

Sentenza del 02/11/2023 n. 30496 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

A.A., notaio, ricorre per la cassazione della sentenza della CTR del Piemonte, n. 1141/2018, depositata il 26 giugno 2018, che in controversia avente ad oggetto l'impugnazione di avviso di liquidazione dell'imposta di registro e di bollo, per l'atto ("Aggiuntivo a contratto di mutuo fondiario"), rogato dal Notaio A.A., di rinegoziazione di pregresso mutuo fondiario, atto con il quale era stata concordata una diversa modalità di restituzione del debito precedentemente contratto, per il quale, ricorrendone i presupposti di legge, era stata richiesta l'applicazione delle agevolazioni di cui al D.P.R. n. 601 del 1973 , art. 15 .

La CTR, in riforma della sentenza di primo grado, ha accolto l'appello dell'Ufficio e ritenuto che il D.P.R. n. 601 del 1973 , art. 15 , come interpretato dalla giurisprudenza, prevede un regime agevolativo che esonera dall'imposta solo "operazioni che hanno ad oggetto la creazione di provvista per nuove disponibilità finanziarie e non genericamente tutte le operazioni che trovano la loro causa in un finanziamento".

L'Agenzia delle entrate è rimasta intimata.

La causa, con ordinanza interlocutoria n. 20564/2020 della Sesta Sezione Civile - Tributaria, non ricorrendo i presupposti di cui all' art. 375 c.p.c., è stata rimessa alla pubblica udienza della Quinta Sezione Civile.

Il ricorrente ha depositato atto di rinuncia al mandato del difensore.

Motivi della decisione Con l'unico motivo si deduce violazione del D.P.R. n. 601 del 1973 , art. 15 e dell' art. 12 preleggi, ex art. 360 c.p.c., n. 3, per non avere la CTR del Piemonte correttamente interpretato la normativa indicata, che esonera dall'imposta di registro e di bollo anche gli atti costituiti da contratti modificativi di operazioni di finanziamento a medio e lungo termine (in particolare l'atto rogato dal ricorrente notaio, "aggiuntivo a contratto di mutuo fondiario" e modificativo dell'originario contratto di finanziamento). Il ricorrente richiama la giurisprudenza di questa Corte (Cass. n. 5128/2001), sulla interpretazione secondo la ratio legis e l'art. 15 che cita testualmente quali beneficiari dell'agevolazione, oltre le operazioni di finanziamento, tutti i provvedimenti inerenti alle operazioni medesime e non soltanto "le operazioni che hanno ad oggetto la creazione di provvista" e sottolinea l'erroneità del richiamo, contenuto nella sentenza impugnata, alla non pertinente sentenza n. 5270/2009 di questa Corte, arresto relativo a fattispecie afferente ""atto di dilazionamento di debito a fronte di pregressa scopertura di conto corrente bancario", atteso che "per effetto del negozio l'accreditato non dispone di nuovo denaro, suscettibile di impieghi produttivi".

Ciò significa che laddove ci si trovi di fronte ad una situazione (come è peraltro quella che interessa la causa in esame) la quale "presuppone già erogato il credito ed investita la somma corrispondente, mentre ciò che diviene oggetto di regolamento negoziale è il termine della sua restituzione, il negozio in questione non ha per oggetto un finanziamento, ma piuttosto le modalità e i tempi di recupero del credito. Lo scopo, per il quale il legislatore accorda un trattamento agevolato, dunque, qui non ricorre, perchè per effetto del negozio l'accreditato non dispone di nuovo denaro, suscettibile di impieghi produttivi" (Cass. n. 4611 del 2002 in motivazione).

Va, preliminarmente, rilevato che l'Amministrazione finanziaria ha disposto l'annullamento in via di autotutela dell'avviso di liquidazione impugnato, determinando così la cessazione della materia del contendere.

Il ricorrente, tuttavia, nella memoria depositata in giudizio, con l'allegata comunicazione dell'Agenzia delle entrate, insiste nella condanna di quest'ultima alla rifusione delle spese processuali.

In tema di processo tributario, la causa di estinzione del giudizio prevista dal D.Lgs. n. 546 del 1992 , art. 46 , per cessazione della materia del contendere, in conseguenza dell'annullamento in via di autotutela dell'atto recante la pretesa fiscale, va dichiarata con sentenza che operi alla stregua di cassazione senza rinvio, in quanto l'avvenuta composizione della controversia, per il venir meno di ragioni di contrasto fra le parti, impone la rimozione delle sentenze emesse non più attuali, perchè inidonee a regolare il rapporto fra le parti (Cass. n. 17817/2016 ; n. 9753/2017 ; n. 10178/2019 ; n. 24894/2020 ; n. 27405/2020 ; nn. 9535 , 9536 e 9537 del 2021; n. 15669/2022).

Peraltro, è pacifico che in tali ipotesi possa essere disposta la compensazione delle spese giudiziali, ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992 , art. 15 , comma 1, in quanto intervenuta all'esito di una valutazione complessiva della lite da parte del giudice tributario, trattandosi di un'ipotesi diversa dalla compensazione ope legis prevista dal D.Lgs. n. 546 del 1992 citato, art. 46, comma 3, come conseguenza automatica di qualsiasi estinzione del giudizio, dichiarata costituzionalmente illegittima dalla pronuncia della Corte Costituzionale n. 274 del 12 luglio 2005 (tra le tante, Cass. n. 19947/2010 ; Cass. n. 3950/2017 ; n. 33587/2018 ; nn. 20349 e 20350 del 2019; Cass., Sez. 6-5, 19 novembre 2019, nn. 30086 e 30087 del 2019 ; n. 10161/2020 ; n. 24841/2021 ; n. 24878/2021 ; n. 41535/2021).

Nella fattispecie esaminata si impone la compensazione delle spese giudiziali in considerazione della assenza di precedenti giurisprudenziali specifici sulla questione oggetto di causa, la quale si colloca in una materia, quella del regime agevolato disciplinato dal D.P.R. n. 601 del 1973 , art. 15 , norma di stretta interpretazione come tutte quelle che prevedono agevolazioni tributarie.

Sull'esatta portata della disposizione si è ampiamente discusso in dottrina ed in giurisprudenza ed infatti, si rinvencono numerose pronunce della Corte (Cass. n. 5551/2023 ; n. 18221/2022 ; n. 27670/2002; n. 6512/2018), sia pure nell'ambito di fattispecie diverse da quella oggetto di controversia.

L'art. 15, comma 1, stabilisce che "Le operazioni a medio e lungo termine e tutti i provvedimenti, atti, contratti e formalità inerenti alle operazioni medesime, alla loro esecuzione, modificazione, ed estinzione, alle garanzie di qualunque tipo da chiunque e in qualsiasi momento prestate e alle loro eventuali surroghe, sostituzioni, postergazioni, frazionamenti e cancellazioni anche parziali, ivi comprese le cessioni di credito stipulate in relazione a tali finanziamenti, effettuate da aziende e istituti di credito e da loro sezioni o gestioni che esercitano, in conformità a disposizioni legislative, statutarie o amministrative, il credito a medio e lungo termine, e quelle effettuate ai sensi del decreto L. 30 settembre 2003, n. 269, art. 5, comma 7, lettera b), convertito, con modificazioni, L. 24 novembre 2003, n. 326, per le quali è stata esercitata l'opzione di cui all'art. 17, sono esenti dall'imposta di registro, dall'imposta di bollo, dalle imposte ipotecarie e catastali e dalle tasse sulle concessioni governative." (La norma, nella versione in vigore anteriormente alle modifiche apportate dalla L. n. 244 del 2007, era stata dichiarata, dalla Corte Costituzionale, con sentenza 242/2017, illegittima "nella parte in cui esclude l'applicabilità dell'agevolazione fiscale ivi prevista alle analoghe operazioni effettuate dagli intermediari finanziari").

La questione posta dal ricorrente, come esattamente osservato dal P.M., verte, in estrema sintesi, sulla riconducibilità al regime agevolato "di tutti gli atti relativi al compimento di operazioni funzionali alla esecuzione, modificazione o estinzione del finanziamento a medio o lungo termine ovvero soltanto di quelli relativi a operazioni che, quantunque funzionali alla esecuzione, modificazione o estinzione del finanziamento, si concretizzino nella ulteriore movimentazione di denaro".

Questa Corte (Cass. n. 4611/2002 ; n. 5270/2009 ; n. 695/2015) in più occasioni ha individuato come condizione necessaria per l'applicazione del regime sostitutivo di cui al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 15, la sussistenza di un nuovo finanziamento per cui dalla mancata erogazione di risorse finanziarie dovrebbe discendere l'inapplicabilità dell'agevolazione agli accordi meramente volti a modificare clausole contrattuali e scadenze relative a operazioni di finanziamento già in essere.

Orbene, proprio alla luce della sopra ricordata giurisprudenza, la tesi propugnata dall'odierno ricorrente appare fondata, perchè maggiormente aderente al testo di legge e perchè in linea con la volontà del legislatore di non escludere, nell'ambito delle operazioni di finanziamento a medio e lungo termine, cui sia seguita l'utilizzazione della provvista, le ipotesi di ricontrattazione dei tempi e delle modalità di restituzione originariamente previste dalle parti contraenti, in funzione di un'utile conclusione dell'operazione medesima che, in tal modo, vedrebbe garantita la concreta realizzazione dello scopo del finanziamento e non già la realizzazione di uno scopo diverso, come nella ipotesi di ripianamento di debiti scaduti del soggetto finanziato (lo scoperto di conto corrente bancario), come nella non pertinente sentenza della Corte n. 5270/2009.

Quanto al meccanismo sanzionatorio del raddoppio del contributo unificato di cui al D.P.R. n. 30 maggio 2002 n. 11, art. 13, comma 1 quater, nel testo introdotto dalla Legge 24 dicembre 2012 n. 228, art. 1, comma 17, esso è applicabile solo ove il procedimento per cassazione si concluda con integrale conferma della statuizione impugnata, ovvero con la "ordinaria" dichiarazione di inammissibilità del ricorso, non anche nell'ipotesi di declaratoria di inammissibilità sopravvenuta

di quest'ultimo per cessazione della materia del contendere, poichè essa determina la caducazione di tutte le pronunce emanate nei precedenti gradi di giudizio e non passate in cosa giudicata, rendendo irrilevante la successiva valutazione della virtuale fondatezza, o meno, del ricorso in quanto avente esclusivo rilievo in merito alla regolazione delle spese del giudizio di legittimità (tra le tante, Cass. n. 3542/2017 ; n. 16562/2019 ; n. 4663/2020 ; Cass. n. 20697/2021 ; nn. 31871 , 31923 , 31924 e 31937 del 2021).

Di qui, l'insussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso, se dovuto.

P.Q.M. La Corte dichiara l'estinzione del procedimento per cessazione della materia del contendere. Compensa le spese giudiziali.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza