Ordinanza del 31/05/2021 n. 15131 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Imposta di registro - Conferimento di terreni per la costituzione di società agricola - Atto di rettifica dell'originario atto di conferimento - Elencazione dei terreni conferiti - Nuovo negozio giuridico - Autonoma tassazione.

Massima:
L'imposta di registro relativa al conferimento di terreni per la costituzione di società agricola 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. Per tale motivo l'atto rettifica di un atto di conferimento, che includa un elenco di beni conferiti non presenti nell'atto originario, costituisce un nuovo negozio giuridico da assoggettare ad autonoma tassazione e non una mera dimenticanza.

Testo:

1. - con sentenza n. 456/2/16, depositata il 19 febbraio 2016, la Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia Romagna ha rigettato l'appello dell'Agenzia delle Entrate, così confermando la decisione di prime cure che, a sua volta, aveva annullato un avviso di liquidazione emesso in relazione alla registrazione (in data 4 aprile 2008) di un atto rettificativo;

- il giudice del gravame ha considerato che dalla prodotta copia dell'atto costitutivo di Società si poteva desumere l'effettiva intenzione del C. «di conferire nella società l'insieme, ovvero l'intera massa, dei poderi di proprietà tant'è che gli stessi venivano descritti ai soli fini della volturazione catastale e della trascrizione»; e che, pertanto, l'omessa elencazione dei beni conseguiva a «pura dimenticanza ed errore cosa che tuttavia non inficia la reale volontà delle parti e la ricostituzione degli effetti giuridici voluti ed ottenuti mediante l'atto in contestazione»;

2. - l'Agenzia delle Entrate ricorre per la cassazione della sentenza sulla base di un solo motivo;

- C.R., e la C.S.S., non hanno svolto attività difensiva.

Considerato che

1. - la ricorrente, ai sensi dell'art. 360, c. 1, n. 3, cod. proc. civ., denuncia violazione e falsa applicazione del d.p.r. n. 131 del 1986, art. 20, assumendo che, - avendo inciso l'atto rettificativo sullo stesso oggetto dell'atto (in tesi) solo emendato da errore, così dispiegando effetti giuridici ulteriori rispetto all'originario atto rettificato, - nella fattispecie emergeva nuova materia imponibile in relazione al conferimento, ex novo, di terreni agricoli che non costituivano oggetto (né avevano assunto rilevanza ai fini della tassazione) dell'originario atto costitutivo della Società Semplice C.;

2. - il ricorso è fondato e va accolto;

3. - come rappresenta la ricorrente, - e come, del resto, può desumersi dalla stessa gravata sentenza, - l'atto sottoposto a tassazione (registrato in data 4 aprile 2008) è stato riqualificato, in relazione ai suoi effetti traslativi, quale nuovo conferimento societario (d.p.r. n. 131 del 1986, art. 4 della tariffa allegata, parte prima), in quanto con lo stesso si è inteso precisare che l'oggetto del conferimento disciplinato nell'atto costitutivo della Società Semplice Contarmi, registrato il 30 dicembre 1997, era costituito (anche) dai terreni agricoli individuati in catasto al fol. 72, p.lle 77, 57, 58, 59, 60 e 61; terreni questi che, però, in detto atto costitutivo non erano stato indicati, per quanto pur incluso un appezzamento di terreno di cui allo stesso fol. 72, ma relativo alla p.Ila 37;

3.1 - in relazione al principio fondamentale posto dall'art. 20, cit., - alla cui stregua l'imposta di registro «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», - la Corte ha già avuto modo di rilevare che la natura giuridica dell'atto, - dalle parti contrattuali qualificato come meramente rettificativo, o integrativo, di precedente pattuizione sottoposta a registrazione, - va ricostruita in relazione alla «concreta portata della correzione operata», - verificando, quindi, se «il contenuto dell'atto qualificato come "rettifica" effettivamente sia meramente ricognitivo e non (anche in parte) modificativo-traslativo» (Cass., 29 novembre 1991, n. 12869), - ovvero avuto riguardo adoperare dei suoi effetti giuridici in termini di (mera) stabilizzazione, o anche di modifica, di quelli riconducibili all'atto rettificato (Cass., 29 luglio 2015, n. 16019; Cass., 24 febbraio 2006, n. 4220; v. altresì, con riferimento al r.d. n. 3269 del 1923, art. 8, Cass., 8 novembre 1974, n. 3424);

3.2 - la fattispecie dell'atto che, in quanto meramente rettificativo, è volto ad eliminare, dietro correzione ed emenda, un errore, o una improprietà, dell'atto originario, in tanto, così, può ritenersi soggetta a imposta fissa (perché non avente ad oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale) in quanto non incidente sul contenuto e sugli effetti giuridici dell'atto rettificato; l'atto integrativo, in detti termini, non fa, in effetti, emergere un nuovo trasferimento di ricchezza espressione di capacità contributiva;

- a diversa conclusione, deve, invece pervenirsi laddove dalla rettifica conseguano effetti giuridici autonomi che si ripercuotano sull'atto originario, - così come nella fattispecie, avuto riguardo all'oggetto stesso dell'atto costitutivo di società con conferimento di beni immobili, - da un siffatto atto rettificativo conseguendo una nuova configurazione dell'oggetto del negozio giuridico originario, ed in termini tali da incidere sugli stessi presupposti della relativa tassazione, qual considerati dalle parti e dall'Ufficio;

3.3 - nella fattispecie, - per come emerge dal contenuto stesso dell'atto di rettifica, oltreché dalla gravata sentenza, - l'atto rettificato non includeva i beni oggetto di indicazione nell'atto di rettifica, - beni, questi, medio tempore oggetto anche di autonoma disposizione da parte del proprietario (quale terzo datore di ipoteca), - e la «pura dimenticanza» rilevata dal giudice del gravame si risolve, giustappunto, nel rilievo dei nuovi effetti giuridici prodotti dall'atto di rettifica (che, giustappunto, estende l'oggetto delle originarie pattuizioni); effetti, questi, che non possono di certo risolversi nell'evocazione di un errore che, se incidente sulla volontà delle parti, - a differenza di quello di calcolo rettificabile (art. 1430 cod. civ.), - avrebbe potuto condurre all'annullamento di un contratto ciò non di meno soggetto a tassazione secondo i suoi potenziali (e originari) effetti (qual correlati, dunque, all'oggetto originario del contratto; d.p.r. n. 131 del 1986, art. 38);

4. - l'impugnata sentenza va, pertanto, cassata con rinvio, anche per la disciplina delle spese del giudizio di legittimità, alla Commissione tributaria regionale dell'Emilia Romagna, rimanendo in contestazione, tra le parti, la questione relativa all'accertamento del valore dei terreni oggetto dell'atto rettificativo.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese del giudizio di legittimità, alla Commissione tributaria regionale dell'Emilia Romagna, in diversa composizione.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza