Sentenza del 17/10/2022 n. 30466 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

p. 1. A.A., B.B. e C.C. propongono quattro motivi di ricorso per la cassazione della sentenza in epigrafe indicata, con la quale la commissione tributaria regionale, in solo parziale accoglimento del loro appello sulla sentenza Commissione Tributaria Provinciale 576/3/10, ha ritenuto legittimo, salvo che in punto sanzioni, l'avviso di rettifica e liquidazione (n. (---)) per imposta di registro ed ipocatastale loro notificato dall'agenzia delle entrate in relazione all'atto di compravendita (a favore di Sepe Srl) di terreno edificabile di cui al rogito notaio D.D. di Fondi 7 novembre 2007 (reg. il 13.11.2007, Rep. 104119, Racc. 28171).

Atto nel quale l'agenzia delle entrate aveva individuato la rievocazione e ratifica di varie disposizioni negoziali rispettivamente concernenti la particella n. (---) e quella n. (---) del mappale foglio (---). Per effetto della ratifica, rilevava l'agenzia delle entrate l'enunciazione in atto di una divisione di fatto in forza della quale la particella n. (---) veniva assegnata per intero a E.E. (di cui gli odierni ricorrenti sono eredi), mentre la particella n. (---) veniva attribuita ai suoi fratelli germani e, per essi, ai loro eredi; a fronte dell'assegnazione al loro dante causa della particella n. (Omissis), si prevedeva che gli eredi di E.E. non avessero diritto sul prezzo della vendita concernente la particella n. (Omissis). Stante l'enunciazione della divisione di fatto (mai registrata), dovevano i F.F. corrispondere l'imposta complementare di registro sul valore complessivo, alla data della registrazione D.P.R. n. 131 del 1986, ex art. 53, delle due particelle sottoposte a divisione, determinato in Euro 897.400,00.

La commissione tributaria regionale, in particolare, ha osservato che:

l'avviso di rettifica e liquidazione era adeguatamente motivato;

gli odierni ricorrenti, assieme ad altri, avevano ratificato un precedente atto di vendita e convalidato "l'atto di divisione avvenuto come descritto nel rogito notarile" 7 novembre 2007 in questione;

l'obbligo di pagamento dell'imposta di registro gravava, in solido con gli altri coobbligati, sui F.F. in quanto sottoscrittori dell'atto pubblico di compravendita, indipendentemente dalla natura meramente dichiarativa del contratto (tanto più che anche la particella n. (---), loro inizialmente assegnata, era stata venduta alla società Sepe ed in relazione a questa vendita non risultava essere stata corrisposta l'imposta di registro);

stante la ravvisata buona fede dei F.F., a seguito della "confusione che emerge dal richiamato atto notarile", in ordine alla tassabilità della divisione, sussistevano i presupposti per la

eliminazione delle sanzioni.

Resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

p. 2.1 Con il primo motivo di ricorso si lamenta - ex art. 360 c.p.c., comma 1 n. 5 - "omessa pronuncia" su un fatto decisivo e discusso tra le parti, posto che l'atto D.D. in esame non aveva riguardato la particella n. (---) (già oggetto di un precedente atto di compravendita a rogito notaio D.D. del 12 aprile 2006), e che non sussisteva alcun atto di divisione orale tra i venditori (della particella (---)) e gli stessi F.F. odierni ricorrenti (già proprietari della particella (---)), i quali ultimi erano intervenuti in atto non per vendere, ma per semplicemente dichiarare il proprio consenso alla vendita tra altri soggetti.

p. 2.2 Il motivo è per più versi inammissibile.

Sotto un primo profilo, esso deduce come "omessa pronuncia" una asserita violazione ex art. 360 c.p.c., comma 1 n. 5, invece riferibile alla ben diversa fattispecie dell'"omesso esame" di fatto decisivo e controverso (dunque non già alla mancata decisione su autonomi capi di domanda o su eccezioni concernenti aspetti sostanziali della lite).

Sennonchè, pur volendo in qualche modo rettificare la formulazione della doglianza così da più esattamente riferirla a quest'ultimo vizio, se ne dovrebbe ravvisare l'evidente infondatezza, dal momento che la Commissione Tributaria Regionale - contrariamente all'assunto - ha esaminato e valutato il fatto costituito dalla rilevanza in atto della particella n. (---) pervenuta jure successionis ai ricorrenti; particella anzi presa dal giudice regionale a riferimento tanto ai fini dell'atto di divisione enunciato nella compravendita, quanto ai fini della sua avvenuta alienazione a favore della Sepe Srl .

Sotto un secondo profilo rileva che l'intera doglianza si basa su una determinata "lettura" del rogito notaio D.D. fatto oggetto dell'avviso di rettifica e liquidazione opposto (nel senso che da esso non sarebbe desumibile alcuna divisione nè interessamento negoziale della medesima particella), senza tuttavia che l'atto notarile in questione venga - se non trascritto in ricorso - quantomeno in esso riportato e ricostruito nei suoi passaggi dispositivi essenziali, così da porre questa Corte di legittimità in condizione di vagliarne, secondo criteri di specificità ed autosufficienza, l'effettivo contenuto in rapporto alla doglianza.

In terzo luogo, il motivo in esame sottende in realtà una erronea interpretazione del contratto da parte del giudice di merito (così quanto a ricostruzione della volontà negoziale delle parti e dei suoi effetti giuridici), senza tuttavia farsi carico della natura meramente fattuale che la questione interpretativa del contratto viene così ad assumere, tanto da non potersi devolvere al giudice di legittimità se non attraverso la evidenziazione - qui del tutto mancante - dei parametri interpretativi legali che il giudice di merito avrebbe asseritamente violato ex artt. 1362 c.c.; risolvendosi la censura, altrimenti, nella inammissibile contrapposizione di una determinata ricostruzione negoziale a quella accolta da quest'ultimo.

p. 3.1 Con il secondo motivo di ricorso i F.F. deducono - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 - violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 22, dal momento che tra atto

enunciato (l'asserita divisione verbale) ed atto enunciante (rogito 7 novembre 2007) non vi era identità di soggetti, essendo anzi essi ricorrenti rimasti sostanzialmente estranei alla compravendita.

p. 3.2 Il motivo è infondato.

La decisione risulta non in contrasto, ma conforme al disposto del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 22, secondo cui (commi 1 e 2): "1. Se in un atto sono enunciate disposizioni contenute in atti scritti o contratti verbali non registrati e posti in essere fra le stesse parti intervenute nell'atto che contiene la enunciazione, l'imposta si applica anche alle disposizioni enunciate. Se l'atto enunciato era soggetto a registrazione in termine fisso è dovuta anche la pena pecuniaria di cui all'art. 69. 2. L'enunciazione di contratti verbali non soggetti a registrazione in termine fisso non dà luogo all'applicazione dell'imposta quando gli effetti delle disposizioni enunciate sono già cessati o cessano in virtù dell'atto che contiene l'enunciazione" (...).

Si è in proposito stabilito (Cass. n. 25706/20) che: "in tema di imposta di registro, la tassazione per enunciazione ha quale presupposto l'indicazione, nell'atto soggetto a registrazione, di tutti gli elementi, natura e contenuto, del rapporto giuridico tra le parti, tanto nel caso in cui venga stipulato in forma scritta, quanto in quella orale, con la conseguenza che, ai fini della tassazione, è insufficiente un generico rinvio ad un rapporto tra le stesse parti non denunziato, essendo necessario che le circostanze enunciate siano sufficienti in sè a dare certezza di quel rapporto giuridico, senza ricorrere ad elementi non contenuti nell'atto".

La conformità del decisum al dettato legislativo deriva dal fatto che nella concretezza del caso - il giudice del merito ha appurato che l'atto a rogito notaio D.D. dedotto in giudizio recava in effetti l'enunciazione di un atto di divisione, e che "l'atto di divisione avvenuto come descritto nel rogito notarile fu convalidato".

Riferisce ancora il giudice regionale (con affermazione non contrastata dagli odierni ricorrenti) che "i sig.ri A.A., B.B. e C.C. nel ricorso introduttivo affermano che erano in buona fede in quanto indotti "a confidare nella intassabilità dell'atto di divisione enunciato nell'atto di compravendita" (corsivo in sentenza) rogato dal notaio D.D.". Rimarca poi la Commissione Tributaria Regionale che gli odierni ricorrenti "risultano sottoscrittori dell'atto pubblico di compravendita sopra richiamato", in modo tale che "non si può contestare che gli stessi rispondano in solido per il pagamento dell'imposta di registro con tutti gli altri contraenti"; ciò viene osservato nell'ambito della globalità della vendita del terreno edificabile (particelle sia (---) sia (---)) come avvenuta a favore della società Sepe.

All'esito di questi accertamenti la doglianza non può che palesarsi infondata proprio perchè nell'atto enunciante (rogito D.D.) erano contenuti, come richiesto dalla legge e dalla su riportata giurisprudenza di legittimità, tutti gli elementi identificativi certi dell'atto enunciato (divisione con assegnazione verbale di particelle tra i germani, pacificamente non registrato) e conseguente esclusione degli assegnatari (rectius: del loro dante causa) dal diritto ad una quota del corrispettivo rinveniente dalla vendita della particella non assegnata.

Quanto poi, in particolare, alla identità soggettiva tra atto enunciante ed atto enunciato, rileva in primo luogo quanto accertato dal giudice regionale in ordine al fatto che i F.F. odierni ricorrenti ebbero a sottoscrivere l'atto enunciante in quanto portatori di un interesse proprio; e, in secondo luogo, quanto dai medesimi riferito negli atti di causa e nello stesso ricorso per cassazione secondo cui, pur non essendo specificamente interessati all'atto di compravendita della particella n. (---), essi comunque in effetti parteciparono all'atto medesimo così da prestare il proprio consenso all'operazione di cessione del terreno edificabile, evidentemente ritenuto essenziale per il buon fine dell'intera operazione. Rileva inoltre che l'affermazione secondo cui non vi sarebbe identità soggettiva legittimante la tassazione ex art. 22 cit., stante il sostanziale disinteresse degli odierni ricorrenti per la vendita della particella (---), non dà conto della complessità ed articolazione negoziale del rogito in esame (enunciante), e dell'intento delle parti di dare in esso conto e ragione dei titoli di provenienza e di spettanza dei vari lotti oggetto di complessiva cessione alla società; attività, quest'ultima che implicava - tra il resto - proprio la necessità di richiamare (enunciare) la suddetta divisione in quanto titolo legittimante e definitorio della proprietà dei F.F. ricorrenti.

