

Sentenza del 29/01/2024 n. 2606 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione tributaria regionale della Lombardia il 15 giugno 2020, n. 1031-12-2020, che, in controversia su impugnazione di avviso di contestazione del tardivo versamento dell'imposta di registro con l'applicazione della sanzione amministrativa nella misura di Euro 26.657,98 per in relazione alla locazione stipulata il 27 gennaio 2015 tra la "A.A. Società di Gestione del Risparmio Spa" e la "Comodata Spa" per la durata di nove anni ed al canone annuale di Euro 504.560,00 sull'immobile sito in I alla Via Gu.n. 77 e censito in catasto con la particella (Omissis) sub. (Omissis) del folio (Omissis), che era stato tardivamente registrato il 3 febbraio 2015 al n. (Omissis) - serie (Omissis) con l'opzione per il versamento frazionato, eseguendo il contestuale pagamento dell'imposta di registro sulla prima annualità nella misura di Euro 5.046,00 e della sanzione amministrativa per tardiva registrazione sulla prima annualità nella misura di Euro 605,52, ha rigettato l'appello proposto dalla medesima nei confronti della "A.A. Società di Gestione del Risparmio Spa" avverso la sentenza depositata dalla Commissione tributaria provinciale di Milano il 16 luglio 2018, n. 3250-15-2018, con compensazione delle spese giudiziali. La Commissione tributaria regionale ha confermato la decisione di primo grado - che aveva accolto il ricorso originario - sul presupposto che la base imponibile per il calcolo dell'imposta di registro e, se del caso, delle sanzioni amministrative per il tardivo pagamento sulle locazioni pluriennali è costituita, in caso di versamento frazionato, dal canone annuale. La "A.A. Società di Gestione del Risparmio Spa" ha resistito con controricorso. Con ordinanza interlocutoria, il collegio ha disposto la trattazione in pubblica udienza. La controricorrente ha depositato memoria illustrativa. Con conclusioni scritte, il P.M. si è espresso per l'accoglimento del ricorso o, in subordine, per la rimessione della causa alle Sezioni Unite. L'Agenzia delle entrate ha depositato memoria.

Motivi della decisione 1. Il ricorso è affidato ad un unico motivo, col quale si denuncia violazione e falsa applicazione degli artt. 17 , 43 e 69 del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 , in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per essere stata erroneamente confusa dal giudice di appello 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 il citato art. 17 riguarda soltanto l'imposta e non anche la sanzione amministrativa, 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.

1.1 La questione è stata specificamente affrontata e risolta da questa Sezione in tre arresti (Cass., Sez. 6[^]-5, 15 ottobre 2021, n. 28403; Cass., Sez. 6[^]-5, 12 gennaio 2022, n. 717; Cass., Sez. 6[^]-5, 1 febbraio 2022, n. 3008), all'enunciazione dei cui principi il collegio ritiene di dare continuità anche in questa sede, non ravvisandosi ragioni per discostarsene, né per rimetterne la decisione alle Sezioni Unite.

In linea di principio, l'istanza di parte per la rimessione del ricorso alle Sezioni Unite della Corte di cassazione, formulata ai sensi degli artt. 376 cod. proc. civ. e 139 disp. att. cod. proc. civ., rappresenta un mero sollecito all'esercizio di poteri discrezionali, che non solo non è soggetto ad un obbligo di motivazione, ma non deve neppure manifestarsi necessariamente in uno specifico esame e rigetto dell'istanza (da ultima: Cass., Sez. 1[^], 22 giugno 2016, n. 12962).

Nella specie, il collegio ritiene, comunque, l'insussistenza della condizione prevista dall' art. 374 , terzo comma, cod. proc. civ., non ravvisandosi una plausibile giustificazione per discostarsi dall'uniforme orientamento della più recente giurisprudenza di legittimità (di cui si darà conto in appresso) sulla questione prospettata.

1.2 La cornice normativa della controversia sottoposta allo scrutinio di questa Corte è la seguente: a) art. 69 del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 , nella versione applicabile *ratione temporis*, secondo cui: "Chi omette la richiesta di registrazione degli atti e dei fatti rilevanti ai fini dell'applicazione dell'imposta, ovvero la presentazione delle denunce previste dall'articolo 19 è punito con la sanzione amministrativa dal centoventi al duecentoquaranta per cento dell'imposta dovuta"; b) art. 43 , comma 1, lett. h, del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 , secondo cui: "La base imponibile, salvo quanto disposto negli articoli seguenti, è costituita: (...) h) 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"; c) art. 17 , commi 1 e 3, del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 , secondo cui: "1. L'imposta dovuta per la registrazione dei contratti di locazione e affitto di beni immobili esistenti nel territorio dello Stato nonché per le cessioni, risoluzioni e proroghe anche tacite degli stessi, è liquidata dalle parti contraenti ed assolta entro trenta giorni mediante versamento del relativo importo presso uno dei soggetti incaricati della riscossione, ai sensi dell' articolo 4 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 237 . Entro il termine di trenta giorni deve essere presentata all'ufficio presso cui è stato registrato il contratto di locazione la comunicazione relativa alle cessioni, alle risoluzioni e alle proroghe anche tacite dello stesso. (...) 3. Per i contratti di locazione e sublocazione di immobili urbani di durata pluriennale l'imposta può essere assolta sul corrispettivo pattuito per l'intera durata del contratto ovvero annualmente sull'ammontare del canone relativo a ciascun anno. In caso di risoluzione anticipata del contratto il contribuente che ha corrisposto l'imposta sul corrispettivo pattuito per l'intera durata del contratto ha diritto al rimborso del tributo relativo alle annualità successive a quella in corso. L'imposta relativa alle annualità successive alla prima, anche conseguenti a proroghe del contratto comunque disposte, deve essere versata con le modalità di cui al comma 1".

1.3 Dal coordinato esame della normativa sopra indicata, si può affermare che per i contratti di locazione aventi ad oggetto beni diversi da quelli urbani l'imposta liquidata dalle parti è assolta entro il termine di legge in un'unica soluzione e nella sua interezza.

1.4 Il comma 3 dell'art. 17, quale modificato dall' art. 21 , comma 18, lett. a, della legge 27 dicembre 1997, n. 449 , prevede, limitatamente alle locazioni pluriennali di immobili urbani ed in deroga in deroga al disposto dell' art. 43 , comma 1, lett. h, del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 , una disciplina, giustificata dalle sottese esigenze di natura socio - economica, in base alla quale l'obbligo di corrispondere l'imposta del registro è assolto con cadenza annuale.

1.5 La Corte Costituzione (Corte cost., ord., 28 dicembre 2006, n. 461 richiamata anche da Cass., Sez. 5[^], 21 dicembre 2012, n. 21792), al riguardo ha sottolineato che la facoltà, stabilita dal novellato comma 3 dell'art. 17, 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)".

1.6 Una ulteriore conferma del carattere annuale del tributo è fornita, sempre secondo quanto affermato dal giudice delle leggi, dalla previsione della subordinazione del diritto al rimborso dell'imposta di registro alla duplice condizione della risoluzione anticipata del contratto nonché del pagamento del tributo in unica soluzione.

1.7 Tale disposizione non avrebbe ragion d'essere se, come è stato ritenuto dalla impugnata sentenza, l'assolvimento dell'imposta in più soluzioni fosse una mera dilazione di pagamento è non invece esecuzione di un preciso obbligo annuale di corresponsione dell'imposta di registro consentito dalla normativa fiscale derogatoria relativa alle sole locazioni pluriennali di immobili urbani.

1.8 Sulla scorta delle suesposte considerazioni, dunque, in conformità all'indirizzo delineatosi, l'importo della sanzione da irrogare dal contribuente va ragguagliato all'imposta dovuta per la prima annualità del contratto di locazione.

2. In definitiva, valutandosi l'infondatezza del motivo dedotto, alla stregua delle suesposte argomentazioni, il ricorso deve essere rigettato.

3. La formazione in corso di causa dell'orientamento giurisprudenziale giustifica la compensazione delle spese giudiziali.

4. Nei casi di impugnazione respinta integralmente o dichiarata inammissibile o improcedibile, l'obbligo di versare, ai sensi dell' art. 13 , comma 1-quater, del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 (nel testo introdotto dall' art. 1 , comma 17, della legge 24 dicembre 2012, n. 228), un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, non può trovare applicazione nei confronti delle Amministrazioni dello Stato che, mediante il meccanismo della prenotazione a debito, sono esentate dal pagamento delle imposte e tasse che gravano sul processo (tra le tante: Cass., Sez.

5[^], 28 gennaio 2022, n. 2615 ; Cass., Sez. 5[^], 3 febbraio 2022, n. 3314 ; Cass., Sez. 5[^], 7 febbraio 2022, nn. 3814 e 3831; Cass., Sez. 5[^], 20 giugno 2022, n. 19747).

P.Q.M. La Corte rigetta il ricorso e compensa le spese giudiziali.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza