Sentenza del 06/05/2021 n. 11924 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Imposta di registro - scioglimento della comunione - Opzione per la determinazione della base imponibile - Esercitabile anche in un secondo momento.

Massima:

In tema di imposta di registro, l'opzione per la determinazione della base imponibile in applicazione della disciplina del cd. prezzo valore può essere esercitata con dichiarazione notarile integrativa successiva al passaggio in giudicato della sentenza di scioglimento della comunione, anche ai fini della fruizione dei benefici per l'acquisto dell'abitazione principale dell'acquirente, poiché solo dopo tale momento si concretizzano il trasferimento della proprietà e l'obbligo di versare il prezzo dovuto e l'Amministrazione finanziaria, decorso un congruo termine per l'effettuazione della dichiarazione, può iniziare il relativo procedimento di accertamento.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

Rilevato che:

1. - con sentenza n. 1178/17, depositata il 23 novembre 2017, la Commissione tributaria regionale del Veneto ha accolto l'appello dell'Agenzia delle Entrate e, in integrale riforma della pronuncia impugnata, ha dichiarato la legittimità di un avviso di liquidazione col quale l'Agenzia delle Entrate aveva quantificato l'imposta di registro dovuta, in relazione alla registrazione di sentenza civile recante scioglimento di comunione, sull'importo del conguaglio riconosciuto in sentenza piuttosto che in applicazione della regola del cd. prezzo valore;

- il giudice del gravame ha rilevato che correttamente l'amministrazione aveva liquidato l'imposta in relazione al valore accertato nella sentenza posto che l'opzione dei contribuenti era stata esercitata (solo) con atto notarile del 20 luglio 2012, a fronte di sentenza pronunciata nel 2011;

2. - B. e A. ricorrono per la cassazione della sentenza sulla base di due motivi, illustrati con memoria;

- resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

Considerato che:

1. - col primo motivo, ai sensi dell'art. 360, c. 1, n. 3, cod. proc. civ., le ricorrenti denunciano violazione e falsa applicazione della l. n. 266 del 2005, art. 1, c. 497, deducendo che, - avuto riguardo alla datazione della pronuncia civile recante scioglimento della comunione (sentenza depositata il 9 dicembre 2011) ed alla successiva stipulazione notarile (in data 20 luglio 2012) di un atto di quietanza in cui venivano richiesti i benefici connessi all'acquisto della prima casa di abitazione oltrechè l'applicazione del criterio di liquidazione correlato al valore tabellare degli immobili (cd. prezzo valore), - l'avviso di liquidazione, notificato in data 27 settembre 2013, illegittimamente aveva disconosciuto detto criterio agevolato di quantificazione della base imponibile, posto che l'opzione era stata esercitata dopo il passaggio in giudicato della pronuncia giudiziale e prima, dunque, della liquidazione d'imposta operata dall'amministrazione (cui era stata data notizia, peraltro, di detta stipulazione notarile);

- il secondo motivo, formulato ai sensi dell'art. 360, c. 1, n. 5, cod. proc. civ., espone la denuncia di omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio, oggetto di discussione tra le parti, con riferimento all'omesso accertamento della ricorrenza, nella fattispecie, dei requisiti soggettivi e oggettivi previsti dalla disposizione di favore (l. n. 266 del 2005, art. 1, c. 497) ai fini dell'applicazione, per la determinazione della base imponibile, del criterio tabellare (cd. prezzo valore);

2. - prima di esaminare i suesposti motivi, la Corte deve rilevare che l'intervenuto decesso (in data 18 marzo 2019) della ricorrente Artusi Palmira alcun effetto produce in questa sede processuale di legittimità, posto che, secondo un consolidato, e risalente, principio di diritto della Corte, nel giudizio di legittimità, che è dominato dall'impulso d'ufficio, non trova applicazione l'istituto dell'interruzione del processo per uno degli eventi previsti dall'art. 299 ss., cod. proc. civ. (v., ex plurimis, Cass., 23 dicembre 2019, n. 34286; Cass., 29 gennaio 2016, n. 1757; Cass., 3 dicembre 2015, n. 24635; Cass., 10 dicembre 2007, n. 25749; Cass. Sez. U., 21 giugno 2007, n. 14385; Cass., 18 aprile 2002, n. 5626);

