Sentenza del 30/01/2018 n. 2223 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

Con avviso di liquidazione n. (XXXXX) l'Agenzia delle Entrate revocava alla società "B. S.r.l." 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 immobili siti nel Comune di (XXXXX), con atto registrato il 25 luglio 2004, rientranti nel piano di lottizzazione convenzionato stipulato in data 24 aprile 1997, non essendosi verificata l'utilizzazione edificatoria dell'area entro i cinque anni dall'acquisto, atteso che il terreno oggetto della compravendita era 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, accogliendo il ricorso della società contribuente, riconosceva la spettanza dell'agevolazione. L'Agenzia delle Entrate proponeva appello, che veniva accolto dalla CTR del Veneto, tenuto conto che le opere di urbanizzazione dell'area erano state già realizzate al momento dell'acquisto del terreno. La società B. S.r.l. propone ricorso per la cassazione della sentenza, svolgendo tre motivi ed 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 violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 76 (art. 360 c.p.c., comma 3), atteso che la CTR nega la decadenza dell'azione della Amministrazione sostenendo che il dies a quo decorrerebbe dalla scadenza del termine di cinque anni stabilito per l'utilizzazione edificatoria. Parte ricorrente deduce che la mancanza preesistente all'atto tassato degli asseriti presupposti dell'agevolazione, configura un caso di decorrenza del termine triennale dalla data di registrazione dell'atto.

1.1. La doglianza è infondata.

Il dies a quo della decorrenza del termine triennale di decadenza del potere dell'Ufficio di recuperare l'imposta in misura ordinaria va individuato nel giorno in cui il proposito del contribuente sia rimasto ineseguito o sia divenuto ineseguibile (Cass. n. 12988 del 2003, n. 16369 del 2001). La giurisprudenza di legittimità, infatti, in ipotesi di mancata utilizzazione edificatoria, ha stabilito che solo allo spirare del termine quinquennale decorre il termine triennale di decadenza del potere dell'Ufficio, perchè solo in quel momento il contribuente perde, in via definitiva, il diritto all'agevolazione, provvisoriamente goduta al momento dell' acquisto (v. in tema di agevolazioni "prima casa", Cass. 3786 del 2013; Cass. n. 9495 del 2017).

Sul presupposto che il dies a quo debba essere ricondotto al momento della perdita del beneficio, la giurisprudenza di legittimità nell'ipotesi in cui l'acquirente provveda a rivendere il bene ad un terzo, ha stabilito che il termine triennale decorre dalla registrazione dell'atto di rivendita del bene (Cass. n. 27080 del 2016).

Ebbene, su tali premesse, consegue che il termine triennale di decadenza decorre dal momento in cui il proposito del contribuente non è più eseguibile. E ciò avviene nel momento in cui sono decorsi i cinque anni a disposizione del contribuente per eseguire l'utilizzazione edificatoria dell'area, comprensiva delle opere di urbanizzazione primaria.

La CTR si è uniformata ai suddetti principi, pertanto, sotto tale profilo nessuna censura può essere espressa nei confronti della sentenza impugnata.

2.Con il secondo motivo di ricorso, si denuncia la violazione e falsa applicazione della L. n. 388 del 2000, 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, mentre l'obbiettivo perseguito dalla norma di favore non si limita alla realizzazione delle opere di urbanizzazione, ma investe tutto il piano particolareggiato, infatti, se la norma agevolatrice avesse inteso facilitare l'esecuzione di opere di urbanizzazione avrebbe dovuto riferirsi a tali opere e non all'utilizzazione edificatoria del terreno.

2.1. Il motivo è infondato.

In verità, non è circostanza contestata che il terreno oggetto di compravendita al momento della stipula del contratto, per rogito del notaio C.G., registrato in data 20.7.2004, era già urbanizzato e, quindi, direttamente utilizzabile a scopo edificatorio con concessione diretta. Si legge dalla sentenza impugnata che il Comune di Malo aveva comunicato che il collaudo delle opere di urbanizzazione era stato approvato con Delib. di giunta del 2.2.1999 e la cessione dell'area a favore del Comune di Malo era avvenuta in data 7 aprile 1999.

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). In sostanza la "ratio legis" sottesa alla norma agevolativa di cui alla L. n. 388 del 2000, art. 33, comma 3, induce a ritenere che l'attività richiesta per fruire dei benefici in questione è estesa alla realizzazione delle opere di urbanizzazione, oltre che alla realizzazione di una nuova costruzione.

2.2. La CTR, sul presupposto dei suddetti principi, ha correttamente affermato che l'agevolazione non può essere concessa in ipotesi di acquisto di terreno già urbanizzato e, quindi, direttamente edificabile.

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 conformata alle istruzioni della circolare n. 11/E del 31 gennaio 2002, e della Risoluzione n. 40/E del 31 marzo 2005, in applicazione del principio di affidamento e buona fede, sarebbe doveroso il riconoscimento della spettanza dell'agevolazione.

3.1. La doglianza non ha pregio. 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 qualsivoglia 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. n. 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 dei principi di buona fede e affidamento può essere riscontrata nella fattispecie.

4. Per quanto sopra illustrato, il ricorso va rigettato. Le spese di lite seguono la soccombenza e vanno liquidate come da dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso. Condanna la parte soccombente al pagamento delle spese di lite che liquida in complessivi Euro 2900,00, oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 21 settembre 2017.

Depositato in Cancelleria il 30 gennaio 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza