



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta da

GIACOMO MARIA STALLA

Presidente

UGO CANDIA

Consigliere

FABIO DI PISA

Consigliere

ALESSIO LIBERATI

Relatore

ANDREA PENTA

Consigliere

Oggetto:

TRIBUTI ALTRI

Ud.PU 08/07/2025

e 23/09/2025

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso iscritto al n. 36374/2018 R.G. proposto da:

[REDACTED] con l'avvocato [REDACTED]

[REDACTED] che la rappresenta e difende

-ricorrente-

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE con l'AVVOCATURA GENERALE DELLO
STATO (ADS80224030587) che la rappresenta e difende ex lege

-controricorrente-

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio,
in ROMA n. 3004/2018 depositata il 09/05/2018.



Udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza dell'08/07/2025 dal Consigliere ALESSIO LIBERATI.

Uditi i difensori delle parti presenti, come da verbale, e le conclusioni del sostituto Procuratore Generale

FATTI DI CAUSA

1. L'Agenzia delle Entrate ha notificato alla ricorrente avviso di accertamento per il pagamento delle imposte di registro pari ad € 12.034,75 in seguito a pignoramento presso terzi (ai sensi della tariffa allegata, parte I, art. 6 DPR 131/86 CFR, Circolare Ministero delle Finanze n. 45 del 27/12/1993, con aliquota dello 0,50 della somma di € 2.405.111,16), in relazione alla esecuzione della sentenza n. 254/11 emessa dal Tribunale di Vasto il 28 marzo 2011 con la quale le veniva riconosciuto il diritto alla somma di € 1.846.006,08 (ed in totale in favore di tutti gli attori della somma di € 3.699.508,67) a titolo di risarcimento del danno a seguito di un incidente stradale, per la quale la contribuente aveva già corrisposto la somma di euro 115.136,96 al momento della registrazione, ma per la cui esecuzione aveva dovuto pignorare presso la Cassa del Notariato la pensione del responsabile, il quale non aveva beni aggredibili.

2. La ricorrente ha proposto ricorso/istanza di mediazione ai sensi dell'art. 17 *bis* D.Lgs 546/92 dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Roma, la quale ha accolto il ricorso sul rilievo che l'ordinanza con cui il giudice dell'esecuzione assegna beni ai creditori, anche se questi sono posseduti da un terzo, può essere teoricamente soggetta ad imposta di registro ai sensi dell'articolo 8 del d.P.R. 131/1986, nel caso in cui contribuisca, anche solo in parte, a definire il giudizio, ma che l'imposta applicabile è quella in misura fissa, prevista dalla lettera d), poiché l'ordinanza non contiene una condanna al pagamento di somme o alla consegna di beni, ma si limita a dare attuazione ad un titolo esecutivo secondo un piano di riparto concordato, e rilevando che, trattandosi di un'imposta d'atto, ogni



provvedimento del giudice ha una propria autonomia ai fini fiscali, indipendentemente dal fatto che riguardi le stesse parti o lo stesso oggetto, sicché rileva solo il contenuto del singolo atto, nel caso specifico l'ordinanza di assegnazione, che non risolve controversie tra i creditori.

Nelle more è intervenuto il decesso del debitore, come ritualmente dedotto dalla contribuente, sicché l'importo in concreto ottenuto dalla ricorrente è stato limitato a soli € 69.000,00 circa.

3. L'Agenzia delle Entrate ha proposto appello avverso la decisione di primo grado dinanzi alla Commissione Tributaria Regionale del Lazio, la quale ha accolto il ricorso dell'Agenzia delle Entrate, ritenendo applicabile l'imposta in misura proporzionale trattandosi di fase esecutiva e non contenziosa. In particolare ha sostenuto che l'art. 8 della tariffa contempla anche gli atti di aggiudicazione e assegnazione, equiparandoli ai provvedimenti decisori, ed ha ritenuto che il riferimento all'"assegnazione" riguarda specificamente l'istituto previsto dal codice di procedura civile (artt. 529, 539, 552 e 588 c.p.c.), e che quindi, in ambito tributario, questi atti devono essere considerati veri e propri provvedimenti con effetti traslativi di un bene (mobile, immobile o credito).

