



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

ANGELINA-MARIA PERRINO	Presidente
LIBERATO PAOLITTO	Consigliere
UGO CANDIA	Consigliere
FABIO DI PISA	Consigliere
ALESSIO LIBERATI	Consigliere-Rel.

Oggetto:

REGISTRO	
DEPOSITO	
CALCOLO	DEL
TERMINE	

Ud.27/06/2024 CC

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 21491/2019 R.G. proposto da:

PIERANGELO,

-ricorrente-

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO.

(che la rappresenta e difende

-controricorrente-

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale del PIEMONTE n. 17/02/2019, depositata il 09/01/2019.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 27/06/2024 dal Consigliere ALESSIO LIBERATI.

FATTI DI CAUSA

1. La Commissione tributaria regionale del Piemonte con sentenza n. 17/02/2019 accoglieva l'appello proposto dall'Agencia



delle Entrate nei confronti del notaio Pierangelo avverso la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Torino n. 666/2017 di accoglimento del ricorso proposto dal contribuente avverso l'avviso di liquidazione n. 16063024851 - Registro 2016, con il quale l'Agenzia aveva irrogato, a norma dell'art. 69 del Tur, sanzioni per euro 6.486,00 per la tardiva registrazione di atto ricognitivo di avveramento della condizione sospensiva del mancato esercizio di prelazione da parte del Ministro dei Beni Culturali, con riferimento ad immobile sottoposto a vincolo rogitato dal notaio in data 10.2.2016 e registrato in data 26.2.2016.

2. A fondamento della decisione il giudice d'appello ha ritenuto inapplicabile l'art. 15-ter del d.P.R. n. 602/73, invocato dal notaio, perché, ha osservato, si tratta di norma che non riguarda i termini di adempimento delle formalità di registrazione, bensì i tempi di assolvimento delle obbligazioni pecuniarie tributarie. Inoltre, ha specificato, la valorizzazione dell'incertezza interpretativa avvenuta in primo grado è ultrapetizione, perché applicata d'ufficio. Infine, ha aggiunto, applicabile al caso in esame è il termine di venti giorni previsto dall'art. 19 del d.P.R. n. 131/86 (TUR), che autonomamente regola i tempi della denuncia dell'avveramento della condizione, e non già quello di trenta giorni stabilito in via generale in caso di adozione di procedure telematiche per la registrazione di atti relativi a diritti reali su immobili, trascrizione, iscrizione e annotazione.

3.- Avverso la suddetta sentenza il contribuente notaio ha proposto ricorso per cassazione affidato a quattro motivi, cui ha resistito con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

4. Il ricorrente ha altresì depositato memoria ex art. 380 bis.1 cod. proc. civ.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1.- Con il primo motivo di ricorso, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., il ricorrente lamenta la violazione o falsa



applicazione degli artt. 19 e 69 del TUR, dell'art. 3 *bis* del d.lgs. 463/1997 e dell'art. 4 d.P.R. n. 308/2000.

Ritiene che, a seguito della nuova disciplina per la procedura telematica di registrazione dovuta all'art. 3 *bis*, comma 1, del d.lgs. 18 dicembre 1997 n. 463 e regolata con d.P.R. n. 308/2000, si debba applicare il termine ivi previsto, pari a 30 giorni, e non quello di 20 giorni stabilito dall'art. 19 del medesimo testo unico per l'ipotesi, come quella in esame, in cui si verifichi un evento che determini un'ulteriore liquidazione d'imposta per un atto già oggetto di precedente registrazione, come appunto accade per l'avveramento della condizione sospensiva apposta a un atto, avvenuto nella fattispecie. Sostiene quindi che la denuncia prevista dal suddetto art. 19 possa avvenire alternativamente su apposito modello predisposto (generalmente veicolato tramite il c.d. modello 2) entro 20 giorni o, in alternativa, con la presentazione di un atto ricognitivo redatto in forma pubblica (come avvenuto nel caso di specie), ritenendo tuttavia che in tale ultimo caso, essendovi una sorta di riconoscimento in forma notarile, non dovrebbe trovare applicazione il termine di venti giorni, ma quello di trenta giorni stabilito dall'art. 3 *bis* del d.lgs. n. 463/1997.

2. Con il secondo motivo di ricorso, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., il ricorrente lamenta la violazione o falsa applicazione dell'art. 15 *ter* d.P.R. 602/1973 e dell'art. 6 comma 5 *bis* del d.lgs. 472/1997.

In particolare, deduce che si tratterebbe di un piccolo ritardo rientrante nella ipotesi di lieve inadempimento di cui all'esimente disciplinata dalla norma invocata (art. 15 *ter* d.P.R. 602/1973), che ritiene essere di applicazione generale, anche perché nel caso in esame le imposte erano state tutte correttamente versate e il breve ritardo della denuncia, avvenuta il martedì successivo alla scadenza del termine di venti giorni, che cadeva di venerdì, non aveva determinato alcun ritardo nel versamento del tributo.



3. Con il terzo motivo di ricorso, in relazione all'art. 360, primo comma, nn. 3 e 4, cod. proc. civ., il ricorrente lamenta la violazione o falsa applicazione dell'art. 112 cod. proc. civ. in quanto, diversamente da quanto stabilito dalla CTR, il giudice di primo grado non era incorso in alcuna pronuncia oltre i limiti della domanda.

4. Con il quarto motivo di ricorso, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., il ricorrente lamenta la violazione dell'art. 112 cod. proc. civ., dell'art. 15 *ter* d.P.R. 602/1973 e dell'art. 6 comma 5 bis del d.lgs. 472/1997, in quanto la CTR avrebbe omesso di argomentare il proprio *iter* logico, limitandosi a richiamare in modo del tutto generico l'art. 112 c.p.c.

5. Ancor prima di analizzare le censure formulate da parte ricorrente, che comunque, diversamente da quanto obiettato in controricorso, non riguardano l'apprezzamento dei fatti, ma sono calibrate su questioni di diritto, deve rilevarsi che la questione può essere risolta in base a norma di diritto sopravvenuta successivamente alla proposizione del ricorso, per quanto non invocata espressamente.

5.1. Sul punto, trattandosi di questione rilevata *ex officio* da questa Corte (solo alla pagina 3 della memoria v'è un cenno alla norma sopravvenuta di cui *infra*, ma in riferimento alla normativa sulla registrazione telematica), non si ritiene necessario provocare il contraddittorio tra le parti, ai sensi dell'art. 384 cod. proc. civ., in quanto si tratta di una questione di mero diritto (*ex multis*: Cass. Sez. 6 - 2, ord. 30/05/2022, n. 17456).

5.2. Rileva quindi la Corte che la questione è oggi superata dal diritto sopravvenuto, posto che successivamente alla proposizione del ricorso il d.l. 73/2022, conv. con l. 122/2022, con l'art. 14 ha modificato l'art. 19 del TUR, elevando il termine per la denuncia dell'avveramento della condizione sospensiva apposta ad un atto ivi previsto da venti a trenta giorni. Considerato che l'art. 47 del d.l. n.



73/2022 non detta alcuna disposizione transitoria, deve ritenersi che tale disposizione sia immediatamente applicabile.

5.3. La modifica di tale termine ha determinato il parziale venir meno dell'infrazione, sanzionata nel caso in esame ex art. 69 del TUR, e quindi la parziale *abolitio criminis*, in applicazione dei principi già fissati da questa Corte (Cass. Sez. U, 27/04/2022, n. 13145, al punto 8.1), in base ai quali ciò che occorre esaminare, ai fini della configurabilità dell'*abolitio criminis*, è se l'intervento legislativo posteriore abbia alterato, anche mediamente, il precetto e, quindi, abbia escluso la figura di infrazione scaturente dalla violazione di esso.

Il che è appunto quanto è accaduto nel caso in esame, in cui l'infrazione non consiste più nel ritardo superiore a venti giorni, ma in quello superiore ai trenta giorni, di modo che, in virtù della norma sopravvenuta, la circostanza che, nel caso in esame, la registrazione dell'atto ricognitivo di avveramento della condizione sospensiva sia avvenuta in ventiquattro giorni non costituisce più infrazione.

5.4.- Tali principi hanno già trovato applicazione nella giurisprudenza di questa Corte.

In particolare, Cass. n. 18377/24 ha stabilito che «In materia di IVA, l'innalzamento del limite previsto dall'articolo 34, comma 1, primo periodo, della legge 23 dicembre 2000, n. 388 per i crediti di imposta e dei contributi compensabili, ovvero rimborsabili ai soggetti intestatari di conto fiscale, previsto per l'anno 2021 dall'art. 22, del d.l. 25 maggio 2021, n.73, convertito con modificazioni con legge 23 luglio 2021, n. 106 e reso permanente a decorrere dal 1.1.2022 dall'art.1, comma 72, della legge 30 dicembre 2021, n.234 (legge di bilancio 2022), ha comportato una "abolitio criminis" parziale, in quanto ha inciso sulla fattispecie sostanziale alla base della compensazione ampliando la liceità della condotta, con conseguente applicazione non di un principio di "favor rei" in senso stretto ai fini del trattamento sanzionatorio, bensì direttamente della retroattività della novella».



E, al riguardo, ha appunto osservato che l'innalzamento del *plafond* ai fini della compensazione del credito IVA ha determinato un ampliamento della soglia di liceità, retroattivamente applicabile.

5.5. Pronunciando sul ricorso, va quindi cassata la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, posto che non vi sono ulteriori accertamenti da compiere, il ricorso originario proposto dal contribuente in relazione alla sanzione va accolto.

6. Le spese di giudizio vanno integralmente compensate, in ragione della definizione favorevole in virtù della sopravvenienza normativa.

P.Q.M.

La Corte, pronunciando sul ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso del contribuente relativo alla sanzione.

Spese compensate.

Così deciso in Roma, il 27/06/2024.

La Presidente
ANGELINA-MARIA PERRINO

