Sentenza del 18/09/2019 n. 23225 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

RITENUTO IN FATTO

La Edil Gabbiano s.r.l. acquistava un appezzamento di terreno edificabile in zona classificata ai fini urbanistici B1 (prevalentemente residenziale a maggiore densità).

Nell'atto di compravendita richiedeva "il trattamento fiscale per gli immobile (compresi) in piani urbanistici di edilizia residenziale di cui alla testo unico imposta di registro, art. 1, comma 1, ultimo periodo, della tariffa parte prima allegata, (D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131), e di cui al testo unico imposta ipotecaria e catastale, art. 1-bis, della tariffa allegata, (D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 347), come modificati dalla L. 24 dicembre 2007, n. 244, art. 1, commi 25 e 26, e come interpretati dalla Suprema Corte di Cassazione, sezione civile V, con sentenza in data 20 giugno 2008, n. 16835 (giacchè in tale zona "B1" il piano regolatore generale, al fine fiscale in questione, funge anche da piano particolareggiato), con applicazione dell'imposta di registro nella misura dell'1% (uno per cento) e dell'imposta ipotecaria nella misura del 3% (tre per cento), oltre all'imposta catastale nella misura dell'1% (uno per cento)".

In data 18.12.2008 il notaio rogante provvedeva alla registrazione telematica dell'atto, applicando in sede di autoliquidazione l'agevolazione fiscale richiesta.

Nella successiva data del 9.02.2009 l'Agenzia delle Entrate - Ufficio di (XXXXX) notificava alla società l'avviso di liquidazione e irrogazione sanzioni n. (OMISSIS), con il quale procedeva alla rettifica della autoliquidazione applicando le ordinarie aliquote d'imposta dell'8% per l'imposta di registro e l'aliquota 2% per l'imposta ipotecaria in quanto affermava l'Ufficio: "risulta che l'immobile trasferito non è compreso in un piano urbanistico particolareggiato diretto all'attuazione di un programma esclusivamente residenziale".

La contribuente impugnava l'avviso di liquidazione presso la Commissione Provinciale di (XXXXX) per motivi di diritto e di merito, sostenendo, in particolare, che la L. n. 244 dei 2007, art. 11, commi 25 e 26, quale norma agevolativa, doveva ritenersi applicabile "tutte le volte in cui l'immobile si trovi in un'area soggetta ad uno strumento urbanistico che consenta, ai fini della edificabilità, gli stessi risultati del piano particolareggiato, non rilevando che si tratti di uno strumento di programmazione secondaria e non uno strumento attuativo, essendo infatti possibile, ad esempio, che il piano regolatore generale esaurisca tutte le prescrizioni e non vi sia necessità di un piano particolareggiato, con la conseguenza che, in tal caso, il piano regolatore generale funge, ai fini in esame, anche da piano particolareggiato".

L'Ufficio si costituiva e controdeduceva richiamando la nota n. 23182 del 17.06.2008 dell'Agenzia delle Entrate - Direzione regionale (XXXXX) nella quale si sosteneva che "al fine della concessione dell'agevolazione è necessario che il piano particolareggiato sia diretto all'attuazione di un programma di edilizia esclusivamente residenziale".

L'adita Commissione, con sentenza n. 213/06/09 depositata il 28.12.2009, respingeva il ricorso.

Avverso la suddetta sentenza proponeva appella la società con atto depositato in data 21.07.2010, censurando la sentenza per la sola parte in cui affermava che il terreno acquistato "non è compreso in un piano urbanistico particolareggiato diretto all'attuazione di un programma esclusivamente residenziale".

Esponeva che consolidata giurisprudenza della Corte di Cassazione asserisce che per usufruire delle agevolazioni previste dalla L. 23 dicembre 2000, n. 388, art. 33, gli immobili trasferiti "devono essere situati in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati "comunque denominati", dando rilievo non tanto al riscontro formale dell'insistenza dell'immobile in area soggetta a piano particolareggiato quanto piuttosto al fatto che esso si trovi in un'area in cui, come quelle soggette a piano particolareggiato, sia possibile edificare".

Precisa, altresì, che il termine dei cinque anni (l'altra condizione posta dalla L. n. 388 dei 2000 e dalla L. n. 244 del 2007, art. 1), per l'utilizzazione edificatoria non era ancora trascorso.

In data 30.08.2010 si costituiva l'Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale di (XXXXX) Ufficio Controlli.

Con sentenza del 21.1.2013 la CTR Marche accoglieva l'appello sulla base delle seguenti considerazioni:

1) l'orientamento della Suprema Corte di Cassazione, con riferimento alla agevolazione fiscale richiesta, era nel senso che la disposizione "non intende dare rilievo al riscontro formale della insistenza dell'immobile in area soggetta a piano particolareggiato, quanto piuttosto al fatto che esso si trovi in una area in cui come quelle soggette a piano particolareggiato, sia possibile edificare";

2) il Comune di Fermo, come da certificato depositato in atti dallo stesso Ufficio, aveva classificato l'area, oggetto di compravendita, nel P.R.G. "prevalentemente residenziale a maggiore densità" e non abbisognava di un ulteriore piano particolareggiato, tanto che lo stesso Comune sulla base di quel P.R.G. aveva rilasciato il permesso a costruire.

Per la cassazione della sentenza ha proposto ricorso l'Agenzia delle Entrate, sulla base di due motivi. La Edil Gabbiano s.r.l. ha resistito con controricorso.

RITENUTO IN DIRITTO

1. Con il primo motivo la ricorrente deduce la violazione e falsa applicazione della L. n. 388 del 2000, art. 33, del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 1, comma 1, tariffa, parte prima allegata, e art. 2697 c.c., (in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per non aver la CTR considerato che

l'immobile trasferito insisteva su un'area soggetta ad edificazione con prevalente, e non esclusiva, destinazione residenziale, con la conseguenza che non poteva beneficiare delle agevolazioni fiscali in tema di imposte di registro ed ipocatastale.

1.1. Il motivo è, per certi versi, inammissibile e, per altri, infondato.

In primo luogo, la CTR non ha violato il principio di ripartizione dell'onere probatorio, di cui all'art. 2697 c.c., atteso che si è limitata ad affermare che, ai fini del riconoscimento delle agevolazione fiscali, rilevava il dato formale della insistenza dell'immobile in area in cui era possibile edificare e che, nel caso di specie, il piano regolatore generale fungeva anche da piano particolareggiato, esaurendo tutte le prescrizioni necessarie.

1.2. In secondo luogo, in una fattispecie analoga questa Corte ha affermato che le agevolazioni in tema di imposte di registro, ipotecarie e catastali previste dalla L. 23 dicembre 2000, n. 388, art. 33, comma 3, si applicano ai soli "trasferimenti di immobili in piani urbanistici particolareggiati diretti all'attuazione dei programmi prevalentemente di edilizia residenziale convenzionata pubblica, comunque denominati, realizzati in accordo con le amministrazioni comunali per la definizione dei prezzi di cessione e dei canoni di locazione", in quanto il D.L. 4 luglio 2006, n. 223, art. 36, comma 15, convertito in L. 4 agosto 2006, n. 248, ha espressamente disposto che "la L. 23 dicembre 2000, art. 33, comma 3, è abrogata, ad eccezione che per i trasferimenti" sopra precisati, così precludendo ogni interpretazione estensiva della norma di favore (Sez. 5, Sentenza n. 5824 del 13/04/2012).

E' vero che nel precedente richiamato non si è tenuto presente dei successivi interventi normativi, ma è altrettanto vero che, anche sulla base della ricostruzione dell'evoluzione normativa, si perviene alla medesima conclusione.

Invero, premesso che la L. 23 dicembre 2000, n. 388, art. 33, comma 3, (il quale stabiliva che: "I trasferimenti di beni immobili in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati, comunque denominati regolarmente approvati ai sensi della normativa statale o regionale, sono soggetti all'imposta di registro dell'1 per cento e alle imposte ipotecarie e catastali in misura fissa, a condizione che l'utilizzazione edificatoria dell'area avvenga entro cinque anni dal trasferimento"), è stato abrogato dal D.L. 4 luglio 2006, n. 223, convertito con modificazioni dalla L. 4 agosto 2006, n. 248, a decorrere dall'1.1.2008 è entrata in vigore la L. 24 dicembre 2007, n. 244, che, all'art. 1, comma 25, così dispone: "Nel testo unico delle Disp. concernenti l'imposta di registro, di cui al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, art. 1, della Tariffa, parte I, è aggiunto, in fine, il seguente periodo: "Se il trasferimento ha per oggetto immobili compresi in piani urbanistici particolareggiati diretti all'attuazione dei programmi di edilizia residenziale comunque denominati, a condizione che l'intervento cui è finalizzato il trasferimento venga completato entro cinque anni dalla stipula dell'atto: 1 per cento"". Pertanto, i detti trasferimenti sono soggetti alla registrazione in termine fisso.

E' opportuno evidenziare che il D.L. 4 luglio 2006, n. 223, aveva disposto (con l'art. 36, comma 15), l'abrogazione della L. n. 388 del 2000, art. 33, comma 3, "ad eccezione che per i trasferimenti di immobili in piani urbanistici particolareggiati, diretti all'attuazione dei programmi prevalentemente di edilizia residenziale convenzionata pubblica, comunque denominati,

realizzati in accordo con le amministrazioni comunali per la definizione dei prezzi di cessione e dei canoni di locazione.". Tuttavia, il detto art. 36, comma 15, è stato, a sua volta, abrogato dalla L. 24 dicembre 2007, n. 244, alla quale, quindi, ratione temporis (essendo stato l'atto di acquisto dell'appezzamento di terreno edificabile stipulato in data 10.12.2008) occorre far riferimento in via esclusiva.

Orbene, escluso che, sulla base della normativa in concreto applicabile, fosse necessaria una destinazione "esclusivamente" residenziale dell'aera acquistata, rappresenta ormai principio consolidato di questa Corte quello secondo cui, in tema di imposta di registro, la Disp. di cui alla L. 23 dicembre 2000, n. 388, art. 33, comma 3, - che prevede che sono soggetti a tale imposta nella misura dell'1 per cento ed alle imposte ipotecarie e catastali in misura fissa, i trasferimenti di beni immobili situati in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati, "comunque denominati", a condizione che l'utilizzazione edificatoria avvenga entro cinque anni dal trasferimento - non intende dare rilievo al riscontro formale dell'insistenza dell'immobile in area soggetta a piano particolareggiato, quanto piuttosto al fatto che esso si trovi in un'area in cui, come in quelle soggette a piano particolareggiato, sia possibile edificare. Essa deve, pertanto, ritenersi applicabile tutte le volte in cui l'immobile si trovi in un'area soggetta ad uno strumento urbanistico che consenta, ai fini dell'edificabilità, gli stessi risultati del piano particolareggiato, non rilevando che si tratti di uno strumento di programmazione secondaria e non di uno strumento attuativo, essendo possibile che il piano regolatore generale esaurisca, come nel caso di specie, tutte le prescrizioni e non vi sia necessità di un piano particolareggiato, con la conseguenza che, in tal caso, il piano regolatore generale, ai fini in esame, funge anche da piano particolareggiato (Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 26046 del 05/12/2011; conf. Sez. 5, Sentenza n. 24891 del 06/12/2016).

Pertanto, dal dato normativo non si evince, come invece sostenuto dall'Agenzia, che lo strumento urbanistico (nella specie, il PRG) debba essere diretto all'attuazione di un programma di edilizia "esclusivamente" residenziale.

2. Con il secondo motivo la ricorrente denuncia l'omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio, che è stato oggetto di discussione tra le parti, nonchè la insufficiente, illogica e contraddittoria motivazione circa fatti controversi e decisivi per il giudizio (in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5), per aver la CTR posto acriticamente alla base della sentenza un orientamento della S.C. che, ove si consolidasse, priverebbe di senso l'agevolazione, perchè la renderebbe applicabile in ogni caso.

2.1. Il motivo è inammissibile.

Invero, premesso che soggiace ratione temporis (essendo stata la sentenza della CTR depositata il 21.1.2013) all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5), nell'attuale formulazione, nella specie deve escludersi tanto la "mancanza assoluta della motivazione sotto l'aspetto materiale e grafico", quanto la "motivazione apparente", o il "contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili" e la "motivazione perplessa ed obiettivamente incomprensibile", figure - queste - che circoscrivono l'ambito in cui è consentito il sindacato di legittimità dopo la riforma dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, operata dal D.L. 22 giugno 2012, n. 83, art. 54, conv. in L. 7 agosto 2012, n. 134, (Sez. U, Sentenza n. 8053 del 07/04/2014), mentre non risulta dedotto il vizio di cui al nuovo testo dell'art.

360 c.p.c., comma 1, n. 5, (relativo all'omesso esame di un fatto storico, principale o secondario, la cui esistenza risulti dal testo della sentenza o dagli atti processuali, che abbia costituito oggetto di discussione tra le parti e abbia carattere decisivo), non avendo parte ricorrente indicato - come era suo onere - il "fatto storico" il cui esame sia stato omesso, il "dato" (testuale o extratestuale) da cui esso risulti esistente, il "come" e il "quando" tale fatto sia stato oggetto di discussione processuale tra le parti nonchè la sua "decisività", fermo restando che l'omesso esame di elementi istruttori non integra, di per sè, il vizio di omesso esame di un fatto decisivo qualora- il fatto storico, rilevante in causa, sia stato comunque preso in considerazione dal giudice, ancorchè la sentenza non abbia dato conto di tutte le risultanze probatorie (Sez. U, Sentenza n. 8053 del 07/04/2014).

Fermo restando che non è più censurabile, di per sè, la insufficienza o la contraddittorietà della motivazione (cfr., fra le tante, Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 11863 del 15/05/2018 e Sez. 5, Ordinanza n. 29883 del 13/12/2017) e che la ricorrente, anzichè denunciare l'omesso esame di un fatto naturalisticamente inteso, sollecita, di fatto, una rivalutazione del materiale istruttorio, in palese violazione del principio di specificità del ricorso, l'Agenzia omette di indicare e, se del caso, trascrivere gli "elementi di fatto decisivi" che la CTR avrebbe completamente ignorato e gli "elementi probatori posti a fondamento dell'atto impositivo" la cui valutazione, da parte della CTR, sarebbe affetta da illogicità, insufficienza e contraddittorietà (cfr. pag. 17 del ricorso).

Senza tralasciare che il motivo incorre nella medesima censura di cui al primo motivo, non essendovi menzione nella sentenza impugnata della questione concernente la necessità, al fine di beneficiare delle agevolazioni fiscali, che l'area oggetto di compravendita fosse ad esclusiva destinazione residenziale.

3. In definitiva, il ricorso non merita accoglimento.

Le spese del presente grado di giudizio seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al rimborso, in favore della resistente, delle spese del presente grado di giudizio, che liquida in complessivi Euro 7.000,00, oltre spese forfettarie ed accessori di legge.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della V Sezione civile della Corte suprema di Cassazione, il 4 luglio 2019.

Depositato in Cancelleria il 18 settembre 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza