Sentenza del 13/10/2020 n. 22038 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. - Con sentenza n. 72/15/13, depositata il 25 giugno 2013, la Commissione tributaria regionale del Veneto ha accolto l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate e, in integrale riforma della decisione di prime cure, ha rigettato l'impugnazione di un avviso di liquidazione col quale erano state revocate le agevolazioni concesse, ai sensi della L. n. 388 del 2000, articolo 33, comma 3, in sede di registrazione (il 6 luglio 2006) di un contratto di acquisto di terreni edificabili.

A fondamento del decisum il giudice del gravame ha rilevato che:

- non si era perfezionata la eccepita decadenza dell'Amministrazione dall'esercizio del potere impositivo in quanto, avuto riguardo alla data (6 luglio 2006) di registrazione del contratto di acquisto ed a quella successiva (16 febbraio 2011) di notifica dell'avviso di liquidazione, - non era decorso il quinquennio previsto (dalla disposizione agevolativa applicata) quale termine di "decadenza da uno speciale regime" (rispetto al quale non rilevava, dunque, il diverso termine triennale disciplinato dal Decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986, articolo 76, in relazione "all'applicazione dell'imposta sull'atto");

- ricorrevano i presupposti per la revoca delle agevolazioni in questione in quanto, nel ridetto termine quinquennale, la contribuente aveva realizzato (solo) le opere di urbanizzazione primaria, cosi' che non si era verificata "l'utilizzazione edificatoria dell'area" dietro "realizzazione degli edifici nella misura prossima a quella massima edificabile".

2. - (---) S.r.l. ricorre per la cassazione della sentenza sulla

base di tre motivi, illustrati da memoria.

Resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. - Col primo motivo, formulato ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986, combinato disposto di cui agli articoli 19 e 76, e della L. n. 388 del 2000, articolo 33, comma 3, assumendo, in sintesi, che, avuto riguardo alla fattispecie posta a fondamento della contestata perdita delle agevolazioni, qual integrata dalla (parziale) cessione (nel quinquennio di riferimento) dei terreni edificabili acquisiti a condizioni agevolate, - erroneamente la gravata sentenza aveva escluso ogni decadenza dell'Amministrazione dall'esercizio del potere di ripresa a tassazione quando, nella fattispecie, tale potere rimaneva soggetto al termine (triennale)

previsto dal citato Decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986, articolo 76, comma 2, - decorrente dalla rivendita dei terreni in questione, - ne' essa esponente essendo tenuta a denunciare un evento (la cessione infraquinquennale dei terreni) che costituiva, piu' propriamente, fatto sopravvenuto idoneo ad integrare la perdita delle agevolazioni.

Il secondo motivo, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c.,, comma 1, n. 3, espone la denuncia di violazione della L. n. 388 del 2000, articolo 33, c. 3, sul rilievo che, - venendo in considerazione l'acquisto di terreni la cui edificazione conseguiva da un autorizzato piano di lottizzazione, - la realizzazione della condizione legale posta ai fini del perfezionamento del diritto alle agevolazioni, - ed integrata dalla utilizzazione edificatoria dell'area nei cinque anni dall'acquisto, - doveva correlarsi (cosi' come nella fattispecie avvenuto) alla ultimazione delle opere di urbanizzazione previste dal piano di lottizzazione.

Col terzo motivo, anch'esso formulato ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione della L. n. 388 del 2000, articolo 33, comma 3, assumendo, in sintesi, che, - ai fini del rispetto della cennata condizione legale delle agevolazioni, doveva ritenersi rilevante l'utilizzazione edificatoria dell'area comunque realizzata, anche, dunque, se ad opera del (terzo) soggetto cui i terreni edificabili (e urbanizzati, secondo convenzione di lottizzazione) erano stati ceduti da parte del primo acquirente (che aveva usufruito delle agevolazioni).

2. - Per ragioni di pregiudizialita' logico giuridica va anteposto l'esame, - congiunto, per ragioni di connessione sostanziale, - dei primi due motivi che sono destituiti di fondamento, e vanno senz'altro disattesi.

3. - La L. 23 dicembre 2000, n. 388, articolo 33, comma 3, dispone nei seguenti termini: "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.".

3.1 - Il decisum del giudice del gravame e' conforme ad un consolidato, e qui condiviso, orientamento interpretativo della Corte, alla cui stregua l'utilizzazione edificatoria ("entro cinque anni dal trasferimento") dell'area oggetto di cessione agevolata, - integrando condizione risolutiva del beneficio fiscale (Cass., 29 dicembre 2011, n. 29612), - implica "l'integrale realizzazione, entro il quinquennio dall'acquisto, delle potenzialita' edificatorie dell'area", inidonea allo scopo, pertanto, la realizzazione delle sole opere di urbanizzazione (v. Cass., 14 febbraio 2014, n. 3449, - che allude alla realizzazione di una nuova costruzione di "consistenza significativa dal punto di vista urbanistico", - cui adde, ex plurimis, Cass., 30 gennaio 2018, n. 2223; Cass., 9 febbraio 2017, n. 3533; Cass., 29 ottobre 2014, n. 23037) ovvero la rivendita del terreno, parzialmente edificato, ad un terzo soggetto (con ultimazione, da parte di questi, dell'intervento edificatorio; v. Cass., 4 aprile 2018, n. 8286; Cass., 18 gennaio 2017, n. 1111; Cass., 29 ottobre 2014, n. 23037; Cass., 8 marzo 2013, n. 5933; Cass., 27 febbraio 2013, n. 4890; Cass., 25 luglio 2012, n. 13173; Cass., 27 marzo 2009, n. 7438).

3.2 - Una volta rimarcato che l'agevolazione in discorso risponde allo scopo di diminuire (per l'acquirente) il costo di edificazione connesso all'acquisto dell'area, e di favorire lo stesso sviluppo equilibrato del territorio (cfr., ex plurimis, Cass., 18 gennaio 2017, n. 1111; Cass., 8 marzo 2013, n. 5933), l'elemento di fattispecie che viene in considerazione e' stato dalla Corte piu' compiutamente ricostruito nel senso che "l'utilizzazione edificatoria dell'area" si perfeziona ("in analogia con quanto disposto dell'articolo 2645 bis c.c., u.c.") allorquando "l'edificio, ancorche' non del tutto completato, sia stato pur tuttavia eseguito al rustico, con mura perimetrali e copertura", cosi' "da assumere nitide caratteristiche funzionali e di reale trasformazione edificatoria del suolo, in verificabile conformita' alle prescrizioni urbanistiche che hanno consentito l'intervento e giustificato l'agevolazione." (cosi' Cass., 11 maggio 2017, n. 11691 cui adde Cass., 14 dicembre 2017, n. 30018; v. altresi', nello stesso senso, Cass., 28 dicembre 2011, n. 29158 che gia' alludeva anche al disposto di cui alla L. n. 47 del 1985, articolo 31, comma 2).

3.3 - Nella prospettiva ricostruttrice sopra ripercorsa, cui la Corte intende dare continuita', non sono, quindi, condivisibili i rilievi svolti dalla ricorrente che, per l'appunto, non tengono conto della cennata ratio legis dell'agevolazione che correla la nozione di utilizzazione edificatoria all'attivita' richiesta in capo a chi dell'agevolazione abbia usufruito.

4. - Il primo motivo di ricorso e', per converso, fondato e va accolto.

4.1 - Con risalente orientamento (che, peraltro, si correla ai dicta di Cass. Sez. U., 21 novembre 2000, n. 1196), la Corte ha precisato che, in tema di decadenza dalle agevolazioni, non trova applicazione il Decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986, articolo 19, - che ha riguardo all'obbligo dei contraenti di denunciare all'Ufficio (entro venti giorni) il verificarsi di eventi che danno luogo ad ulteriore liquidazione d'imposta, - cosi' che il contribuente non ha l'obbligo di denunciare i fatti causativi della sopravvenuta sua decadenza dai benefici fiscali e la decadenza triennale dell'azione dell'amministrazione (Decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986, articolo 76) non decorre dalla presentazione di tale denuncia (o, addirittura, nell'ipotesi dell'omessa o della tardiva presentazione della denuncia, nel termine di cinque anni, dalla data in cui la stessa si sarebbe dovuta presentare), ma dal giorno in cui il proposito del contribuente sia rimasto ineseguito o sia divenuto ineseguibile (v. Cass., 5 settembre 2003, n. 12988 cui adde Cass., 17 giugno 2008, n. 16369; Cass., 26 maggio 2008, n. 13491).

4.2 - Con specifico riferimento alle disposizioni di agevolazione in discorso si e', quindi, precisato che da' luogo a revoca la rivendita del terreno (prima del decorso del termine quinquennale) da parte del contribuente che, avendo usufruito delle agevolazioni, non abbia (anche) realizzato la condizione relativa alla utilizzazione edificatoria dell'area; fattispecie, questa, cui si correla, quindi, il potere impositivo dell'Amministrazione finanziaria che puo' sottoporre l'atto a tassazione ordinaria nel termine decadenziale di tre anni (Decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986, articolo 76, comma 2) decorrente dal giorno in cui il proposito del contribuente (utilizzazione edificatoria dell'area) sia rimasto ineseguito o sia divenuto ineseguibile (id est dalla registrazione dell'atto di rivendita del terreno inedificato; v., tra le tante, Cass., 4 aprile 2018, n. 8286; Cass., 30 gennaio 2018, n. 2223; Cass., 9 agosto 2017, n. 19816;

Cass., 28 dicembre 2016, n. 27080; Cass., 22 febbraio 2016, n. 3446; Cass., 28 ottobre 2014, n. 22874; Cass., 27 giugno 2014, n. 14739; Cass., 9 dicembre 2013, n. 27484).

5. - In conclusione la gravata sentenza va cassata in relazione al motivo di ricorso accolto e la causa va rinviata, anche per le spese del giudizio di legittimita', alla Commissione tributaria regionale del Veneto che, in diversa composizione, procedera' al riesame della controversia in applicazione dei principi di diritto sopra esposti (ai punti sub 4. e ss.), avuto riguardo alle diverse date di registrazione dei contratti, ed al relativo oggetto, qual posti a fondamento dell'impugnato avviso di liquidazione.

P.Q.M.

La Corte, accoglie il primo motivo di ricorso, infondati il secondo ed il terzo motivo, cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia, anche per le spese del giudizio di legittimita', alla Commissione tributaria regionale del Veneto, in diversa composizione.

Si da' atto che il presente provvedimento e' sottoscritto dal solo presidente del collegio per impedimento dell'estensore, ai sensi del D.P.C.M. 8 marzo 2020, articolo 1, comma 1, lettera a).

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza