Sentenza del 30/01/2018 n. 2222 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

Con avviso di liquidazione dell'imposta n. (XXXX) l'Agenzia delle Entrate revocava alla società "B. S.r.l." a M.F., M.P., M.A. e M.M.G., le agevolazioni fiscali concesse ai sensi della L. 23 dicembre 2000, n. 388, art. 33, comma 3 e della L. n. 448 del 2001, art. 76, per l'acquisto di un immobile con atto registrato in data 10 aprile 2006, sito nel Comune di (XXXX), atteso che il terreno oggetto della compravendita era da ritenersi ad intervento edilizio diretto essendo le opere di urbanizzazione già realizzate, assimilabile, pertanto, ad una zona di completamento. L'atto veniva impugnato innanzi alla CTP di Vicenza, che accoglieva il ricorso dei contribuenti, riconoscendo la spettanza dell'agevolazione. L'Agenzia delle Entrate proponeva appello, che veniva accolto dalla CTR del Veneto, la quale riteneva che, essendo il terreno già urbanizzato e quindi direttamente edificabile con concessione diretta, la richiesta di agevolazione non poteva essere concessa.

I contribuenti propongono ricorso per la cassazione della sentenza, svolgendo tre motivi, illustrandolo con memorie. L'Agenzia delle Entrate si è costituita con controricorso.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso, si censura la sentenza impugnata denunciando la violazione dell'art. 360 c.p.c., n. 5, per contraddittorietà della motivazione, tenuto conto che nella sentenza impugnata si attribuisce decisiva importanza alla circostanza che le opere di urbanizzazione debbano essere realizzate dal soggetto che richiede le agevolazioni per l'utilizzazione edificatoria, mentre le circostanze di fatto dalle quali la CTR desume l'anteriorità del completamento delle opere di urbanizzazione, rispetto alla compravendita agevolata, sono invece posteriori alla compravendita. Si lamenta contraddittorietà della motivazione, tenuto conto che, sulla base delle date risultanti dalla stessa sentenza impugnata, le opere di urbanizzazione erano state già realizzate molti mesi dopo che la società B. S.r.l. aveva acquistato il terreno da edificare, con la conseguenza che non potevano essere state realizzate dai venditori.

2. Con il secondo motivo di ricorso, si denuncia la violazione e falsa applicazione della L. 23 dicembre 2000, n. 388, art. 33, comma 3 (art. 360 c.p.c., n. 3), tenuto conto che la CTR, ai fini della concessione dell'agevolazione, individua un requisito nuovo ed ulteriore, laddove l'obbiettivo perseguito dalla norma di favore non si limita alla realizzazione delle opere di urbanizzazione, ma investe tutto il piano particolareggiato, mentre se la norma agevolatrice avesse inteso

facilitare l'esecuzione delle opere di urbanizzazione, avrebbe dovuto riferirsi a tali opere e non all'utilizzazione edificatoria dell'area.

3. Con il terzo motivo di ricorso, si denuncia la violazione del principio di affidamento di cui alla L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 10 (art. 360 c.p.c., n. 3), considerato che la società contribuente, usufruendo dell'agevolazione L. n. 388 del 2000, ex art. 33, comma 3, si è adeguata alle istruzioni della circolare n. 11/E del 31 gennaio 2002 e della Risoluzione n. 40/E del 31 marzo 2005, nelle quali non vi è alcun riferimento alle opere di urbanizzazione, con la conseguenza che, in applicazione del principio di affidamento e buona fede, sarebbe doveroso il riconoscimento della spettanza dell'agevolazione.

4. Il primo motivo è fondato.

In verità emerge dal contenuto della sentenza impugnata che l'atto di compravendita fu stipulato in data 16.3.2006 e registrato in data 10.4.2006, e che i lotti dei terreni compravenduti rientravano nel piano di lottizzazione M. - B., come da convenzione stipulata con il Comune di Malo dell'8.7.2004. Il collaudo delle opere di urbanizzazione è stato approvato con Delib. Giunta 31 ottobre 2006, n. 152, mentre la cessione dell'area al Comune di Malo è avvenuta in data 19.12.2006.

La CTR deduce, presupponendo tale consequenzialità di eventi, che le opere di urbanizzazione sarebbero state già completate al momento dell'acquisto del terreno, mentre proprio da tali antecedenti logici si prospetterebbero valutazioni diverse.

Ne consegue che, nella specie, è apprezzabile il denunciato vizio motivazionale, atteso che la sentenza impugnata non risulta logicamente corretta su tale punto, non consentendo la verifica dell'iter argomentativo seguito per giungere alle rassegnate conclusioni.

5. Il secondo motivo di ricorso non ha pregio.

Questa Corte ha affermato che: "In tema di agevolazioni tributarie, il beneficio dell'assoggettamento all'imposta di registro nella misura del 1 per cento ed alle imposte ipotecarie e catastali in misura fissa, previsto dalla L. n. 388 del 2000, art. 33, comma 3, vigente "ratione temporis", per i trasferimenti di immobili situati in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati, comunque denominati, si applica a condizione che l'utilizzazione edificatoria avvenga, entro cinque anni dall'acquisto, ad opera dello stesso acquirente, sicchè il beneficio non spetta ove le opere di urbanizzazione, previste dalla convenzione con il Comune, siano state completate dall'alienante, trattandosi di una disposizione di stretta interpretazione, in quanto ispirata alla "ratio" di diminuire per l'acquirente il primo costo di edificazione" (Cass. n. 10203 del 2016), cioè quello ulteriore, rispetto al costo ordinario di edificazione, quale, quello connesso all'adempimento delle prescrizioni del piano attuativo (Cass. n. 7438 del 2009, Cass. n. 11771 del 2012, Cass. n. 13172 del 2012, Cass. n. 5933 del 2012). L'agevolazione è un vantaggio economico per l'adempimento di prescrizioni, che scaturiscono dagli oneri contemplati dalla pianificazione urbanistica generale e attuativa. Ne consegue che l'attività edilizia privata, per usufruire di incentivi, non può essere riconosciuta per la mera edificazione diretta del terreno, non

inquadrabile all'interno di un preordinato assetto del territorio comunale (Cass. n. 10203 del 2016).

Su tali premesse, questa Corte ha precisato che:

" In tema di agevolazioni tributarie, il beneficio previsto dalla L. 24 dicembre 2003, n. 350, art. 2, comma 30, disposizione che estende le agevolazioni fiscali di cui alla L. 23 dicembre 2000, n. 388, art. 33, comma 3, anche al caso di piani attuativi di iniziativa privata, si applica ai soli trasferimenti di beni immobili avvenuti dopo la sottoscrizione della convenzione con il soggetto attuatore, intendendosi per tale colui che stipula la convenzione di lottizzazione e poi costruisce o vende i singoli lotti, dopo avere eseguito le opere di urbanizzazione o ceduto le aree del comune per l'esecuzione di esse, attuando così direttamente o a mezzo degli acquirenti dei lotti la convenzione (ord. n. 22230 del 2011).

Il soggetto attuatore è, quindi, chi stipula la convenzione di lottizzazione e poi costruisce o vende i singoli lotti, dopo avere eseguito le opere di urbanizzazione o ceduto le aree al Comune per l'esecuzione di esse, attuando così direttamente o a mezzo degli acquirenti dei lotti la convenzione.

In considerazione della "ratio" legislativa si è, pertanto, ritenuto che va esclusa la spettanza dei medesimi benefici ad un eventuale precedente acquirente che, in attuazione alla convenzione edilizia, avesse limitato la propria attività all'esecuzione delle opere di urbanizzazione (ord. n. 3449 del 2014).

La CTR ha fatto buon governo dei suddetti principi, pertanto nessuna censura può essere espressa alla sentenza impugnata, laddove ha rappresentato che l'agevolazione non può essere concessa in ipotesi di acquisto di terreno già urbanizzato e, quindi, direttamente edificabile.

6. Il terzo motivo è infondato. In tema di legittimo affidamento del contribuente a fronte dell'azione dell'Amministrazione finanziaria, ai sensi dell'art. 10, commi 1 e 2 dello Statuto del contribuente, costituisce situazione tutelabile quella caratterizzata: a) da una apparente legittimità e coerenza dell'attività dell'Amministrazione finanziaria, in senso sfavorevole al contribuente; b) dalla buona fede del contribuente, rilevabile dalla sua condotta, in quanto connotata dall'assenza di qualsiasi violazione di dovere di correttezza gravante sul medesimo; c) dall'eventuale esistenza di circostanze specifiche rilevanti, idonee ad indicare i due presupposti che precedono (Cass. n. 537 del 2015; conf. 212 del 2000). Premesso che le circolari e le risoluzioni non costituiscono atti normativi, nè tanto meno sono ad essi assimilabili e, pertanto, esse non sono vincolanti nè per il contribuente, nè per il giudice in quanto per la loro natura e per il loro contenuto di mera interpretazione di una norma di legge non hanno alcuna efficacia normativa verso l'esterno, va precisato che la piana lettura delle norme non consente dubbi interpretativi, con la conseguenza che nessuna violazione del principio di buona fede ed affidamento può essere riscontrata nella fattispecie.

7. Sulla base dei rilievi espressi, va accolto il primo motivo di ricorso, rigettati gli altri, con la conseguente cassazione della sentenza impugnata e rinvio alla CTR del Veneto, in diversa composizione, per il riesame e per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo di ricorso, rigettati gli altri, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla CTR del Veneto, in diversa composizione, per il riesame e per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 21 settembre 2017.

Depositato in Cancelleria il 30 gennaio 2018

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza