

Sentenza del 28/05/2024 n. 14913 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Il notaio A.A. impugnava l'avviso con il quale l'Ufficio aveva liquidato l'imposta di registro, concernente un aumento di capitale sociale della SEC Consulting di B.B. C. Sas effettuato attraverso il conferimento di alcuni terreni di natura agricola, sulla base imponibile costituita dal valore dei terreni con aliquota proporzionale del 12%, in luogo di quella fissa autoliquidata, sostenendo che l'Ufficio avrebbe dovuto dedurre l'importo dell'ipoteca da cui i terreni risultavano gravati.

2. La CTP di Genova accoglieva il ricorso, ritenendo che l'imposta liquidata non era principale, ma suppletiva, sicché l'Ufficio avrebbe dovuto emettere un avviso di accertamento, anziché di liquidazione, e notificarlo alle parti, anziché al notaio, e che la motivazione dell'avviso era carente, non avendo l'Ufficio specificato il motivo del recupero.

3. Sull'impugnazione dell'Agenzia delle Entrate, la CTR Liguria rigettava il gravame, affermando che l'avviso non conteneva la motivazione che aveva dato origine alla ripresa a tassazione e che, trattandosi di un'imposta suppletiva, l'Ufficio avrebbe dovuto emettere uno specifico avviso di accertamento, propedeutico ad un avviso di liquidazione, notificandolo alla società e non al notaio che aveva redatto l'atto.

4. Avverso tale sentenza ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate sulla base di due motivi. A.A. non ha svolto difese.

Motivi della decisione 1. Con il primo motivo la ricorrente deduce la violazione e/o falsa applicazione degli artt. 42 D.P.R. n. 131/1986 e 3-ter D.Lgs. n. 463/1997, in relazione all' art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., per aver la CTR ritenuto erroneamente, a suo dire, che l'avviso di liquidazione si riferisse ad un'imposta di registro suppletiva (anziché principale) e, pertanto, necessitasse di un avviso di accertamento da notificare ai soggetti per legge interessati.

1.1. Il motivo è fondato.

In base al primo comma dell' art. 42 del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, "È principale l'imposta applicata al momento della registrazione e quella richiesta dall'ufficio se diretta a correggere errori od omissioni effettuati in sede di autoliquidazione nei casi di presentazione della richiesta di registrazione per via telematica; è suppletiva l'imposta applicata successivamente se diretta a correggere errori od omissioni dell'ufficio;

è complementare l'imposta applicata in ogni altro caso.".

Pertanto, il legislatore, nella disciplina dell'imposta di registro, definisce come principale l'imposta liquidata all'atto della registrazione; suppletiva l'imposta successivamente applicata quando è diretta a correggere errori od omissioni commessi dall'ufficio in sede di liquidazione dell'imposta principale; complementare l'imposta richiesta successivamente a quella principale, in ogni caso diverso da quello in cui l'imposta è suppletiva.

Non è revocabile in dubbio che nel caso di specie si sia al cospetto di una imposta principale, atteso che l'Agenzia, con l'avviso impugnato, ha provveduto a liquidare l'imposta di registro a suo dire dovuta, in luogo di quella versata, in sede di autoliquidazione (id est, al momento della registrazione dell'atto), dal notaio rogante. In siffatta l'operazione l'Ufficio non ha effettuato controlli extratestuali, ragion per cui correttamente ha emanato, in base al combinato disposto degli artt. 42 D.P.R. n. 131/1986 e 3-ter D.Lgs. n. 463/1997, un avviso di liquidazione, e non già un avviso di accertamento, notificandolo al detto notaio, anziché alle parti contraenti.

Invero, in tema di imposta ipotecaria e di registro, in base al combinato disposto degli artt. 42 e 57 del D.P.R. n. 131 del 1986 e 3-ter del D.Lgs. n. 463 del 1997, anche in caso di registrazione con procedura telematica, il notaio risponde in via solidale con i contraenti, e salvo rivalsa, unicamente per l'imposta principale, tale dovendosi considerare quella risultante dal controllo dell'autoliquidazione ovvero da elementi desumibili dall'atto con immediatezza e senza necessità di accertamenti fattuali o extratestuali, né di valutazioni giuridico-interpretative (Cass., Sez. 5, Sentenza n. 15450 del 07/06/2019 ; conf. Cass., Sez. 5, Ordinanza n. 15998 del 09/06/2021).

2. Con il secondo motivo la ricorrente lamenta la violazione e/o falsa applicazione degli artt. 50 e 4, lett. a), n. 1, Tariffa allegata al D.P.R. n. 131/1986, in relazione all' art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., per aver la CTR ritenuto che l'avviso di liquidazione impugnato fosse nullo per difetto di motivazione, nonostante il presupposto dello stesso si sostanziasse nell'aver applicato il notaio rogante la misura fissa dell'imposta di registro, benché l'atto contenesse un aumento di capitale con conferimento in società di immobili.

2.1. Il motivo è fondato.

In osservanza del principio di autosufficienza, l'Agenzia ha provveduto a trascrivere integralmente, alle pagine 7 e 8 del ricorso, l'avviso di liquidazione impugnato nella presente sede.

Orbene, erroneamente la CTR ha ritenuto che l'avviso fosse nullo per non contenere la motivazione che aveva dato origine alla ripresa a tassazione.

Invero, il motivo della tassazione era all'evidenza da riferire non "al mancato riconoscimento dell'onere relativo all'ipoteca iscritta sul bene immobile conferito" (di cui, peraltro, non vi era menzione nell'atto di conferimento dei terreni agricoli, in occasione della copertura dell'aumento di capitale, nel senso di un accollo del debito in capo alla società conferitaria), bensì alla circostanza che l'atto registrato era stato erroneamente tassato dal notaio con l'applicazione dell'imposta di registro nella misura fissa, nonostante contenesse un aumento di capitale

eseguito con conferimento in società di terreni (e, come tale, da tassarsi, ai sensi dell'art. 4, lett. a, n. 1, Tariffa allegata al D.P.R. n. 131/1986 , con le aliquote proporzionali - nella specie, del 12% - proprie degli atti di trasferimento immobiliare). Ragion per cui il riconoscimento o meno dell'ipoteca rappresentava un fatto irrilevante, la cui valorizzazione ha, di contro, determinato il vizio di violazione di legge censurato.

In quest'ottica, la motivazione contenuta nell'avviso di liquidazione si palesa senz'altro congrua (nel senso di essere sufficiente a consentire al contribuente di esercitare la propria difesa), laddove la presa di posizione dell'Ufficio sulla deducibilità dalla base imponibile dell'importo del gravame ipotecaria si è resa necessaria solo per la prima volta in sede contenziosa, per contrastare la pretesa del contribuente, manifestata con il ricorso introduttivo, di determinare, appunto, la base imponibile al netto dell'importo dell'ipoteca gravante sui terreni agricoli. Ciò in applicazione del principio secondo cui, in tema di imposta di registro, il controllo dell'Amministrazione finanziaria sulla regolarità dell'autoliquidazione e del versamento della stessa in via telematica da parte dei soggetti di cui all' art. 10 , lett. b), del D.P.R. n. 131 del 1986 , tra i quali sono ricompresi i notai per gli atti redatti, ha natura anche sostanziale e prescinde dalla natura principale o complementare dell'imposta (Cass., Sez. 5, Sentenza n. 13626 del 30/05/2018).

3. Alla stregua delle considerazioni che precedono, il ricorso merita di essere accolto, con conseguente cassazione della sentenza impugnata. Non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto, la causa può essere decisa nel merito nel senso di rigettare il ricorso originario del contribuente.

Le spese del presente giudizio seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo, laddove quelle relative ai gradi di merito vanno compensate.

P.Q.M. Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso originario del contribuente;

compensa le spese relative ai gradi di merito e condanna la resistente al rimborso di quelle concernenti il presente giudizio, che si liquidano in Euro 3.000,00 per compensi, oltre spese prenotate a debito.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza