

Cassazione civile sez. trib., 14/05/2025, n. 12873

IN FATTO

Rilevato che:

1. con sentenza n. 995, depositata il 24 maggio 2019, la Commissione tributaria regionale dell'Emilia-Romagna ha disatteso l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate, confermando la decisione di prime cure che, a sua volta, aveva accolto l'impugnazione di un silenzio-rifiuto formatosi sull'istanza di rimborso dell'imposta ipotecaria corrisposta dai contribuenti in relazione alla registrazione di una permuta immobiliare avente ad oggetto beni immobili strumentali;

1.1 il giudice del gravame ha rilevato, in sintesi, che La permuta è un contratto composto da due disposizioni ma che implica una sola formalità, cosicché che doveva trovare applicazione la disposizione di cui al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, art. 43, comma 1, lett. b), alla cui stregua nella relativa tassazione la base imponibile va determinata in relazione al valore del bene che dà luogo all'applicazione della maggiore imposta;

2. con l'Agenzia delle Entrate ricorre per la cassazione della sentenza sulla base di un solo motivo;

gli intimati Fi.Al., Servizi Confesercenti Srl e Società Cooperativa fra Muratori del Comune di San Possidonio in liquidazione, resistono con controricorso.

IN DIRITTO

Considerato che:

1. ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., l'Agenzia denuncia violazione e falsa applicazione di legge con riferimento al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, art. 43, comma 1, lett. b), al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 11, comma 1, ed al D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 347, art. 1, comma 1-bis, della tariffa allegata, assumendo, in sintesi, che venendo in considerazione una permuta di immobili strumentali il criterio normativo della relativa tassazione esclude l'applicazione dell'imposta di registro in ragione del principio di alternatività con l'imposta sul valore aggiunto (D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 10, n. 8-ter) deve essere rinvenuto nello stesso D.P.R. n. 633/1972, cit., art. 11 (alla cui stregua nella permuta ciascuna operazione va considerata come separatamente sottoposta a tributo), cosicché che non trovava fondamento la pretesa sottesa all'istanza di rimborso in ragione di una (supposta)

considerazione unitaria del contratto di permuta;

2. che il motivo è destituito di fondamento e va senz'altro disatteso;

3. che in termini generali, la Corte ha statuito che, ai fini della determinazione dell'imposta ipotecaria dovuta in caso di permuta, in applicazione del criterio di cui al combinato disposto dell'art. 2 del D.Lgs. n. 347 del 1990 e dell'art. 43 del D.P.R. n. 131 del 1986, la base imponibile va individuata tenendo conto del valore del bene che dà luogo all'applicazione della maggiore imposta ipotecaria, a prescindere se quel valore coincida o meno con quello più alto ai fini dell'imposta di registro, in quanto, stante l'autonomia delle due imposte, oggetto del richiamo è il criterio del valore più alto, comune all'imposta di registro, ma non lo stesso valore attribuito ai fini di tale ultima imposta (Cass., 8 aprile 2022, n. 11474);

con più specifico riferimento alle questioni poste col motivo di ricorso, la Corte nel ribadire che la permuta, in quanto unico negozio giuridico, dà luogo ad un'unica formalità ai fini dell'applicazione dell'imposta ipotecaria (l. 27 febbraio 1985, n. 52, art. 17, comma 1) ha, per l'appunto, rimarcato che l'imposta ipotecaria va liquidata (ai sensi del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, art. 43, comma 1, lett. b)) su di una base imponibile pari al valore del bene che dà luogo all'applicazione della maggiore imposta, ed anche a riguardo della tassazione dei beni strumentali che non è incisa dalle disposizioni di cui al D.Lgs. 14 marzo 2011, n. 23, art. 10 che comporta l'applicazione dell'imposta ipotecaria ai sensi del D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 347, art. 1-bis della tariffa allegata (v. Cass., 19 febbraio 2024, n. 4379);

3.1 che va, peraltro, rimarcato che il richiamo al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 11, ed al (ivi) sotteso criterio di tassazione separata delle prestazioni, risulta del tutto eccentrico, da un lato, ai criteri di determinazione del presupposto impositivo dell'imposta ipotecaria (correlato alle formalità di trascrizione, iscrizione, rinnovazione e annotazione eseguite nei pubblici registri immobiliari; D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 347, art. 1) e, dall'altro, al rinvio al criterio di determinazione della base imponibile dell'imposta di registro (art. 43, comma 1, lett. b), cit.), ove, dunque, quest'ultima ad ogni modo involge il valore venale del bene piuttosto che il corrispettivo pattuito (v. Cass., 16 marzo 2022, n. 8511);

e, del resto, come la Corte ha in più occasioni statuito, a seguito delle innovazioni apportate al D.Lgs. n. 347 del 1990 dalla disciplina introdotta dall'art. 35, comma 10-bis, lett. a), del D.L. n. 223 del 2006, conv., con modif., dalla L. n. 248 del 2006, tali imposte devono essere applicate in misura proporzionale anche se relative al trasferimento di beni immobili strumentali, ed indipendentemente dall'assoggettamento di questi ultimi ad IVA (Cass., 13 luglio 2017, n. 17284 cui adde Cass., 12 gennaio 2022, n. 734; Cass., 24 febbraio 2020, n. 4861);

4. che le spese del giudizio di legittimità, liquidate come da dispositivo, seguono la soccombenza di parte ricorrente nei cui confronti non sussistono i presupposti processuali per il versamento di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il

ricorso principale (D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, c. 1-quater), trattandosi di ricorso proposto da un'Amministrazione dello Stato che, mediante il meccanismo della prenotazione a debito, Ã¨ esentata dal pagamento delle imposte e tasse che gravano sul processo (cfr., ex plurimis, Cass., 29 gennaio 2016, n. 1778; Cass., 5 novembre 2014, n. 23514; Cass. Sez. U., 8 maggio 2014, n. 9938; Cass., 14 marzo 2014, n. 5955).

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna la ricorrente al pagamento, in favore dei controricorrenti, delle spese del giudizio di legittimitÃ liquidate che liquida in Euro 6.000,00 per compensi professionali ed Euro 200,00 per esborsi, oltre rimborso forfettario delle spese generali nella misura del 15 per cento ed altri accessori di legge.

CosÃ¬ deciso in Roma, nella camera di consiglio del 28 novembre 2024.

Depositato in Cancelleria il 14 maggio 2025.

Campi meta

Massima : *In tema di imposta ipotecaria sulla permuta immobiliare, anche se avente ad oggetto beni immobili strumentali, la stessa costituisce un unico negozio giuridico che dà luogo a un'unica formalità . Conseguentemente, la base imponibile deve essere individuata nel valore del bene che dà luogo all'applicazione della maggiore imposta ipotecaria, in virtù¹ dell'autonomia di tale tributo rispetto all'imposta di registro e alla disciplina IVA.*

Supporto Alla Lettura :

IMPOSTE

Si tratta di quel tributo che colpisce tutti i contribuenti mediante un prelievo coattivo da parte dello Stato utilizzato per finanziare i servizi pubblici fruibili dalla collettività (es. sanità, istruzione o difesa). La differenza con le *tasce* sta nel fatto che queste sono direttamente collegate all'utilizzo di un servizio specifico e, quindi, vengono pagate per beneficiare di un servizio. Le imposte si dividono in: **dirette**: gravano direttamente sul reddito o sul patrimonio delle persone fisiche e giuridiche, nel senso che vengono calcolate in base alla capacità contributiva del soggetto, ovvero alla sua abilità di generare reddito o possedere beni, sono quindi collegate in modo diretto alla situazione economica del contribuente. Le principali imposte dirette sono:

- IRPEF (*Imposta sul Reddito delle Persone Fisiche*): colpisce il reddito complessivo generato dalle persone fisiche e sui soci delle società di persone (SAS o SNC).
- IRES (*Imposta sul Reddito delle Società*): grava sul reddito delle società (SRL).
- IRAP (*Imposta Regionale sulle Attività Produttive*): colpisce i redditi prodotti nell'esercizio di imprese.

indirette: vengono applicate a transazioni commerciali, beni e servizi, sono infatti generalmente incluse nel prezzo dei beni e dei servizi acquistati dai consumatori e vengono rimosse dai venditori al momento della vendita, per poi essere versate allo Stato, colpiscono, cioè, il consumo o la spesa del contribuente. Questo tipo di imposte sono c.d. *regressive*, nel senso che essendo un costo fisso aggiunto al prezzo del bene o servizio, colpiscono in modo più incisivo i gruppi a reddito più basso in quanto l'importo dei tributi indiretti non varia in base al reddito o alla ricchezza del consumatore. Le principali imposte indirette sono:

- IVA (*Imposta sul valore aggiunto*): colpisce i beni o i servizi acquistati o scambiati.
- Accise: colpiscono specifici beni di consumo (es. tabacchi, alcolici, benzina e carburanti).
- Imposta di bollo: si versa per la stipula di atti, documenti e scritture private.
- Imposta di registro: colpisce tutti gli atti aventi ad oggetto il trasferimento di proprietà di beni immobili o diritti reali.

Le imprese sono soggette a entrambe le tipologie di imposte, ma le imposte dirette possono avere un impatto più significativo sul loro bilancio, influenzando non solo i profitti netti ma anche le decisioni strategiche riguardo agli investimenti e alla crescita.