

CORTE DI CASSAZIONE – Sentenza 10 novembre 2017, n. 26636

Tributi – Imposte sui redditi – Cessione terreno edificabile – Plusvalenze societarie – Rideterminazione del valore di acquisto

FATTI DI CAUSA

1. A.A.B. vendeva, in data 12 dicembre 2002, un terreno edificabile per l'importo di € 52.002,00. Con riferimento alla plusvalenza realizzata con tale cessione, la contribuente versava tardivamente, in data 17 dicembre 2002, l'importo di € 2.080,08 a titolo di imposta sostitutiva ai sensi dell'art. 7, comma 2, l. n. 448 del 2001.
2. L'Agenzia delle entrate, non ritenendo applicabile la norma suddetta a causa del tardivo versamento, emetteva avviso di accertamento con il quale, sottratta l'imposta già versata, liquidava la maggiore imposta a tassazione separata, pari ad € 4.257,00, oltre sanzioni.
3. Avverso l'atto impositivo, la contribuente proponeva ricorso dinanzi alla C.T.P. di Savona, deducendo che il termine ultimo previsto dall'art. 7, comma 2, l. n. 448 del 2001 (16 dicembre 2002) non aveva natura perentoria, con conseguente legittimità del versamento effettuato successivamente a tale data (17 dicembre 2002).
4. La sentenza di accoglimento del ricorso veniva confermata dalla C.T.R. della Liguria, con decisione del 5 marzo 2010. Le spese del giudizio erano compensate tra le parti.
5. Contro detta pronuncia l'Agenzia delle entrate propone ricorso per cassazione, sulla base di un motivo.
6. Resiste con controricorso la contribuente e propone ricorso incidentale, con un motivo.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con l'unico motivo del ricorso principale, l'Agenzia delle entrate denuncia «violazione dell'art. 7, comma 2, L. n. 448/2001 in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c.». Sostiene la ricorrente che erroneamente la C.T.R. aveva ritenuto che il termine previsto dall'art. 7, comma 2, l. n. 448 del 2001 avesse natura ordinatoria, stante la inequivoca locuzione «entro il» utilizzata dal legislatore e dovendosi riconoscere, per consolidata giurisprudenza, natura perentoria ai termini – come quello in esame – entro cui devono essere compiuti determinati adempimenti al fine di usufruire di agevolazioni tributarie.

2. Il ricorso è fondato.

L'art. 7 della l. n. 448 del 2001, nella formulazione nella specie applicabile *ratione temporis*, contiene, per quanto qui interessa, le seguenti disposizioni: primo comma: «Agli effetti della determinazione delle plusvalenze e minusvalenze di cui all'articolo 81, comma 1, lettere a) e b) del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, per i terreni edificabili e con destinazione agricola posseduti alla data del 1 gennaio 2002, può essere assunto, in luogo del costo o valore di acquisto, il valore a tale data determinato sulla base di una perizia giurata di stima, cui si applica l'articolo 64 codice di procedura civile, redatta da soggetti iscritti agli albi degli ingegneri, degli architetti, dei geometri, dei dottori agronomi, degli agrotecnici, dei periti agrari e dei periti industriali edili, a condizione che il predetto valore sia assoggettato ad una imposta sostitutiva delle imposte sui redditi,

secondo quanto disposto nei commi da 2 a 6»; secondo comma: «L'imposta sostitutiva di cui al comma 1 è pari al 4 per cento del valore determinato a norma del comma 1 ed è versata, con le modalità previste dal capo III del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, entro il 16 dicembre 2002»; terzo comma: «L'imposta sostitutiva può essere rateizzata fino ad un massimo di tre rate annuali di pari importo, a partire dalla predetta data del 16 dicembre 2002».

Dalla lettura di tali disposizioni emergono con chiarezza i seguenti rilievi: 1) la possibilità di calcolare la plusvalenza tassabile ai fini dell'imposta sui redditi assumendo come valore iniziale quello che il bene medesimo aveva alla data del 1° gennaio 2002 costituisce una possibilità offerta dal contribuente (che può decidere di avvalersene o meno) in deroga al sistema ordinario di determinazione della plusvalenza tassabile stabilito dall'art. 82 t.u.i.r.; 2) la suddetta deroga è consentita dalla legge alla duplice condizione che: a) il valore del cespite alla data del 1° gennaio 2002 sia assoggettato ad un'imposta del 4%; b) l'imposta di cui sub a) – anche rateizzata – sia versata entro un certo termine (originariamente fissato al 30 settembre 2002 e successivamente differito al 16 dicembre 2002). Da tali rilievi discende che, in mancanza del tempestivo versamento dell'imposta sostitutiva, non sussistono le condizioni di operatività della disciplina derogatoria – rispetto al regime generale di determinazione delle plusvalenze ai fini della relativa sottoposizione all'imposta sui redditi – prevista dall' art. 7 della l. n. 448 del 2001 ([§Cass. civ. [ord.], sez. VI, 14-01-2015, n. 541§]).

La circostanza, valorizzata dalla sentenza impugnata, che la perizia giurata di stima sia stata effettuata entro il 16 dicembre 2002 non assume rilievo, posto che, sulla base del dato normativo, l'assoggettamento all'imposta sostitutiva è subordinato al versamento, entro il 16 dicembre 2002, dell'intero importo o, nel caso di rateizzazione, della sola prima rata (cfr. Cass. civ., sez. trib., 20-02-2015, n. 3410). Del pari irrilevanti, in tale prospettiva, si palesano i rilievi formulati nel controricorso circa la mancanza di documento per l'Erario, avendo la contribuente versato l'intero importo prima della scadenza di quello che sarebbe stato il termine ultimo per il saldo complessivo nel caso in cui avesse optato per il pagamento dilazionato in tre rate, come pure in merito al fatto che si trattasse del primo anno di vigenza della normativa in questione.

3. Resta assorbito il ricorso incidentale inerente il regolamento delle spese processuali.

4. In conclusione, il ricorso va accolto e la sentenza impugnata va quindi cassata. Non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa può essere decisa nel merito, con il rigetto del ricorso introduttivo della contribuente.

In considerazione della peculiarità della vicenda, tenuto altresì conto dei rilievi formulati nel controricorso, le spese dell'intero processo possono essere compensate tra le parti.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso principale, dichiara assorbito il ricorso incidentale; cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso introduttivo della contribuente.

Compensa tra le parti le spese dell'intero processo.