Sentenza del 14/03/2022 n. 8154 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. P.L., quale erede del coniuge L.M. presentava, in data (---), la dichiarazione di successione del coniuge; le altre eredi, E., B.M. e G. comunicavano all'Agenzia che il terreno caduto in successione pari al valore di Euro 3.200.000,00 rientrava nel Piano particolareggiato di zona (---), recupero urbanistico approvato dal Consiglio comunale di (---), chiedendo che fosse applicata l'agevolazione di cui alla L. n. 168 del 1982, art. 5, norma che dispone che ai trasferimento di immobili, compresi in piani di recupero di iniziativa pubblica effettuati nei confronti dei soggetti che attuano il recupero, si applicano le imposte di registro, catastali e ipotecarie in misura fissa. Chiedevano pertanto il rimborso delle imposte versate in misura proporzionale.

2. In data (---), l'Ufficio notificava loro l'avviso di liquidazione con cui veniva richiesta, l'imposta di successione dovuta, avverso il quale le contribuenti presentavano istanza di annullamento, presentando anche il certificato di destinazione urbanistica.

3. L'ufficio respingeva l'istanza di rimborso, ritenendo che il citato art. 5, si riferisse ai "trasferimenti di beni immobili da richiedere sugli atti a titolo oneroso e non a quelli caduti in successione".

Le eredi impugnavano l'avviso di liquidazione, il diniego di autotutela nonchè il silenzio - rigetto formatosi sulla richiesta di rimborso delle somme versate a titolo di imposta ipotecaria e catastale, dinanzi alla CTP di Roma che accoglieva il ricorso.

La sentenza veniva gravata dinanzi alla CTR del Lazio che respingeva il gravame dell'Ufficio.

Per la cassazione della sentenza ha proposto ricorso l'Agenzia sulla base di un unico articolato motivo.

Hanno replicato con controricorso le contribuenti, depositando successivamente una breve memoria.

Il P.G. ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

Motivi della decisione

2. Con un unico motivo di ricorso l'Agenzia delle Entrate lamenta "violazione o falsa applicazione di legge (art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3)), segnatamente della della L. 22 aprile 1982, n. 168, art. 5, e del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, Tariffa Allegata, Parte Prima, art. 1, (t.u. imp. reg.)"; per avere i giudici regionali erroneamente ritenuto applicabile l'esenzione in discussione anche all'imposta

di successione dovuta sui trasferimenti mortis causa di immobili ricadenti nei piani di recupero di cui al citato art. 5.

Secondo la deduzione erariale, l'esenzione e le agevolazioni fiscali hanno natura eccezionale, da interpretarsi restrittivamente, il che non ne consente l'estensione al di là della loro portata letterale.

Aggiunge che la ratio della norma in esame, inoltre, consiste nell'incentivo che essa vuole riconoscere al soggetto attuatore del piano di recupero, entro il termine triennale di cui al t.u. imp. Reg. 2, art. 76, sgravando il costo del trasferimento immobiliare dagli oneri fiscali proporzionali al valore di quanto acquistato proprio in vista del recupero abitativo. Con la conseguenza che simile finalità non è ipotizzabile per l'erede o legatario che diviene proprietario degli immobili per un fatto indipendente dalla sua volontà e certamente non ricollegabile ad un intento recuperatorio.

Pertanto, non rileverebbe neppure che tale intento recuperatorio sia sopravvenuto al trasferimento, dovendo questo essere sussistente in tale momento - posto che il trasferimento costituisce l'attuazione di tale finalità - e dichiarato al momento della registrazione.

Sia l'interpretazione letterale che quella teleologica, pertanto, indurrebbero ad escludere l'agevolazione in parola nei casi di trasferimenti mortis causa. Ciò, sia per l'imposta di successione che per le imposte ipotecarie e catastali, sebbene menzionate dall'art. 5, ma la cui riduzione alla misura fissa può essere concepita solo per un trasferimento volontario inter vivos.

3. Preliminarmente va evidenziata l'infondatezza dell'eccezione di giudicato sollevata dalle contribuenti, fecondo le quali, l'Agenzia nel citare solo il D.P.R. n. 131 del 1986, allegata tariffa parte prima, art. 1, avrebbe censurato la sentenza impugnata esclusivamente con riferimento all'imposta di registro, atteso che nell'illustrazione del motivo, è evidente che la critica concerne l'affermata sussistenza delle agevolazioni fiscali (imposta di registro, catastali ed ipotecarle) senza esclusione alcuna.

4. In tema di agevolazioni fiscali, l'applicazione dell'imposta di registro e di quelle ipotecarie e catastali in misura fissa, prevista dalla L. n. 168 del 1982, art. 5, per gli atti di trasferimento di immobili compresi nei piani di recupero (di iniziativa pubblica o privata, purchè convenzionati) di cui alla L. 5 agosto 1978, n. 457, artt. 27 e ss., postula che, al momento della registrazione, sia dichiarata l'esistenza di due requisiti: uno oggettivo costituito dall'inserimento degli immobili nei piani di recupero; l'altro soggettivo, derivante dall'essere l'acquirente uno dei soggetti che attuano il recupero. L'agevolazione è, difatti, correlata alla effettiva attuazione del piano di recupero previsto nell'atto di trasferimento del cespite (Cass. n. 18676 del 2015, v. Cass. n. 12515 del 2013, Cass. n. 1253 del 2014; Cass. n. 19543/2017).

In materia di benefici fiscali concernenti gli acquisti di aree inserite nei Piani di recupero, questa Corte (Cass. n. 27904 del 31/10/2018; Cass. n. 19543 del 04/08/2017; 7046 del 2014; Cass. n. 22899 del 2015) ha affermato, che: "l'intervento di risanamento di un immobile, che sia stato realizzato su beni, inclusi ne/le zone di recupero, per i quali il precedente acquirente abbia già usufruito dell'agevolazione della L. n. 168 del 1982, ex art. 5, non esclude che il successivo

acquirente dell'immobile possa usufruire della medesima agevolazione, potendosi ravvisare il presupposto oggettivo richiesto dalla norma nelle ipotesi in cui il fabbricato abbia necessità di un ulteriore "recupero, rispetto a quello già eseguito dai precedenti proprietari" (nella specie, interventi di risanamento edilizio consistenti in opere di demolizione e ricostruzione del manufatto).

E' stato altresì riconosciuto il diritto a conservare l'agevolazione per l'acquirente dovendosi ritenere assolto il recupero anche quando l'intervento sia eseguito dall'acquirente a mezzo di terzi, incollandosene il peso economico direttamente sotto forma di spesa erogata o indirettamente sotto forma di mancata percezione di un credito che gli spetti. (Nella specie, è stata riconosciuta l'agevolazione all'acquirente che aveva stipulato una convenzione con il detentore del bene a titolo di locazione finanziaria, in base alla quale quest'ultimo aveva assunto l'obbligo di eseguire il piano di recupero con riconoscimento di un corrispettivo in conto canoni: Cass. n. 17061 del 21/07/2010; Cass. n. 22899 del 10/11/2015).

4.1 Queste pronunce consentono di ritenere che la fruizione dell'agevolazione fiscale - consistente nell'applicazione, agli atti di trasferimento di immobili, delle imposte di registro, ipotecarie e catastali in misura fissa - sia subordinata alla presenza del duplice requisito provato dalla legge per poterne usufruire: uno, di carattere oggettivo, costituito appunto dall'inserimento dell'immobile in un piano di recupero di iniziativa pubblica o privata convenzionato; l'altro, di carattere soggettivo, costituito dall'essere l'acquirente uno dei soggetti che attuano il recupero. Da questa prospettiva, in coerenza con le finalità perseguite dal legislatore, discende: 1) che il beneficio spetti soltanto quando si realizzino tutti gli elementi che integrano la fattispecie normativa; 2) che, perciò, l'agevolazione sia correlata alla effettiva attuazione del piano di recupero previsto all'atto del trasferimento dell'immobile, e pertanto ne sia giustificata la revoca ove si accerti la insussistenza dei prescritti requisiti. Tuttavia, in quanto la norma agevolativa è derogatoria rispetto al regime impositivo ordinario, essa è di stretta interpretazione ai sensi dell'art. 14 disp. att. c.c., con la conseguenza che per i medesimi immobili inseriti nel piano di recupero e per le medesime opere di recupero, l'erede dell'acquirente non possa usufruire nuovamente del e agevolazioni di cui alla L. n. 168 del 1982, art. 5, nè in relazione alle imposte di successione - per le quali l'art. 5 cit., non prevede alcuna agevolazione - nè per le imposte di registro, ipotecarie e catastali relativa ai medesimi cespiti ricadenti nel piano di recupero per i quali il dante causa aveva già usufruito delle agevolazioni al momento dell'acquisto.

Ciò, in quanto pur ad accogliere la tesi che anche per i trasferimenti mortis causa possa spettare l'agevolazione, nel caso in esame ricorrerebbe solo in parte l'elemento soggettivo (vale a dire il trasferimento) privo dell'altro requisito che lo rende idoneo ad attivare l'applicazione dell'agevolazione, che consiste nella finalità perseguita dall'acquirente di voler realizzare il, ulteriori opere di recupero rispetto a quelle già eseguite dal dante causa che rientrino anch'esse nel piano di recupero. I 5. Le eredi, difatti hanno evidenziato all'Erario esclusivamente la presenza dell'elemento oggettivo, vale a dire l'ubicazione delle aree nel Piano di recupero e l'intervenuta apertura della successione, omettendo di specificare se il dante causa avesse effettuato opere di recupero ovvero se esse stesse Le no intenzionate a realizzarle ovvero proseguirle.

6. Il ricorso va pertanto accolto; la sentenza impugnata va cassata con conseguente rigetto del ricorso originario delle contribuenti.

Sussistono i presupposti, tenuto conto dell'assenza di precedenti giurisprudenziali, per compensare le spese dell'intero giudizio.

P.Q.M.

La Corte:

accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata, con conseguente rigetto del ricorso originario delle contribuenti.

Compensa le spese dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della V Sezione della Corte di cassazione, il 1 febbraio 2022.

Depositato in Cancelleria il 14 marzo 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza