



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Commissione Tributaria Regionale per la LIGURIA Sezione 01, riunita in udienza il 07/03/2022 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

CARDINO ALBERTO VINCENZO, Presidente e Relatore
D AVANZO FRANCESCO, Giudice
DELLO PREITE ANNALEILA, Giudice

in data 07/03/2022 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 779/2018 depositato il 19/07/2018

proposto da

Ag. Entrate Direzione Provinciale Genova

elettivamente domiciliato presso dp.genova@pce.agenziaentrate.it

contro

Difeso da

Avv. Andrea Lovisolo - LVSNDR75C27D969P

Prof. Avv. Antonio Lovisolo - LVSNTN47H08D969Y

ed elettivamente domiciliato presso andrea.lovisolo.lovislex@pec.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- pronuncia sentenza n. 83/2018 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale GENOVA sez. 1

Atti impositivi:

- AVVISO DI LIQUIDAZIONE n. 17061027359 SUCCESSIONI E DONAZIONI 2017
- AVVISO DI LIQUIDAZIONE n. 17061027359 IPOTECARIE E CATASTALI-IMPOSTA IPOTECARIA 2017
- AVVISO DI LIQUIDAZIONE n. 17061027359 IPOTECARIE E CATASTALI-IMPOSTA CATASTALE 2017
- AVVISO DI LIQUIDAZIONE n. 17061027359 BOLLO 2017

Richieste delle parti:

Per l'appellante Agenzia delle Entrate, Direzione provinciale di Genova

in totale riforma della sentenza impugnata, confermare in toto la legittimità dell'avviso di liquidazione contraddistinto dal n. 17061027359.

Con vittoria delle spese di entrambi i gradi di giudizio ex art. 15 del D. Lgs. 546/92.

Per l'appellato Aurelio Mor.

confermare la sentenza di primo grado con annullamento dell'avviso di liquidazione impugnato.

Con vittoria di spese di giudizio, diritti ed onorari, spese generali, I.V.A. e c.p.a.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Aurelio Mor. proponeva ricorso avverso avviso di liquidazione n. 17061027359 per imposta di successione, ipotecaria, catastale e di bollo relativa all'acquisto a titolo originario pubblico dallo stesso rogato, in qualità di notaio, il 28.6.2017, con il quale VALORI IMMOBILIARI s.r.l. aveva conferito a Riccardo RIVELA l'incarico di amministrare ed eventualmente alienare numerosi immobili siti in Genova e in Alessandria trasferendogliene la proprietà sotto la condizione sospensiva "che lo stesso mandatario, secondo buona fede, ritenesse opportuno tale trasferimento per la corretta esecuzione del mandato".

Il mandato, irrevocabile, era conferito anche nell'interesse del mandatario ed era stato sottoposto a tassa fissa a causa della condizione sospensiva.

L'Agenzia delle Entrate, Direzione provinciale di Genova, sottoponeva l'atto ad imposta proporzionale prevista per gli atti a titolo gratuito, in quanto il mandato irrevocabile dispensava dall'obbligo di rendiconto, ed era qualificabile come trasferimento immobiliare poiché la condizione sospensiva dipendeva dalla mera volontà del mandatario-acquirente (art. 27, comma 3, d.p.r. 26.4.1986, n. 131).

Il ricorrente lamentava che l'Agenzia avesse richiesto l'imposta proporzionale, pur essendo il notaio soggetto responsabile solo in relazione all'imposta principale, con esclusione dell'imposta suppletiva e dell'imposta complementare. Inoltre, contestava la natura di condizione meramente potestativa attribuita dall'Agenzia alla pattuizione. Infine, rilevava l'assenza di effetti traslativi dell'atto e la mancanza di animus donandi.

Costituitasi l'Agenzia, la Commissione tributaria provinciale di Genova, con sentenza n. 83 del 23.1.2018, accoglieva il ricorso rilevando che la natura complementare dell'imposta oggetto dell'avviso di liquidazione – che aveva operato una riqualificazione della natura dell'atto e dei suoi effetti - non consentiva di ritenerne il notaio soggetto responsabile. Le spese venivano compensate.

Proponeva appello l'Agenzia per i seguenti motivi.

Violazione degli artt. 3-bis e 3-ter, d.lgs. 18.12.1997, n. 463 e degli artt. 42 e 57 t.u. imp. reg. circa la responsabilità del notaio rogante, essendo da ritenere principale l'imposta liquidata, dopo la presentazione della dichiarazione telematica, in quanto diretta a correggere errori od omissioni desumibili dall'atto stesso.

Natura meramente potestativa – e non potestativa semplice, come invocato dal notaio ricorrente - della condizione apposta all'atto.

Assoggettabilità dell'atto all'imposta sulle donazioni, anche in assenza di animus donandi, come evincibile dall'art. 2, comma 47, d.l. 3.10.2006, n. 262, convertito, con modificazioni, dalla l. 24.11.2006, n. 286.

Si costituiva Aurelio Mor., contestando l'appello dell'Agenzia e ribadendo i motivi di ricorso già esperiti in primo grado.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Secondo l'art. 57, comma 2, t.u. imp. reg., i pubblici ufficiali sono responsabili esclusivamente in relazione all'imposta principale.

L'art. 42, comma 1, t.u. imp. reg. – come modificato dall'art. 1, comma 4, d.lgs. 18.1.2000, n. 9 - afferma che 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; suppletiva l'imposta applicata successivamente se diretta a correggere errori od omissioni dell'ufficio; complementare l'imposta applicata in ogni altro caso.

Secondo la giurisprudenza di legittimità, in tema di imposta di registro, la liquidazione operata dall'Amministrazione finanziaria a seguito della riqualificazione ai sensi dell'art. 20 d.P.R. n. 131 del 1986 dell'atto presentato per via telematica non ha natura di imposta principale (perché non viene effettuata al momento della registrazione e neppure di imposta suppletiva (perché non compiuta all'esito della correzione di errori o omissioni dell'Ufficio, essendo riconducibile alla figura residuale dell'imposta complementare, risultante da un'operazione ermeneutica volta a ricostruire "a posteriori" il reale contenuto giuridico dell'atto, per il cui pagamento esclusa la responsabilità solidale del notaio rogante, in applicazione dell'art. 57, comma 2, d.P.R. cit. (Cass. Sez. V, 3456/2021).

In particolare, stato affermato che principale quell'imposta 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. V, 15450/2019; 15998/2021).

Ci assorbe ogni altra questione.

Appare opportuna la compensazione delle spese, stante la natura non preclara delle norme ed il consolidarsi solo recente dell'orientamento di legittimità.

P.Q.M.

Rigetta l'appello Spese compensate.