4. Avverso la suddetta sentenza di gravame la contribuente ha proposto ricorso per cassazione affidato a n. 4 motivi, cui ha resistito con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

5. La Procura Generale ha concluso per la reiezione del ricorso

6. Successivamente la parte ricorrente ha depositato memoria illustrativa ex art. 378 c.p.c..

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di ricorso, si deduce la nullità della sentenza per violazione degli artt. 1 comma 2 D.Lgs. 546/92 e 112 c.p.c., ai sensi dell'art. 360 primo comma n. 4 c.p.c.: la sentenza impugnata sarebbe nulla per non aver analizzato i motivi formulati



dall'attuale ricorrente nelle controdeduzioni depositate nel giudizio di secondo grado.

In particolare, la ricorrente ha evidenziato che nelle controdeduzioni di appello aveva proposto un secondo motivo di nullità, già eccepito nella memoria illustrativa depositata nel giudizio di primo grado e non esaminato dai giudici del primo grado, cioè che nel giudizio di appello non si può porre a base della propria pretesa ragioni diverse o modificare, nel corso del giudizio, quelle definite dalla motivazione dell'atto impositivo.

1.1. Il motivo è infondato.

1.2. Anche ove si fosse verificata la dedotta omissione e violazione tra chiesto e pronunciato, deve rilevarsi che si sarebbe trattato di un mero errore di natura materiale, in cui è indicato l'art. 6 invece dell'art. 8, ma la sostanza del provvedimento è la medesima, così come il presupposto di riferimento (l'avvenuto pignoramento). Il rifiuto non aveva del resto effetto decettivo, dal momento che tutti gli elementi giuridici e storici della fattispecie impositiva (pretesa) erano in atto compiutamente descritti ed agevolmente ricostruibili dalla parte contribuente.

1.3. Il giudice del gravame ha rettamente affermato la validità dell'atto di imposta, oggetto del contenzioso, ritenendo applicabile la misura proporzionale della stessa, e considerando tassabile anche la fase esecutiva, in ragione della previsione dell'art. 8 della tariffa, che recita: " 1. Atti dell'autorità giudiziaria ordinaria e speciale in materia di controversie civili che definiscono, anche parzialmente, il giudizio, compresi i decreti ingiuntivi esecutivi, i provvedimenti di aggiudicazione e quelli di assegnazione".

1.4. Per quanto sopra evidenziato, non può ritenersi che abbia, invece, addotto motivazioni diverse o integrative rispetto a quanto contenuto nell'atto di imposizione: si è limitato a correggere un errore



di natura meramente materiale, come già chiaramente desumibile dalla sostanza del provvedimento impositivo.

Si tratta comunque, al più, di diversa qualificazione giuridica della medesima e ben definita fattispecie impositiva (ben ammissibile in base al principio *iura novit curia*), in cui è stato preso in considerazione proprio il presupposto della imposizione.

1.5. Il motivo va dunque rigettato.

2. Con il secondo motivo di ricorso, parte ricorrente contesta la nullità della sentenza per violazione o falsa applicazione del d.P.R. 26 aprile 1986 n. 131, art. 8 comma 1, lett. d), della Tariffa, parte I allegata, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3 c.p.c.: la sentenza d'appello sarebbe nulla per violazione dell'art. 8 lett. d), della tariffa, parte I allegata al DPR 26 aprile 1986 n. 131, avendo la CTR erroneamente ritenuto che l'ordinanza di assegnazione dovesse essere equiparata ai provvedimenti decisori ed avendo applicato così la disciplina del citato d.P.R. 26 aprile 1986 n. 131, art. 8 comma 1, della allegata Tariffa, parte I.

2.1. Va premesso in fatto che è stata prodotta nel giudizio di legittimità una memoria ai sensi dell'art. 378 c.p.c., con allegata certificazione della Cassa notarile che attesta che il notaio (soggetto cui era stata pignorata la pensione) è deceduto il 25 aprile 2015. Tale circostanza era stata già ritualmente introdotta nei gradi di merito. Nello specifico, nella dichiarazione della Cassa del Notariato si legge testualmente che: "Si attestata che, in esecuzione delle ordinanze di assegnazione messe all'esito delle procedure esecutive RGE [redacted] promosse innanzi al Tribunale Civile di Roma dai Signori [redacted] nei confronti del Notaio [redacted] questa Cassa ha corrisposto ai predetti creditori l'importo complessivo di € 69.271,87 e ciò fino al 25 aprile 2015, data di decesso del Notaio [redacted]"



2.2. Va rammentato anche che l'imposta corrisposta al momento della registrazione della sentenza era pari euro 115.136,96, quindi già superiore a quanto successivamente effettivamente ottenuto, cui vengono ulteriormente richiesti, nella procedura oggetto dell'odierno contenzioso, in seguito a pignoramento presso terzi, € 12.034,75.

2.3. In punto di diritto, questa Corte, con una prima pronuncia, ha già avuto modo di chiarire (Cass. 29/07/2005, n. 16022) che la norma in analisi è da intendersi estesa anche alla fase esecutiva, specificando che "(...) l'art. 8 della tariffa citata espressamente contempla anche "i provvedimenti di aggiudicazione e quelli di assegnazione", equiparandoli ai provvedimenti di definizione del giudizio dei quali in precedenza si è detto. E non v'è dubbio che con l'espressione suddetta, in particolare con il richiamo al provvedimento di "assegnazione", il legislatore abbia inteso riferirsi specificamente all'istituto previsto in via generale dall'art. 505 c.p.c. e più in particolare poi dagli artt. 529, 539, 552 ss. e 588 c.p.c. posto che è da presumere che quando una norma di diritto tributario faccia riferimento ad un istituto privatistico o processual-civilistico, abbia adottato anche la definizione che di tale rapporto abbia dato la legge civile o processuale civile.

Con quella previsione, dunque, è evidente che gli atti di aggiudicazione e assegnazione, pur restando atti della procedura esecutiva, ai fini tributari sono stati in qualche modo estrapolati dalla procedura medesima ed equiparati ai provvedimenti decisorii. E la ragione di ciò ben si comprende se si considera il profilo di specificità che connota quei provvedimenti, e che può essere agevolmente colto nell'effetto traslativo di uno specifico e determinato bene (mobile, immobile o credito), che con essi si realizza.

In questi sensi, del resto, significativi riscontri possono trovarsi in numerose pronunce di questa Corte".



2.4. La predetta decisione è stata poi confermata nel tempo, essendo stato affermato, che in tema di imposta di registro, l'ordinanza di assegnazione del credito ex art. 553 c.p.c. è assoggettabile ad autonoma tassazione rispetto al titolo posto a base della procedura esecutiva, e specificamente, ad imposta proporzionale, dovendo ricondursi ai provvedimenti aventi effetti traslativi di cui all'art. 8, lett. a) del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 (Cass. 16/03/2021 n. 7306 (Rv. 660879 - 01)).

2.5. Tale orientamento è stato infine, molto di recente, ribadito anche da ulteriore pronuncia (Cass. 10/01/2025 n. 577), che si è espressa in fattispecie analoga e sostanzialmente sovrapponibile, in cui cioè veniva in rilievo proprio un'esecuzione attraverso il pignoramento della pensione, la quale ha esplicitamente ritenuto di superare l'unico precedente contrario, datato, che era stato espresso dalla Corte (cfr. Cass. 20/04/2007, n. 9400 (Rv. 598197 - 01)).

In quest'ultima pronuncia conforme si è, tra l'altro, osservato che: " (...) La natura traslativa dell'ordinanza di assegnazione è stata costantemente affermata dalla giurisprudenza di legittimità, la quale ha ripetutamente statuito che «l'ordinanza di assegnazione del credito pignorato, emanata a seguito della positiva dichiarazione del terzo, rappresenta, per la sua natura liquidativa e satisfattiva, l'atto finale e conclusivo del procedimento di espropriazione verso terzi, determinante il trasferimento coattivo del credito pignorato dal debitore esecutato al creditore del medesimo, nonché il momento finale e l'atto giurisdizionale conclusivo del processo di espropriazione presso terzi» (Cass., Sez. 3, n. 19394 del 2017, Rv. 645386-01; Sez. 6-1, n. 11660 del 2016, Rv. 640208-01; Sez. 1, n. 7508 del 2011, Rv. 617490-01)" (Sez. 5 - , Ordinanza n. 7306 del 16/03/2021, Rv. 660879 - 01). Pertanto, correttamente l'Amministrazione finanziaria ha ritenuto applicabile nella specie l'art. 8, lett. a) della Tariffa, venendo appunto in rilievo un atto avente effetto traslativo".



2.6. Ritiene il collegio di dover operare alcune ulteriori riflessioni e precisazioni, pur nel solco di tale opzione ermeneutica, ormai consolidata.

2.7. La disposizione in analisi, invero, non può che essere letta alla luce dei principi costituzionali di cui all'art. 53 Cost. e dei principi convenzionali sopranazionali, ed in particolare dell'art. 1 Prot. 1 della Convenzione EDU.

Tale ultima norma recita, testualmente: "1. Ogni persona fisica o giuridica ha diritto al rispetto dei suoi beni. Nessuno può essere privato della sua proprietà se non per causa di pubblica utilità e nelle condizioni previste dalla legge e dai principi generali del diritto internazionale.

2. Le disposizioni precedenti non portano pregiudizio al diritto degli Stati di porre in vigore le leggi da essi ritenute necessarie per disciplinare l'uso dei beni in modo conforme all'interesse generale o per assicurare il pagamento delle imposte o di altri contributi o delle ammende."

2.8. Si applica nella fattispecie, come visto, il d.P.R. 26 aprile 1986 n. 131, art. 8 della Tariffa, parte I allegata (che si riferisce agli "1. Atti dell'autorità giudiziaria ordinaria e speciale in materia di controversie civili che definiscono, anche parzialmente, il giudizio, compresi i decreti ingiuntivi esecutivi, i provvedimenti di aggiudicazione e quelli di assegnazione, anche in sede di scioglimento di comunioni, le sentenze che rendono efficaci nello Stato sentenze straniere e i provvedimenti che dichiarano esecutivi i lodi arbitrali), il quale, in merito alla quantificazione dell'imposta di registro dovuta, sancisce l'applicazione proporzionale della imposta (con eccezione degli atti "non recanti trasferimento, condanna o accertamento di diritti a contenuto patrimoniale" per i quali l'imposta è determinata in misura fissa).

Tale norma ricomprende infatti, espressamente, anche i provvedimenti di aggiudicazione e quelli di assegnazione.



2.9. La stessa però non può che essere interpretata alla luce delle disposizioni costituzionali e sovranazionali sopraindicate.

2.10. Il profilo specifico che si pone, nel caso di specie, è che la somma oggetto di assegnazione è superiore rispetto al credito in concreto aggredibile - e di fatto ottenuto - al punto da trasformarsi in una vera e propria espropriazione fiscale (cfr. Corte EDU, *N.K.M. c. Ungheria* 14 maggio 2013, n. 66529/11), in ragione dell'abnormità dell'imposta (di registro) rispetto alla somma in concreto conseguibile nel futuro e realmente conseguita.

2.11. Una interpretazione che considerasse quale base imponibile l'intera somma assegnata a seguito della sentenza che ne ha riconosciuto la spettanza, ma in concreto non ottenibile in soddisfazione, sarebbe quindi contrasto con il principio di capacità contributiva di cui all'art. 53 Cost.

Nel delineare la portata dell'art. 53 Cost., la Corte Costituzionale ha, invero, individuato tre requisiti essenziali della capacità contributiva: l'effettività, la certezza e l'attualità (tra le tante: Corte Cost., 12 luglio 1967, n. 109; Corte Cost., 28 luglio 1976, n. 200; Corte Cost., 26 marzo 1980, n. 42; Corte Cost., 22 aprile 1980, n. 54; Corte Cost., n. 252/1992; Corte Cost., 29 gennaio 1996, n. 73; Corte Cost., 26 luglio 2000, n. 362)

In ordine al primo requisito, il nesso tra il fatto rivelatore di capacità contributiva e il tributo deve essere effettivo e non apparente o fittizio. L'effettività esprime, infatti, la concreta idoneità del presupposto rispetto all'obbligazione d'imposta, la quale dovrà avere ad oggetto una manifestazione economica reale, che consenta la misurazione di un reddito esistente e non meramente presunto.

Alla stregua dell'impostazione della Consulta (Corte Cost., 12 luglio 1967, n. 109; Corte Cost., 28 luglio 1976, n. 200), il concorso alle spese pubbliche deve, quindi, salvaguardare il diritto del contribuente ad essere chiamato a concorrere alle spese pubbliche solo



in quanto in possesso di effettiva capacità contributiva e idoneità effettiva al pagamento delle imposte, non potendo essere qualificata capacità contributiva un'idoneità economica che non si basi su fatti reali, ma abbia una base fittizia (Corte Cost., 26 marzo 1980, n. 42).

La capacità contributiva, inoltre, deve essere effettiva nel senso di certa ed attuale, e non meramente fittizia (Corte Cost., 28 luglio 1976, n. 200, cit., 1254; Corte Cost., 26 marzo 1980, n. 42.; Corte Cost., 3 giugno 1992, n. 252; Corte Cost., 29 gennaio 1996, n. 73; Corte Cost., 26 luglio 2000, n. 362).

Infine, in forza del parametro dell'attualità, il tributo deve essere correlato ad una capacità contributiva presente (in atto), non ad una capacità contributiva passata o futura (Corte Cost., 22 aprile 1980, n. 54), ovvero la capacità contributiva deve sussistere nel momento in cui si verifica il prelievo.

In tale ottica la capacità contributiva risulta, pertanto, inscindibilmente connessa ai principi di ragionevolezza e di uguaglianza tributaria, atteso che, in forza del connubio normativo tra gli artt. 53 e 3 Cost., a situazioni uguali devono corrispondere uguali regimi impositivi e, correlativamente, a situazioni diverse un trattamento tributario disuguale (Corte Cost., 6 luglio 1972, n. 120). Ne consegue la necessità che siano disciplinati in modo uguale i fatti economici che esprimono pari capacità contributiva, ma regolati in modo diversificato i fatti che esprimono capacità contributiva in modo differenziato.

Il principio di uguaglianza tributaria presuppone, peraltro, necessariamente quello di capacità contributiva, che fornisce il criterio di giudizio per valutare se due situazioni siano eguali o diverse al fine del pari o diverso trattamento tributario.

2.12. Con specifico riferimento alla fattispecie odierna, la capacità contributiva si manifesta soltanto nell'arricchimento effettivamente conseguito dal creditore attraverso l'assegnazione, e non già nel credito astratto o potenziale che il provvedimento di



assegnazione si limita a individuare. L'imposta proporzionale, parametrata al valore nominale del credito, impone quindi un sacrificio patrimoniale non correlato ad alcun incremento di ricchezza, assumendo tratti sostanzialmente confiscatori.

2.13. Sotto il profilo convenzionale europeo, la applicazione della imposta sulla intera somma assegnata si porrebbe parimenti, *ictu oculi*, in contrasto con l'art. 1 del Protocollo n. 1 CEDU, in quanto determinerebbe un'ingerenza nel diritto di proprietà priva di ragionevole proporzione tra scopo perseguito e sacrificio imposto. Il prelievo fiscale che eccede il valore effettivamente acquisito dal creditore realizzerebbe una compressione sproporzionata del diritto patrimoniale, priva di un interesse generale idoneo a giustificarla e idonea invece a tradursi in una forma di espropriazione fiscale.

2.14. Si impone dunque una interpretazione che superi tali evidenti conflitti.

Ritiene in proposito il collegio - diversamente da quanto sostenuto in passato - che nella ipotesi di cessione di crediti futuri l'oggetto della imposizione non debba riguardare l'intero credito (originariamente) assegnato, bensì esclusivamente il credito effettivamente pignorato.

Nel caso di specie - che costituisce l'oggetto ed al tempo stesso il limite entro il quale questo giudice deve pronunciarsi - si tratta di crediti futuri correlati all'assegnazione di un quinto del trattamento pensionistico, in favore di soggetto che, nelle more del giudizio, è però venuto a mancare. Vi è quindi una somma certa e definibile, quella realmente ottenuta in soddisfazione, che può essere presa a parametro per definire la base imponibile.

2.15. Va anche precisato che, nel contesto del giudizio tributario - che, come noto, costituisce un giudizio di impugnazione-merito, in quanto diretto ad una decisione sostitutiva sia della dichiarazione resa dal contribuente, sia dell'accertamento dell'Ufficio (Cass. Sez. 5 -,



Ordinanza n. 18777 del 10/09/2020, Rv. 658860 - 01)” – il compito di determinare la base imponibile spetta al giudice di merito.

Il processo tributario non è diretto alla sola eliminazione giuridica dell'atto impugnato, ma alla pronuncia di una decisione di merito sostitutiva sia della dichiarazione resa dal contribuente che dell'accertamento dell'ufficio. Ne discende che ove il giudice tributario ritenga invalido il provvedimento tributario per motivi non formali, ma di carattere sostanziale, non può limitarsi ad annullare l'atto impositivo, ma deve esaminare nel merito la pretesa tributaria e, operando una motivata valutazione sostitutiva, eventualmente ricondurla alla corretta misura, entro i limiti posti dalle domande di parte (v., ex plurimis, Cass., 30 ottobre 2018, n. 27574; Cass., 19 novembre 2014, n. 24611; Cass., 21 novembre 2013, n. 26157; Cass., 12 luglio 2006, n. 15825; Cass., 2 dicembre 1993, n. 11958; Cass., 4 maggio 1990, n. 3718; Cass., 18 giugno 1987, n. 5352).

2.16. Il giudice tributario può formare il proprio convincimento anche sulla base di elementi sopravvenuti rispetto alla fase istruttoria originaria.

Nel caso specifico, tali elementi sopravvenuti includono il decesso del notaio, evento che ha inciso sulla quantificazione o sulla titolarità del credito e che pertanto deve essere preso in considerazione dal giudice per la definizione della base imponibile: la valutazione del giudice di merito dovrà quindi tenere conto di tale elemento sopravvenuto.

2.17. Alla luce di quanto sopra argomentato, devono infatti affermarsi i seguenti principi di diritto: “in tema di imposta di registro ai sensi del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, l’assegnazione in fase esecutiva di crediti del debitore esecutato, avendo effetto traslativo-cessorio, comporta l’applicazione dell’imposta proporzionale ai sensi dell’art. 8 c. 1 lett. a) della allegata tariffa, parte prima, identificandosi



la base imponibile nel credito assegnato e non in quello posto in esecuzione”.

“In tema di imposta di registro ai sensi del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, in presenza di assegnazione di crediti futuri (nella specie, soddisfatti con l’assegnazione del quinto del trattamento pensionistico) il giudice di merito ha il potere-dovere di calcolare la base imponibile anche tenendo in considerazione fatti sopravvenuti rilevanti per la determinazione dell’imposta dovuta (nella specie, la cessazione del trattamento pensionistico per decesso del debitore esecutato)”.

2.18. Nel caso di specie, come detto, gli stessi si sostanziano nel decesso del soggetto pignorato, e nella conseguente determinazione esatta della somma ottenuta in soddisfazione, l’unica su cui va applicata l’imposta proporzionale correlata alla traslazione.

2.19. Ne consegue l’accoglimento del secondo motivo, con rinvio al giudice di gravame.

3. Con il terzo motivo di ricorso, si lamenta la violazione e falsa applicazione degli artt. 18, comma 2, lett. e), 19 e 24, secondo comma del D. Lgs. n. 546/92, ai sensi dell’art. 360, primo comma nn. 3 e 4 c.p.c.: la sentenza sarebbe nulla per violazione della normativa citata laddove non ha dichiarato l’inammissibilità del mutamento del presupposto impositivo.

3.1. Il motivo è da ritenersi assorbito alla luce di quanto evidenziato con riferimento al primo motivo di ricorso, attestante l’insussistenza in concreto di alcun effettivo mutamento dei presupposti impositivi.

4. Con il quarto motivo di ricorso, infine, si deduce la violazione dell’art. 53 della Costituzione ai sensi dell’art. 360, prima comma, n. 3, c.p.c.: il riconoscimento della legittimità dell’avviso di liquidazione da parte della sentenza impugnata determina in capo alla ricorrente un onere impositivo superiore a quello delle sue capacità contributive.



4.1. Il dubbio che viene posto, in sostanza, è se tale disciplina non comporti una duplicazione del prelievo fiscale a fronte di un medesimo presupposto, in violazione del principio di capacità contributiva sancito dall'art. 53 della Costituzione e, più in generale, dei principi di ragionevolezza e uguaglianza di cui all'art. 3 della Carta.

4.2. Sotto un primo profilo, la censura si fonda su un equivoco, e cioè si identifica la capacità contributiva *ex art. 53 Cost.* (misurata sulla fattispecie impositiva astratta) con la capacità patrimoniale (misurata sulle sostanze come in concreto ritraibili dall'incapiente esecuzione in danno del notaio responsabile dell'investimento che aveva dato luogo alla liquidazione).

4.3. Sotto diverso profilo, il principio enunciato con riferimento al motivo n. 2 elide la sproporzione lamentata ed è idoneo a ricondurre la imposizione nell'ambito della proporzionalità.

4.4. Inoltre, va escluso che la tassazione dell'atto esecutivo, pur fondandosi su una sentenza già tassata, integri una violazione dei principi costituzionali anche perché si tratta di due atti distinti e autonomi rispetto alla sentenza già registrata, ciascuno dei quali idoneo a produrre effetti giuridici autonomi e, pertanto, suscettibile di imposizione. L'atto esecutivo non si configura come una mera riproduzione della sentenza, ma come un nuovo atto, autonomamente rilevante sotto il profilo giuridico ed economico, che manifesta una ulteriore capacità contributiva.

La tassazione di tale atto si fonda, quindi, su un presupposto autonomo e giustificabile anche in relazione al principio di legalità tributaria (art. 23 Cost.), oltre che di capacità contributiva (art. 53), poiché è prevista da una norma di legge chiara e precisa.

4.5. La disciplina non comporta dunque una duplicazione irragionevole dell'imposta, poiché ciascun atto (la sentenza e il successivo atto esecutivo) è idoneo a generare effetti propri, ulteriori rispetto al primo, tali da giustificare un autonomo prelievo fiscale. Tale



ricostruzione è in linea anche con il principio di uguaglianza tributaria, poiché assicura un trattamento coerente di situazioni giuridiche differenti.

4.6. Si deve quindi concludere che la questione non contrasti con i principi costituzionali in materia tributaria. La tassazione dell'atto esecutivo dopo quella della sentenza rappresenta l'applicazione coerente del principio di capacità contributiva, tenuto conto della distinta funzione giuridica ed economica che ciascun atto svolge nel procedimento giudiziario.

4.7. La censura va quindi respinta.

5. In conclusione, il ricorso va accolto limitatamente al motivo n.2, rigettati i restanti, e la sentenza impugnata va cassata, con rinvio della causa alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, in diversa composizione, che provvederà anche in ordine alle spese di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso e cassa la sentenza impugnata, con rinvio della causa alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio in diversa composizione, che provvederà anche in ordine alle spese di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio dell'8 luglio 2025, come riconvocatasi in data 23.9.2025.

Il Consigliere estensore

ALESSIO LIBERATI

Il Presidente

GIACOMO MARIA STALLA