3. - il primo motivo, - dal cui esame consegue l'assorbimento del secondo che attiene a questioni in fatto riproponibili davanti al giudice del rinvio, - è fondato e va accolto;

3.1 - la l. 23 dicembre 2005, n. 266, art. 1, c. 497, nel testo vigente ratione temporis, ha disposto nei seguenti termini: «In deroga alla disciplina di cui all'articolo 43 del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, e fatta salva l'applicazione dell'articolo 39, primo comma, lettera d), ultimo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, per le sole cessioni nei confronti di persone fisiche che non agiscano nell'esercizio di attività commerciali, artistiche o professionali, aventi ad oggetto immobili ad uso abitativo e relative pertinenze, all'atto della cessione e su richiesta della parte acquirente resa al notaio, la base imponibile ai

fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali è costituita dal valore dell'immobile determinato ai sensi dell'articolo 52, commi 4 e 5, del citato testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986, indipendentemente dal corrispettivo pattuito indicato nell'atto. Le parti hanno comunque l'obbligo di indicare nell'atto il corrispettivo pattuito. Gli onorari notarili sono ridotti del 30 per cento.»;

- alla stregua di detta disposizione deve considerarsi che, mentre la cd. valutazione automatica, attraverso i parametri catastali, qual delineata dal d.p.r. n. 131 del 1986, art. 52, cc. 4 e 5, - senza incidere sulla disciplina della base imponibile in deroga alla regola generale che tale base imponibile identifica col valore venale in comune commercio degli immobili (e delle aziende; art. 51, c. 2), - ha introdotto un vincolo procedimentale, - e, così, una preclusione, - all'esercizio del potere di rettifica del valore dichiarato nell'atto (o del corrispettivo pattuito; v. Cass., 20 marzo 2009, n. 6796; Cass., 13 febbraio 2009, n. 3573; Cass., 7 luglio 2004, n. 12448; Cass., 28 novembre 2001, n. 15080; Cass., 13 agosto 1996, n. 7504; v., altresì, Corte Cost., 23 gennaio 2014, n. 6), la successiva disciplina, - anch'essa correlata al criterio tabellare identificato dall'art. 52, cc. 4 e 5, cit., - qual dettata dall'art. 1, c. 497, cit., ha operato, - «In deroga alla disciplina di cui all'articolo 43 del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131», - così ponendosi quale regola (alternativa), su opzione del contribuente (che è titolare del corrispondente diritto potestativo; v. Corte Cost., 23 gennaio 2014, n. 6, cit.), di determinazione della stessa base imponibile (al ricorrere dei requisiti soggettivi ed oggettivi ivi delineati), e con espresso riferimento alle (sole) «cessioni» di immobili ad uso abitativo (e relative pertinenze);

- e la nuova regolazione del cennato limite (al potere di rettifica) sotteso alla cd. valutazione automatica (art. 52, cc. 4 e 5, cit.), - delineata dal comma 5 bis dell'art. 52, cit. (qual introdotto dal d.l. n. 223 del 2006, art. 35, c. 23 ter, conv. in l. n. 266 del 2005), - ha assunto, a suo presupposto, la ricorrenza di una fattispecie ad effetti traslativi, essendosi derogato al vincolo procedimentale costituito dalla valutazione automatica degli immobili, secondo parametri catastali, - con riespansione, quindi, del potere di accertamento dell'amministrazione, - solo con riferimento alle «cessioni» di immobili e relative pertinenze «diverse» da quelle disciplinate dall'articolo 1, comma 497, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (con una sostanziale sovrapposizione regolatoria, per gli atti negoziali ad effetti traslativi, della fattispecie cd. del prezzo-valore, a quella, di natura procedimentale, già correlata alla cd. valutazione automatica);

3.2 - la Corte ha ripetutamente rimarcato la natura dichiarativa della divisione, qual recepita dal d.p.r. n. 131 del 1986, art. 34, c. 1, - alla cui stregua «La divisione, con la quale ad un condividente sono assegnati beni per un valore complessivo eccedente quello a lui spettante sulla massa comune, è considerata vendita limitatamente alla parte eccedente.» (v., negli stessi termini, il previgente d.p.r. n. 634 del 1972, art. 32, c. 1, e, sia pur con varianti lessicali, il r.d. n. 2369 del 1923, art. 48, c. 1), - rilevando che un effetto traslativo può correlarsi (solo) al previsti conguagli (Cass., 28 marzo 2018, n. 7606; Cass., 19 dicembre 2014, n. 27075; Cass., 20 marzo 2013, n. 6942; Cass., 15 giugno 2010, n. 14398), laddove, dunque, l'uno dei condividenti (così come nella fattispecie) riceva l'attribuzione di beni, in natura o in denaro (pars quanta), eccedenti la quota (pars quota) a lui spettante sulla comunione dei beni; natura, questa, dalla quale consegue l'applicazione dell'imposta di registro nella misura (proporzionale) prevista dal d.p.r. n. 131 del

1986, art. 3, parte prima, della Tariffa allegata (dal d.lgs. n. 347 del 1990, art. 1 e allegata tariffa, art. 4, e art. 10, c. 2, per le imposte ipocatastali);

- conclusioni, queste, che non risentono, poi, della recente rimodulazione qualificatoria della fattispecie divisionale tracciata dalle Sezioni Unite della Corte (v. Cass. Sez. U., 7 ottobre 2019, n. 25021), - ed alla cui stregua «la divisione ha una natura specificativa, attributiva, che impone di collocarla tra gli atti ad efficacia tipicamente costitutiva e traslativa», in quanto la qualificazione tributaria della divisione, ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro (v., altresì, il d.lgs. n. 347 del 1990, artt. 2 e 10), è essa stessa espressiva della scelta, operata dal legislatore, che esclude l'ipotizzabilità di un effetto traslativo in presenza di uno scioglimento della comunione senza conguagli (d.p.r. n. 131 del 1986, art. 34);

3.3 - ne consegue, - in ragione della disciplina speciale della divisione, (d.p.r. n. 131 del 1986, art. 34, cc. 1 e 2), - che l'applicazione del criterio di agevolazione costituito dal valore tabellare degli immobili (cd. prezzo valore) può trovare applicazione laddove venga in considerazione, così come nella fattispecie, un effetto traslativo (id est una vendita) e, quindi, in relazione al conguaglio cui si correla detto effetto traslativo;

3.4 - quanto, poi, alle modalità di esercizio del cennato diritto di opzione del contribuente per la valutazione tabellare degli immobili oggetto di cessione, la Corte, - con pronuncia che, seppur riferita al trasferimento di immobile con sentenza costitutiva (art. 2932 cod. civ.), è senz'altro estensibile (anche) alla fattispecie in trattazione, e cui va data continuità, - ha statuito che detta opzione per la determinazione della base imponibile in applicazione della disciplina del cd. prezzo valore, di cui agli artt. 1, comma 497, della l. n. 266 del 2005 e 52 del d.P.R. n. 131 del 1986, «può essere esercitata con dichiarazione notarile integrativa - da ritenersi possibile tenendo conto dei principi enunciati da Corte Cost. n. 24 del 2014 - successiva al passaggio in giudicato della sentenza, in quanto solo dopo tale momento si concretizzano il trasferimento della proprietà e l'obbligo di versare il prezzo dovuto e l'Amministrazione finanziaria, decorso un congruo termine per l'effettuazione della dichiarazione, può iniziare il relativo procedimento di accertamento.» (Cass., 9 marzo 2018, n. 5751);

- utilmente, pertanto, l'opzione in discorso è stata esercitata con dichiarazione resa nell'atto notarile del 20 luglio 2012;

4. - l'impugnata sentenza va, pertanto, cassata con rinvio della causa, anche per la disciplina delle spese del giudizio di legittimità, alla stessa Commissione tributaria regionale del Veneto che, in diversa composizione, procederà al riesame della controversia attenendosi ai principi di diritto sopra esposti, e davanti alla quale potranno essere riproposte le questioni rimaste assorbite in questa sede.

P.Q.M.

La Corte

- accoglie il primo motivo di ricorso, assorbito il secondo,

cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia la causa, anche per le spese del giudizio di legittimità, alla Commissione tributaria regionale del Veneto, in diversa composizione.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 6 novembre 2020.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza