

Sentenza del 20/03/2024 n. 7439 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

In data 20 maggio 2015 veniva notificato al notaio A.A. l'avviso di liquidazione dell'imposta e irrogazione delle sanzioni relativo all'atto di divisione immobiliare n. (omissis) di repertorio. Nell'avviso di liquidazione si affermava che si trattava di una divisione posta in essere tra una madre (B.B.) e due figli (C.C. e D.D.), avente ad oggetto beni derivanti dalla successione ereditaria rispettivamente del marito e padre (E.E.) Alla massa da dividere veniva concordemente attribuito un valore complessivo di euro 154.500,00. Nel caso specifico, la quota di diritto spettante ai condividenti era pari ad 1/3 ciascuno (euro 51.500,00), tuttavia in base agli accordi intercorsi, il patrimonio veniva attribuito mediante due assegni, da cui scaturiva un conguaglio in favore di D.D. pari ad euro 26.500,00. Nell'atto le parti avevano attribuito al diritto di usufrutto vitalizio in favore della madre un valore di euro 51.500,00 (coincidente con la quota di diritto ad essa spettante) ed al diritto di nuda proprietà in favore del figlio un valore di euro 78.000,00, risultando unicamente a carico di quest'ultimo l'obbligo di corrispondere il conguaglio alla sorella.

2. Avverso il suddetto avviso di liquidazione il notaio A.A. proponeva ricorso denunciando, anzitutto, la violazione dell' art. 52 , commi 4 e 5, T.U.R. , norma che prevede che il potere di rettifica dei valori dichiarati risulta inibito qualora gli stessi risultino non inferiori al valore catastale dell'immobile, ottenuto moltiplicando per specifici coefficienti la rendita catastale o caso di terreno agricolo il reddito dominicale. Si lamentava, poi, l'illegittimità dell'avviso di liquidazione per violazione o falsa applicazione dell' art. 42 T.U.R. , in quanto si era proceduto in sede di applicazione di imposta principale ad un accertamento che, seppure infondato, avrebbe potuto trovare tutt'al più forma e modo quale accertamento complementare.

3. La commissione tributaria provinciale di Vicenza rigettava il ricorso. La Commissione tributaria regionale del Veneto, con la sentenza indicata in epigrafe, confermava la decisione di primo grado.

4. Avverso la decisione della C.T.R. il notaio A.A. ha proposto ricorso per cassazione, affidato a tre motivi ed illustrato da successiva memoria.

Ha resistito con controricorso l'Agenzia delle entrate.

5. Con ordinanza interlocutoria in data 12 maggio 2021 la causa è stata rinviata in pubblica udienza.

Motivi della decisione 1. Con il primo motivo il ricorrente denuncia, in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la violazione e/o falsa applicazione dell' art. 52 , commi 4 e 5, T.U.R. ed errata interpretazione della doppia attribuzione insita nell'atto di divisione immobiliare, laddove la C.T.R. ha ritenuto che l'art. 52, riguardante la rettifica di valore, non può essere assimilato alla norma relativa le divisioni (art. 34 T.U.R.) che disciplina la modalità di tassazione delle assegnazioni di beni, con riferimento specifico ai conguagli superiori alla quota di diritto. Assume che posto che i valori menzionati nell'atto non erano inferiori a quelli tabellari di cui all' art. 52 T.U.R. , in assenza di previsione di conguagli non era possibile applicare i criteri previsti per i trasferimenti.

2. Con il secondo motivo lamenta, in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la violazione e/o falsa applicazione degli artt. 42 e 52 , comma 4, T.U.R. , laddove la C.T.R. si era limitata ad affermare la mancata violazione dell' art. 42 T.U.R. senza comprendere che, in realtà, non vi era alcun presupposto per effettuare una rettifica in sede di imposta principale, in quanto l'accertamento avrebbe dovuto, tutt'al, più assumere il carattere complementare. Osserva che l' ufficio aveva operato una vera e propria riqualificazione non limitandosi ad una mera attività diretta a correggere errori ovvero omissioni.

3. Con il terzo motivo deduce, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3. cod. proc. civ., la violazione e/o falsa applicazione dell' art. 92 , comma 2, cod. proc. civ. per non avere la C.T.R. compensato le spese di lite nonostante in materia non si riscontrassero specifici precedenti di legittimità.

4. Il ricorso deve essere respinto per le ragioni appresso specificate.

5. I primi due motivi, da esaminare congiuntamente in quanto fra loro connessi, sono da ritenere infondati per le ragioni appresso specificate.

5.1. Deve preliminarmente osservarsi che con l' atto di divisione in esame sono stati attribuiti diritti reali diversi da quello di cui originariamente i condividenti erano titolari. Infatti B.B. ed i due figli C.C. e D.D.), erano titolari, in regime di comunione ereditaria, della proprietà sui beni in oggetto, mentre con l' atto di divisione de quo sono stati attribuiti rispettivamente alla signora B.B. il diritto di usufrutto sugli immobili siti in B. ed ai signori F.F. la nuda proprietà (ed i terreni siti nel Comune di S. sono stati attribuiti interamente a D.D. con diritto al conguaglio). Di ciò ha tenuto conto la Commissione regionale, la quale facendo riferimento all' art. 34 del d.P.R. 131/1986 , ha affermato che, nel caso in esame, si era in presenza di un trasferimento.

Osserva questa Corte che, come condivisibilmente ritenuto dai giudici di merito, nella specie non c'è stato alcun accertamento né è stata operata una rettifica, ma solo una nuova liquidazione sicché appare di pregio la censura relativa all' asserita violazione dell' art. 52 , comma 4, T.U.R. , che riguarda, appunto la "rettifica" del valore o corrispettivo degli immobili.

5.2. La sentenza non appare, dunque, censurabile dal momento che il riferimento all' art. 34 del d.P.R. 131/1986 chiarisce la ragione per la quale la divisione è stata considerata, ai fini dell'imposta, un trasferimento. L'art 34 cit. dispone, appunto, 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..... I conguagli

superiori al cinque per cento del valore della quota di diritto, ancorché attuati mediante accollo di debiti della comunione, sono soggetti all'imposta con l'aliquota stabilita per i trasferimenti mobiliari fino a concorrenza del valore complessivo dei beni mobili e dei crediti compresi nella quota e con l'aliquota stabilita per i trasferimenti immobiliari per l'eccedenza... Quando risulta che il valore dei beni assegnati ad uno dei conviventi determinato a norma dell'art. 52 è superiore a quello dichiarato, la differenza si considera conguaglio". Pertanto, ai fini dell'imposta di registro, l'eccedenza derivante al convivente dall'assegnazione ad esso di beni valore superiore a quello spettante sulla massa comune è considerata, per effetto di presunzione assoluta iuris et de iure, alla stregua di una vendita (Cass. 4 civ., sez. trib., 01/12/2020, n. 27409; Cass. civ., sez. trib., 16/11/2012, n. 20119).

Nel caso in esame, per stabilire il valore dei beni, deve considerarsi la specificità della fattispecie, perché ai conviventi i beni non sono stati assegnati in proprietà, ma attribuiti diritti reali di contenuto più limitato rispetto all'originario diritto dominicale pro-quota, la cui valutazione si opera ai sensi dell' art. 48 del d.P.R. 131/1986 e cioè considerando la differenza tra il valore della piena proprietà e quello dell'usufrutto, nonché, come dispone l' art. 46 dello stesso d.P.R. 131/1986 , tenendo conto dell'età del titolare dell'usufrutto secondo le tabelle allegate al testo normativo. Alla morte dell'usufruttuario, se non è disposta diversa data di scadenza, che comunque non può eccedere la vita stessa del titolare (art 979 c.c.), il diritto di usufrutto si consolida alla nuda proprietà, e, pertanto, l'effetto finale di una simile divisione è quello di attribuire -alla morte dell'usufruttuario-la proprietà piena dei beni ad uno dei conviventi.

Deve tenersi, quindi, conto che in relazione dell'età dell'usufruttuario (e nel caso di specie la signora alla data del rogito aveva sessantasei anni) il diritto aveva un valore superiore alla quota originaria di comproprietà (per come ricostruito dalla C.T.R.), con conseguente attribuzione alla stessa di un diritto reale di valore maggiore rispetto alla sua quota originaria, il che è esattamente la ragione posta a fondamento dell'accertamento e delle sentenze di merito; in particolare nella sentenza di secondo grado, la Commissione tributaria regionale ha ritenuto che l'atto divisionale posto in essere fra le parti conteneva pattuizioni dalle quali conseguiva un effetto che, ai fini di imposta e nei termini previsti dall' art. 34 cit., doveva considerarsi traslativo.

Come ritenuto dai giudici di appello l' ufficio non ha, dunque, contestato il valore della comunione dichiarato ma si è limitato a ricalcolare, in relazione alla disposta divisione di beni immobili, il valore dell' usufrutto e della nuda proprietà ("nuovi diritti") attribuiti ai due conviventi, tenuto conto dei coefficienti di cui alle tabelle allegate al TUR commisurate alla vita del beneficiario.

5.3. In sostanza i giudici di merito hanno accertato che non vi era stata, da parte dell' ufficio, una vera e propria rettifica ma una mera rideterminazione dei valori di usufrutto e nuda proprietà secondo i parametri di legge: non rileva, quindi, né l' art. 52, commi 4 e 5, cit. operando il disposto di cui all' art. 48 che non parla di valore catastale né si pone questione di diversa qualificazione operata dall' ufficio (in questo senso su analoga questione, vedi Cass. 11836/2022).

5.4. Né a diverse conclusioni può pervenirsi alla luce del precedente richiamato in memoria secondo cui "In tema di imposta di registro, con riguardo alla divisione che non preveda

conguagli, ai sensi dell' art. 34 , d.P.R. n. 131 del 1986 , il potere di rettifica dei valori dichiarati nell'atto di divisione non può essere esercitato dall'Amministrazione, stante la natura dichiarativa, a fini tributari, della divisione e la conseguente inapplicabilità della deroga prevista dall'art. 52, comma 5 bis d.p.r. cit., alla disciplina posta dai commi 4 e 5 della medesima disposizione, con conseguente preclusione all'accertamento dei conguagli cd. fittizi di cui all' art. 34 , comma 3, d.P.R. n. 131 del 1986 , qualora le quote attribuite ai condividenti rispondano ai parametri catastali delineati dall'istituto della cd. valutazione automatica degli immobili. (Sez. 5 - , Ordinanza n. 27692 del 03/12/2020, Rv. 659968 - 01)", principio affermato da questa Corte in fattispecie diversa in cui era stata operata la "rettifica" dei valori dichiarati nell'atto di divisione situazione, come sopra chiarito, non verificatasi nella fattispecie in esame.

6. Il terzo motivo è privo di pregio.

6.1. Occorre evidenziare che, in riferimento al regolamento delle spese processuali, il sindacato della Corte di cassazione è limitato ad accertare che non risulti violato il principio secondo il quale le spese non possono essere poste a carico della parte vittoriosa, con la conseguenza che esula da tale sindacato, e rientra nel potere discrezionale del giudice di merito, la valutazione dell'opportunità di compensare in tutto o in parte le spese di lite, tanto nell'ipotesi di soccombenza reciproca, quanto nell'ipotesi di concorso con altri giusti motivi (ex plurimis Cass. n. 19613/2017), da ciò discendendo la palese infondatezza del motivo in questione.

7. Conseguentemente il ricorso proposto dal ricorrente deve essere rigettato e lo stesso va condannato al pagamento delle spese del presente giudizio di legittimità in favore dell' ufficio, liquidate come da dispositivo.

7.1. Ricorrono i presupposti processuali per dare atto - ai sensi dell' art. 1 , comma 17, della legge n. 228 del 2012 , che ha aggiunto il comma 1-quater all'art. 13 del testo unico di cui al d.P.R. n. 115 del 2002 - della sussistenza dell'obbligo di versamento, da parte della società ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per la stessa impugnazione, se dovuto.

P.Q.M. La Corte rigetta il ricorso; condanna il ricorrente a rifondere all' Ufficio le spese del giudizio di legittimità, liquidate in euro 600,00 oltre 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 legge n. 228 del 2012 , dichiara la sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente 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