Il tutto porta quindi a rilevare come vi sia qui stato, in effetti, quell'"intervento" della parte nell'atto che, ex art. 22 cit., giustifica la tassazione per enunciazione.

p. 4.1 Con il terzo motivo di ricorso si lamenta - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 - omesso esame di un fatto controverso e decisivo per il giudizio, dato dalla insussistenza del preteso atto di divisione, posto che le particelle nn. (Omissis) i (Omissis) non erano mai state fatte oggetto di divisione alcuna.

p. 4.2 Il motivo è infondato sulla base delle stesse ragioni già evidenziate nella disamina del motivo che precede, ed alle quali qui si rinvia osservandosi al contempo quanto segue.

In primo luogo, quanto sul punto riportato dalla Commissione Tributaria Regionale dimostra di per sè come non vi sia stato alcun "omesso esame" rilevante ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, posto che - all'esatto contrario - il giudice di merito ha specificamente valutato, esaminato e preso posizione sulla sussistenza dell'atto di divisione enunciato, tanto da ritenerlo "avvenuto come descritto nel rogito notarile" e qui "convalidato", risultando per contro irrilevante la "natura meramente dichiarativa del contratto affermata e ribadita (...)". Si è dunque, all'evidenza, ben lontani dal vizio denunciato.

In secondo luogo, la doglianza risulta tautologica nell'escludere che vi fosse stata qualsivoglia divisione tra le due particelle, posto che l'esistenza della divisione - come detto - è stata non solo appurata dal giudice del merito, ma anche riconosciuta in giudizio dagli stessi contribuenti (salvo farne discendere diversi effetti giuridici di non imponibilità). Anche sotto questo profilo emerge poi evidente l'estraneità del tenore sostanziale della censura al vizio lamentato ex art. 360, comma 1 n. 5, cit..

p. 5.1 Con il quarto motivo di ricorso si deduce, subordinatamente, omesso esame del fatto decisivo insito nel valore attribuibile alla particella n. (Omissis); stimato dall'ufficio in Euro 477.900,00, a fronte di un corrispettivo di Euro 34.000,00, come dichiarato nell'atto pubblico notaio D.D. 12 aprile 2006 (terreno sì edificabile, ma in larga parte destinato a strada e verde

pubblico); inoltre, la base imponibile dell'imposta di registro doveva essere riferita al valore del bene "nel tempo e periodo antecedente all'acquisto della proprietà da parte del successore a titolo universale dei G.G., E.E., dante causa dei donatari C.C., H.H., B.B. ed A.A.", e non già alla data dell'atto enunciante.

p. 5.2 La doglianza non può trovare accoglimento stante il disposto del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 53, secondo cui: "1. Se l'atto non contiene la dichiarazione di valore nè l'indicazione del corrispettivo, l'ufficio determina la base imponibile, salva l'applicazione dell'art. 52 nelle ipotesi previste nei commi 3 e 4 dell'art. 51. 2. Se l'atto non contiene l'indicazione della sua data, si assume come tale quella in cui è eseguita la registrazione, salva l'applicazione della sanzione stabilita nell'art. 74".

In ordine alla stima, questione effettivamente dedotta dai contribuenti già nel ricorso originario, rileva la conformità alla legge del criterio comparativo utilizzato dall'agenzia delle entrate D.P.R. n. 131 del 1986, ex artt. 51 e 52, la cui valutazione a metro quadrato della particella n. (Omissis) risulta essere stata desunta da quella dalle stesse parti attribuita alla particella n. (---); adiacente ed interna sia al medesimo mappale catastale sia al medesimo intervento edificatorio. Per il resto, evidente appare la natura meramente fattuale ed estimativa della questione, come tale non rivedibile nella presente sede di legittimità.

p. 6. Ne segue il rigetto del ricorso con condanna dei ricorrenti, tra loro in solido, alla rifusione delle spese di lite liquidate come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso;

condanna i ricorrenti, tra loro in solido, alla rifusione delle spese del presente giudizio di legittimità, che liquida in Euro 1500,00, oltre spese prenotate a debito;

v.to il D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, come modificato dalla L. n. 228 del 2012;

dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, a carico della parte ricorrente, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso principale, a norma dello stesso art. 13, comma 1 bis, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della Sezione Quinta Civile, il 4 ottobre 2022.

Depositato in Cancelleria il 17 ottobre 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza