Sentenza del 17/02/2022 n. 5178 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Con due avvisi di liquidazione l'Agenzia delle entrate revocava le agevolazioni, L. n. 388 del 2000, ex art. 33, comma 3, richieste dalla contribuente relative all'atto di acquisto di alcuni terreni siti nel Comune di Casier (TV) avvenuto il 22.12.2003 e, per l'effetto, liquidava le maggiori imposte di registro, ipotecarie e catastali dovute dalla GMT S.r.l. sul presupposto che la contribuente non aveva provveduto nel termine di cinque anni dal trasferimento a porre in essere le opere di edificazione richieste dalla indicata disposizione.

2. La contribuente impugnava i suddetti avvisi e la Commissione tributaria regionale (CTR), con la sentenza n. 105/19/13, depositata il 4.11.2013, in riforma della pronuncia di primo grado, accoglieva l'originario ricorso proposto dalla società sul presupposto che l'agevolazione in esame va riconosciuta in presenza della mera utilizzazione dell'area non essendo necessario i I completamento dell'intervento edilizio.

3. Nei confronti di tale ultima pronuncia l'Agenzia delle entrate propone ricorso per cassazione affidato ad un unico motivo.

4. La contribuente ha depositato controricorso.

5. Con ordinanza del 10.12.2015 è stato disposto il rinvio alla pubblica udienza ravvisandosi un contrasto di giurisprudenza in ordine alla questione sottoposta all'esame del Collegio.

Motivi della decisione

1. L'Agenzia delle entrate denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e falsa applicazione degli artt. 12 e 14 preleggi, dell'art. 2697 c.c. e della L. n. 388 del 2000, art. 33, comma 3.

La ricorrente censura l'interpretazione data dalla CTR alla previsione "utilizzazione edificatoria" contenuta nell'art. 33 cit. secondo cui è sufficiente, ai fini di ottenere il riconoscimento delle agevolazioni in esame, che entro cinque anni dall'acquisto del terreno il contribuente abbia ottenuto apposito titolo edificatorio e dato inizio ai lavori. A parere dell'Amministrazione finanzia è, al contrario, necessario che nel termine sopra riportato il contribuente abbia realizzato integralmente le potenzialità edificatorie dell'area al fine di non incorrere nella condizione risolutiva legale posta dall'art. 33 cit.

Nella specie, per come pacificamente riconosciuto dalle parti, la società contribuente non aveva adempiuto a tale onere con la conseguente legittimità dell'azione di recupero intrapresa

dall'Agenzia delle entrate, ponendosi l'interpretazione normativa fornita dalla CTR in contrasto con la ratio sottesa alla disposizione e con la sua natura agevolativa che, in quanto tale, deve essere soggetta ad una applicazione restrittiva. In conclusione, ai fini del godimento del beneficio di cui all'art. 33 cit occorre che il contribuente entro il termine di cinque anni in esso indicato abbia provveduto a realizzare un rustico, in quanto solo con esso si ha la prova dell'effettiva utilizzazione della piena potenzialità edificatoria dell'area; edificazione di cui la contribuente nel caso di specie non ha fornito alcuna prova essendosi la CTR "accontentata" della presenza del titolo edificatorio e dell'inizio dei lavori.

2. Il motivo è fondato.

In tema di agevolazioni tributarie, il beneficio dell'assoggettamento all'imposta di registro nella misura dell'1 per cento ed alle imposte ipotecarie e catastali in misura fissa, previsto dalla L. n. 388 del 2000, art. 33, comma 3, 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. Secondo l'orientamento costante di questa Corte, la ratio dell L. n. 388 del 2000, art. 33, comma 3, è quella di diminuire il costo di prima edificazione (e cioè, quello ulteriore, rispetto al costo ordinario di edificazione, quale, quello connesso all'adempimento delle prescrizioni del piano attuativo, per esempio, in tema di realizzazione degli oneri di urbanizzazione) ed è, pertanto, di stretta interpretazione (ex plurimis Cass. n. 5933 del 08/03/2013 Rv. 625591 - 01). L'agevolazione è, pertanto, una "contropartita" per l'adempimento di prescrizioni, che scaturiscono dagli oneri contemplati dalla pianificazione urbanistica generale ed attuativa. Ne consegue che l'attività edilizia privata, per usufruire d'incentivi, deve potersi inserire nella realizzazione di un concomitante interesse pubblico all'edificazione e non può essere riconosciuta per la mera edificazione "diretta" del terreno, non inquadrabile all'interno di un preordinato assetto del territorio comunale.

La disposizione agevolativa, ispirata alla suindicata ratio è di stretta interpretazione, ai sensi dell'art. 14 preleggi, per cui postula l'integrale realizzazione, entro il quinquennio, delle potenzialità edificatorie dell'area, requisito che, in analogia con quanto disposto dall'art. 2645-bis C.C., comma 6, può ritenersi integrato quando l'edificio, ancorchè non del tutto completato, sia stato eseguito a rustico, con mura perimetrali e copertura, così da assumere nitide caratteristiche funzionali e di reale trasformazione edificatoria del suolo, in verificabile conformità delle prescrizioni urbanistiche.

Tali conclusioni si pongono in continuità con il consolidato orientamento di questa Corte secondo cui la disposizione di cui Al citato art. 33, comma 3, vigente ratione temporis "postula l'integrale realizzazione, entro il quinquennio dall'acquisto, delle potenzialità edificatone dell'area (...) non essendo perciò applicabile laddove l'acquirente abbia realizzato solo parzialmente l'intervento edificatorio previsto" (ex plurimis e da ultimo Cass. n. 30018 del 14/12/2017, Rv. 646983 - 01, Cass. n. 13423 del 30/06/2016, Rv. 640164 - 01).

Risultano, invece, isolati e definitivamente superati i precedenti di cui alle sentenze n. 1096 e 1097 del 2013 di questa Corte, che reputano a tali fini sufficiente il rilascio della concessione edilizia e l'effettivo inizio dei lavori (Cass. n. 28287 del 2020).

Rispetto ad essi, per come sopra indicato, assume rilievo la natura agevolativa della norma in esame, ispirata ai cennati principi, di talchè essa deve essere interpretata in senso restrittivo come tutte le norme che, diminuendo il carico fiscale, incidono sul principio di uguaglianza, il principio impositivo e quello di capacità contributiva (artt. 3, 23 e 53 Cost.).

Nella fattispecie in esame, dagli atti di causa (cfr. ricorso) risulta che "alla data del 22/12/2008 e quindi alla scadenza dei cinque anni per l'utilizzazione edificatoria è emerso, a seguito del controllo dell'Ufficio e della risposta al questionario (...) che la società G.M.T. s.r.l. ha edificato n. 2 fabbricati residenziali su una superficie pari a mq 3.691" a fronte dei 29.655 mq di terreno acquistati con atto del 22.12.2003. La CTR, richiamando la giurisprudenza di legittimità del 2013, ha accolto l'appello della contribuente rilevando che nella specie non era contestato che entro il termine di cinque anni dal trasferimento dei terreni "sia avvenuta la gran parte dei lavori, oltre alle opere di urbanizzazione, in relazione all'intervento edilizio in questione".

Tale affermazione - apodittica e incoerente in quanto connota del carattere di pacifico un dato fattuale che, al contrario, costituisce la res litigiosa tra le parti - si pone in contrasto con i principi sopra indicati, per effetto dei quali costituisce un preciso onere del contribuente quello di utilizzare tutta la potenzialità edificatoria del terreno acquistato entro il termine indicato dall'art. 33 cit..

Il ricorso va dunque accolto e non essendo necessari ulteriori accertamenti in punto di fatto, la controversia può essere decisa nel merito con il rigetto dell'originario ricorso della contribuente.

3. Le spese dell'intero giudizio devono essere compensate tra le parti in ragione dell'evoluzione giurisprudenziale sulla questione oggetto di scrutinio.

P.Q.M.

La Corte:

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta l'originario ricorso della contribuente. Spese compensate.

Così deciso in Roma, il 19 gennaio 2022.

Depositato in Cancelleria il 17 febbraio 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi

- Giurisprudenza