Sentenza del 19/12/2019 n. 33897 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

Con atto 2006/1T/303, stipulato il 30/01/2006 e registrato il 02/02/2006, la M. s.r.l. acquistava alcune aree di terreno soggette a piani urbanistici particolareggiati, beneficiando delle agevolazioni fiscali di cui alla L. n. 388 del 2000, art. 33, comma 3, ma poi, con atto 2007/1T/118, stipulato il 10/01/2007 e registrato il 15/01/2007, provvedeva a rivendere tali aree, senza procedere all'edificazione.

Accertata la decadenza dal beneficio fiscale, con avviso di liquidazione n. 30952/2009 del 06/10/2009, l'Agenzia delle Entrate liquidava maggiori imposte di registro, ipotecaria e catastale e irrogava alla M. s.r.l., a M.L. e a M.R. la sanzione di cui al D.P.R. n. 131 del 1986, artt. 19 e 69, pari ad Euro 109.106,40.

Proposto ricorso contro tale liquidazione, i contribuenti contestavano la legittimità dell'avviso, in ragione della ritenuta falsa applicazione della L. n. 388 del 2000, art. 33, comma 3 (nella formulazione vigente ratione temporis), evidenziando che la norma non prevedeva che dovesse essere necessariamente il primo acquirente a compiere l'attività edificatoria nel termine indicato, il quale poteva quindi trasferire le aree acquistate e lasciare che il nuovo proprietario eseguisse le opere nel medesimo termine. In ordine alla sanzione comminata, eccepivano la non applicabilità della stessa, in ragione della obiettiva incertezza sull'ambito di applicazione della norma tributaria, confermata da contrasti della giurisprudenza di merito sul punto.

Si costituiva in giudizio l'Agenzia delle Entrate, contestando le deduzioni avversarie, di cui chiedeva il rigetto.

I contribuenti depositavano memoria per ribadire le loro difese.

Con sentenza n. 140/02/10, la CTP di Ravenna respingeva il ricorso, evidenziando che la L. 448 del 2001, art. 76 aveva eliminato ogni dubbio sull'interpretazione della L. n. 388 del 2000, art. 33, comma 3, così impedendo la configurabilità di alcuna incertezza normativa.

I contribuenti proponevano appello avverso tale decisione, deducendo: 1) che la norma agevolativa stabiliva solo un termine per l'utilizzazione edificatoria del terreno acquistato, senza prevedere alcuna decadenza in caso di rivendita prima della scadenza del termine senza la preventiva edificazione; 2) che il giudice di primo grado aveva omesso di statuire sulla dedotta inapplicabilità delle sanzioni per l'asserita esistenza dell'obiettiva incertezza interpretativa sulla

portata della norma; 3) che l'avviso di liquidazione era stato illegittimamente emesso anche nei confronti di M.L., che non rappresentava più la M. s.r.l.

Si costituiva in giudizio l'Ufficio, il quale formulava controdeduzioni ed insisteva per la conferma della sentenza impugnata.

I contribuenti depositavano memoria per ribadire le loro difese.

Con sentenza n. 38/15/13, depositata il 17/06/2013, la CTR di Bologna, accoglieva l'appello solo in relazione al punto 2), ritenendo non dovute le sanzioni. Avverso tale sentenza l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione, articolando un motivo di impugnazione e i contribuenti si sono difesi con controricorso. Fissata l'udienza, il PM ha depositato memoria illustrativa delle proprie conclusioni.

Motivi della decisione

1. Con il primo e unico motivo di ricorso si deduce la violazione e falsa applicazione della L. n. 388 del 2000, art. 33, comma 3, del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 8 e del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 6, comma 2, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per avere la CTR ritenuto di non dover applicare le sanzioni comminate, perchè, nonostante la norma non recasse dubbi interpretativi sulla necessità che l'edificazione dovesse essere eseguita dall'acquirente nei cinque anni dall'acquisto, vi erano comunque state pronunce di merito favorevoli alla diversa tesi sostenuta dai contribuenti.

2. Si deve premettere che, come affermato anche di recente da questa Corte, sussiste incertezza normativa oggettiva - la quale costituisce una causa di esenzione del contribuente dalla responsabilità amministrativa ai sensi della L. n. 212 del 2000, art. 10 e del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 8 - solo nei casi in cui l'incertezza sia "inevitabile" su contenuto, oggetto e destinatari della norma tributaria, riferita non già ad un qualsiasi contribuente, nè a quei contribuenti che, per loro perizia professionale, siano capaci di interpretazione normativa qualificata e neppure all'Ufficio finanziario, ma al giudice, unico titolare del potere-dovere di accertare la ragionevolezza di una determinata interpretazione (Cass., Sez. 5, Ordinanza n. 3108 del 01/02/2019).

Tale incertezza è "inevitabile" quando, al termine di un procedimento interpretativo metodicamente corretto, non è possibile individuare in modo univoco la norma giuridica nel cui ambito la fattispecie concreta è sussumibile (Cass., Sez. 5, Ordinanza n. 10313 del 12/04/2019).

3. Il giudice che ha adottato la statuizione in questa sede impugnata ha affermato che la norma in esame non consente dubbi interpretativi e che la soluzione offerta dai contribuenti è errata, ma ha anche preso atto che vi sono state pronunce di merito conformi a quest'errata soluzione e, per questo, ha ritenuto di non applicare la sanzione.

Si deve però tenere presente che non ogni diversità di soluzioni possibili può determinare una obiettiva incertezza normativa, sussistendo quest'ultima solo nei casi in cui il giudice, pur seguendo un corretto procedimento interpretativo, non riesce superare la diversità di opinioni, conducendo alla giusta soluzione.

In altre parole, come sopra evidenziato, l'incertezza deve essere insuperabile, nonostante l'uso di corretti criteri interpretativi.

4. Nel caso di specie, si tratta di valutare la portata della L. n. 388 del 2000, art. 33, comma 3, il quale, nel testo applicabile ratione temporis, stabilisce che "I trasferimenti di beni immobili in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati, comunque denominati, regolarmente approvati ai sensi della normativa statale o regionale, sono soggetti all'imposta di registro dell'1 per cento e alle imposte ipotecarie e catastali in misura fissa, a condizione che l'utilizzazione edificatoria dell'area avvenga entro cinque anni dal trasferimento".

Prima di tutto, si deve tenere presente che, trattandosi di norma che prevede un'agevolazione, la medesima deve essere di stretta interpretazione, e non può essere oggetto di interpretazione analogica o anche solo estensiva.

E' questo un criterio interpretativo, sul quale la giurisprudenza è ormai da tempo consolidata (v. tra le tante già Cass. Sez. 5, Sentenza n. 15936 del 23/10/2003; Cass., Sez. 5, Sentenza n. 5260 del 15/03/2004; Cass. Sez. 5, Sentenza n. 14658 del 12/07/2005; da ultimo, v. Cass., Sez. 5, Ordinanza n. 12500 del 10/05/2019; Cass., Sez. 6-5, Ordinanza n. 3011 del 03/02/2017).

Inoltre, si deve considerare la ratio della previsione, che è quella di favorire l'attività edificatoria mediante l'eliminazione di alcuni costi della prima edificazione, purchè l'attività edificatoria venga eseguita entro un termine determinato.

Questi due elementi di giudizio portano chiaramente ad escludere che la menzionata norma possa essere interpretata nel senso di consentire la fruizione dell'agevolazione e poi di alienare l'immobile, senza edificare nulla nel termine assegnato dalla legge, lasciando che di tale edificazione essa se ne occupi il nuovo acquirente, che però non fruisce dell'agevolazione.

In conclusione, un'interpretazione sistematica e teleologica della L. n. 388 del 2000, art. 38 impone di escludere l'esistenza di una obiettiva incertezza normativa sul suo ambito di applicazione. Le posizioni interpretative diverse da quella corretta, assunta dalla stessa sentenza in questa sede impugnata, potevano già all'epoca dei fatti essere correttamente superate seguendo il corretto metodo interpretativo appena illustrato.

Il ricorso risulta dunque fondato, e deve pertanto essere accolto.

5. La sentenza impugnata, nella parte in cui ritiene non dovute le sanzioni comminate, deve dunque essere cassata.

Poichè non sono necessari ulteriori accertamenti in fatto, nè risultano ulteriori profili controversi, sussistono i presupposti per la decisione nel merito ex art. 384 c.p.c., mediante rigetto dell'originario ricorso dei contribuenti anche con riferimento alla debenza delle sanzioni comminate, che deve ritenersi confermata.

6. Tenuto conto dell'assenza, all'epoca, di specifici precedenti di legittimità, le spese dei gradi di merito devono essere compensate.

Le spese del presente giudizio di legittimità, liquidate in dispositivo, seguono invece la soccombenza.

P.Q.M.

La Corte:

- accoglie l'unico motivo di ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta l'originario ricorso dei contribuenti nei termini di cui in motivazione;

- compensa le spese dei gradi di merito e condanna la M. s.r.l., M.L. e M.R., in solido tra loro, a rifondere all'Agenzia delle entrate le spese di legittimità, che liquida in complessivi Euro 5.000,00, oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della V Sezione Civile, il 10 settembre 2019.

Depositato in cancelleria il 19 dicembre 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza