Sentenza del 02/03/2020 n. 5634 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

I signori R. D., R. E., R. P. e M. G. (quest'ultima deceduta nel corso del giudizio di primo grado) impugnavano l'avviso di rettifica e liquidazione emesso dall'Ufficio del Registro di Napoli 3, notificato il 18 maggio 2009, relativo alle imposte di registro ed ipotecarie afferenti l'atto di donazione e divisione rogato dal Notaio D.T. e registrato il 5.6.2006 chiedendone l'annullamento perché illegittimo.

L'Amministrazione Finanziaria nel costituirsi in giudizio ammetteva solo un errore nella quantificazione dell'imposta.

La CTP di Napoli con sentenza in data 4.11.2010 accoglieva in parte il ricorso e determinava la pretesa complessiva in Euro 12.377,64 rigettandolo nel resto.

I contribuenti proponevano appello avverso detta pronuncia deducendo la illegittimità dell'avviso emesso in sostituzione di quello annullato dalla CTR con la sentenza resa dalla CTR di Napoli in data 27.2.2008 divenuta definitiva per mancata impugnazione; inoltre eccepivano la decadenza della pretesa erariale in quanto l'avviso di rettifica sarebbe stato loro notificato oltre i tre anni dalla registrazione dell'atto. Contestavano altresì che l'avviso emesso in sostituzione doveva essere notificato anche al notaio rogante analogamente a quanto avvenuto per quello annullato.

La CTR della Campania con sentenza in data 19.10.2012 rigettava l'appello ritenendo infondata l'eccezione di decadenza nonché quella di giudicato.

Avverso detta pronuncia i contribuenti proponevano ricorso per cassazione articolato in quattro motivi.

La parte intimata non si costituiva.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Con il primo motivo di ricorso rubricato "Violazione ovvero falsa applicazione degli artt. 3 bis e 3 ter del d.lgs. n. 463/1997 in relazione all'art. 360 comma 1, n. 3 c.p.c. "parte ricorrente contestava l'infondatezza dell'eccezione di decadenza ritenuta dalla CTR atteso che anche l'avviso di liquidazione emesso in sostituzione doveva essere notificato al notaio rogante o quantomeno anche al notaio rogante. Deduceva inoltre che ai sensi dell'art. 3 ter del d.lgs. n.

463 del 1997 l'avviso di liquidazione per l'integrazione dell'imposta va notificato anche per via telematica entro il termine di trenta giorni dalla presentazione del modello unico informatico e ritenendosi comunque verificata l'eccepita decadenza anche alla luce dell'art. 76, comma 2, lett. a) del T.U. n. 131 del 1986 ritenuto applicabile dalla CTR in quanto l'atto fu rogato il 17 maggio 2006 e l'avviso di liquidazione venne notificato il 18 maggio 2009. Inoltre evidenziava che la CTR aveva omesso ogni pronuncia sulla non debenza degli interessi moratori non potendosi addebitare ai ricorrenti errori imputabili all'Ufficio.

Con il secondo motivo di ricorso rubricato "Violazione dell'art. 324 c.p.c. in relazione all'art. 360 n. 3 c.p.c." parte ricorrente deduceva che la CTR aveva errato nel rigettare l'eccezione di giudicato esterno atteso che l'avviso originario notificato al notaio fu annullato non solo per motivi formali ma anche per motivi di carattere sostanziale ovvero per la mancanza di prova degli elementi supportanti l'imposizione tributaria. Evidenziava inoltre che l'imposta di cui all'avviso notificato ai soli contribuenti ritenuta "imposta suppletiva per mero errore di calcolo" non porta a conoscenza degli stessi l'avviso annullato così violando il loro diritto di difesa.

Con il terzo motivo di ricorso rubricato "Omessa ovvero apparente motivazione ovvero ancora motivazione per relationem circa un punto decisivo della controversia prospettato dagli attuali ricorrenti in relazione agli artt. 360 comma 1, nn. 4 e 5 c.p.c." parte ricorrente deduceva che la motivazione della sentenza impugnata in ordine alle questioni di cui al motivo sub c) dell'atto di appello (questione sulle masse plurime di cui all'art. 34 del d.p.r. n. 131 del 1986) risultava essere apparente ed anche qualora dovesse integrare una motivazione per relationem alla sentenza di primo grado avrebbe dovuto esplicitare le ragioni per cui intende farla propria.

Con il quarto motivo di ricorso rubricato "Omessa ovvero apparente motivazione ovvero ancora motivazione per relationem circa un punto decisivo della controversia prospettato dagli attuali ricorrenti in relazione agli artt. 360 comma 1, nn. 4 e/o 5 c.p.c." parte ricorrente deduceva che la motivazione della sentenza impugnata nulla diceva specificamente in ordine alla questione di cui al motivo sub d) dell'atto di appello (necessità che l'avviso indichi i presupposti e le ragioni giuridiche che lo hanno determinato).

Con riguardo al primo motivo di ricorso, ed in particolare al profilo della mancata notifica dell'avviso di liquidazione per cui è processo, occorre premettere alcuni cenni in ordine alla liquidazione dell'imposta di registro.

Il parametro normativo al quale fare riferimento è l'art. 42 del D.P.R. n. 131/1986, che qualifica "principale" l'imposta applicata al momento della registrazione e quella richiesta dall'ufficio se diretta a correggere errori od omissioni effettuati in sede di autoliquidazione nei casi di presentazione della richiesta di registrazione per via telematica", "suppletiva" l'imposta applicata successivamente se diretta a correggere errori od omissioni dell'ufficio" e "complementare l'imposta applicata in ogni altro caso". Definizioni che devono essere lette ed interpretate alla luce dell'art. 3-ter, D.lgs. n. 463/1997 che, introducendo l'autoliquidazione dell'imposta mediante procedura automatizzata, consente agli uffici di controllare "la regolarità dell'autoliquidazione e del versamento" e "qualora sulla base degli elementi desumibili dall'atto, risulti dovuta una maggiore imposta" di notificare "anche per via telematica, entro il termine di sessanta giorni

dalla presentazione del modello unico informatico, apposito avviso di liquidazione per l'integrazione dell'imposta versata".

Quanto al notaio, lo stesso è coinvolto nell'imposizione in quanto pubblico ufficiale rogante l'atto, e obbligato a richiedere la registrazione. Secondo la giurisprudenza, il notaio è estraneo al presupposto impositivo, che riguarda unicamente le parti contraenti nel momento in cui partecipano alla stipulazione di un atto traslativo di ricchezza o regolativo di un affare.

In particolare, la responsabilità del notaio per il pagamento dell'imposta trova fondamento in una fattispecie ulteriore e diversa da quella, strettamente impositiva, propria dei contraenti e discende dal ruolo di garanzia a lui assegnato dalla legge al fine di soddisfare i crediti del Fisco.

In altri termini, il notaio non deve pagare l'imposta perché debitore (debitore è solo la parte), ma perché "garante" di fatto dell'adempimento delle parti.

Vista la peculiare natura del ruolo del notaio, l'art. 57 d.p.r. n. 131 del 1986 limita la responsabilità del notaio rogante al pagamento della sola imposta principale; egli non ha invece alcuna responsabilità per l'imposta complementare e suppletiva.

Correttamente, pertanto, l'Ufficio ha notificato l'avviso di liquidazione per cui è processo alle sole parti contraenti.

Con riguardo al secondo profilo oggetto di censura, va rilevato che, ai sensi dell'art. 76, comma 2, del d.P.R. n. 131 del 1986, la pretesa deve essere fatta valere con apposito atto di imposizione tributaria entro il termine di decadenza di tre anni, da ritenere decorrente, in applicazione del principio generale desumibile dall'art. 2964 c.c., dalla data della registrazione, a partire dalla quale l'ufficio del registro ha la facoltà di contestare al contribuente la perdita del trattamento agevolato.

Nel caso di specie, essendo stato l'atto rogato in data 17 maggio 2006 e l'avviso di liquidazione notificato in data 18.5.2009 il termine non è decorso.

Parimenti infondato è il secondo motivo di ricorso. Ed invero il giudicato formatosi a seguito della sentenza della CTP di Napoli n. 113/40/2008 involge unicamente il difetto di motivazione dell'originario avviso e non riguarda invece il rapporto tributario di talchè sulla scorta dei principi enucleati in tema di capacità espansiva del giudicato esterno (vedi S.U. n. 13916/2006) non può ritenersi fondata nella specie l'eccezione di giudicato esterno.

I motivi tre e quattro, da esaminarsi congiuntamente in quanto prospettano la medesima violazione, sono invece fondati.

Così deciso Va premesso che la statuizione del giudice di merito il quale non esamini e non decida una questione oggetto di specifica doglianza è impugnabile per cassazione attraverso la deduzione del relativo "error in procedendo" da omessa pronuncia, ai sensi dell'art. 360, n. 4, cod. proc. civ., in riferimento alla violazione dell'art. 112 dello stesso codice, laddove la denuncia del vizio di motivazione, ex art. 360, n. 5, cod. proc. civ., presuppone, invece, che lo stesso

giudice abbia preso in considerazione tale questione e l'abbia risolta senza giustificare (o non giustificando adeguatamente) la decisione adottata in proposito.

Nella specie la sentenza impugnata nello statuire che "...presa visione della documentazione in atti, non può che condividere la decisione dei giudici di primae curae e rigettare l'appello dei contribuenti.." non si è pronunciata sulle specifiche questioni oggetto dei motivi sub c) e d) dell'atto di appello proposto dai contribuenti ed afferente alla questione delle c.d. masse plurime di cui all'art. 34 del d.p.r. n. 131 del 1986 ed a quella dell'erronea liquidazione dell'imposta per mancata indicazione dei criteri e dei coefficienti.

Pertanto, in accoglimento dei motivi 3) e 4) del ricorso, la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla CTR della Campania in diversa composizione affinché si pronunci sulle questioni di cui ai motivi di appello dianzi evidenziati.

Alla Stessa demanda altresì la regolamentazione delle spese di lite.

P.Q.M.

In accoglimento dei motivi nn. 3 e 4, rigettati gli altri, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla CTR della Campania, in diversa composizione, cui demanda altresì la regolamentazione delle spese del giudizio.

Così deciso nella camera di consiglio del 7.10.2019.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza