maggio 2002, n. 7493; Cass. 28 ottobre 2003, n. 16171) o anche in favore dei figli (più di recente cfr.

Cass. 17 gennaio 2014, n. 860) ha pur sempre avuto modo di chiarire che "l'esenzione non opera quando si tratti di atti ed accordi che non siano finalizzati allo scioglimento della comunione tra coniugi conseguente alla separazione, ma siano soltanto occasionalmente generati dalla separazione" (così, testualmente, la citata Cass. n. 7493/2002). In particolare la menzionata Cass. n. 15231/2001, che si riferiva al recupero a tassazione di atto dispositivo del trasferimento da un coniuge all'altro di quota nella misura del 20% della nuda proprietà di bene acquistato in precedenza dai coniugi in regime di separazione, nell'escludere nella fattispecie l'applicabilità dell'esenzione invocata dal contribuente L. n. 74 del 1987, ex art. 19, osservava che in parte qua l'accordo era solo occasionalmente generato dalla separazione tra i coniugi, senza integrarne il naturale contenuto patrimoniale. I coniugi, infatti - così motivava la citata sentenza - avrebbero potuto legittimamente mantenere il regime di comunione ordinario, pur se separati, in tal senso deponendo "l'esame del testo dell'art. 8 della tariffa allegata al D.P.R. n. 131 del 1986, che parla di attribuzione di beni già facenti parte di comunione tra i coniugi, con un richiamo evidentemente solo alla comunione caratterizzata dal rapporto coniugale tra le parti, di cui all'art. 159 c.c. e ss."

Se così non fosse, concludeva in tal senso la decisione richiamata dalla difesa erariale, "è intuitivo che atti di diversa natura si presterebbero facilmente ad intenti elusivi".

1.2.1. Entrambe le affermazioni, ove riferite al caso analogo qui all'esame del collegio, relativo ad atto dispositivo di quota del 50% - che la difesa dell'Amministrazione finanziaria qualifica tout court, senza peraltro trascrivere il contenuto dell'atto dispositivo del diritto immobiliare, come scioglimento di comunione ordinaria nel quadro degli accordi di separazione di cui al verbale di udienza di comparizione dei coniugi all'udienza presidenziale del procedimento di separazione consensuale - non sembrano idonee a giustificare l'esclusione dell'applicazione dell'esenzione prevista dalla L. n. 74 del 1987, art. 19, nel testo conseguente alla declaratoria d'illegittimità costituzionale operata da Corte cost. 10 maggio 1999, n. 154, "nella parte in cui non estende l'esenzione in esso prevista a tutti gli atti, i documenti ed i provvedimenti relativi al procedimento di separazione personale dei coniugi.

Si tratta di sentenza additiva pura che - ponendosi nel solco della precedente Corte cost. 15 aprile 1992, n. 176, espressamente richiamata, che aveva già dichiarato l'illegittimità della norma con riferimento alla mancata previsione dell'estensione dell'esenzione al solo provvedimento d'iscrizione d'ipoteca a garanzia delle obbligazioni assunte dal coniuge separato - osservava che il profilo tributario non potesse ragionevolmente riflettere un momento di diversificazione tra il giudizio di divorzio e la procedura di separazione, "atteso che l'esigenza di agevolare l'accesso alla tutela giurisdizionale, che motiva e giustifica il beneficio fiscale con riguardo agli

atti del giudizio divorzile, è con più accentuata evidenza presente nel giudizio di separazione".

La scelta operata dalla citata Cass. n. 15231/2001 di non ritenere sovrappongli, sul piano dell'interpretazione letterale, la dizione di "atti stipulati in occasione della separazione e del divorzio" a quella di "atti relativi al procedimento di separazione o divorzio", conseguente alla portata additiva della sentenza della Corte costituzionale n. 154/1999 al testo della L. n. 74 del 1987, art. 19, che porrebbe come limite all'accesso del trattamento di favore il nesso causale necessario dell'atto col procedimento, poggia peraltro su due argomenti che non possono ritenersi decisivi.

Il primo si pone, come si è visto, in relazione all'art. 8 (lett. f) della Tariffa, parte I, allegata al D.P.R. n. 131 del 1986, norma da intendersi non più applicabile proprio per effetto della citata Corte cost. n. 154/1999 (si ricordi anche la successiva declaratoria d'illegittimità costituzionale dell'art. 8, lett. b, della medesima Tariffa, parte I, ad opera della pronuncia della Corte costituzionale n. 202 depositata l'11 giugno 2003, nella parte in cui non esenta dall'imposta ivi prevista i provvedimenti emessi in applicazione dell'art. 148 c.c., nell'ambito dei rapporti tra genitori e figli).

1.2.2. Il secondo è riferito alla possibile finalità elusiva di accordi estranei al contenuto essenziale della separazione, che trovino occasione d'inserimento nel relativo procedimento unicamente per il conseguimento di un indebito risparmio fiscale.

Con riferimento a tale ultimo profilo, in generale deve osservarsi che se anche l'interpretazione di una disposizione di legge consenta scelte di strumenti attuativi di volontà delle parti potenzialmente tali da realizzare intenti elusivi, ciò non sembra motivo sufficiente perché essa venga necessariamente compiuta, essendo il fenomeno dell'elusione, la sua prevenzione e la sua repressione oggetto di specifica regolamentazione normativa, che oggi trova il suo fondamentale riferimento nella L. n. 212 del 2000, art. 10 bis, quale introdotto dal D.Lgs. 5 agosto 2015, n. 128, art. 1. In particolare deve poi osservarsi, riguardo alla fattispecie oggetto della controversia qui sottoposta all'esame della Corte, che l'avviso di liquidazione così come riportato in ricorso, in ossequio al principio di autosufficienza del ricorso per cassazione, non contesta minimamente, sotto il profilo motivazionale, la finalità elusiva dell'atto, pacificamente facente parte del quadro globale degli accordi di separazione quali convenuti tra i coniugi, ma giustifica la ripresa a tassazione unicamente in ragione dell'insussistenza di un rapporto di causalità necessaria con il procedimento di separazione medesimo.

1.3. Ciò che appare tuttavia di maggior rilievo nel senso di addivenire al superamento del precedente indirizzo è il mutato contesto normativo di riferimento.

E' noto come un ormai quasi ventennale orientamento dottrinale abbia sottoposto a serrata critica la distinzione tra accordi di separazione propriamente detti ed accordi stipulati "in occasione della separazione", affermando che anche gli accordi che prevedano, nel contesto di una separazione tra coniugi, atti comportanti trasferimenti patrimoniali dall'uno all'altro coniuge o in favore dei figli, debbano essere ricondotti nell'ambito delle "condizioni della separazione" di cui all'art. 711 c.p.c., comma 4, in considerazione del carattere di "negoziazione globale" che la coppia in crisi attribuisce al momento della "liquidazione" del rapporto coniugale, attribuendo quindi a detti accordi la qualificazione di contratti tipici, denominati "contratti della crisi coniugale", la cui causa è proprio quella di definire in modo non contenzioso e tendenzialmente definitivo la crisi. La tesi innanzi ricordata trae certamente nuova linfa in un contesto normativo che - quantunque in modo non sempre consapevole e soprattutto coerente

- ha certamente attribuito all'elemento del consenso tra i coniugi il ruolo centrale nella definizione della crisi coniugale.

Non è questa la sede per un'approfondita disamina delle tappe attraverso le quali è stato scandito detto percorso, che culmina certamente nelle disposizioni del D.L. 12 settembre 2014, n. 132, artt. 6 e 12, convertito con modificazioni, nella L. 10 novembre 2014, n. 162, che hanno, rispettivamente, esteso il procedimento di negoziazione assistita da avvocati alla separazione consensuale, al divorzio ed alla modifica delle condizioni di separazione e di divorzio (art. 6) e previsto che "i coniugi possono concludere, innanzi al Sindaco, quale Ufficiale dello stato civile... un accordo di separazione personale, di divorzio o di modifica delle condizioni di separazione e di divorzio (art. 12), i quali, ad ogni effetto di legge, "tengono luogo dei provvedimenti giudiziali che definiscono i corrispondenti procedimenti" e nelle disposizioni sul c.d. divorzio breve di cui alla L. 6 maggio 2015, n. 55, che: ha (art. 1) drasticamente ridotto il tempo d'ininterrotta separazione consensuale richiesto per poter richiedere il divorzio a dodici mesi dall'udienza di comparizione dei coniugi dinanzi al Presidente del Tribunale in caso di separazione giudiziale ed in sei mesi in caso di separazione consensuale, anche quando il giudizio contenzioso si sia trasformato in consensuale, sia che essa sia avvenuta per mezzo di negoziazione assistita o di accordo di separazione perfezionato avanti al Sindaco quale ufficiale dello stato civile; previsto (art. 2) lo scioglimento della comunione legale tra i coniugi nel momento in cui il provvedimento presidenziale autorizza i coniugi a vivere separati o alla data di sottoscrizione del processo verbale dell'udienza di comparizione dei coniugi dinanzi al Presidente nel procedimento di separazione consensuale, purchè ad esso sia seguito il decreto di omologazione; disposto (art. 3) l'immediata applicabilità delle nuove disposizioni ai procedimenti di separazione già pendenti alla data di entrata in vigore della legge citata.

Senza che in questa sede ci si possa soffermare sull'effettiva portata di disposizioni, quali ad esempio il terzo periodo del citato D.L. n. 132 del 2014, art. 12, comma 3, quale convertito dalla L. n. 162 del 2014, secondo il quale l'accordo stipulato dalle parti dinanzi al Sindaco, quale Ufficiale dello stato civile, "non può contenere patti di trasferimento patrimoniale", è sufficiente osservare come le nuove disposizioni, drasticamente riducendo l'intervento dell'organo giurisdizionale in procedimenti tradizionalmente segnati da vasta area di diritti indisponibili legati allo status coniugale ed alla tutela della prole minore, abbiano, nel quadro d'interventi definiti di "degiurisdizionalizzazione", di fatto attribuito al consenso tra i coniugi un valore ben più pregnante rispetto a quello che, anche a seguito dell'introduzione del divorzio a domanda congiunta delle parti, aveva pur sempre indotto unanimemente dottrina e giurisprudenza ad escludere che nel nostro ordinamento giuridico potesse avere cittadinanza il c.d. divorzio consensuale.

Quanto sopra, nei limiti propri della presente decisione, induce questa Corte a ritenere che, nel mutato contesto normativo di riferimento, debba riconoscersi il carattere di negoziazione globale a tutti gli accordi di separazione che, anche attraverso la previsione di trasferimenti mobiliari o immobiliari, siano volti a definire in modo tendenzialmente stabile la crisi coniugale, destinata a sfociare, di lì a breve, nella cessazione degli effetti civili del matrimonio concordatario o nello scioglimento del matrimonio civile, cioè in un divorzio non solo prefigurato, ma voluto dalle parti, in presenza delle necessarie condizioni di legge (per quanto qui rileva, il decorso del termine richiesto di separazione legale ininterrotta).

In tale contesto non sembra, infatti, potersi più ragionevolmente negare - quale che sia la forma che i negozi concretamente vengano ad assumere - che detti negozi siano da intendersi quali "atti relativi al procedimento di separazione o divorzio", che, come

tali possono usufruire dell'esenzione di cui alla L. n. 74 del 1987, art. 19, nel testo conseguente alla pronuncia n. 154/1999 della Corte costituzionale, salvo che l'amministrazione contesti e provi, secondo l'onere probatorio cedente a suo carico, la finalità elusiva degli atti medesimi.

1.4. Infine, va dato atto che, nel ribadire l'applicabilità dell'esenzione di cui alla L. n. 74 del 1987, art. 19, come modificato per effetto delle succitate sentenze della Corte costituzionale, per quanto qui rileva, a "tutti gli atti, documenti e provvedimenti relativi" ai procedimenti di separazione e divorzio, anche a seguito dell'entrata in vigore del D.Lgs. 14 marzo 2011, n. 23, art. 10, con la circolare n. 2/2014 (pagg. 62 - 63), la stessa Agenzia delle Entrate, richiamando i precedenti documenti di prassi in materia (circolare n.27/2012, pag. 10, e circolare n. 18/2013, pagg. 38-41), non opera alcuna distinzione al riguardo tra accordi, comportanti trasferimenti immobiliari, integranti il contenuto essenziale della separazione ed accordi analoghi tra i coniugi stipulati in occasione della separazione.

Il ricorso va pertanto rigettato.

2. Nulla va statuito in ordine alle spese di lite, non avendo l'intimata svolto p.q.m.

La Corte rigetta il ricorso.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio, il 14 gennaio 2016.

Depositato in Cancelleria il 3 febbraio 2016