

Sentenza del 23/05/2024 n. 14481 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con sentenza n. 954/2019, depositata il 23/10/2019, la CTR del Veneto ha riformato la pronuncia di primo grado, che aveva accolto il ricorso presentato dai suindicati Comuni contro l'avviso di liquidazione n. Omissis, del 26/8/2015, relativo alle imposte di registro, ipotecaria e catastale (il cui importo veniva successivamente ridotto in autotutela), tributi dovuti in relazione alla sentenza n. 75/13, depositata il 17/1/2013, del Tribunale di Vicenza, che aveva disposto, in sede di giudizio divisorio, lo scioglimento della comunione del cessato Consorzio Intercomunale per la realizzazione e gestione degli impianti di distribuzione del gas (c.d. 'metanizzazione'), attribuendo ai Comuni di Albettonne, Barbarano Vicentino, Campiglia dei Berici, Castegnero, Nanto, Pojana Maggiore e Rovolon, la piena proprietà, per l'intero, degli impianti (tubazioni, cabine principali, cabine di zona, ecc.) già realizzati dal Consorzio ed insistenti nei rispettivi territori comunali e condannando, altresì, i Comuni di Albettonne, Barbarano Vicentino, Campiglia dei Berici, Castegnero e Nanto, al pagamento dei conguagli in denaro in favore dei Comuni di Alonte, Asigliano Veneto, Mossano, Pojana Maggiore, Rovolon, San Germano dei Berici e Villaga.

Il giudice di primo grado aveva ritenuto gli impianti per la distribuzione del gas, beni immobili demaniali incommerciabili, come tali non soggetti alle imposte di registro, ipotecaria e catastale, per cui anche le disposte restituzioni dei beni medesimi ai Comuni da parte del Consorzio comunale andavano esenti dalle imposte, non essendo violato l' art. 2 , comma 1, l. n. 692 del 1981 .

Il giudice di appello, invece, osservava che si tratta di beni patrimoniali indisponibili, perciò, commerciabili ancorché gravati da uno specifico vincolo di destinazione, essendo necessari per lo svolgimento del servizio pubblico di distribuzione del gas, e che tali beni possono formare oggetto di negozi traslativi di diritto privato.

Aggiungeva che la previsione dell' art. 118 , comma 2, D.Lgs. n. 267 del 2000 , secondo cui sono esenti dalle imposte le restituzioni di beni a Comuni da parte di Consorzi Comunali, è di stretta interpretazione e non si applica, quindi, nelle ipotesi di scioglimento della comunione con sentenza dell'autorità giudiziaria, come avvenuto nel caso di specie.

Avverso la sentenza della CTR, che ha confermato la legittimità dell'avviso impugnato (nell'importo ridotto in autotutela), i contribuenti hanno proposto ricorso per cassazione, formulando quattro motivi d'impugnazione.

L'Agenzia delle entrate si è difesa con controricorso.

Il Pubblico Ministero, nella persona del Sostituto Procuratore Generale Stanislao De Matteis, ha depositato le proprie conclusioni, chiedendo l'accoglimento del ricorso.

La controricorrente ha depositato una memoria difensiva.

Motivi della decisione Con il primo motivo di ricorso, ai sensi dell'art. 360, comma primo, n. 4, cod.proc.civ., è dedotta la nullità della sentenza per violazione dell' art. 36 , D.Lgs. n. 546 del 1992 , in riferimento all' art. 2 , comma 1, l. n. 692 del 1981 , per avere la CTR incomprensibilmente escluso l'applicabilità dell'esenzione ivi prevista da detta norma che dispone che le sentenze di scioglimento di promiscuità tra Comuni sono esenti da imposte di registro, ipotecaria e catastale, ipotesi che ricorre nel caso di specie trattandosi di scioglimento di comunione di beni mediante divisione giudiziale.

Con il secondo motivo, ai sensi dell'art. 360, comma primo, n. 3, cod.proc.civ., è dedotta la violazione e la falsa applicazione dell' art. 2 , comma 1, l. n. 692 del 1981 , per avere la CTR erroneamente escluso l'applicabilità dell'esenzione nella esaminata fattispecie, benché agevolmente sussumibile nella invocata previsione normativa.

Con il terzo motivo, ai sensi dell'art. 360, comma primo, n. 4, cod.proc.civ., è dedotta la nullità della sentenza per violazione dell' art. 36 , D.Lgs. n. 546 del 1992 , in riferimento all' art. 118 , D.Lgs. n. 267 del 2000 , per avere la CTR incomprensibilmente escluso l'applicabilità, affermata dal primo giudice, dell'esenzione prevista da detta norma, che non distingue tra restituzione di beni conseguente ad atti negoziali e provvedimenti giudiziari, all'ipotesi di scioglimento della comunione con sentenza dell'autorità giudiziaria.

Con il quarto motivo, ai sensi dell'art. 360, comma primo, n. 3, cod.proc.civ., è dedotta la violazione e la falsa applicazione dell' art. 2 , comma 1, l. n. 692 del 1981 e dell'art. 8, comma 1, lett. a), Parte Prima della Tariffa allegata al d.P.R. n. 131 del 1986 , per avere la CTR erroneamente escluso l'applicazione di una agevolazione fiscale che riguarda la retrocessione di complessi di beni nell'ambito di procedure di liquidazione di aziende municipali e provinciali o di aziende speciali, a prescindere dalla tipologia di atto (negoziale o giudiziale) che la realizza, come pure previsto dal richiamato art. 8 secondo cui si applicano agli atti giudiziari "le stesse imposte stabilite per i corrispondenti atti" negoziali.

Il primo ed il terzo motivo di ricorso, esaminabili congiuntamente, vanno disattesi.

La sentenza impugnata non è affetta dal dedotto vizio della nullità perché il giudice di secondo grado, dopo avere riportato le ragioni delle parti ed il contenuto della decisione di primo grado, non si è affatto limitato ad affermare che l'appello dell'Agenzia delle Entrate era meritevole di accoglimento, senza svolgere alcuna ulteriore argomentazione dalla quale potersi, anche implicitamente, desumere l'adesione all'una o all'altra delle tesi difensive svolte.

Va, al riguardo, considerato che nella sentenza si afferma la non estensibilità alla fattispecie esaminata di trattamenti tributari previsti per altre e diverse fattispecie, tanto se riferite ad atti negoziali, quanto a provvedimenti giudiziari, atteso il principio di tassatività delle agevolazioni

tributarie per cui le cui disposizioni che le prevedono "sono di stretta interpretazione e non possono essere applicate al di fuori delle ipotesi tassativamente previste."

Le censure di parte ricorrente, quindi, si pongono in antitesi al costante insegnamento di questa Corte secondo cui sussiste il vizio di nullità della sentenza per omessa motivazione, allorché essa sia priva dell'esposizione dei motivi in diritto sui quali è basata la decisione (Cass. n. 16581/2009 ; n. 18108/2010 ; n. 22652/2015).

La C.T.R. non ha soltanto fatto proprie le deduzioni svolte nell'appello dall'Agenzia delle Entrate, ha fatto richiamo, per quanto concerne la natura giuridica dei beni oggetto di divisione, sia pure mediante rinvio per relationem, ai vincoli ed alle finalità pubbliche degli impianti oggetto di causa, nonché a "giurisprudenza e pareri della Corte di Cassazione, Tribunali Amministrativi Regionali e Corte dei Conti."

Il secondo ed il quarto motivo di ricorso, esaminabili congiuntamente, vanno anch'essi disattesi.

Questa Corte (Cass. 33969/2021) ha già avuto modo di chiarire come sia di fondamentale importanza distinguere le diverse fattispecie disciplinate dai due commi dell' art. 118 D.Lgs. n. 267 del 2000 , sui quali le deduzioni dei ricorrenti insistono anche in questa sede di legittimità.

Il comma 1 dell' art. 118 , D.Lgs. n. 267 del 2000 , attiene ai trasferimenti di beni mobili o immobili operati dai comuni, dalle province o dai loro consorzi in favore delle aziende speciali o delle particolari società indicate nell'art. 113, comma 13, dello stesso D.Lgs. (società a totale e incedibile partecipazione pubblica).

Si deve, invece, evidenziare che le fattispecie descritte nel comma 2 dell'art. 118 D.Lgs. citato, estendono l'ambito applicativo dell'esenzione stabilita dal comma 1, ad ipotesi che, in assenza di tale previsione, non avrebbero potuto godere dell'esenzione.

Il comma 2 riguarda, in particolare, i trasferimenti o le retrocessioni di aziende, rami di aziende o compendi aziendali, già appartenenti ad aziende municipali o provinciali o ad aziende speciali, purché conferiti a società per azioni costituite per continuare a svolgere lo stesso servizio pubblico.

Coloro che operano detti trasferimenti non sono i comuni o le province o i loro consorzi, come nel comma 1, ma sono le aziende municipali o provinciali o le stesse aziende speciali, che cessano la loro attività e che operano passaggi di proprietà di complessi aziendali, per consentire lo svolgimento da parte di altri (le società indicate) del medesimo servizio pubblico fino ad allora svolto.

Come ha precisato la sentenza sopra richiamata "(n)ello stesso comma 2 sono anche menzionati i conferimenti di aziende, di complessi aziendali o di alcuni loro rami da parte delle province e dei comuni in sede di costituzione o trasformazione dei consorzi già esistenti nei consorzi disciplinati dall'art. 31 D.Lgs. cit. o in sede di costituzione di determinate società, diverse da quelle menzionate nel primo comma dello stesso articolo. In tali ipotesi, non si tratta di trasferimenti in favore di aziende speciali o delle società a totale e partecipazione pubblica menzionate nel primo comma, ma di conferimenti aziendali in sede di costituzione (o di

trasformazione) di aziende speciali consortili e di altre tipologie di società. (...) In tutti i casi appena illustrati, la circolazione attiene a beni che servono per l'erogazione di servizi pubblici locali, i quali vengono affidati a soggetti diversi dall'ente locale. Le esenzioni sono, infatti, finalizzate a favorire, in modo differenziato a seconda delle diverse fattispecie regolate, il passaggio di beni funzionale alla gestione dei menzionati servizi pubblici dagli enti locali (o dai loro consorzi) alle aziende speciali o a specifici enti che, nell'ottica del legislatore, possono svolgere i servizi pubblici con maggiore efficienza, essendo dotati di organizzazione imprenditoriale."

La fattispecie sottoposta all'esame della Corte riguarda tutt'altra fattispecie (pag. 4 del ricorso) e segnatamente il trasferimento, ad opera del Commissario liquidatore, del compendio di beni precedentemente posseduto dal disciolto Ente consortile che aveva eseguito una serie di opere che hanno permesso la 'metanizzazione' dei Comuni di Albettone, Barbarano Vicentino, Campiglia dei Berici, Castegnero, Nanto, Pojana Maggiore e Rovolon, beni oggetto di comunione e, quindi da dividere, salvo conguagli in denaro, tra i vari enti territoriali.

Ciò ha comportato, in difetto di accordo tra le parti, l'espletamento del giudizio conclusosi con la tassata (ex artt. 34 , d.P.R. n. 131 del 1986 , 1 e 8, della Tariffa, Parte Prima, allegata al d.P.R. cit.) sentenza n. 75/2013 del Tribunale di Vicenza che ha disposto lo scioglimento, con previsione di conguagli, della predetta comunione, sol perché i beni sono ritornati ai Comuni, ipotesi non immediatamente riconducibile a quelle specificamente esentate dalle imposte di registro, ipotecaria e catastale.

Esclusa, nel caso di specie, la natura dichiarativa della divisione, stante la rilevanza tributaria dei conguagli ai fini della configurabilità dell'effetto traslativo, va ricordato, come più volte affermato dalla Corte (Cass. n. 4858/2024 ; v. anche Cass., n. 16220/2021 ; n. 34487/2021 ; n. 2378/2022 e n. 11836/2022), che "il trattamento tributario è fissato dall' art. 34 del d.P.R. 26 aprile 1986 n. 131 per ogni ipotesi di divisione in cui i condividenti ricevano beni di valore non corrispondente (quindi, maggiore o minore rispetto) a quello delle rispettive quote sulla massa comune, non rilevando che tale differenza di valore formi oggetto di rinuncia, seppur con animus donandi, da parte dell'avente diritto."

E' stato, al riguardo, ulteriormente precisato (Cass. n. 27409/2020 , in motivazione), che "la divisione con la quale ad un condividente sono assegnati beni per un valore complessivo eccedente quello a lui spettante sulla massa comune, è considerata vendita limitatamente alla parte eccedente; in forza del cit. art. 34, l'eccedenza di valore dei beni assegnati rispetto alla quota sulla massa comune (c.d. conguaglio) è invariabilmente sottoposta al trattamento tributario della compravendita, non rilevando che i condividenti che ricevono di meno rinunzino - per spirito di liberalità, verso un corrispettivo o a scopo di adempimento - a ricevere una prestazione pecuniaria (di corrispondente ammontare) dai condividenti che ricevono di più, dal momento che la mutevole funzione delle pattuizioni intercorse al riguardo tra i condividenti viene ad essere neutralizzata dalla predeterminazione normativa dell'unicità di trattamento tributario".

La disposizione in esame sottopone la divisione con conguagli ad un trattamento fiscale specifico, indipendentemente dalla volontà delle parti (cioè dal fatto che l'assegnazione ad un

condividente di una quota maggiore rispetto a quella a lui spettante comporti per l'interessato il pagamento di un corrispettivo o meno); per completezza, sul punto, si vedano anche Cassazione, n. 16220/2021 , n. 34487/2021 , n. 2378/2022 e n. 11836/2022 .

Dalla lettera della norma si rileva in modo inequivocabile che il legislatore ha voluto sottoporre la fattispecie in esame ad un trattamento fiscale specifico, indipendentemente dalla volontà delle parti ovvero dalla presenza di un corrispettivo; del resto lo stesso principio di tassatività è espresso nel secondo comma dello stesso articolo che disciplina la tassazione dei conguagli.

Neppure appare utile, a supportare le deduzioni dei Comuni ricorrenti, il riferimento all' art. 2 , l. n. 692 del 1981 , che prevede l'esenzione dalle imposte per le stabilisce l'esenzione fiscale per gli atti giudiziari e amministrativi regolati dalla legge 16 giugno 1927 n. 1766 e relativo regolamento di esecuzione e atti di alienazione debitamente autorizzati relativi ai beni di demanio civico.

Appare, allora, evidente l'inapplicabilità della disposizione (art. 1. L. n. 692 del 1981) che prevede che le "Sentenze, ordinanze e decreti di restituzione delle terre a comuni o associazioni agrarie, scioglimenti di promiscuità tra i detti enti, liquidazione di usi civici, legittimazioni, assegnazioni di terre e atti dei procedimenti previsti dalla legge 16 giugno 1927, n. 1766 , e relativo regolamento di esecuzione, approvato con regio decreto 26 febbraio 1928, n. 332 , sono esenti da tasse di bollo e registro e da altre imposte. Beneficeranno della stessa esenzione anche le vendite debitamente effettuate da comuni ed associazioni a seguito di autorizzazione ai sensi dell' articolo 12 della legge 16 giugno 1927, n. 1766 , sempre che l'atto di autorizzazione precisi le finalità di pubblico interesse perseguito con la vendita e la condizioni alla loro realizzazione".

La materia del trattamento tributario dei terreni gravati da usi civici appare, invero, non pertinente.

Va disatteso, infine, il quinto motivo di ricorso.

La decisione impugnata ha motivatamente ritenuto che i beni oggetto di divisione siano da ricondurre alla categoria dei beni patrimoniali indisponibili, con applicazione del relativo regime giuridico, per cui essi, ai sensi dell' art. 828 , comma 2, cod.civ., "non possono essere sottratti alla loro destinazione, se non nei modi stabiliti dalla legge che li riguardano."

Si tratta, rimarca la impugnata sentenza impugnata, di beni la cui "commerciabilità è dimostrata dal fatto che non pochi comuni italiani, per necessità di cassa o per garantire una gestione più razionale, hanno venduto le reti del gas ad imprese private, che si sono impegnate a garantire il mantenimento della natura del servizio pubblico degli impianti."

Ebbene, il vincolo di destinazione all'uso pubblico degli impianti di per sé non sottrae la sentenza che ne dispone l'attribuzione ai singoli enti territoriali al regime impositivo proprio dell'imposta di registro, che è una imposta d'atto (Corte Cost. n. 158/2020 e n.39/2021), cui sono sottoposti gli atti dell'autorità giudiziaria (art. 37 , d.P.R. n. 131 del 1986).

Le spese del giudizio di legittimità sono compensate in ragione della novità della questione oggetto di controversia.

P.Q.M. La Corte rigetta il ricorso e dichiara compensate le spese del presente giudizio.

Ai sensi dell' art. 13 , comma 1 -quater, del D.P.R. 30 maggio 2002 n. 115 , si dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte dei ricorrenti, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1 -bis dello stesso art. 13, se dovuto.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza