

Sentenza del 18/04/2024 n. 10505 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Registro - Contratto di locazione pluriennale - Tardiva registrazione - Calcolo della sanzione - Regime sanzionatorio-

Massima:

In materia di imposta di registro l'importo della sanzione da irrogare al contribuente, nel caso di tardiva registrazione di un contratto di locazione pluriennale di un immobile ad uso diverso da quello abitativo, va ragguagliato all'imposta dovuta per la prima annualità di contratto.

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

Testo:

FATTI DI CAUSA

Le suindicate società impugnavano gli avvisi di liquidazione dell'imposta, con irrogazione delle sanzioni per la tardiva registrazione del contratto di locazione non abitativa dalle stesse stipulato, nella rispettiva qualità di conduttrice e locatrice, il 3/9/2015, registrato il 29/3/2016 e, quindi, per il mancato pagamento dell'imposta di registro relativamente all'intera durata del rapporto contrattuale e non al solo anno d'imposta 2016.

La Commissione Tributaria Provinciale di Milano accoglieva il ricorso e la Commissione Tributaria Regionale della Lombardia respingeva l'appello dell'Ufficio, affermando che, nell'ipotesi di tardività della registrazione del contratto di locazione, per la determinazione della base imponibile su cui calcolare le relative sanzioni, essendo possibile il pagamento dell'imposta in modo frazionato, la base imponibile va parametrata per ciascun anno d'imposta e su tali importi il contribuente deve, anno per anno, corrispondere la relativa imposta.

Avverso detta sentenza l'Agenzia delle entrate propone ricorso per Cassazione, affidato ad un unico motivo di impugnazione.

Le contribuenti si sono costituite con controricorso ed hanno depositato memoria.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Con il motivo d'impugnazione l'Agenzia delle entrate deduce violazione e falsa applicazione degli artt. 13 del D.Lgs. n. 472 del 1997 , 17 , 43 e 69 del D.P.R. n. 131 del 1986 , in relazione all' art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ. , per avere la sentenza erroneamente confuso la possibilità per il contribuente di scegliere se corrispondere l'imposta in maniera frazionata o unitaria con le modalità di determinazione della sanzione in caso di tardiva registrazione del contratto di locazione, in quanto l'art. 17 cit. riguarda solo l'imposta e non anche la sanzione, perché altrimenti si giungerebbe ad una ingiustificata disparità di trattamento sanzionatorio tra chi opta per il pagamento annuale dell'imposta di registro e chi sceglie di corrisponderla nella sua interezza, in un'unica soluzione.

La censura è infondata.

Giova premettere che con l'originario proposto delle società contro l'avviso di liquidazione a ciascuna notificato dall'Ufficio, che contestava l'omesso versamento dell'imposta e della sanzione amministrativa di cui all' art. 69 del D.P.R. n. 131 del 1986 , ritenendo le contribuenti di aver già provveduto a sanare la contestata tardività mediante ravvedimento operoso, ex art. 13, lett. c) , del D.Lgs. n. 472 del 1997 , relativo alla tardiva (oltre 30 giorni) registrazione del contratto di locazione de quo, di durata pluriennale (rinnovabile per ulteriori 6 anni), avente ad oggetto un immobile ad uso diverso da quello abitativo. Le contribuenti, infatti, avevano parametrato l'importo della sanzione e, quindi, del ravvedimento operoso, al canone annuale di locazione, e non al corrispettivo pattuito per la durata dell'intera locazione pluriennale.

Assume, invece, la ricorrente Agenzia delle entrate, che l' art. 43, comma 1, lettera h), del D.P.R. n. 131 del 1986 , dispone che, in tema di imposta di registro, "la base imponibile, salvo quanto disposto negli articoli seguenti è costituita per i contratti diversi da quelli indicati nelle lettere precedenti, aventi per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale, dall'ammontare dei corrispettivi in denaro pattuiti per l'intera durata del contratto" e che erroneamente il giudice a quo ha desunto da tale disposizione che, pur potendo l'imposta, ai sensi dell' art. 17, comma 3, del medesimo D.P.R. n. 131 del 1986 , essere assolta anche annualmente sull'ammontare del canone relativo a ciascun anno, la sanzione conseguente all'omessa registrazione del contratto, e perciò anche il ravvedimento operoso, dovesse essere comunque parametrata all'intero corrispettivo pattuito per tutta la durata della locazione pluriennale.

Ciò detto, nel caso di specie non è controversa l'applicabilità della sanzione già oggetto del ravvedimento, ma solo la misura dell'imponibile su cui essa doveva essere parametrata e questa Corte (Cass. n. 28403/2021, in motivazione) ha già avuto modo di precisare che la cornice normativa rilevante in materia (artt. 69; 43, comma 1, lettera h); 17, comma 3, del D.P.R. n. 131 del 1986) deve essere interpretata tenendo conto anche dell'intervento della Corte Costituzionale che, con l'ordinanza del 28 dicembre 2006, n. 461 , ha sottolineato che la facoltà, stabilita dall' art. 17, comma 3, del D.P.R. n. 131 del 1986 , di optare per il pagamento del tributo in unica soluzione, con riferimento al corrispettivo pattuito per l'intera durata contrattuale, "non modifica il carattere annuale del tributo relativo alle indicate locazioni di immobili urbani, perché, come risulta dai lavori preparatori della legge n. 449 del 1997 , il legislatore ha introdotto l'opzione di pagamento in unica soluzione solo per consentire all'erario di incamerare anticipatamente gli importi dell'imposta dovuti per ciascun anno e, a questo fine, ha previsto un

"meccanismo incentivante" detta opzione, consistente nella riduzione del tributo stesso nella misura della "percentuale pari alla metà del tasso di interesse legale moltiplicato per il numero delle annualità" (nota I - introdotta anch'essa dalla legge n. 449 del 1997 - all'art. 5 della Parte prima della tariffa allegata al D.P.R. n. 131 del 1986)".

Ebbene, sulla scorta di tali considerazioni, questa Corte (Cass. 2606/2024; n. 3008/2022; n. 717/2022; n. 28403/2021) ha più volte affermato che l'importo della sanzione da irrogare al contribuente, nel caso di tardiva registrazione di un contratto di locazione pluriennale di un immobile ad uso diverso da quello abitativo, va ragguagliato all'imposta dovuta per la prima annualità di contratto. L'impugnata sentenza, quindi, è perfettamente in linea con la sopra richiamata giurisprudenza.

Le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza e sono liquidate in dispositivo.

La ricorrente non è tenuta al pagamento del raddoppio del contributo unificato, ai sensi dell' art. 13, comma 1 quater, del D.P.R. n. 115 del 2002 , per l'esenzione prevista dal richiamato decreto per le amministrazioni dello Stato.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento delle spese del giudizio, liquidate in Euro 6.500,00 per compensi, Euro 200,00 per esborsi, oltre accessori di legge.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 12 aprile 2024.

Depositato in Cancelleria il 18 aprile 2024.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza