Sentenza del 30/11/2021 n. 37369 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

L'Agenzia delle entrate ricorre per la cassazione della sentenza n. 2492/34/2017 della CTR della Lombardia, depositata il 20/03/2017, che ha respinto l'appello erariale, in controversia su impugnazione, da parte del notaio C.M., dell'avviso di liquidazione n. 17521 di Euro 59,00 per imposta di bollo, oltre spese di notifica, in relazione a compravendita di immobile proveniente da successione ereditaria.

L'avviso è stato emesso a seguito di rettifica dell'autoliquidazione per il recupero del tributo non versato, stante il ritenuto assoggettamento ad imposta di bollo della nota di trascrizione dell'accettazione tacita di eredità, avente "titolo" nell'atto di compravendita del bene.

Il notaio rogante aveva provveduto al versamento, con modello unico informatico (M.U.I.), della somma di 200,00 Euro, per imposta ipotecaria, e di quella di 35,00 Euro, per tassa ipotecaria, ritenendo viceversa la formalità esente da imposta di bollo, ai sensi del D.Lgs. n. 23 del 2011, art. 10, comma 3, e art. 1, comma 1 bis, della Tariffa allegata al D.P.R. n. 642 del 1973.

Il giudice di appello, confermando la decisione di primo grado, ha affermato che la trascrizione dell'accettazione tacita di eredità, in quanto formalità direttamente conseguente all'atto traslativo della proprietà del bene ereditario, è esente da imposta di bollo poichè "la legge ritiene l'accettazione implicita nel connesso atto traslativo dell'erede".

Motivi della decisione

Con unico motivo l'Agenzia ricorrente deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3, violazione di legge, D.Lgs. n. 23 del 2011, art. 10, comma 3, art. 1, comma 1 bis, 3, comma 2, Tariffa allegata al D.P.R. n. 642 del 1972, nonchè artt. 476, 2648 e 2660 c.c., giacchè la sentenza impugnata non considera che è esclusa dall'ambito operativo del D.Lgs. n. 23 del 2011, art. 10, comma 3, la trascrizione dell'accettazione tacita di eredità, in quanto formalità prodromica e non consequenziale all'atto di disposizione registrato, presupponendo la compravendita dell'immobile la volontà del chiamato di accettare, cosa che determina l'inapplicabilità della esenzione "dall'imposta di bollo, dai tributi speciali catastali e dalle tasse ipotecarie", prevista dal D.Lgs. n. 23 del 2011, art. 10, comma 3, disposizione che esclude dagli indicati tributi gli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili nonchè tutti gli atti e le formalità conseguenti posti in essere per effettuare gli adempimenti presso il catasto ed i registri immobiliari.

Il ricorso è fondato e merita di essere accolto per le ragioni di seguito esposte.

Giova premettere che la trascrizione di un acquisto mortis causa che abbia ad oggetto diritti reali immobiliari va effettuata ai sensi dell'art. 2648 c.c. e la disposizione, al comma 2, prevede, per quanto riguarda l'accettazione dell'eredità, che essa si operi in base alla dichiarazione del chiamato, contenuta in un atto pubblico ovvero in una scrittura privata con sottoscrizione autenticata o accertata giudizialmente; tanto, nel caso di accettazione espressa dell'eredità (art. 475 c.c.).

Nel caso di accettazione tacita dell'eredità (art. 476 c.c.), che consiste nel compimento di atti che presuppongono necessariamente la volontà di accettare e che i chiamato non avrebbe diritto di compiere se non nella qualità di erede, di natura non meramente fiscale, come la denuncia di successione di per sè sola inidonea a comprovare l'accettazione tacita, ma che siano al contempo fiscali e civili (Cass. n. 11478/2021), la trascrizione può essere effettuata, ai sensi dell'art. 2648 c.c., comma 3 dallo stesso erede, ma chiunque può richiedere la trascrizione di quell'atto, qualora risulti da sentenza, da atto pubblico o da scrittura privata con sottoscrizione autenticata o accertata giudizialmente (Cass. n. 11638/2014).

L'acquisto tacito dell'eredità può avvenire anche a prescindere dal compimento di un atto negoziale, per effetto del possesso dei beni ereditari, qualora entro tre mesi dall'apertura della successione, il chiamato all'eredità, nel possesso dei beni ereditari, non proceda all'inventario dell'eredità ed alla successiva dichiarazione di accettazione con beneficio di inventario; in tale caso il chiamato è considerato erede puro e semplice (art. 485 c.c.) sulla scorta di un fatto concludente che comporta implicita accettazione anche se non correlato ad atti di disposizione.

Riguardo a questa ipotesi di acquisto dell'eredità, l'ordinamento non contempla alcuna previsione espressa per la pubblicità immobiliare, nè sussiste la possibilità di procedere a tale pubblicità, in mancanza di un "titolo" idoneo, fatta ovviamente salva la possibilità di trascrizione nei RR.II. dell'acquisto della qualifica di erede per possesso dei beni ereditari in occasione del compimento di un successivo atto rivestito di forma qualificata, idoneo alla trascrizione.

Una volta che la successione si è perfezionata con le accettazioni dell'eredità da parte dei chiamati, il fenomeno successorio si esaurisce, rimanendo ad esso estranee le vicende negoziali successive, e con la previsione della retroattività il legislatore riconduce gli effetti di determinati atti (l'art. 459 c.c. per l'accettazione della eredità; l'art. 521 c.c. per la rinunzia alla eredità; l'art. 649 c.c. per l'acquisto del legato) al momento dell'apertura della successione, assicurando così la continuità della titolarità dei beni tra il defunto e l'erede (Cass. S.U. n. 25021/2019, in motivazione).

Ai fini della decisione della controversia, assumono rilievo la riforma della tassazione dei trasferimenti immobiliari operata dal D.Lgs. n. 23 del 2011 (in tema di federalismo fiscale) e poi dalle modifiche di cui al D.L. n. 104 del 2013, art. 26, comma 1, e con la L. n. 147 del 2013, art. 1, (legge di stabilità 2014), che hanno inciso sull'impianto normativo di riferimento avendo introdotto, in relazione a tali trasferimenti, una nuova disciplina.

In particolare, il D.Lgs. n. 23 del 2011, art. 10 modificato dal D.L. n. 104 del 2013, art. 26, comma 1, convertito dalla L. 8 novembre 2013, n. 128 (1), è intervenuto sull'art. 1 della tariffa parte prima allegata al D.P.R. n. 131 del 1986 (testo unico dell'imposta di registro), semplificando la

tassazione degli atti traslativi a titolo oneroso di diritti immobiliari (cioè della proprietà di beni immobili in genere e degli atti traslativi o costitutivi di diritti reali di godimento, compresi la rinuncia pura e semplice agli stessi, i provvedimenti di espropriazione per pubblica utilità ed i trasferimenti coattivi), ed ha previsto nuove aliquote (aliquota "ordinaria" del 9 per cento, aliquota ridotta al 2 per cento nel caso in cui il trasferimento abbia per oggetto case di abitazione, ad eccezione di quelle della categoria catastale A1, A8 e A9, ove ricorrano le condizioni di cui alla nota II-bis).

La citata legge di stabilità del 2014 (in vigore dal 1 gennaio 2014) ha apportato un'ulteriore modifica all'art. 1 della Tariffa per cui: "Se il trasferimento ha per oggetto terreni agricoli e relative pertinenze a favore di soggetti diversi dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale, che cioè godono delle agevolazioni previste per la "piccola proprietà contadina": 12 per cento" (poi, 15 per cento, ai sensi della L. n. 208 del 2015, art. 1, comma 609).

Nelle ipotesi sopra considerate, l'importo minimo della tassazione, come appunto novellata nelle aliquote, non può essere inferiore a 1.000 Euro, mentre con il D.Lgs. n. 23 del 2011, art. 10, comma 4 sono state abrogate tutte le esenzioni e le agevolazioni tributarie, anche se previste in leggi speciali, riguardanti gli atti assoggettati all'imposta di registro.

La tassa proporzionale di registro, nella originaria formulazione del D.Lgs. n. 23 del 2011, art. 10, (cioè prima delle modifiche innanzi ricordate), risultava "assorbente" dell'imposta di bollo, delle imposte ipotecaria e catastale, dei tributi speciali catastali e delle tasse ipotecarie, sia per "gli atti assoggettati all'imposta di cui ai commi 1 e 2" (imposta di registro con aliquota del 2% o del 9%, e misura minima di 1000 Euro), sia per "tutti gli atti e le formalità direttamente conseguenti posti in essere per effettuare gli adempimenti presso il catasto e i registri immobiliari".

Recitava, infatti, dell'art. 10 citato, il comma 3: "Gli atti assoggettati all'imposta di cui ai commi 1 e 2 e tutti gli atti e le formalità direttamente conseguenti posti in essere per effettuare gli adempimenti presso il catasto ed i registri immobiliari sono esenti dall'imposta di bollo, dalle imposte ipotecaria e catastale, dai tributi speciali catastali e dalle tasse ipotecarie".

Il D.L. n. 104 del 2013, art. 26, comma 1 è successivamente intervenuto per modificare tale disciplina introducendo, in luogo dell'esenzione integrale dalle imposte ipotecaria e catastale, l'assoggettamento degli atti sopra indicati "a ciascuna delle imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa di Euro cinquanta".

Il testo, infatti, risulta così riformulato: "gli atti assoggettati all'imposta di cui ai commi 1 e 2 e tutti gli atti e le formalità direttamente conseguenti posti in essere per effettuare gli adempimenti presso il catasto o i registri immobiliari sono esenti dall'imposta di bollo, dai tributi speciali catastali e dalle tasse ipotecarie e sono soggetti a ciascuna delle imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa di Euro cinquanta".

Il D.L. n. 104 del 2013, art. 26, comma 2 recita: "L'importo di ciascuna delle imposte di registro, ipotecaria e catastale stabilito in misura fissa di Euro 168 da disposizioni vigenti anteriormente al 1 gennaio 2014 è elevato ad Euro 200".

In conclusione, dal 1 gennaio 2014, per effetto della disposizione di cui al riportato comma 3, tutti gli atti di trasferimento di immobili a titolo oneroso restano "esenti dall'imposta di bollo, dai tributi speciali catastali e dalle tasse ipotecarie", e sono assoggettati alle imposte ipotecaria e catastale nella misura di cinquanta Euro ciascuna a prescindere dalle diverse previsioni del D.Lgs. n. 347 del 1990 (testo unico delle disposizioni concernenti le imposte ipotecarie e catastali). Nel caso in esame, la decisione della CTR della Campania, pone in evidenza che oggetto d'imposta è la formalità della trascrizione, destinata a garantire il principio di continuità ex art. 2650 c.c., e che tale formalità è possibile solo in forza dell'atto che manifesta l'accettazione stessa, nel senso che è possibile "solo in conseguenza di", ovvero in quanto diretta conseguenza dell'atto traslativo, l'imposta di registro versata per la pubblicazione dell'atto inter vivos "assorbe" l'imposta di bollo per tutte le formalità ad esso collegate.

Il giudice di appello, aderendo alle argomentazioni svolte dalla difesa del notaio rogante, si è espresso, con riferimento alla nota di trascrizione dell'accettazione tacita di eredità, a favore della applicazione dell'esenzione dall'imposta di bollo.

L'Ufficio, invece, esige il pagamento del tributo, ai sensi dell'art. 3, comma 2 bis, della Tariffa allegata al D.P.R. n. 642 del 1972 (Disciplina dell'imposta di bollo), disposizione che prevede, per la trascrizione in oggetto, l'imposta in misura fissa di 59,00 Euro, la quale trova applicazione "fuori dai casi previsti dall'art. 1, comma 1 bis, dal comma 2 ter del presente articolo e dall'art. 4, comma 1 bis", ovvero fuori dai casi nei quali opera, appunto, il regime dell'esenzione.

Secondo quanto osservato dall'Agenzia delle entrate, anche negli atti di prassi, la trascrizione dell'accettazione tacita di eredità resta esclusa dall'ambito applicativo del D.Lgs. n. 23 del 2011, art. 10, comma 3 ed è assoggettata, all'atto della richiesta di formalità, ad imposta ipotecaria nella misura prevista dall'art. 4 della allegata Tariffa allegata al D.Lgs. n. 347 del 1990 - misura elevata, dal 1 gennaio 2014, ad Euro 200,00 per effetto delle disposizioni di cui al D.L. n. 104 del 2013, art. 26, comma 2, - nonchè a tassa ipotecaria ed a imposta di bollo.

La sentenza impugnata si regge essenzialmente sull'affermazione che l'accettazione tacita dell'eredità non costituisce atto antecedente rispetto all'atto di compravendita assoggettato all'imposta di registro di cui all'art. 10, commi 1 e 2 più volte citato, per cui la relativa trascrizione dipende dall'unico atto costituente "titolo" idoneo al compimento della formalità (art. 2657 c.c.).

Il citato art. 1, comma 1 bis, della Tariffa allegata al D.P.R. n. 642 del 1972, assoggetta all'imposta di bollo gli "Atti rogati, ricevuti o autenticati da notai o da altri pubblici ufficiali, relativi a diritti sugli immobili, inclusi gli atti delle società e degli enti diversi dalle società, sottoposti a registrazione con procedure telematiche, loro copie conformi per uso registrazione ed esecuzione di formalità ipotecarie, comprese le note di trascrizione ed iscrizione, le domande di annotazione e di voltura da essi dipendenti e l'iscrizione nel registro di cui all'art. 2678 c.c. (...)".

Nella relativa Nota si precisa, inoltre, che "L'imposta è dovuta in misura cumulativa, all'atto della richiesta di formalità, mediante versamento da eseguire con le stesse modalità previste per il pagamento degli altri tributi".

La norma va coordinata con il D.Lgs. n. 23 del 20011, art. 10, comma 3, la quale disciplina in maniera specifica, anche per quanto concerne l'imposta di bollo, uno speciale trattamento fiscale per alcune tipologie di atti, con l'applicazione del regime cd. di assorbimento dei tributi indiretti e della (nuova) imposta fissa di 50,00 Euro delle imposte ipotecarie e catastali.

L'art. 3, comma 2 bis, della Tariffa allegata al D.P.R. n. 642 del 1972, prevede per la trascrizione l'imposta in misura fissa di 59,00 Euro, e trova applicazione "fuori dai casi previsti dall'art. 1, comma 1 bis, dal comma 2 ter del presente articolo e dall'art. 4, comma 1 bis".

L'odierna ricorrente qualifica l'accettazione tacita di cui all'art. 476 c.c. come fattispecie, anche fiscalmente, distinta dal negozio dispositivo avente ad oggetto il bene ereditario, che semmai presuppone la volontà di accettare del disponente, per cui la relativa formalità non ne dipende direttamente, ancorchè il "titolo" idoneo alla pubblicità immobiliare sia costituito, per le relative formalità, dal medesimo atto pubblico (la compravendita).

Ne deriva, quindi, l'esclusione dall'invocato regime esonerativo e l'applicazione di imposte e tasse (imposta ipotecaria, tassa ipotecaria imposta di bollo) nella misura ordinaria in precedenza indicata.

La tesi erariale è corretta.

Muovendo, infatti, dall'analisi letterale del D.Lgs. n. 23 del 2011, art. 10, comma 3, appare chiara la ratio perseguita dal legislatore, che ha espressamente delimitato l'ambito di operatività del regime esonerativo agli "atti assoggettati all'imposta (di registro) di cui ai commi 1 e 2" della disposizione (1. Atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili in genere e atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento, compresi la rinuncia pura e semplice agli stessi, i provvedimenti di espropriazione per pubblica utilità e i trasferimenti coattivi; 2. Nei casi di cui al comma 1, l'imposta, comunque, non può essere inferiore a 1.000 Euro.)" e soltanto di essi.

E', dunque, in relazione a siffatta tipologia di trasferimenti, per i quali trova applicazione l'imposta proporzionale di registro del 2, del 9 e del 12 per cento (ai sensi dell'art. 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al D.P.R. n. 131 del 1986), ma in ogni caso non inferiore a 1000 Euro, che (dal 1 gennaio 2014) trova applicazione, secondo quanto disposto del D.Lgs. n. 23 del 2011, art. 10, comma 3, la nuova aliquota fissa (di 50 Euro) delle imposte ipotecaria e catastale, oltre che l'assorbimento della imposta di bollo.

Riguardo ai menzionati tributi il legislatore ha introdotto un diverso modo di tassazione, attraverso la previsione di ammontare fisso e del regime di cd. assorbimento della rilevanza fiscale degli atti e formalità direttamente conseguenti all'atto di trasferimento, sempre che correlati alla tipologia di quest'ultimo, per cui mantengono vigore, per gli atti diversi, le regole della imposizione ordinaria.

L'ambito di operatività di tale - speciale - regime fiscale non può, quindi, che rimanere circoscritto agli atti e formalità direttamente consequenziali ai trasferimenti di diritti immobiliari

sopra ricordati, in quanto posti in essere per effettuare i relativi adempimenti presso il catasto ed i registri immobiliari.

Preme evidenziare che fra gli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili e atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento, non rientra affatto l'accettazione tacita di eredità, che costituisce evenienza del tutto occasionale e può configurarsi non solo in presenza di atti di disposizione, ma anche di comportamenti concludenti, desumibili da eventi fattuali, magari risalenti nel tempo, per cui il successivo atto di disposizione rivestito di forma qualificata, come appunto il rogito notarile di compravendita, viene unicamente a concretizzare il requisito formale necessario per rendere pubblico, nei registri immobiliari, l'intervenuto acquisto della qualità di erede, peraltro, da riferire non al singolo bene, ma a tutti i diritti reali immobiliari ricompresi nell'asse ereditario.

L'accettazione tacita di eredità esaurisce i propri effetti nell'ambito dei rapporti regolati dal diritto civile, e non può costituire, di per sè stessa, titolo idoneo alla trascrizione, ai sensi dell'art. 2657 c.c., tanto da richiedere, secondo autorevole opinione, la pronuncia di una sentenza di accertamento quale unico strumento per consentire la trascrizione dell'acquisto mortis causa.

Essa costituisce l'oggetto della pubblicità immobiliare e non necessariamente si perfeziona, come già evidenziato, in un momento coincidente con quello di redazione dell'atto dispositivo.

Quanto sopra va posto in correlazione all'esigenza di depositare nei registri immobiliari, per ragioni di logica del sistema, oltre che di espressa previsione normativa, un titolo idoneo, che abbia la forma minima necessaria per la trascrivibilità e, quindi, che contenga le indicazioni necessarie per predisporre la nota di trascrizione.

Ne discende che il regime esonerativo non si estende a qualsivoglia formalità collegabile ad un determinato atto rogato, ricevuto o autenticato da un notaio o da altro pubblico ufficiale e sottoposto a registrazione con procedure telematiche, nei termini innanzi ricordati, bensì opera con riguardo agli atti e formalità che, all'interno del sistema di pubblicità immobiliare posto a tutela dei diritti, fanno immediato e diretto riferimento agli effetti giuridici "tipici" del negozio prescelto (compravendita, permuta, ecc. ecc.), sulla cui sostanza economica viene, in definitiva, misurata la tassazione. (v. D.P.R. n. 131 del 1986, art. 20 per il registro; D.Lgs. n. 347 del 1990, artt. 2 e 10 per l'imposta ipotecaria e catastale, la base cui imponibile è individuata mediante rinvio all'imposta di registro).

In ciò consiste la consequenzialità richiesta dalla norma tributaria tra atti sottoposti a registrazione e note di trascrizione ed iscrizione, domande di annotazione e di voltura, in funzione degli adempimenti che il Conservatore (art. 2678 c.c.) è obbligato ed effettuare e che valgono a stabilire la priorità fra trascrizioni, iscrizioni e annotazioni.

Quel che conta, infatti, è individuare, avuto riguardo agli effetti giuridici dell'atto sottoposto a registrazione rilevanti ai fini della sua qualificazione, che si tratti di un atto traslativo a titolo oneroso della proprietà o di un altro diritto reale su beni immobili soggetto alle nuove disposizioni introdotte dal D.Lgs. n. 23 del 2011, art. 10, comma 3, che ha modificato l'art. 1 della

Tariffa, Parte Prima, allegata al D.P.R. n. 131 dei 1986, nonchè della pubblicità ad esso strettamente collegata.

Si tratta di operazione che comporta la netta rivalutazione del sostrato privatistico presente nell'atto, cioè nel documento che attraverso la pubblicità immobiliare viene reso conoscibile ai terzi, il cui contenuto può consistere in un contratto o in una dichiarazione unilaterale espressione dell'autonomia privata, in un provvedimento dell'autorità giudiziaria o amministrativa, in un atto processuale, fermo restando che l'imposta di bollo colpisce il documento e non l'atto.

La tesi contraria, sostenuta dal notaio, sposta l'attenzione sulle regole della pubblicità immobiliare, e finisce per attribuire alla unicità del "titolo" idoneo alla trascrizione, così come all'esigenza stessa di garantire, nell'interesse generale, la stabilità degli acquisti immobiliari e dei diritti dei terzi (elemento che accomuna le varie forme di pubblicità), un rilievo del tutto improprio rispetto agli interessi dell'erario tutelati.

Non risulta, invece, concludente l'argomento dell'asserita necessità/obbligatorietà, per il notaio rogante, di curare la trascrizione dell'accettazione tacita di eredità, ove appunto si tratti di immobili di diretta provenienza successoria, onde garantire la continuità delle trascrizioni di cui all'art. 2650 c.c., determinando la mancanza della trascrizione dell'acquisto mortis causa anche la mancanza di efficacia delle trascrizioni a carico dell'acquirente.

La questione, che non attiene alla validità dell'atto dispositivo sottoposto a registrazione (Cass. n. 11638/2014), viene inutilmente agitata nella fattispecie esaminata dal momento che l'assoggettamento ad imposta non è legato al profilo della necessità/obbligatorietà della formalità, ovvero della sua indispensabilità.

Essa trae alimento dal diverso tenore letterale dell'art. 2648 c.c., comma 1 (secondo il quale "si devono trascrivere l'accettazione dell'eredità che importi acquisto dei diritti enunciati nell'art. 2643, nn. 1, 2 e 4 o liberazione dai medesimi e l'acquisto del legato che abbia lo stesso oggetto") rispetto al medesimo art. 2648 c.c., comma 3 (secondo il quale "se il chiamato ha compiuto uno degli atti che importano accettazione tacita dell'eredità, si può richiedere la trascrizione sulla base di quell'atto, qualora esso risulti da sentenza, da atto pubblico o da scrittura privata con sottoscrizione autenticata o accertata giudizialmente").

Va considerato, però, che l'art. 2671 c.c. e D.Lgs. n. 347 del 1990, art. 6, rendono per il notaio obbligatoria la trascrizione soltanto se l'atto è da lui ricevuto o autenticato, entro trenta giorni dalla data dell'atto stesso, sanzionando il mancato rispetto di tale termine.

L'accettazione tacita di eredità, proprio perchè non opera sulla base di una espressa dichiarazione di volontà del chiamato e non sempre è correlata ad un atto di per sè trascrivibile, neppure rientra fra gli "atti soggetti a trascrizione" per i quali il D.Lgs. citato, art. 6, pone l'obbligo di curare la trascrizione in capo al pubblico ufficiale rogante o autenticante.

Occorre, inoltre, considerare che la L. n. 52 del 1985, art. 29, comma 1 bis, contiene due distinte disposizioni: la prima - concernente la conformità catastale oggettiva, ossia la corrispondenza

tra lo stato materiale effettivo dell'immobile oggetto del contratto e la rappresentazione catastale del medesimo - dispone che il contratto contenga, oltre all'identificazione catastale ed al riferimento alle planimetrie depositate in catasto, una specifica dichiarazione degli intestatari (sostituibile con una attestazione di un tecnico) di conformità dei dati catastali e delle planimetrie allo stato di fatto, ed attiene alla sfera della validità del medesimo, stante l'espressa previsione della nullità dell'atto privo del contenuto prescritto.

La seconda - concernente la conformità catastale soggettiva, ossia l'identità tra l'autore dell'atto e l'intestatario catastale dell'immobile fa obbligo al notaio rogante di individuare gli intestatari catastali e di verificare la loro conformità con le risultanze dei registri immobiliari, gli impone il compimento di una determinata attività e tuttavia non introduce un contenuto necessario del contratto, atteso che non prevede alcuna sanzione di nullità dell'atto rogato senza la sua osservanza.

Il mancato rispetto della stessa, come questa Corte (Cass. n. 20526/2020) ha avuto modo di sottolineare, "risolve i propri effetti esclusivamente sul piano della responsabilità delle parti e del notaio (per quest'ultimo, tanto sul piano disciplinare quanto su quello dell'esatto adempimento delle obbligazioni derivanti dal contratto d'opera professionale)".

Si tratta, in entrambi i casi, di piani affatto diversi da quello tributario, contrassegnato, attesa la specialità dell'innovativo regime impositivo contemplato dal D.Lgs. n. 23 del 2011, art. 10, comma 3, dal principio della tassatività delle norme agevolative/esonerative che, derogando al sistema generale, sono di stretta interpretazione e non possono essere applicate in via estensiva o analogica, in quanto non sono applicabili a casi e situazioni non riconducibili al significato letterale delle norme che le prevedono (tra le tante, Cass. n. 21522/2013, n. 27331/2016, Cass. S.U. n. 11373/2015 e n. 10013/2021).

La sentenza impugnata, in conclusione, va cassata e, non necessitando di ulteriori accertamenti, la causa può essere decisa nel merito, con il rigetto dell'originario ricorso del contribuente.

Le spese processuali dell'intero giudizio possono essere compensate in considerazione della assenza di precedenti di legittimità.

P.Q.M.

La Corte, accoglie il ricorso, cassa la sentenza e decidendo nel merito rigetta l'originario ricorso del contribuente. Compensa le spese dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma, il 19 ottobre 2021.

Depositato in Cancelleria il 30 novembre 2021

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza