Sentenza del 22/09/2020 n. 19771 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Tra il 26 aprile ed il 26 giugno 2008 l'Agenzia delle Entrate contestava ad (---), notaio rogante, l'insufficiente versamento dell'imposta catastale, liquidata dallo stesso in misura fissa e non proporzionale, per una molteplicita' di operazioni di compravendita di terreni, che ricadevano in area soggetta ai piani particolareggiati. Il notaio impugnava gli atti impositivi sostenendo che l'Ufficio aveva dato una errata interpretazione della L. 24 dicembre 2007, n. 244, articolo 1, commi da 26 a 28, ritenendo che l'abrogazione del Decreto Legge n. 223 del 2003, articolo 36, per effetto della nuova norma, avesse fatto rivivere la vecchia norma di cui alla L. n. 388 del 2000, articolo 33, che prevedeva l'imposta catastale in misura fissa. La CTP di Lecce rigettava il ricorso con riguardo all'imposta ma non alle sanzioni, avendo il giudice ritenuto che l'estrema complessita' della normativa, nella sua evoluzione, potesse aver determinato confusione interpretativa con conseguente errore nell'applicazione. La sentenza veniva integralmente confermata in appello; la CTR, infatti, rigettava l'appello principale dell'Agenzia in ordine alla debenza delle sanzioni e l'appello incidentale del contribuente confermando l'impostazione della CTP.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Avverso la sentenza della CTR, l'Agenzia ricorre formulando un solo motivo di ricorso, con cui si duole, in relazione all'articolo 360 c.p.c., n. 3, della violazione e falsa applicazione della L. n. 244 del 2007, articolo 1, commi 25 e 26, del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 6, e L. n. 212 del 2000, articolo 10, e di conseguenza dell'errata dichiarazione di non debenza delle sanzioni. In particolare la ricorrente afferma che non e' realisticamente sostenibile la tesi dell'incertezza interpretativa, sia per la indiscussa competenza tecnica della controparte in ragione della qualifica professionale sia perche' e' intervenuta la pronuncia n. 25551/ 2007 delle sezioni unite della Corte, che ha affermato: "..... va in generale affermato che, nel regime di successione delle leggi, mentre l'abrogazione della disposizione che modifica o sostituisce quella precedente non comporta la sua reviviscenza, tale effetto puo' invece predicarsi in caso di abrogazione di una disposizione che abbia come contenuto quello di abrogare una disposizione precedente sicche' cio' che viene meno e' proprio l'effetto abrogativo.". Secondo la ricorrente, avendo la L. n. 244 del 2007, disciplinato ex novo la materia, non puo' ritenersi che l'abrogazione implicita del Decreto Legge n. 223 del 2003, articolo 36, abbia fatto rivivere la vecchia disciplina che prevedeva l'imposta catastale in misura fissa.

Il contribuente non ha svolto difese.

Il ricorso e' fondato.

In ordine al primo profilo, relativo alla norma applicabile, occorre premettere che la L. n. 244 del 2007, articolo 1, prevede:

- al comma 25, che "Nel testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, di cui al Decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, articolo 1 della Tariffa, parte I, e' aggiunto, in fine, il seguente periodo: "se il trasferimento ha per oggetto immobili compresi in piani urbanistici particolareggiati diretti all'attuazione dei programmi di edilizia residenziale comunque denominati, a condizione che l'intervento cui e' finalizzato il trasferimento venga compiuto entro cinque anni dalla stipula dell'atto: 1 per cento" (termine prorogato di tre anni dal Decreto Legge n. 225 del 2010, articolo 2, comma 23, convertito dalla L. n. 10 del 2011);

- al comma 26, che "All'articolo 1-bis della Tariffa annessa al testo unico delle disposizioni concernenti le imposte ipotecaria e catastale, di cui al Decreto Legislativo 31 ottobre 1990, n. 347, sono aggiunte, in fine, le seguenti parole: ", ovvero che importano il trasferimento di proprieta', la costituzione o il trasferimento di diritti immobiliari attinenti ad immobili compresi in piani urbanistici particolareggiati diretti all'attuazione dei programmi di edilizia residenziale comunque denominati";

- al comma 27, infine, che "Al Decreto Legge 4 luglio 2006, n. 223, articolo 36, convertito, con modificazioni, dalla L. 4 agosto 2006, n. 248, e successive modificazioni, il comma 15 e' abrogato".

E, proprio con riferimento al suddetto regime fiscale agevolativo, questa Corte, con una decisione condivisa da questo collegio, ha gia' avuto occasione di rilevare che "l'evoluzione normativa milita nel senso che la volonta' del legislatore sia quella di abrogare la precedente normativa e di dettare una nuova disciplina "a regime", in quanto sono state modificate direttamente le tariffe allegate rispettivamente al Decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986, (imposta di registro) e al Decreto Legislativo n. 347 del 1990, (imposta ipotecaria e catastale). Infatti, le modifiche introdotte in merito ai piani urbanistici particolareggiati in seno alla L. n. 244 del 2007, propongono una nuova disciplina della materia, non solo prescindendo da quella precedente, ma prevedendone l'abrogazione espressa, senza alcun richiamo alle norme precedenti (salvo che per finalita' abrogativa) e travolgendo anche la misura fissa dell'imposta catastale. Una diversa interpretazione, oltre che priva di riferimenti normativi, andrebbe in maniera ingiustificata a creare differenti statuti di agevolazione fiscale, laddove la fattispecie oggetto della nuova normativa, relativa alle predette agevolazioni, si riferisce ai trasferimenti d'immobili, compresi in piani urbanistici particolareggiati, ma che debbono essere diretti all'attuazione dei programmi di edilizia residenziale, comunque denominati; pertanto, non e' reputata piu' meritevole d'incentivo fiscale, la circostanza che il terreno acquistato ricada in un piano particolareggiato d'iniziativa privata (quand'anche approvato dal comune e sottoscritto dalle parti), come previsto originariamente dalla L. n. 388 del 2000, articolo 33, comma 3, se non inserito e diretto all'attuazione di un programma di edilizia residenziale: in tal caso, le agevolazioni fiscali sono state comunque ridotte, in quanto le imposte ipotecarie e catastali debbono essere corrisposte non piu' in misura fissa, ma in misura proporzionale (il 3% quella ipotecaria e 11% quella catastale)..." (Cass. n. 25100/2016).

A tenore di quanto precede, la L. n. 244 del 2007, ha disciplinato ex novo la materia relativa all'imposta di registro, catastale e ipotecaria sicche' la L. n. 244 del 2007, articolo 1, commi 25-28, pur abrogando il Decreto Legge n. 223 del 2006, articolo 36, comma 15, conv., con modif., dalla L. n. 248 del 2006, che aveva, a sua volta, abrogato la L. n. 388 del 2000, articolo 33, comma 3, non ha ripristinato la disciplina dettata da tale norma, in quanto ha modificato le tariffe allegate al Decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986, ed al Decreto Legislativo n. 347 del 1990, prevedendo una nuova regolamentazione per la quale le agevolazioni fiscali relative ai trasferimenti di immobili compresi in piani urbanistici particolareggiati non volti all'attuazione dei programmi di edilizia residenziale convenzionata pubblica sono ridotte, poiche' le imposte devono essere corrisposte non piu' in misura fissa ma proporzionale (Cass. n. 3635/2018).

Il chiaro dettato della L. n. 244 del 2007, articolo 1, comma 26, che prevede che si applichi l'imposta catastale proporzionale ai trasferimenti di immobili compresi in piani urbanistici particolareggiati in una con la competenza specifica che anima l'attivita' del notaio in ambito di interpretazione normativa, esclude che nel caso in esame si possa ravvisare l'incertezza interpretativa. L'incertezza normativa oggettiva, causa di esenzione del contribuente dalla responsabilita' amministrativa tributaria ai sensi della L. n. 212 del 2000, articolo 10, e del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 8, sussiste, infatti, quando e' ravvisabile una condizione di inevitabile incertezza su contenuto, oggetto e destinatari della norma tributaria riferita, non gia' ad un generico contribuente, ne' a quei contribuenti che, per loro perizia professionale, siano capaci di interpretazione normativa qualificata e neppure all'Ufficio finanziario, ma al giudice, unico soggetto dell'ordinamento a cui e' attribuito il potere-dovere di accertare la ragionevolezza di una determinata interpretazione (Cass. 3108/2019; cass. 15452/2018; cass. 10313/2019).

Pertanto, anche sotto il profilo della debenza delle sanzioni, deve essere accolto il ricorso dell'Agenzia.

Alla luce dei principi che precedono il ricorso deve essere accolto.

Non essendo necessari accertamenti in fatto la sentenza va cassata senza rinvio e, decidendo nel merito, va rigettato il ricorso originario.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta l'originario ricorso. Spese del giudizio di merito compensate. Condanna il resistente al pagamento delle spese del giudizio di legittimita' che liquida in Euro 3.000,00 oltre alle spese prenotate a debito.

"Si da' atto che il presente provvedimento e' sottoscritto dal solo presidente del collegio per impedimento dell'estensore, ai sensi del D.P.C.M. 8 marzo 2020, articolo 1, comma 1, lettera a)".

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza