

Commissione Tributaria provinciale di Napoli, Sezione 34, Sentenza del 04-04-2022, n. 4136

Integrale - Imposta di registro - Tipologie di atti - Affitto

Imposta di registro - Tipologie di atti - Affitto

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Commissione Tributaria Provinciale di NAPOLI Sezione 34, riunita in udienza il 16/03/2022 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

FRAGOMENO VINCENZA CINZIA, Presidente

GUGLIELMO GAETANO, Relatore

TAMMARO ALFREDO, Giudice

in data 16/03/2022 ha pronunciato la seguente SENTENZA

- sul ricorso n. 10877/2021

depositato il 12/11/2021

proposto da

(...) ed elettivamente domiciliato presso (...)

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale I Di Napoli - Via Padula 138 80026 Casoria NA elettivamente domiciliato presso dp.1napoli@pce.agenziaentrate.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- AVVISO DI LIQUIDAZIONE n. (...) REGISTRO 2017

a seguito di discussione in pubblica udienza Richieste delle parti:

Ricorrente: in via principale accogliere il presente ricorso e, per l'effetto, annullare integralmente l'avviso di liquidazione e irrogazione delle sanzioni; in via subordinata la rideterminazione della sanzione

Resistente: rigetto del ricorso.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso in atti, (...) ha impugnato l'avviso di liquidazione e irrogazione delle sanzioni n. (...), notificato il 21 maggio 2021, con il quale l'Agenzia delle Entrate- Direzione Provinciale I di Napoli- Ufficio Territoriale di Casoria ha richiesto il pagamento di un importo complessivo pari ad Euro 3.456,00 a titolo di sanzione per la tardiva registrazione e tardivo pagamento dell'imposta di registrazione del contratto di locazione, sottoscritto il 10/05/2017 e registrato il 12/06/2017, di un immobile di sua proprietà sito in Afragola con la società (...) S.r.l..

Il ricorrente ha eccepito in via preliminare l'illegittimità dell'atto poiché privo di valida motivazione, in violazione dell'art. 7, comma 1 della legge 27 luglio 2000 n. 212; ha inoltre dedotto la violazione degli artt. 17 e 69 del TUR, esponendo di aver provveduto a versare l'imposta di registro dovuta avvalendosi di quanto previsto dall'art. 17, comma 3, versando dunque l'imposta in misura pari al due per cento dell'ammontare del canone relativo a ciascun anno di Euro 48.000 per la somma di euro 960,00, e che per un mero errore di calcolo, non si è avveduto di aver registrato e dunque di aver versato, con un ritardo di soli due giorni (in data 12 giugno 2017), rispetto al termine massimo di 30 giorni, l'imposta di registro dovuta in relazione al contratto di locazione.

Assume il ricorrente che l'Ufficio ha incomprensibilmente ritenuto di dover calcolare la sanzione non sulla base dell'imposta dovuta ed effettivamente assolta dallo stesso pari ad Euro 960,00, bensì sulla base "dell'imposta calcolata sul corrispettivo relativo all'intero periodo di locazione" e ciò seppure nessuna delle disposizioni dallo stesso Ufficio richiamate contenga una simile previsione.

Il ricorrente ha chiesto in via principale l'annullamento dell'atto; in via subordinata la rideterminazione della sanzione per la tardiva registrazione del contratto di locazione in questione nella misura di Euro 576,00 pari, al 60 per cento dell'imposta dovuta e versata di Euro 960,00 così come stabilito dagli artt. 17 e 69 del TUR.

Si è costituito in giudizio l'Ufficio che ha chiesto il rigetto del ricorso, ribadendo la legittimità della sanzione applicata.

In data 23.2.2022 il ricorrente ha depositato memorie illustrative, insistendo per l'accoglimento del ricorso, ed allegando precedenti giurisprudenziali favorevoli alla propria tesi difensiva.

All'udienza del 16 marzo 2022, svoltasi mediante collegamento in videoconferenza, presenti il procuratore del ricorrente e il rappresentante dell'Ufficio che si sono riportati alle rispettive conclusioni, la causa è stata decisa.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Va disattesa l'eccezione del ricorrente in ordine all'asserito difetto di motivazione dell'atto impugnato.

Difatti nell'atto risultano esaurientemente esplicitate le ragioni di fatto e di diritto poste a base della pretesa impositiva, ricollegabile alla tardiva registrazione del contratto di locazione in oggetto e al tardivo l'assolvimento dell'obbligo di pagamento della relativa imposta, con l'indicazione del criterio di determinazione della sanzione, in modo da consentire al contribuente l'utile esercizio del diritto di difesa.

La Commissione ritiene fondata la doglianza relativa all'ammontare della sanzione applicata.

Va premesso che l'articolo 17, comma 3 del D.P.R. n. 131 del 1986 stabilisce che "Per i contratti di locazione e sublocazione di immobili urbani di durata pluriennale l'imposta può essere assolta sul corrispettivo pattuito per l'intera durata del contratto ovvero annualmente sull'ammontare del canone relativo a ciascun anno".

Nel caso in cui la parte opti per la prima soluzione l'imposta di registro è liquidata in un'unica soluzione sulla base dei canoni pattuiti tra le parti per l'intera durata del contratto; la seconda modalità prevede, invece, che l'imposta di registro sia determinata e liquidata annualmente sull'ammontare del canone relativo a ciascun anno e che, in sede di prima registrazione del contratto, sia dovuta l'imposta di registro determinata sul canone della prima annualità.

Attraverso tale previsione, il legislatore ha quindi riconosciuto ai contribuenti la piena facoltà di liquidare l'imposta dovuta, alla quale fa riferimento l'art. 69 del medesimo D.P.R. n. 131 del 1986 per stabilire la sanzione amministrativa per punire la ritardata/omessa registrazione del contratto e, conseguentemente, di assolverla, utilizzando come base imponibile "il corrispettivo pattuito per l'intera durata del contratto, ovvero l'ammontare del canone relativo a ciascun anno".

L'Ufficio, con l'atto di contestazione impugnato, ha indirettamente riconosciuto la corretta quantificazione dell'imposta dovuta non avendo accertato alcun valore differenziale a titolo d'imposta, anche se versata in ritardo.

Ebbene, poiché le parti hanno scelto il criterio di corrispondere, anno per anno, la relativa imposta, l'Ufficio non può pretendere in un'unica soluzione il pagamento della sanzione per i restanti anni nei quali ha effetto il contratto di locazione, oggetto della presente controversia.

La Corte Costituzionale (cfr. Corte cost., ordinanza 28 dicembre 2006, n. 461) al riguardo ha sottolineato che la facoltà, stabilita dall'art. 17 comma 3 d.lvo citato, di optare per il pagamento del tributo in unica soluzione, con riferimento al corrispettivo pattuito per l'intera durata contrattuale "non modifica il carattere annuale del tributo relativo alle indicate locazioni di immobili urbani, perché, come risulta dai lavori preparatori della legge n. 449 del 1997, il legislatore ha introdotto l'opzione di pagamento in unica soluzione solo per consentire all'erario di incamerare anticipatamente gli importi dell'imposta dovuti per ciascun anno e, a questo fine, ha previsto un "meccanismo incentivante" detta opzione, consistente nella riduzione del tributo stesso nella misura della "percentuale pari alla metà del tasso di interesse legale moltiplicato per il numero delle annualità".

Con una recente pronuncia la Suprema Corte (ordinanza n. 717/2022) ha chiarito che sulla scorta delle suesposte considerazioni, l'importo della sanzione da irrogare al contribuente va ragguagliato all'imposta dovuta per la prima annualità di contratto e non a quella dovuta per l'intera durata del rapporto.

Ne consegue che nel caso in esame, avendo la parte optato per il pagamento annuale dell'imposta di registro, la sanzione da applicare per il tardivo versamento è pari a euro 576,00, pari al 60% dell'imposta versata dal ricorrente, e non quella irrogata dall'Ufficio.

Le spese di lite vanno compensate fra le parti, tenuto conto della peculiarità della questione affrontata e dell'accoglimento solo parziale del ricorso.

P.Q.M.

Accoglie parzialmente il ricorso come in parte motiva; compensa le spese.