Sentenza del 09/02/2018 n. 3198 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:
DISCIPLINA DELLE AGEVOLAZIONI TRIBUTARIE - AGEVOLAZIONI VARIE - IN GENERE
Agevolazione prevista dall'art. 33, comma 3, della l. n. 388 del 2000 - Mancata utilizzazione edificatoria entro cinque anni - Perdita del beneficio - Forza maggiore - Rilevanza - Esclusione - Fattispecie.

Massima:

In tema di agevolazioni tributarie, la revoca del beneficio, accordato dall'art. 33, comma 3, della l. n. 388 del 2000, al fine di ridurre i costi necessari per l'edificazione, non è esclusa dalla forza maggiore, poiché l'omessa destinazione edificatoria del terreno nel termine quinquennale fissato dalla legge comporta la sopravvenuta mancanza di causa dello stesso, che, integrando una deroga al regime impositivo generale, è da ritenersi di stretta interpretazione, ai sensi dell'art. 14 delle preleggi. (Nella specie, la S.C., in applicazione del principio, ha ritenuto legittima la revoca del beneficio, in un'ipotesi nella quale l'edificazione non era stata eseguita per effetto di provvedimenti del comune).

Massima tratta dal CED della Cassazione

Testo:

Svolgimento del processo

La Giesse di S.M.T. & C. s.n.c., e la B. XXXX di B.G. & C. s.n.c., hanno proposto ricorso per cassazione, affidato a tre motivi illustrati con memoria, nei confronti dell'Agenzia delle Entrate, impugnando la sentenza resa dalla Commissione tributaria regionale del Veneto, indicata in epigrafe, era confermata la pronunzia di primo grado, che aveva rigettato i ricorsi delle contribuenti contro l'avviso di liquidazione relativo alla ripresa a tassazione delle imposte di registro, ipotecaria e catastale dovute in relazione all'atto di compravendita, registrato il 21/7/2003, avente ad oggetto alcuni terreni ricompresi in un piano particolareggiato ad iniziativa privata, disconoscendo l'applicazione delle agevolazioni fiscali di cui alla L. n. 38 del 2000, art. 33, comma 3.

Secondo la CTR il beneficio non poteva essere riconosciuto, in assenza della edificazione nel quinquennio dal trasferimento della proprietà dell'area, e l'Ufficio legittimamente aveva rilevato

la decadenza dall'agevolazione (nella fattispecie l'avveramento della condizione sospensiva apposta all'atto di compravendita), e proceduto al recupero delle imposte dai contribuenti pagate in misura ridotta al momento della registrazione, non essendo prevista dalla normativa agevolativa la forza maggiore quale causa di esclusione della revoca delle agevolazioni fiscali.

L'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso.

Motivi della decisione

Con il primo motivo d'impugnazione le ricorrenti deducono, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, violazione della L. n. 388 del 2000, art. 33, comma 3, L. n. 350 del 2003, art. 2, comma 30, D.P.R. n. 131 del 1986, art. 71 carenza di motivazione, violazione dell'art. 111 Cost. e art. 2964 c.c., travisamento dei fatti e sviamento di potere, giacchè la CTR ha ritenuto di non poter sindacare la legittimità dell'avviso di liquidazione impugnato per una ragione diversa da quella posta dall'Ufficio a fondamento della revoca dell'agevolazione, nonostante la agevolazione in questione fosse stata richiesta per un'area che faceva parte di un piano di lottizzazione, trattandosi di piani attuativi di iniziativa privata, e che la relativa convenzione non era stata ancora sottoscritta all'epoca del rogito di compravendita, stipulato il 4/7/2003 e registrato il 21/7/2003, violazione della normativa agevolativa che avrebbe dovuto essere contestata, a mezzo apposito atto impositivo, entro e non oltre il 21/7/2006, entro cioè tre anni dalla richiesta di registrazione dell'atto, a pena di decadenza.

Con il secondo motivo deduce, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, , la violazione della L. n. 388 del 2000, art. 33, comma 3, e art. 1218 c.c., giacchè la CTR ha ritenuto rilevante la documentata impossibilità di utilizzazione edificatoria dell'area per cause non imputabili alle ricorrenti, avendo il Comune di Tombolo bloccato, sino al luglio 2010, inizialmente, per questioni politiche, poi, per ragioni connesse alla viabilità provinciale che attraversa la lottizzazione, ed infine, per nuove richieste urbanistiche dell'ufficio tecnico, l'intera lottizzazione edilizia.

Con il terzo motivo deduce, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, la violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19 decadenza dell'azione in relazione al coacquirente A.O., coobbligato solidale verso l'Amministrazione finanziaria, violazione dell'art. 111 Cost. e art. 2964 c.c., travisamento dei fatti e sviamento di potere, giacchè la CTR ha ritenuto irrilevante che il predetto avesse ceduto la propria quota immobiliare il 24/6/2004, con conseguente decadenza dalle agevolazioni per vendita anticipata dell'immobile, avendo l'Ufficio disposto la decadenza per altra ragione, segnatamente, la mancata utilizzazione edificatoria, senza considerare che al momento della notifica dell'avviso di liquidazione, intervenuta il 23/1/2010, l'Agenzia delle Entrate era già decaduta dal potere di accertamento.

La prima censura va disattesa perchè infondata.

Il processo tributario, in quanto rivolto a sollecitare il sindacato giurisdizionale sulla legittimità dell'atto impositivo, è strutturato come un giudizio d'impugnazione del provvedimento, in cui l'oggetto del dibattito è circoscritto alla pretesa effettivamente avanzata con l'atto impugnato, alla stregua dei presupposti di fatto e di diritto in esso indicati, ed entro tali limiti si devono muovere anche le contestazioni sollevate dal contribuente.

La decisione è corretta in quanto l'oggetto del giudizio è circoscritto agli elementi della sequenza procedimentale propria del provvedimento impugnato, ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19, ed il Giudice di appello ha tenuto conto che l'illegittimità del comportamento contestato dall'Ufficio ai contribuenti, compreso il coacquirente A.O., risiede nell'omessa denuncia, ai sensi del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 19 del verificarsi di eventi successivi alla registrazione in grado di dare luogo ad ulteriore liquidazione d'imposta, da effettuarsi entro venti giorni dalla scadenza del termine di cinque anni, decorrente dalla data (21/7/2003) di registrazione dell'atto di compravendita dei terreni per cui è causa, per cui, ai sensi D.P.R. n. 131 del 1986, dell'art. 76, comma 2, lett. c, il termine decadenziale triennale non era interamente decorso alla data (23/1/2010) di notifica dell'avviso di liquidazione.

Nè appare superfluo ricordare che la L. n. 388 del 2000, art. 33, comma 3, prevede che sono soggetti all'imposta di registro dell'1 per cento ed alle imposte ipotecarie e catastali in misura fissa i trasferimenti di beni immobili in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati, comunque denominati, regolarmente approvati ai sensi della normativa statale o regionale, a condizione che l'utilizzazione edificatoria dell'area avvenga entro cinque anni dal trasferimento, e che, nell'ipotesi di piani attuativi di iniziativa privata, parificati ai fini in esame, al piano particolareggiato di iniziativa pubblica, la L. n. 350 del 2003, art. 2, comma 30, dispone che le agevolazioni fiscali "si applicano, in ogni caso, a seguito della sottoscrizione della convenzione con il soggetto attuatore".

Secondo la giurisprudenza di questa Corte, la disposizione del citato art. 33 intende dare rilievo non al riscontro formale dell'insistenza dell'immobile in area soggetta a piano particolareggiato, quanto piuttosto al fatto che esso si trovi in area in cui, come appunto quelle soggette a piano particolareggiato, sia possibile edificare, e neanche importa che ciò avvenga sulla scorta di uno strumento di programmazione e non di uno strumento attuativo, stante la centralità che l'utilizzazione edificatoria avvenga, con condizione legale risolutiva, per opera dello stesso soggetto acquirente, entro cinque anni dall'acquisto (Cass. n. 16835/2008; n. 28010/2009; n. 5933/2013).

Altrettanto fermo, altresì, appare l'orientamento secondo il quale "In tema di agevolazioni tributarie, il beneficio di cui alla L. n. 388 del 2000, art. 33, comma 3 (...) si applica anche nel caso in cui al momento della registrazione dell'atto di trasferimento, pur sussistendo l'inserimento dell'immobile in un piano particolareggiato, non sia stata ancora stipulata la convenzione attuativa con il Comune, come indicato nella L. n. 350 del 2003, art. 2, semprechè sia rispettato il termine quinquennale per l'utilizzazione edificatoria", e ciò in quanto la L. n. 350 del 2003, art. 2, comma 30, sancisce che la sottoscrizione della convenzione da comunque diritto all'agevolazione e non stabilisce che la sottoscrizione della convenzione deve precedere l'atto di disposizione" (Cass. n. 20864/2010; n. 7898 del 2012).

La seconda censura va disattesa perchè infondata.

Giova premettere che, in riferimento ad altra fattispecie di agevolazione, questa Corte ha statuito che:"In tema di agevolazioni tributarie, è manifestamente infondata la questione di legittimità costituzionale, in riferimento agli artt. 3 e 53 Cost., del D.L. 23 gennaio 1993, n. 16, art. 1 (convertito, con modificazioni, nella L. n. 75 del 1993), nella parte in cui prevede l'applicazione

delle imposte ordinarie anche nel caso in cui il mancato riacquisto, entro un anno dalla vendita infraquinquennale dell'immobile precedentemente acquistato con i benefici fiscali, di altro immobile destinato ad abitazione principale sia dovuto a causa di forza maggiore. L'applicazione dell'ordinario regime tributario, infatti, non ha natura sanzionatoria di una condotta dell'acquirente dell'immobile - solo rispetto alla quale potrebbe assumere significato esimente la forza maggiore - ma consegue alla sopravvenuta mancanza di causa del beneficio invocato all'atto dell'acquisto, essendo venuta meno la finalità abitativa". (Cass. n. 2552/2003).

Il principio che precede appare applicabile anche alla presente fattispecie, atteso che l'applicazione dell'ordinario regime, in luogo di quello agevolato, all'atto di acquisto dei terreni di cui trattasi consegue alla sopravvenuta - conclamata - mancanza di causa per la concessione del beneficio, destinato a ridurre i costi sostenibili per l'edificazione, non essendosi verificata la destinazione edificatoria del terreno entro il termine previsto dalla legge.

Questa Corte ha avuto modo di affermare che "la disposizione agevolativa, ispirata alla ratio di diminuire per l'acquirente edificatore il primo costo di edificazione connesso all'acquisto dell'area, appare di stretta interpretazione, ai sensi dell'art. 14 preleggi, e pertanto anche se per causa indipendente dalla volontà dell'acquirente la mancata edificazione nel quinquennio non può non costituire causa di revoca della agevolazione usufruita". (Cass. n. 18040/2016).

Non appare, pertanto, censurabile l'affermazione del Giudice di appello secondo cui "la revoca delle agevolazioni non ha natura sanzionatoria di una condotta del contribuente, in relazione alla quale sussisterebbe l'esimente della causa di forza maggiore, ma deriva dal fatto che è venuta meno la condizione sospensiva del pagamento dell'imposta in misura normale per sopravvenuta mancanza dei requisiti per applicare la norma agevolata", mentre nè alle riferite questioni di natura politica, nè a quelle inerenti la viabilità, sollevate dal Comune di Tombolo con riferimento alla intera lottizzazione de qua, può fondatamente attribuirsi efficacia esimente, considerato che la causa di forza maggiore è soltanto quella imprevedibile e sopravvenuta, che non dipende in alcun modo da un comportamento direttamente, o indirettamente, addebitabile al contribuente che richiede l'agevolazione (Cass. n. 3535/2017; n. 14892/2016; n. 24573/2014).

La terza censura va disattesa perchè infondata.

Le ricorrenti censurano la sentenza di secondo grado, pronunciata nei confronti anche di A.O., quale obbligato in solido al pagamento delle imposte, anch'egli appellante, assumendo che la disposizione agevolativa si applica a condizione che l'utilizzazione edificatoria avvenga ad opera dello stesso soggetto acquirente, entro cinque anni dall'acquisto, e che l'Ufficio avrebbe dovuto dichiarare la decadenza dal beneficio per il fatto che il contribuente aveva rivenduto la sua quota di proprietà dei terreni circa un anno dopo l'acquisto.

Valgono, tuttavia, le argomentazioni svolte in precedenza sull'oggetto del processo tributario, in quanto l'atto impositivo impugnato risulta emesso, e motivato, in relazione alla contestata mancata utilizzazione edificatoria nel quinquennio, sicchè appare vano il tentativo delle ricorrenti di riferire la decadenza dell'azione dell'Ufficio ad un evento diverso da quello considerato ai fini della disposta revoca delle agevolazioni.

Segue, secondo soccombenza, la condanna delle ricorrenti al pagamento in solido delle spese del giudizio di legittimità, che si liquidano come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte, rigetta il ricorso e condanna in solido le ricorrenti al rimborso delle spese del presente giudizio, liquidate in complessivi Euro 7.000,00 per compensi, oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi del testo unico approvato con il D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1 quater, introdotto dalla L. 24 dicembre 2012, n. 228, art. 1, comma 17 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato - Legge di stabilità 2013), dà atto della sussistenza dei presupposti per il pagamento, da parte delle ricorrenti, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1 bis.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 11 gennaio 2018.

Depositato in Cancelleria il 9 febbraio 2018

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza