

Vendita di un compendio immobiliare, senza il terreno, o i terreni, di cui quest'ultimo costituisca pertinenza

Cass. Sez. Trib. 12 dicembre 2023, n. 34804 ord. - Balsamo, pres.; Dell'Orfano, est. - Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato) c. G.G. (avv. Dario). (*Conferma Comm. trib. reg. Campania 24 maggio 2022*)

Imposte e tasse - Normativa in materia di trasferimenti immobiliari per la piccola proprietà contadina - Registrazione degli atti in misura agevolata - Vendita del compendio immobiliare, senza il terreno, o i terreni, di cui quest'ultimo costituisca pertinenza.

(*Omissis*)

RILEVATO CHE

Agenzia delle entrate propone ricorso, affidato a tre motivi, per la cassazione della sentenza indicata in epigrafe, con cui la Commissione Tributaria Regionale della Campania aveva respinto l'appello avverso la sentenza n. 2439/2021 della Commissione Tributaria Provinciale di (Omissis), in accoglimento del ricorso avverso avviso di liquidazione di imposta di registro nei confronti del Notaio G.G. con cui era stata contestata l'erronea applicazione, da parte di quest'ultimo, della normativa in materia di trasferimenti immobiliari per la piccola proprietà contadina, quanto alla registrazione degli atti in misura agevolata, con riferimento all'atto rogato dal medesimo notaio il 22/10/20, rep. n. (Omissis), racc. n. (Omissis), reg. il 13/11/20 n. (Omissis), serie (Omissis), con il quale G.A. aveva venduto a G., G. e G.A., il 50% di un compendio immobiliare in (Omissis), atto allo svolgimento di attività agricole;

in particolare, l'Agenzia delle entrate aveva ritenuto che il richiamato beneficio fiscale sarebbe spettato solo se il trasferimento fosse avvenuto contestualmente al terreno agricolo ed alle pertinenze di quest'ultimo, mentre nel caso in esame era stato trasferito unicamente un compendio immobiliare, senza il terreno, o i terreni, di cui quest'ultimo costituisca pertinenza, a nulla valendo "la strumentalità rispetto all'attività agricola che si svolge, in quanto appunto, strumentale alla stessa, ma non pertinenziale al terreno agricolo non oggetto di trasferimento", con conseguente recupero a tassazione di imposta di registro con aliquota al 9%; il Notaio resiste con controricorso.

CONSIDERATO CHE

1.1 con il primo motivo l'Agenzia ricorrente denuncia, in rubrica, "violazione e/o falsa applicazione degli artt. 132, comma 2, n. 4 c.p.c. e del d. l.vo 546 del 1992, 36, comma 2, n. 4, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 motivazione apparente e contraddittoria" e lamenta, con riguardo alla questione circa la responsabilità solidale del notaio rogante nel versamento dell'imposta di registro, che la Commissione tributaria regionale abbia erroneamente ritenuto che al notaio rogante non fosse applicabile l'imposta in oggetto, che "manteneva (anche ai fini dell'art. 57 cit.) carattere non principale, ma complementare";

1.2. con il secondo motivo l'Ufficio denuncia, in rubrica, "violazione e/o falsa applicazione del D.L. 30 dicembre 2009 numero 194, art. 2, comma 4 bis, convertito, con modificazioni, dalla L. 26 febbraio 2010 numero 25 e del D.P.R. n. 26 aprile 1986 n. 131, artt. 42 e 57 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3" e lamenta che la Commissione tributaria regionale abbia erroneamente "ritenuto imposta complementare anche quella derivante da elementi direttamente ed immediatamente emergenti dall'atto notarile", trattandosi, invece, nella fattispecie, di "una ipotesi di recupero di imposta principale", avendo "l'Amministrazione finanziaria, con l'avviso impugnato,... comunicato l'errore nella liquidazione effettuata dal notaio rogante, che aveva provveduto ad autoliquidare l'imposta scaturente dall'atto stipulato ed a presentare la richiesta di registrazione per via telematica", mediante "riscontro effettuato dall'Ufficio delle entrate, sulla base delle dichiarazioni rese nell'atto medesimo";

1.3. le doglianze, da esaminare congiuntamente, sono infondate;

1.4. come già affermato da questa Corte (cfr. Cass. n. 1802 del 23/01/2019), sulla base di principi di diritto che il Collegio condivide, in tema di imposta ipotecaria e di registro, in base al combinato disposto del D.P.R. n. 131 del 1986, artt. 42 e 57 e del D.Lgs. n. 463 del 1997, 3-ter 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;

1.5. è stato affermato, in particolare, che, ai sensi del D.P.R. n. 131 del 1986 aprile 1986, n. 131, art. 42 l'imposta di registro liquidata dall'Ufficio a seguito dell'accertata insussistenza dei presupposti di un trattamento agevolato applicato al momento della registrazione dell'atto di trasferimento della proprietà di un bene immobile, non è rubricabile né come imposta principale, in quanto è applicata in un momento successivo alla registrazione, né come imposta suppletiva, in quanto, rivedendo a posteriori il criterio di liquidazione in precedenza seguito, non è rivolta ad emendare errori od



omissioni commessi dall'ufficio in sede di registrazione;

1.6. questo criterio discrezionale, già fatto proprio da Cass. Sez. U. n. 1196 del 2000, con riguardo alla previgente disciplina dell'imposta di registro, ma sulla base di considerazioni valide anche ex D.P.R. n. 131 del 1986, art. 42 è stato da ultimo riaffermato da Cass. n. 2400 del 2017 e n. 3360 del 2017 (in fattispecie di agevolazione "prima casa") e da Cass. n. 12257 del 2017 (in fattispecie di mancanza di qualità di soggetto Iva del cedente);

1.7. la conclusione qui accolta non muta per effetto dell'utilizzo della procedura telematica di adempimento ex D.Lgs. n. 463 del 1997, art. 3-ter atteso che l'osservanza di tale procedura incide sulle modalità di liquidazione e pagamento del tributo, ma non sulla natura dell'imposta richiesta;

1.8. dalla natura complementare dell'imposta discende l'illegittimità dell'avviso di liquidazione comunicato al solo notaio rogante quale sostituto di imposta, atteso che ai sensi del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 76, comma 2, la pretesa in questione doveva essere fatta valere con apposito atto di imposizione tributaria, notificato alla parte acquirente ed alla parte venditrice, quale coobbligata in solido, entro il termine di decadenza di tre anni, da ritenere decorrente - in applicazione del principio generale desumibile dall'art. 2964 c.c. - dalla data della registrazione, a partire dalla quale l'ufficio del registro ha la facoltà di contestare al contribuente la perdita del trattamento agevolato;

1.9. la Commissione tributaria regionale ha quindi congruamente e correttamente motivato in ordine all'insussistenza dei presupposti per l'applicazione delle imposte di registro, ipotecaria e catastale al Notaio rogante;

2. il rigetto dei primi due motivi comporta l'assorbimento del terzo motivo, con cui si denuncia "violazione e/o falsa applicazione del D.L. 18 ottobre 2022, art. 16 bis comma 9-octies e del d. l.vo 546 del 1992, art. 53 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3" in merito alle ulteriori affermazioni della Commissione tributaria regionale circa il mancato rispetto, da parte dell'appellante, del principio di sinteticità degli atti;

3. sulla scorta di quanto sin qui osservato, il ricorso va integralmente respinto;

4. le spese di lite seguono la soccombenza e sono liquidate come da dispositivo, con distrazione in favore del difensore del controricorrente, dichiaratosi antistatario.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna l'Agenzia delle entrate al pagamento delle spese di questo giudizio in favore del controricorrente che liquida e distrae in favore del suo difensore, antistatario, in Euro 4.300,00 per compensi, oltre ad Euro 200,00 per esborsi, alle spese forfettarie nella misura del 15 per cento ed agli accessori di legge, se dovuti.

(Omissis)

