Sentenza del 30/11/2018 n. 31016 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

TRIBUTI ERARIALI DIRETTI - IN GENERE (TRIBUTI ANTERIORI ALLA RIFORMA DEL 1972) - IMPOSTA DI REGISTRO - ESENZIONI ED AGEVOLAZIONI (BENEFICI) - EDILIZIA Convenzioni provinciali in materia urbanistica - Natura negoziale - Esclusione - Conseguenze.

Massima:

In tema di imposta di registro, le convenzioni provinciali in materia urbanistica di cui all'art. 40 bis della l. prov. n. 13 del 1997 non hanno natura negoziale ma costituiscono accordi, integrativi o sostitutivi, di provvedimenti amministrativi in relazione all'interesse pubblico alla pianificazione urbanistica, privi della funzione "permutativa" tra prestazione del privato ed azione della pubblica amministrazione: di conseguenza sono assoggettate ad imposta di registro in misura fissa, con esenzione dalle imposte ipotecaria e catastale, come confermato dall'art. 20, commi 2 e 3, della l. n. 10 del 1977, applicabile a tutti gli atti preordinati alla trasformazione del territorio posti in essere mediante accordi e convenzioni tra privati ed enti pubblici.

Massima tratta dal CED della Cassazione.

Testo:

FATTI DI CAUSA

In data 25.5.2010 il Comune di Bressanone stipulava con la O. Immobiliare s.a.s. di O.W. & C. una convenzione urbanistica ex art. 40 bis della legge urbanistica provinciale 11 agosto 1997, n. 13, in base alla quale la società si obbligava a costruire ed a cedere al Comune n. 53 parcheggi pubblici (quindi opere di infrastruttura primaria ai sensi dell'art. 65, comma 1, della predetta legge) ed il Comune, quale corrispettivo, a concedere una maggiore cubatura (pari a m 3481) da sfruttare sulle particelle fondiarie già di proprietà della società sottoponendo altresì (art. 7) l'efficacia dell'accordo alla definitiva approvazione da parte della Provincia Autonoma di Bolzano della variante al piano urbanistico comunale.

In data 3.6.2010 le parti provvedevano a registrare l'accordo presso l'Agenzia delle Entrate pagando l'imposta in misura fissa dal D.P.R. n. 131 del 1986, ex art. 27, assumendo altresì l'onere

di denunciare l'avveramento della condizione nel termine di venti giorni dal verificarsi dell'evento.

In data 14.2.2012 il Comune presentava all'Agenzia delle Entrate la denuncia di avveramento della condizione dichiarando che la stessa si era realizzata in data 18.11.2009. L'Agenzia delle Entrate quindi riscontrava la violazione dell'obbligo di denuncia dell'avveramento della condizione e, ritenendo che le parti avessero reso dichiarazioni mendaci, liquidava una maggiore imposta di registro e ipotecaria in misura proporzionale, rispettivamente nella misura dell'8% e del 2%.

Proposta impugnazione avverso tale atto impositivo da parte del Comune, all'esito del giudizio nel quale si costituiva anche la società O., la Commissione Tributaria di primo grado con sentenza n. 8/1/2013, in accoglimento dell'eccezione preliminare sollevata dall'Agenzia delle Entrate, dichiarava inammissibile il ricorso essendo stato proposto da difensore privo di valida procura.

Interposto appello da parte del Comune di Bressanone avverso detta pronuncia, la Commissione Tributaria di secondo grado con sentenza in data 20.1.2014 accoglieva l'appello proposto dal Comune e per l'effetto annullava l'avviso di accertamento impugnato.

Avverso detta pronuncia proponeva ricorso per cassazione articolato in tre motivi l'Agenzia delle Entrate cui resistevano con controricorso il Comune di Bressanone e O. Immobiliare s.a.s. di O.W. & C. Il Comune di Bressanone depositava memoria ex art. 378 c.p.c..

RAGIONI DELLA DECISIONE

Con il primo motivo di ricorso rubricato "Violazione e/o falsa applicazione del D.Lgs. n. 131 del 1986, artt. 19 e 27 e dell'art. 1353 c.c. in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3" parte ricorrente deduceva che la CTR aveva errato nel ritenere che l'apposizione di una condizione avente ad oggetto un evento già verificatosi fosse "riconducibile a difficoltà comunicative tra gli uffici all'interno del Comune" senza esporre le ragioni in fatto ed in diritto poste a fondamento della decisione deducendo peraltro che tali circostanze erano del tutto irrilevanti a fronte di una condizione sospensiva nulla in quanto riferita ad evento già verificatosi e di cui le parti avevano conoscenza.

Con il secondo motivo di ricorso rubricato "Violazione e/o falsa applicazione della L. n. 241 del 1990, art. 11, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3" parte ricorrente deduce che la CTR, in accoglimento dell'appello del Comune, avrebbe erroneamente ritenuto che la convenzione urbanistica stipulata inter partes non potesse essere ritenuta quale contratto a prestazioni corrispettive.

Con il terzo motivo di ricorso rubricato "Violazione e/o falsa applicazione della L. n. 10 del 1977, art. 20, del D.P.R. n. 601 del 1973, art. 32, comma 2, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3" parte ricorrente contestava l'erroneo inquadramento da parte della CTR della convenzione urbanistica stipulata nell'ambito delle fattispecie previste dalla L. n. 10 del 1977, art. 20, trattandosi di convenzione edilizia "diretta a regolare la trasformazione edilizia del territorio

comunale attraverso la previsione di nuovi parcheggi pubblici sotterranei nel territorio comunale.".

Vanno esaminati preliminarmente i motivi nn. 2) e 3) del ricorso, che sostanzialmente vertono sulla qualificazione giuridica della convenzione urbanistica stipulata inter partes da cui poi consegue l'individuazione del regime tributario applicabile in tema di imposta di registro.

Giova a riguardo premettere che la convenzione urbanistica, species del più ampio genus delle convenzioni amministrative, ha lo scopo di disciplinare il corretto utilizzo del territorio mediante un modello consensuale che prevede un contenuto obbligatorio, previsto dalla legge e dalle norme urbanistiche attuative, ed un contenuto discrezionale, liberamente esercitabile dalle parti.

La convenzione consta necessariamente di un negozio giuridico unico, ma, in concreto, può risultare da una serie di atti negoziali con efficacia obbligatoria e reale, che si integrano a vicenda per causa e contenuto, e che attuano da una parte l'interesse del privato alla definizione di una propria utilità, dall'altra l'interesse dell'Ente locale alla conformazione del territorio con la costruzione di beni e/o infrastrutture a beneficio della collettività (opere di urbanizzazione e/o aree a ciò destinate).

La giurisprudenza ha ormai accolto da tempo la tesi che vuole le convenzioni urbanistiche come applicazioni specifiche della L. n. 241 del 1990, art. 11, norma che ha dato positivo ingresso, nel nostro ordinamento, al cd. accordo di diritto pubblico. Tale norma, infatti, fornisce la copertura normativa più organica ed uniforme a tutte le varie manifestazioni consensuali tra un soggetto pubblico ed uno privato, aventi per comune oggetto la trasformazione del territorio.

In altri termini gli accordi urbanistici, rappresentano quel momento essenziale nel procedimento di trasformazione urbana nel quale un privato, al fine di ottenere l'assenso dell'Amministrazione comunale alla realizzazione di un intervento edificatorio, si fa carico di una serie di obblighi inerenti l'urbanizzazione, primaria e secondaria, delle aree nelle quali è destinato a sorgere il nuovo insediamento.

Secondo i fautori delle tesi filo-pubblicistiche l'accordo amministrativo, anche in materia urbanistica, non sarebbe riconducibile tout court al contratto. Oltre alla diversità di situazione soggettiva esercitata dalla parte pubblica e di ruolo assolto dalla dinamica del consenso tra le parti, sarebbe proprio l'elemento finalistico dell'accordo-regolamento di interessi raggiunto nell'ambito dell'azione amministrativa a rendere manifeste le differenze esistenti rispetto al contratto.

In confronto a quest'ultimo, che vede normalmente contrapposte tra loro due tipologie di interessi omogenei, individuali ed egoistici, nell'accordo de quo entrambe le "prestazioni", infatti, sarebbero, per definizione, preordinate alla realizzazione di un unico interesse, quello dell'Amministrazione procedente.

Pertanto, se il concetto di sinallagma negoziale presuppone la contrapposizione e non già la comunanza tra gli interessi delle parti, ne deriva che la sostanziale coincidenza di interessi o

meglio l'unicità del fine cui tende l'accordo, esclude la nozione di corrispettività.

In tal senso si è orientata anche la giurisprudenza della S.C. secondo cui la convenzione, stipulata tra comune e privato costruttore, con la quale questi, al fine di conseguire il rilascio di una concessione o di una licenza edilizia, si obblighi ad un "facere" o a determinati adempimenti nei confronti dell'ente pubblico non costituisce un atto di diritto privato, nè ha specifica autonomia e natura di fonte negoziale del regolamento di contrapposti interessi delle parti stipulanti, avendo invece connotazione pubblicistica e configurandosi come accordo endoprocedimentale dal contenuto vincolante quale mezzo rivolto al fine di conseguire l'autorizzazione edilizia. (Nella specie, il rilascio di una licenza edilizia per la costruzione di altro fabbricato ad uso abitativo del privato era condizionato al fatto che si provvedesse ad una cessione gratuita di un altro contesto immobiliare) (Cass., Sez. 1, n. 9314/2013).

Del pari si è affermato che la convenzione urbanistica volta a disciplinare, con il concorso del privato proprietario dell'area, una delle possibili modalità di realizzazione delle opere di urbanizzazione necessarie per dare al territorio interessato la conformazione prevista dagli strumenti urbanistici, deve assimilarsi ad un accordo sostitutivo del provvedimento amministrativo, sicchè le controversie che ne riguardano la formazione, la conclusione e l'esecuzione appartengono alla giurisdizione esclusiva del giudice amministrativo, che non viene meno neppure in ipotesi di successivo atto di transazione emendativo della convenzione originaria, intercorso tra comune e parte privata, stante la stretta correlazione reciproca, oggettiva e soggettiva, tra questi esistente (Cass., Sez. U., n. 19914/2016).

Venendo alla specifica figura di convenzione per cui è processo, l'art. 40 bis della legge provinciale dell'11 agosto 1997, n. 13, "Legge urbanistica provinciale", prevede la possibilità di stipula di convenzioni urbanistiche al fine di facilitare nel pubblico interesse la realizzazione di interventi previsti nel piano urbanistico comunale oppure in un piano attuativo. Le convenzioni urbanistiche hanno come scopo la copertura del fabbisogno abitativo della popolazione residente, la messa a disposizione di aree per insediamenti produttivi oppure la realizzazione o gestione di opere ed impianti pubblici.

Anche tale tipologia di convenzione, rappresentando un accordo integrativo o sostitutivo di un provvedimento amministrativo in relazione all'interesse pubblico alla pianificazione urbanistica, non attua alcuna funzione "permutativi" tra prestazione del privato ed azione della pubblica amministrazione non configurandosi alcuna corrispettività o sinallagmaticità tra la pianificazione del territorio effettuata dal Comune e l'obbligo del privato di realizzare e cedere al Comune i parcheggi pubblici, quali opere di urbanizzazione primaria.

La pianificazione urbanistica, invero, rappresenta l'espletamento di un pubblico potere che non può essere oggetto di cessione nel libero mercato non potendosi pertanto configurare alcun atto traslativo o costitutivo di diritti reali anche edificatori ai sensi dell'art. 2643 c.c., comma 1, n. 2 bis, che costituirebbe il presupposto per l'applicazione del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 1, della tariffa - parte prima allegata.

A suffragare tale interpretazione, che nega la natura negoziale di tale tipologia di convenzione, già desumibile dai principi immanenti al sistema e dalla giurisprudenza della S.C., è da ultimo

intervenuto della L. n. 205 del 2017, art. 1, comma 88 (legge di bilancio 2018) con il quale sono stati aggiunti alla L. n. 10 del 1977, art. 20, i nuovi commi 2 e 3.

Ed invero, dell'art. 20, comma 2, ha definitivamente chiarito che il trattamento tributario di cui al comma 1, in riferimento al D.P.R. n. 601 del 1973, art. 32, comma 2, e quindi l'imposta di registro in misura fissa e l'esenzione dalle imposte ipotecaria e catastale, si applica a tutti gli atti preordinati alla trasformazione del territorio posti in essere mediante accordi e convenzioni tra privati ed enti pubblici nonchè a tutti gli atti attuativi posti in essere in esecuzione dei primi ("Il trattamento tributario di cui al primo comma si applica anche a tutti gli atti preordinati alla trasformazione del territorio posti in essere mediante accordi o convenzioni tra privati ed enti pubblici, nonchè a tutti gli atti attuativi posti in essere in esecuzione dei primi.).

Inoltre con L. n. 10 del 1977, art. 20, nuovo comma 3, è stato altresì chiarito che l'imposta di registro e l'esenzione dalle imposte ipotecaria e catastale si applica a tutte le convenzioni e atti di cui della legge provinciale di Bolzano 11 agosto 1997, n. 13, art. 40 bis, per i quali non siano ancora scaduti i termini di accertamento e di riscossione ai sensi della normativa vigente o rispetto ai quali non sia stata emessa sentenza passata in giudicato" ("La disposizione di cui al secondo comma si applica a tutte le convenzioni e atti di cui della legge provinciale di Bolzano 11 agosto 1997, n. 13, art. 40-bis, per i quali non siano ancora scaduti i termini di accertamento e di riscossione ai sensi della normativa vigente o rispetto ai quali non sia stata emessa sentenza passata in giudicato).

Alla stregua di quanto fin qui esposto, poichè la convenzione per cui è processo rientra nella previsione normativa, deve concludersi per l'infondatezza dei motivi nn. 2 e 3 del ricorso.

Il motivo n. 1, deve ritenersi assorbito. In conclusione il ricorso va rigettato.

La regolamentazione delle spese del giudizio, liquidate come da dispositivo, segue la soccombenza.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso;

condanna il ricorrente al pagamento delle spese di lite che liquida in Euro 7500,00.

Così deciso in Roma, il 9 ottobre 2018.

Depositato in Cancelleria il 30 novembre 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza