

Sentenza del 14/11/2024 n. 29444 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FINGEN Spa, unitamente al notaio A.A., ha impugnato l'avviso di liquidazione dell'imposta di donazione, ipotecaria e catastale in ordine all'atto di rinuncia del 12 marzo 2008, a titolo gratuito, del diritto di usufrutto di un immobile, oggetto di contratto di leasing, dalla stessa posto in essere, quale società concessionaria del leasing, a favore delle società concedenti il leasing - più precisamente l'avviso con cui l'Agenzia, ritenuto l'atto del 12 marzo 2008, con cui FINGEN Spa ha rinunciato al diritto reale di usufrutto, senza alcun corrispettivo, a favore delle nude proprietarie Società Mercantile Leasing Spa e Centro Leasing Banca Spa, fosse assoggettato all'imposta di donazione, in quanto atto a titolo gratuito tra estranei, ha "compensato"/imputato l'importo di Euro 46.491,00, pagato a titolo di imposta di registro, all'imposta di donazione, ed ha quantificato l'imposta ipotecaria dovuta in Euro 11.450,00 (in luogo di Euro 168,00) e l'imposta catastale dovuta in Euro 5.643,00 (in luogo di Euro 168,00). Più precisamente nel ricorso introduttivo si è chiesto dichiararsi l'illegittimità dell'avviso in relazione alla liquidazione delle imposte ipotecarie e catastali in misura proporzionale nonché in relazione alla liquidazione dell'imposta di donazione ed alla connessa compensazione effettuata dall'Agenzia delle Entrate.

2. Il ricorso è stato accolto in primo grado. La Commissione tributaria provinciale ha annullato l'avviso impugnato, riconoscendo un credito al ricorrente notaio per l'indebito versamento dell'imposta di registro.

3. L'appello proposto dall'Agenzia nei confronti della sola FINGEN Spa è stato rigettato in conseguenza del ritenuto passaggio in giudicato della sentenza nei confronti del coobbligato solidale notaio e dell'estensione del giudicato al coobbligato solidale.

4. La FINGEN ha, medio tempore, presentato istanza di definizione agevolata respinta dall'Agenzia.

5. Con sentenza n. 20533 del 2016, la Sez. 5 della Corte di cassazione ha rigettato il ricorso della FINGEN Spa avverso il provvedimento di diniego della istanza di definizione agevolata e ha accolto il ricorso per cassazione proposto dall'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza di appello, cassando il provvedimento impugnato con rinvio della causa alla Commissione Tributaria Regionale della Toscana in diversa composizione perché, disposta l'integrazione del contraddittorio nei confronti del notaio A.A., valutasse il merito della controversia tenendo conto del principio affermato da questa Corte, in base a cui "la regola di cui all' art. 1306 , secondo comma, cod. civ., secondo cui i condebitori in solido hanno facoltà di opporre al creditore la sentenza pronunciata tra questi ed uno degli altri condebitori, trova applicazione soltanto nel

caso in cui la sentenza suddetta sia stata resa in un giudizio cui non abbiano partecipato i condebitori che intendano opporla".

5. La FINGEN Spa ha riassunto il giudizio anche nei confronti del notaio A.A., che, però, non si è costituito.

6. La Commissione tributaria regionale, all'esito del giudizio di rinvio, ha accolto l'appello dell'Amministrazione finanziaria. In primo luogo si è ritenuto che l'Agenzia non abbia operato alcuna compensazione, ma si sia limitata alla correzione dell'errore materiale commesso dal notaio nell'indicazione del titolo del tributo dovuto (imposta di donazione e non registro). Inoltre, si è esclusa l'applicabilità, nel caso di specie, l'art. 1, comma 4-bis, della legge n. 346 del 1990, diretto a disciplinare un conflitto tra norme nell'imposizione di atti costituenti liberalità indiretta - conflitto assente nella fattispecie in esame, atteso che la rinuncia all'usufrutto non è soggetta ad imposta di registro, ove ritenuta donazione indiretta. Infine, in applicazione dell'orientamento giurisprudenziale che assimila la rinuncia all'usufrutto ad un trasferimento di diritto reale di godimento, si è confermata l'applicabilità dell'imposta ipotecaria e catastale in misura proporzionale e non fissa.

7. Avverso tale sentenza ha proposto ricorso per cassazione la FINGEN Spa

8. Si è costituita con controricorso l'Agenzia, concludendo per il rigetto del ricorso.

9. La Procura Generale ha depositato conclusioni scritte, chiedendo il rigetto del ricorso.

10. Risulta depositata una memoria della ricorrente.

Motivi della decisione 1. Con il primo motivo la ricorrente ha denunciato la violazione, ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ., dell' art. 1 , comma 4-bis, del D.Lgs. n. 346 del 1990 , che si applica a tutte le altre liberalità, tra cui ricadono gli atti abdicativi di un diritto reale (quale appunto la rinuncia abdicativa dell'usufrutto), laddove ricorrano i seguenti presupposti (tutti presenti nel caso di specie), consistenti nella esistenza di una donazione o liberalità, nella configurabilità di un collegamento tra la liberalità e l'atto concernente il trasferimento di diritti immobiliari (nel caso di specie, il contratto di leasing traslativo) e nell'assoggettamento di tale atto di trasferimento ad una imposta di registro in via proporzionale o di imposta sul valore aggiunto.

Il motivo è infondato.

Premesso che, secondo le allegazioni dello stesso ricorrente, la rinuncia del diritto di usufrutto, posta in essere, nel caso in esame,

a favore delle società concedenti il leasing, integra una liberalità, risulta corretta l'applicazione dell'imposta sulle donazioni.

Non sussistono, difatti, i presupposti dell' art. 1 , comma 4-bis, del D.Lgs. n. 346 del 1990 , ai sensi del quale, ferma restando l'applicazione dell'imposta sulle donazioni anche alle liberalità indirette risultanti da atti soggetti a registrazione, l'imposta non si applica nei casi di donazioni o

di altre liberalità collegate ad atti concernenti il trasferimento o la costituzione di diritti immobiliari ovvero il trasferimento di aziende, qualora per l'atto sia prevista l'applicazione dell'imposta di registro, in misura proporzionale, o dell'imposta sul valore aggiunto. Invero, dalla disposizione invocata dalla ricorrente si ricavano due diverse regole da un lato, che le liberalità indirette sono, in linea di principio, soggette all'imposta di donazione ("ferma restano l'applicazione dell'imposta anche alle liberalità indirette risultanti da atti soggetti a registrazione"); dall'altro lato, che la regola generale dell'assoggettamento delle liberalità indirette all'imposta di donazione subisce una deroga, diretta ad evitare una duplicazione d'imposta, relativamente al medesimo atto, laddove la liberalità indiretta sia realizzata tramite il trasferimento o la costituzione di un diritto reale immobiliare o di un'azienda, già sottoposti ad imposta di registro, in misura proporzionale, o ad imposta sul valore aggiunto (v. Cass., Sez. 5, 12 aprile 2022, n. 11831, secondo cui l'art. 1, comma 4 bis del D.Lgs. n. 346 del 1990 comporta che l'imposta sulle donazioni e successioni si applichi anche alle donazioni indirette, indipendentemente dall'espressa menzione di tale finalità, salvo che il trasferimento o la costituzione di diritti immobiliari o il trasferimento di aziende risulti collegato ad un atto che sia già sottoposto ad IVA o imposta di registro, dovendosi in quel caso applicare il regime fiscale relativo al "negozio mezzo" al fine di evitare una doppia imposizione su un fenomeno sostanzialmente unitario, incentivando altresì il contribuente alla loro esteriorizzazione).

Nel caso di specie, tuttavia, la liberalità indiretta è stata realizzata non tramite il contratto di leasing, già sottoposto ad imposizione, ma con un altro e diverso atto e, cioè, tramite la rinuncia, che non è assoggettata ad imposta di registro o imposta sul valore aggiunto, sicché non si ricade nell'ambito applicativo dell'art. 1, comma 4-bis, del D.Lgs. n. 346 del 1990.

2. Con il secondo motivo la ricorrente ha lamentato la violazione, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., degli artt. 1 e 14 della tariffa, nonché dell'art. 10 del D.Lgs. n. 347 del 1990, atteso che l'equiparazione della rinuncia agli atti di trasferimento, con conseguente applicazione della imposta proporzionale in luogo di quella fissa, è espressamente prevista per l'imposta di registro (art. 1 della parte I della tariffa allegata al TUR) e per quella di donazione (art. 1, comma 2, del D.Lgs. n. 346 del 1990), ma non anche per quella ipotecaria e catastale.

Pure tale censura è infondata.

L'art. 10 del D.Lgs. n. 347 del 1990 (testo unico delle disposizioni concernenti le imposte ipotecaria e catastale), nel testo vigente *ratione temporis*, stabilisce, ai fini che rilevano nella presente controversia, che le volture catastali sono soggette all'imposta del 10 per mille sul valore dei beni immobili o dei diritti reali immobiliari determinato a norma dell'art. 2, mentre l'imposta è dovuta in misura fissa per le volture eseguite in dipendenza di atti che non importano trasferimento di beni immobili né costituzione o trasferimento di diritti reali immobiliari. Inoltre, nella tariffa allegata al D.Lgs. n. 347 del 1990, viene precisato che l'imposta ipotecaria si applica in misura proporzionale alle trascrizioni di atti e sentenze che importano il trasferimento di proprietà di beni immobili o costituzione o trasferimento di diritti reali immobiliari sugli stessi, mentre si applica in misura fissa per i trasferimenti

soggetti all'imposta sul valore aggiunto, nonché per quelli di cui all'art. 1, comma 1, quarto e quinto periodo, della parte I della tariffa allegata al D.P.R. n. 131 del 1986 (art. 1), così come si

applica in misura fissa per qualunque altra annotazione non specificamente contemplata (art. 14).

Secondo la prospettazione della ricorrente, la rinuncia al diritto di usufrutto immobiliare a favore delle società concedenti il leasing non può essere equiparata ad un atto implicante la costituzione o il trasferimento di diritti reali immobiliari, ai fini delle imposte ipotecarie e catastali, sicché deve essere assoggettata a tali imposte in misura fissa e non proporzionale, mancando, nel D.Lgs. n. 347 del 1990, l'equiparazione della rinuncia immobiliare ad un atto costitutivo o traslativo, contenuta, invece, nell' art. 1, comma 2, del D.Lgs. n. 346 del 1990, ai fini delle imposte sulle successioni e donazioni, e nell'art. 1 della parte I della tariffa allegata al D.P.R. n. 131 del 1986, ai fini dell'imposta di registro. Tale impostazione non è condivisibile, in quanto il D.Lgs. n. 347 del 1990 non contiene una analitica definizione delle fattispecie imponibili, rinviando implicitamente proprio alle definizioni rilevanti ai fini dell'imposta di registro e dell'imposta sulle successioni e donazioni (per le quali la rinuncia immobiliare, come già evidenziato, è equiparata agli atti costitutivi o traslativi), visto che le imposte ipo-catastali operano con riferimento alle vicende rilevanti ai fini delle imposte di registro e sulle successioni e donazioni e necessariamente ne presuppongono le medesime qualificazioni (come, del resto, già affermato da questa Corte v. Cass., Sez. 5, 5 ottobre 2022, n. 28973, secondo cui, in tema di contenzioso tributario, il giudicato esterno afferente la qualificazione giuridica di un negozio - nella specie, in un giudizio su imposta di registro suppletiva- esplica effetto preclusivo anche nei giudizi tra le stesse parti relativi a diversi tributi -nella specie, imposta complementare di registro ed imposta ipotecaria e catastale- nei quali la medesima qualificazione giuridica rilevi ai fini della determinazione della base imponibile o di altro elemento della fattispecie impositiva).

Del resto, a questa conclusione, la giurisprudenza di legittimità è già pervenuta è sufficiente rinviare a Cass., Sez. 6-5 17 dicembre 2020, n. 28923, secondo cui, in tema di imposte di ipocatastali, l'atto di rinuncia a titolo gratuito di un diritto reale immobiliare di godimento sconta l'imposta in misura proporzionale.

3.In conclusione, il ricorso deve essere rigettato in virtù del seguente principio di diritto In tema di imposte ipo-catastali, il D.Lgs. n. 347 del 1990, non contenendo una analitica descrizione delle fattispecie imponibili, rinvia implicitamente alle definizioni contenute nella disciplina dell'imposta di registro e delle imposte sulle successioni e donazioni, operando il relativo prelievo tributario con riferimento ai medesimi presupposti.

Le spese, liquidate come in dispositivo, seguono la soccombenza.

P.Q.M. La Corte

rigetta il ricorso;

condanna il ricorrente al pagamento, in favore della controricorrente, delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 4.000,00 per compensi, oltre alle spese prenotate a debito;

ai sensi dell' art. 13, comma 1-quater, del D.P.R. n. 115 del 2002, inserito dall' art. 1, comma 17 della L. n. 228 del 2012, dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del

ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale, a norma del comma 1-bis, dello stesso articolo 13.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza