

Corte di Cassazione, sezione tributaria, sentenza 17-01-2014, n. 859.

## SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La CTR delle Marche, con sentenza n. 26/7/08, depositata il 16.4.2008, ha rigettato, dopo averli riuniti, i ricorsi proposti dalla S.r.l. Immobil Marche avverso gli avvisi di liquidazione con i quali erano state recuperate a tassazione le ordinarie imposte di registro, ipotecaria e catastale versate in misura ridotta della tariffa allegata al DECRETO DEL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA n. 131 del 1986, ex articolo 1, comma 5. I giudici d'appello hanno escluso la sussistenza dei presupposti per l'agevolazione, non essendo i venditori soggetti IVA, di tal che le relative cessioni erano escluse dall'ambito di operatività di detta imposta e non esentate, con conseguente spettanza dell'imposta proporzionale di registro. La contribuente ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza, con tre motivi. L'Agenzia delle Entrate ha resistito con controricorso.

## MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo, la ricorrente deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, l'insufficienza della motivazione, per avere la CTR reputato di adottare una interpretazione rigorosamente letterale, senza considerare che la ratio legis imponeva un'interpretazione adeguatrice e costituzionalmente orientata della disposizione agevolativa. 2. Il motivo è inammissibile. Esso deduce, infatti, una censura motivazionale in diritto (in relazione al contenuto ed all'ambito di applicazione del beneficio) che è irrilevante ai fini della cassazione della sentenza, potendo questa Corte procedere, ex articolo 384 c.p.c., a correggere, sostituire o integrare la motivazione di una sentenza che sia, comunque, pervenuta all'esatta soluzione del problema giuridico affrontato. 3. Col secondo motivo, la ricorrente formula analogo doglianza in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, deducendo la violazione e falsa applicazione della tariffa allegata al DECRETO DEL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA n. 131 del 1986, articolo 1, comma 5, in combinato disposto con il DECRETO DEL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA n. 633 del 1972, articolo 10, comma 1, n. 8 bis, nonché articolo 12 preleggi. Correttamente interpretata, afferma la ricorrente, la norma introduce un'agevolazione di natura soggettiva con finalità economiche di mercato, indipendentemente dalla qualità di soggetto passivo IVA del cedente. 4. Col terzo motivo, la ricorrente solleva, in subordine, la questione di legittimità costituzionale della tariffa allegata al DECRETO DEL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA n. 131 del 1986, articolo 1, comma 5, in riferimento all'articolo 3 Cost., ed ai principi di non arbitrarietà, razionalità, logicità e ragionevolezza: l'applicazione dell'aliquota dell'1% ai soli casi di imprese che acquistano da cedenti soggetti passivi IVA costituisce un'ingiusta ed ingiustificata discriminazione rispetto alle imprese che si trovano ad acquistare da privati. 5. I due motivi, che, per la loro connessione, vanno congiuntamente esaminati, sono infondati. 6. La Tariffa allegata al DECRETO DEL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA n. 131 del 1986, articolo 1, comma 5, introdotto dal DECRETO LEGGE n. 669 del 1996, art. 3, comma 14, conv. nella L. n. 30 del 1997, dispone che va applicata l'aliquota dell'1% "se il trasferimento avente per oggetto fabbricati o porzioni di fabbricato è esente dalla imposta sul valore aggiunto, ai sensi del DECRETO DEL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA 26 ottobre 1972, n. 633, articolo 10, comma 1, n. 8 bis, ed è effettuato nei confronti di imprese che hanno per oggetto esclusivo o principale della attività esercitata la rivendita di beni immobili, a condizione che nell'atto l'acquirente dichiara che intende trasferirli entro tre anni". 7. L'articolo 10, comma 1, n. 8 bis) del decreto IVA nel testo modificato dal DECRETO LEGGE 20 giugno 1996, n. 323, articolo 10, comma 4, lettera c) conv. in L. 8 agosto 1996, n. 425, applicabile ratione temporis, a sua volta, dispone che: sono esenti dalla imposta "le cessioni di fabbricati, o di porzioni di fabbricato, a destinazione abitativa effettuate da soggetti diversi dalle imprese costruttrici degli stessi o

dalle imprese che vi hanno eseguito, anche tramite imprese appaltatrici, gli interventi L. 5 agosto 1978, n. 457, articolo 31, comma 1, lettere c), d) ed e), ovvero dalle imprese che hanno per oggetto esclusivo o principale dell'attività esercitata la rivendita dei predetti fabbricati o delle predette porzioni". 8. Questa Corte ha già ritenuto (cfr. Cass. n. 5835 del 2011) che in tanto tale esenzione può trovare applicazione in quanto si sia in presenza di un'operazione economica che, altrimenti, sarebbe soggetta ad IVA, perché resa, per quanto qui interessa, da soggetti passivi del tributo. 9. Correttamente, pertanto, la CTR ha escluso che gli acquisti operati dalla contribuente (pacificamente da potere di persone fisiche non soggette ad IVA) possano beneficiare dell'applicazione dell'imposta di registro nella misura fissa dell'1%, ai sensi della Tariffa allegata al DECRETO DEL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA n. 131 del 1986, articolo 1, comma 1, dato che tale beneficio è accordato dalla legge solo nel caso di trasferimenti immobiliari che siano "esenti" dall'IVA, e dato che, in materia di IVA, occorre distinguere la "non imponibilità" dell'operazione dalla "esenzione d'imposta", in quanto nel primo caso manca del tutto il presupposto impositivo, mentre nel secondo caso tale presupposto esiste, ma per scelta del legislatore non viene applicata l'imposta (cfr. Cass. n. 5835 del 2011 cit.). 10. La tesi della ricorrente - secondo cui il beneficio sarebbe diretto a favorire tutte le imprese immobiliari che acquistino fabbricati o porzioni di fabbricati a destinazione abitativa e si impegnino, in seno all'atto d'acquisto, a ritrasferirli entro tre anni - non trova base nel dettato normativo, che espressamente subordina la fruizione dell'aliquota dell'1% all'esenzione IVA: piuttosto che prospettare un'interpretazione adeguatrice della norma agevolativa la ricorrente finisce col chiederne la parziale abrogazione, senza tener conto che, anche, in base all'invocata relazione governativa al DECRETO LEGGE n. 669 del 1996 - che ha introdotto il beneficio - l'intento di "mitigare il regime gravante sul settore immobiliare, rivelatosi eccessivamente gravoso in conseguenza dei provvedimenti di recente adottati con il DECRETO LEGGE 20 giugno 1996, n. 323, convertito, con modificazioni, dalla L. 8 agosto 1996, n. 425" è, in concreto, riferibile alle cessioni di immobili ad uso abitativo diverse da quelle soggette ad IVA (tali sono quelle di prima immissione sul mercato dei fabbricati) intercorse, beninteso, tra soggetti imprenditori (e sempreché il cessionario dichiari che intenda rivendere entro tre anni). 11. Il caso, qui in rilievo, dell'acquisto da parte di un privato in favore di un'impresa del settore non è, quindi, contemplato, in quanto siffatta vicenda traslativa risulta del tutto estranea alla applicazione della imposta sul valore aggiunto (e della relativa esenzione prevista dal D.P.R. n. 633 del 1972, articolo 10, comma 1, n. 8 bis), difettando il requisito soggettivo di cui al DECRETO DEL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA n. 633 del 1972, articolo 4, comma 1 e art. 5, comma 1. 11. I dubbi d'illegittimità costituzionale della disposizione in esame, sollevati dalla ricorrente, sono manifestamente infondati. La differenza tra acquisti esenti dall'IVA, ed operazioni non imponibili, e, dunque, la soggezione di un'operazione commerciale al regime dell'IVA o l'esclusione da esso giustifica la diversa imposizione, e basta ad escludere l'irrazionalità o l'arbitrarietà della norma, attesa l'ampia discrezionalità riservata al legislatore nell'individuazione dei presupposti per il godimento di agevolazioni (Cass. 1105 del 2008; 16248/07, 4620/03, 3971/02). 12. L'effetto distorsivo di natura economica che la ricorrente ritiene generato dalla esposta interpretazione della norma non ha alcuna rilevanza "sotto il profilo costituzionale" perché costituisce il prodotto della scelta insindacabile del legislatore che non è tenuto ad estendere agevolazioni e benefici tributari a casi, che, come nella specie, siano privi della necessaria omogeneità. 13. Il ricorso va, in conclusione, rigettato. 14. Le spese vanno compensate tra le parti, in considerazione della novità delle questioni affrontate.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e compensa le spese. Così deciso in Roma, il 21 novembre 2013. Depositato in Cancelleria il 17 gennaio 2014