Sentenza del 20/12/2021 n. 40688 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1. - Con sentenza n. 8029/17, depositata il 27 dicembre 2017, la Commissione Tributaria Regionale del Lazio ha parzialmente accolto l'appello di N.S. avverso la decisione di primo grado che, per suo conto, aveva disatteso l'impugnazione di un avviso di liquidazione emesso dall'Agenzia delle Entrate in relazione a scrittura privata autenticata registrata in data 26 gennaio 2012.

1.1 - Il giudice del gravame ha ritenuto che:

- correttamente l'Ufficio aveva sottoposto a tassazione l'atto registrato applicando l'aliquota del 3% prevista dal D.P.R. n. 131 del 1986, art. 9 della Tariffa allegata, parte prima, in quanto la scrittura privata recava enunciazione di un intercorso prestito infruttifero (dell'importo di Euro 10.000.000,00) cui si correlava un bonifico di pari importo; nè poteva ritenersi maturato, al riguardo, il termine di decadenza (quinquennale) per l'esercizio del potere impositivo in quanto detto termine andava fatto decorrere "dalla data di domanda della registrazione della scrittura privata, costituendo le enunciazioni in essa contenute parte integrante dell'atto";

- del pari correttamente la previsione tariffaria di cui all'art. 9, cit., era stata applicata al dedotto "riconoscimento del debito di Euro 6.000.000,00" posto che veniva in rilievo, - piuttosto che "una mera dichiarazione di scienza", - un atto "produttivo di un'obbligazione"; difatti "nella scrittura in questione viene espressamente detto che la contribuente aveva contratto il debito nei confronti della società "Mxxxx" al vero "fine di provvedere a diversi pagamenti su istruzioni e nell'interesse del sig. C.D., che, per l'effetto è divenuto debitore della restituzione di tali somme di Euro 6.000.000,00.... ove non restituite alla signora N.S."";

- il gravame, diversamente, andava accolto quanto alla pur operata tassazione della quietanza relativa all'importo di Euro 4.708.089,81, atteso che nell'atto, - in difetto di "espresse quietanze", - si indicava (solo) il debito residuo (di Euro 1.291.910,19) ma non si specificavano "le modalità di estinzione della restante parte del debito", così che "In mancanza dell'indicazione di cessioni di crediti, compensazioni o remissioni di debiti, di quietanze, di cui all'art. 6 della citata Tariffa non può applicarsi l'aliquota dell'0,5%" (tassazione che, ad ogni modo, sarebbe rimasta preclusa ai sensi del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 21, comma 3).

2. - N.S. ricorre per la cassazione della sentenza sulla base di tre motivi; l'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso.

Fissato all'udienza pubblica del 19 ottobre 2021, il ricorso è stato trattato in camera di consiglio, in base alla disciplina dettata dal D.L. n. 137 del 2020, art. 23, comma 8-bis, conv. in L. n. 176 del 2020, e dal sopravvenuto D.L. n. 105 del 2021, art. 7, conv. in L. n. 126 del 2021, senza l'intervento in presenza del Procuratore Generale, che ha depositato conclusioni scritte, e dei difensori delle parti, che non hanno fatto richiesta di discussione orale.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. - Col primo motivo, formulato ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 131 del 1986, artt. 22 e 76, deducendo, in sintesi, che, avuto riguardo alla data (13 ottobre 2006) di perfezionamento del prestito infruttifero oggetto di enunciazione, - nella fattispecie si era integralmente consumato, per decadenza quinquennale, il potere esercitato dall'amministrazione, dovendo trovare applicazione la regola (art. 76, comma 1, cit.) alla cui stregua insuscettibili di tassazione rimanevano le disposizioni, oggetto di enunciazione, di data anteriore al quinquennio.

Il secondo motivo, anch'esso formulato ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, espone la denuncia di violazione e falsa applicazione di legge in relazione all'art. 1988 c.c., nonchè al D.P.R. n. 131 del 1986, artt. 3, 9 e 11 della tariffa, parte prima, allegata, sull'assunto che, - venendo in considerazione una ricognizione di debito, una dichiarazione di scienza a contenuto meramente confermativo di un preesistente rapporto fondamentale tra le parti, dichiarazione cui si correla (solo) un'inversione dell'onere della prova circa la sussistenza di detto rapporto fondamentale, - del tutto ingiustificata rimaneva, nella fattispecie, la tassazione (con aliquota del 3%) applicata con riferimento alle prestazioni a contenuto patrimoniale (art. 9, cit.), dovendo piuttosto trovare applicazione le disposizioni tariffarie relative agli atti privi di contenuto patrimoniale (art. 11, cit.) ovvero a contenuto dichiarativo (art. 3, cit.).

Col terzo motivo, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la ricorrente denuncia nullità della gravata sentenza per violazione dell'art. 112 c.p.c., assumendo che la gravata sentenza aveva omesso di pronunciare sul motivo di gravame che, - involgendo l'entità (pari ad Euro 1.291.910,19) del residuo debito, oggetto di riconoscimento (per complessivi Euro 6.000.000,00), alla data di sottoscrizione della scrittura privata autenticata oggetto di registrazione, - era volto a reclamare la determinazione della base imponibile dell'atto, per detto profilo di tassazione, secondo il minor importo (residuo) del debito oggetto di riconoscimento (piuttosto che per il suo intero ammontare).

2. - Il primo motivo di ricorso è destituito di fondamento.

2.1 - Secondo l'ordito normativo che deve ritenersi sotteso alla disciplina posta dal D.P.R. n. 131 del 1986, art. 76, comma 1, il termine (quinquennale) di decadenza preordinato all'esercizio del potere impositivo si correla all'obbligo di registrazione degli atti scritti (atti pubblici e scritture private, autenticate o meno), così individuandosi il dies a quo di detto termine con riferimento al giorno in cui "avrebbe dovuto essere richiesta la registrazione" (artt. 13 e 14) ovvero, e per quel che qui rileva, al verificarsi del fatto che "a norma dell'art. 15, lett. c), d)... legittima la registrazione d'ufficio"; disposizioni, queste ultime, che hanno riguardo, a loro volta, a contratti verbali (art. 15, comma 1, lett. c) e d)), dei quali sussista prova diretta o presuntiva.

Più specificamente, sussiste l'obbligo di registrazione (anche) dei contratti verbali con riferimento alle fattispecie delineate dal D.P.R. n. 131, cit., art. 3, comma 1 (locazioni e affitti di immobili; cessioni e affitti di aziende) laddove, per "gli altri contratti verbali si applicano le disposizioni dell'art. 22" (art. 3, comma 2, cit.); e, per l'appunto, il riferimento a quest'ultima disposizione, - che importa la tassazione delle disposizioni enunciate in un atto scritto, seppur rinvenienti da accordo verbale, - rende esplicita la decorrenza del termine (quinquennale) di decadenza in relazione all'obbligo di registrazione dell'atto che quella enunciazione reca.

2.2 - Nella fattispecie la ricorrente non individua la scrittura privata (autenticata o meno) che, - in quanto soggetta ad obbligo di registrazione, - avrebbe potuto determinare l'applicazione dell'art. 76, comma 1., cit., - con riferimento al dies a quo del termine di decadenza costituito dal giorno in cui della scrittura si sarebbe dovuto richiedere la registrazione, - nè, per vero, dalla stessa gravata sentenza emerge che le disposizioni enunciate conseguissero da una scrittura privata, avendo il giudice del gravame, per di più, rimarcato che il termine di decadenza doveva decorrere (proprio) "dalla data di domanda della registrazione della scrittura privata" enunciante, in quanto le disposizioni enunciate costituivano "parte integrante dell'atto".

3. - Anche il secondo motivo va disatteso.

3.1 - La censura della ricorrente, difatti, non intercetta la ratio decidendi della gravata pronuncia, e si risolve, così, in una mera riproposizione di tesi difensive già articolate nei gradi di merito.

Di vero, il giudice del gravame ha specificamente escluso la natura meramente ricognitiva dell'atto (del 26 gennaio 2012) sottoposto a tassazione rilevando che veniva in rilievo, - piuttosto che "una mera dichiarazione di scienza", - un atto "produttivo di un'obbligazione"; difatti "nella scrittura in questione viene espressamente detto che la contribuente aveva contratto il debito nei confronti della società "Mxxxx" al vero "fine di provvedere a diversi pagamenti su istruzioni e nell'interesse del sig. C.D., che, per l'effetto è divenuto debitore della restituzione di tali somme di Euro 6.000.000,00.... ove non restituite alla signora N.S."".

Un siffatto accertamento non ha formato oggetto di censura da parte della ricorrente e fonda, pertanto, la correttezza della conclusione cui il giudice di merito è pervenuto quanto alla patrimonialità dell'obbligazione disciplinata nell'atto, di natura dispositiva in senso proprio, sottoposto a tassazione (D.P.R. n. 131 del 1986, cit., art. 9 della tariffa, parte prima, allegata).

4. - L'infondatezza del terzo motivo consegue, quindi, dai rilievi dianzi svolti in quanto, - in relazione all'accertamento di cui s'è appena dato conto, - il giudice del gravame ha ritenuto, - con soluzione incompatibile col motivo di censura, - che rilevasse, quale base imponibile dell'atto, l'entità complessiva delle prestazioni pattuite, e non anche il valore del dedotto debito residuo.

Come, per vero, in diverse occasioni rimarcato dalla Corte, il vizio di omessa pronuncia da parte del giudice d'appello è configurabile allorchè manchi completamente l'esame di una censura mossa al giudice di primo grado, mentre non ricorre nel caso in cui il giudice d'appello fondi la decisione su una costruzione logico-giuridica incompatibile con la domanda o con l'eccezione di parte, nel qual caso può parlarsi di statuizione implicita di rigetto della domanda o eccezione formulata dalla parte (Cass., 13 agosto 2018, n. 20718; Cass., 6 dicembre 2017, n. 29191; Cass.,

14 gennaio 2015, n. 452; Cass., 25 settembre 2012, n. 16254; Cass., 17 luglio 2007, n. 15882; Cass., 19 maggio 2006, n. 11756).

Per di più, va rimarcato, il giudice del gravame, - nell'accogliere il pertinente motivo di appello svolto dalla contribuente, - ha escluso la legittimità della tassazione di una quietanza accertando che l'atto sottoposto a tassazione difettava di "espresse quietanze" oltrechè dell'indicazione delle "modalità di estinzione della restante parte del debito".

5. - Le spese del giudizio di legittimità, liquidate come da dispositivo, seguono la soccombenza di parte ricorrente nei cui confronti sussistono, altresì, i presupposti processuali per il versamento di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso principale, se dovuto (D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater).

P.Q.M.

La Corte, rigetta il ricorso; condanna la ricorrente al pagamento, in favore della Agenzia delle Entrate, delle spese del giudizio di legittimità liquidate in Euro 7.800,00, oltre spese prenotate a debito; ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, inserito dalla L. n. 228 del 2012, art. 1, comma 17 dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso principale, a norma comma 1-bis, dello stesso art. 13, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 19 ottobre 2021.

Depositato in Cancelleria il 20 dicembre 2021

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza