Sentenza del 15/03/2022 n. 8293 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La "P. E. S.r.l." (ora, "C. SERVIZI IMMOBILIARI S.r.l.") (con socio unico) ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Regionale di Milano il 15 dicembre 2014 n. 6732/11/2014, che, in controversia su impugnazione di avviso di liquidazione per la revoca dell'agevolazione dell'imposta di registro nella misura dell'1/0 - con conseguente recupero nella misura ordinaria - in relazione all'acquisto di suoli compresi in un piano urbanistico particolareggiato diretto all'attuazione di programmi di edilizia residenziale (nello specifico, all'edificazione di residenze universitarie), per il contestato difetto di tale requisito, ha respinto l'appello proposto dalla medesima nei confronti dell'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Provinciale di Pavia il 24 febbraio 2014 n. 122/03/2014, con condanna alla rifusione delle spese giudiziali. Il giudice di appello ha confermato la decisione di prime cure, sul presupposto che l'edilizia universitaria non avesse carattere residenziale. Il ricorso è affidato a quattro motivi. L'Agenzia delle Entrate si è costituita con controricorso. Con conclusioni scritte, il P.M. ha chiesto l'accoglimento del ricorso. La ricorrente ha depositato memoria.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo, si denuncia nullità della sentenza impugnata per violazione dell'art. 111 Cost. e art. 132 c.p.c., n. 4, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per essere stato rigettato l'appello con motivazione carente o apparente con riguardo al difetto della destinazione residenziale dei suoli acquistati con l'agevolazione fiscale.

2. Con il secondo motivo, si denuncia violazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per aver omesso di pronunziarsi sui motivi di appello.

3. Con il terzo motivo, si denuncia omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per non aver tenuto conto della riconducibilità della destinazione dei suoli acquistati all'edificazione di residenze universitarie nell'ambito dei "programmi di edilizia residenziale comunque denominati" ai fini del riconoscimento dell'agevolazione fiscale.

4. Con il quarto motivo, si denuncia violazione dell'art. 1 della tariffa - parte prima allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per aver erroneamente ritenuto l'insussistenza dei requisiti per il riconoscimento dell'agevolazione fiscale, dal momento che la destinazione dei suoli acquistati (sulla base di un precedente atto d'obbligo nei confronti

del Comune di Pavia) all'edificazione di residenze universitarie rientrava nel novero dell'edilizia residenziale.

5. Il primo motivo è infondato.

5.1 Per costante giurisprudenza, invero" la mancanza di motivazione, quale causa di nullità della sentenza, va apprezzata, tanto nei casi di sua radicale carenza, quanto nelle evenienze in cui la stessa si dipani in forme del tutto inidonee a rivelare la ratio decidendi posta a fondamento dell'atto, poichè intessuta di argomentazioni fra loro logicamente inconciliabili, perplesse od obiettivamente incomprensibili (tra le tante: Cass., Sez. 5, 30 aprile 2020, n. 8427; Cass., Sez. 6-5, 15 aprile 2021, n. 9975).

Peraltro, si è in presenza di una tipica fattispecie di "motivazione apparente", allorquando la motivazione della sentenza impugnata, pur essendo graficamente (e, quindi, materialmente) esistente e, talora, anche contenutisticamente sovrabbondante, risulta, tuttavia, essere stata costruita in modo tale da rendere impossibile ogni controllo sull'esattezza e sulla logicità del ragionamento decisorio, e quindi tale da non attingere la soglia del "minimo costituzionale" richiesto dall'art. 111 Cost., comma 6, (tra le tante: Cass., Sez. 1, 30 giugno 2020, n. 13248; Cass., Sez. 6-5, 25 marzo 2021, n. 8400; Cass., Sez. 6-5, 7 aprile 2021, n. 9288; Cass., Sez. 5, 13 aprile 2021, n. 9627).

5.2 Inoltre, nel processo tributario, la motivazione di una sentenza può essere redatta per relationem rispetto ad altra sentenza non ancora passata in giudicato, purchè resti "autosufficiente", riproducendo i contenuti mutuati e rendendoli oggetto di autonoma valutazione critica nel contesto della diversa, anche se connessa, causa, in modo da consentire la verifica della sua compatibilità logico - giuridica.

La sentenza è, invece, nulla, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, qualora si limiti alla mera indicazione della fonte di riferimento e non sia, pertanto, possibile individuare le ragioni poste a fondamento del dispositivo (tra le tante: Cass., Sez. 6-5, 8 gennaio 2015, n. 107; Cass., Sez. 6"-5, 6 marzo 2018, n. 5209; Cass., Sez. 6-5, 15 febbraio 2021, n. 3867; Cass., Sez. 5, 4 gennaio 2022, n. 11).

5.3 In particolare, la sentenza d'appello può essere motivata per relationem, purchè il giudice del gravarne dia conto, sia pur sinteticamente, delle ragioni della conferma in relazione ai motivi di impugnazione ovvero della identità delle questioni prospettate in appello rispetto a quelle già esaminate in primo grado, sicchè dalla lettura della parte motiva di entrambe le sentenze possa ricavarsi un percorso argomentativo esaustivo e coerente, mentre va cassata la decisione con cui la corte territoriale si sia limitata ad aderire alla pronunzia di primo grado in modo acritico senza alcuna valutazione di infondatezza dei motivi di gravame (tra le tante: Cass., Sez. 1, 5 agosto 2019, n. 20883; Cass., Sez. 3, 3 febbraio 2021, n. 2397; Cass., Sez. 5, 26 novembre 2021, n. 36895; Cass., Sez. 5, 20 dicembre 2021, n. 40697; Cass., Sez. 5, 11 gennaio 2022, n. 478). Per cui, si deve considerare nulla la sentenza di appello motivata per relationem alla sentenza di primo grado, qualora la laconicità della motivazione non consenta di appurare che alla condivisione della decisione di prime cure il giudice d'appello sia pervenuto attraverso l'esame e la valutazione di infondatezza dei motivi di gravame, previa specifica ed adeguata considerazione delle

allegazioni difensive, degli elementi di prova e dei motivi di appello (tra le tante: Cass., Sez. 6-5, 30 novembre 2021, n. 37486; Cass., Sez. 5, 4 gennaio 2022, n. 11).

5.4 Di contro, si deve valutare l'adeguatezza della sentenza impugnata che, nel dare atto dei motivi di appello proposti dalla parte e delle ragioni del decisum di prime cure, per un verso, abbia mostrato di condividere le conclusioni raggiunte dal primo giudice, così risultando legittimamente motivata per relationem e, per il resto, abbia disatteso implicitamente il motivo di gravame in trattazione, fondando la decisione su una costruzione logico-giuridica con detto motivo incompatibile (tra le tante: Cass. Sez. Un., 3 novembre 2016, n. 22232; Cass. Sez. Un., 20 marzo 2017, n. 7074; Cass., Sez. 6-5, 21 settembre 2017, n. 22022; Cass., Sez. Lav., 25 ottobre 2018, n. 27112; Cass., Sez. Lav., 5 novembre 2018, n. 28139; Cass., Sez. 1, 5 agosto 2019, n. 20883; Cass., Sez. 5, 20 dicembre 2021, n. 40697; Cass., Sez. 6-5, 30 novembre 2021, n. 37486; Cass., Sez. 5, 11 gennaio 2022, n. 478), ovvero abbia reso proprie le argomentazioni del primo giudice e, così, espresso, sia pure sintetim, le ragioni della conferma della pronuncia in relazione ai motivi di impugnazione proposti (Cass., Sez. 5, 26 novembre 2021, nn. 36895 e 36896).

5.5 Nella specie, si può ritenere che la sentenza impugnata sia sufficiente o coerente sul piano della logica giuridica, contenendo un'adeguata esposizione delle ragioni sottese al rigetto dell'appello (al di là di ogni considerazione sul piano della loro fondatezza in diritto), con particolare riguardo alla decadenza della contribuente dall'agevolazione fiscale per insussistenza del requisito della comprensione dei suoli acquistati in "programmi di edilizia residenziale comunque denominati".

Invero, dopo una dettaglia descrizione degli antefatti processuali, rilevando che "i giudici di primo grado hanno trovato che la documentazione presentata comprovava che la costruzione alla quale era destinato il terreno non aveva le caratteristiche per beneficiare dell'agevolazione fiscale, in quanto, per destinazione edilizia residenziale era da considerare costruzione di case per l'abitazione e non per destinarle all'utilizzo di studenti e personale universitario", la sentenza impugnata ha ritenuto "corretto l'operato dei giudici di primo grado". Pertanto, è evidente che la illustrata motivazione del decisum raggiunge la soglia del minimo costituzionale, denotando, al di là dell'esplicita adesione alla decisione di prime cure, un'autonoma valutazione critica che ha portato a disattendere i motivi di appello.

6. Il secondo motivo è inammissibile e, comunque, infondato.

6.1 Innanzitutto, si deve rilevare che la ricorrente avrebbe dovuto dedurre la violazione dell'art. 360 c.p.c., n. 4. Invero, l'omessa pronuncia su alcuni dei motivi di appello - così come, in genere, l'omessa pronuncia su domanda, eccezione o istanza ritualmente introdotta in giudizio - risolvendosi nella violazione della corrispondenza tra il chiesto e il pronunciato, integra un difetto di attività del giudice di secondo grado, che deve essere fatto valere dal ricorrente non con la denuncia della violazione di una norma di diritto sostanziale ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 o del vizio di omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di contestazione tar le parti ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, in quanto siffatte censure presuppongono che il giudice del merito abbia preso in esame la questione oggetto di doglianza e l'abbia risolta in modo giuridicamente non corretto ovvero senza giustificare (o non giustificando adeguatamente) la decisione al riguardo resa, ma attraverso la specifica deduzione

del relativo error in procedendo - ovverosia della violazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 - la quale soltanto consente alla parte di chiedere e al giudice di legittimità - in tal caso giudice anche del fatto processuale - di effettuare l'esame, altrimenti precluso, degli atti del giudizio di merito e, così, anche dell'atto di appello. La mancata deduzione del vizio nei termini indicati, evidenziando il difetto di identificazione del preteso errore del giudice del merito e impedendo il riscontro ex actis dell'assunta omissione, rende, pertanto, inammissibile il motivo (tra le tante: Cass., Sez. 6-3, 28 settembre 2015, n. 19124; Cass., Sez. 6-5, 27 ottobre 2017, n. 25557; Cass., Sez. Lav., 25 agosto 2021, n. 23418; Cass., Sez. Lav., 16 luglio 2021, n. 20386).

6.2 In ogni caso la censura deve essere disattesa.

Secondo l'insegnamento di questa Corte, infatti, ad integrare gli estremi del vizio di omessa pronuncia non basta la mancanza di un'espressa statuizione del giudice, ma è necessario che sia stato completamente omesso il provvedimento che si palesa indispensabile alla soluzione del caso concreto: ciò non si verifica quando la decisione adottata comporti la reiezione della pretesa fatta valere dalla parte, anche se manchi in proposito una specifica argomentazione, dovendo ravvisarsi una statuizione implicita di rigetto quando la pretesa avanzata col capo di domanda non espressamente esaminato risulti incompatibile con l'impostazione logico-giuridica della pronuncia (tra le tante: Cass., Sez. 5, 22 novembre 2021, n. 35965).

E tale è l'ipotesi in concreto ravvisabile, giacchè la disamina da parte dei giudici del gravame, nel merito, dei motivi di appello, rappresenta un incedere argomentativo che presuppone logicamente e giuridicamente, l'infondatezza delle doglianze poste a base della impugnazione stessa (tra le tante: Cass., Sez. 5, 6 dicembre 2017, n. 29191; Cass., Sez. 2, 13 agosto 2018, n. 20718; Cass., Sez. 6-1, 4 giugno 2019, n. 15255; Cass., Sez. 5, 4 dicembre 2020, n. 27850; Cass., Sez. 5, 22 settembre 2021, n. 25795; Cass., Sez. 5, 19 novembre 2021, n. 35640; Cass., Sez. 5, 12 gennaio 2022, n. 731).

6.3 Nella specie, sia pure con motivazione sintetica, la sentenza impugnata si è pronunciata sulle doglianze poste a base dell'appello, che riguardavano l'accertamento del presupposto per usufruire dell'agevolazione prevista dall'art. 1, comma 10, della tariffa - parte prima allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 (quale modificato dalla L. 24 dicembre 2007, n. 244, art. 1, comma 25), in relazione alla destinazione del suolo acquistato all'edificazione di residenze universitarie secondo il vigente strumento urbanistico.

7. Il terzo motivo ed il quarto motivo - la cui stretta ed intima connessione suggerisce l'esame congiunto - sono fondati.

Comunque, ad onta della formulazione contenuta in ciascuna rubrica, si è al cospetto della denuncia - per entrambi i mezzi - di un vizio di violazione di legge (art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), sulla scorta della volontà univocamente manifestata dalla ricorrente con l'espressa indicazione della disposizione legislativa che si assume essere stata infranta dalla sentenza impugnata (sulla questione: Cass., Sez. 1, 9 agosto 2020, n. 16700; Cass., Sez. 5, 6 luglio 2021, n. 18998; Cass., Sez. 6-5, 17 dicembre 2021, n. 41534).

Difatti, l'erronea intitolazione del motivo di ricorso per cassazione non osta alla sua sussunzione in altre fattispecie di cui all'art. 360 c.p.c., comma 1, nè determina l'inammissibilità del ricorso, se dall'articolazione del motivo sia chiaramente individuabile il tipo di vizio denunciato (tra le tante: Cass., Sez. 6-5, 7 novembre 2017, n. 26310; Cass., Sez. 5, 24 gennaio 2018, n. 1709; Cass., Sez. 6-5, 12 febbraio 2019, nn. 4020 e 4022; Cass., Sez. 6-5, 25 settembre 2019, n. 23964; Cass., Sez. 6-5, 6 maggio 2020, nn. 8536 e 8539; Cass., Sez. 6-5, 15 marzo 2021, n. 7210; Cas., Sez. 6-5, 29 marzo 2021, nn. 8682 e 8683; Cass., Sez. 5, 7 giugno 2021, n. 15758).

7.1 Ciò posto, la disposizione legislativa di riferimento è l'art. 1, comma 10, della tariffa - parte prima allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 (quale modificato dalla L. 24 dicembre 2007, n. 244, art. 1, comma 25), che nella versione in vigore dall'1 agosto 2008 all'1 gennaio 2014, stabiliva che, "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", l'imposta di registro era dovuta nella misura ridotta dell'1%.

7.2 Secondo l'interpretazione di questa Corte, in tema d'imposta di registro, tale agevolazione non dà rilievo al riscontro formale dell'insistenza dell'immobile in area soggetta a piano particolareggiato, ma al fatto che esso si trovi in un'area in cui, come in quelle soggette a piano particolareggiato, sia possibile edificare, attesa la ratio di assicurare, a fronte di un intervento edilizio, una trasformazione organica e razionale del territorio, agevolando sul piano fiscale la tassazione di atti traslativi di immobili interessati dall'intervento stesso. Ne consegue che la detta agevolazione è applicabile ove l'immobile sia in un luogo soggetto ad uno strumento urbanistico che consenta, ai fini dell'edificabilità, i medesimi risultati del piano particolareggiato, non rilevando che si tratti di uno strumento di programmazione secondaria e non di uno strumento attuativo, poichè è possibile che il piano regolatore generale esaurisca tutte le prescrizioni, fungendo anche da piano particolareggiato, e che, pertanto, non vi sia necessità di quest'ultimo (Cass., Sez. 5, 6 dicembre 2016, n. 24891; Cass., Sez. 5, 15 novembre 2017, n. 27016; Cass., Sez. 5, 6 marzo 2019, nn. 6475, 6476 e 6476; Cass., Sez. 5, 7 luglio 2021, n. 19234).

Dunque, la disposizione 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 un'area, come appunto quelle soggette a piano particolareggiato, ove sia possibile edificare. Essa deve, pertanto, ritenersi applicabile tutte le volte in cui l'immobile si trovi in un'area soggetta ad un piano urbanistico che consenta, ai fini dell'edificabilità, gli stessi risultati del piano particolareggiato. Secondo la disposizione agevolatrice, non rileva neanche 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 acquirente, entro cinque anni dall'acquisto 7.3 Come si evince dalla clausola fiscale del rogito notarile (che è stata riprodotta in ricorso, in ossequio al canone dell'autosufficienza), il terreno alienato era "compreso in un piano particolareggiato (...) diretto all'attuazione di programmi di edilizia residenziale, come risultante dall'allegato certificato di destinazione urbanistica".

Tuttavia, sulla scorta delle informazioni assunte dall'Agenzia delle Entrate in base alla nota trasmessa dal Settore Ambiente e Territorio del Comune di Pavia il 5 ottobre 2012, prot. n. 33878/12 (che è stata riprodotta in ricorso, in ossequio al canone dell'autosufficienza), "l'area non rientra in un piano urbanistico particolareggiato", per quanto "l'intervento oggetto della compravendita costituisce attuazione del PRG cittadino in relazione ad un'area per servizi - Università", disciplinata dall'art. 24 delle norme di attuazione del PRG" e "alla società acquirente è stato rilasciato un permesso di costruire diretto in data 15 giugno 2010 p. g. 25214/2007 U.T. 1060/2007 avente ad oggetto "realizzazione di edificio per residenze universitarie in Via Vallone" e successiva variante del 19 maggio 2011 p.g. 2707/2011 U.T. 60/2011".

7.4 Su tale premessa, dopo l'emanazione di un primo atto impositivo, che era stato poi annullato in via di autotutela, valutando, melius re perpensa, l'irrilevanza dell'esistenza di un piano particolareggiato, l'amministrazione finanziaria aveva emanato un secondo atto impositivo, col quale, in relazione alla predetta destinazione urbanistica, revocava l'agevolazione sul presupposto che l'acquisto non avesse ad oggetto "aree edificabili destinate all'edilizia residenziale".

7.5 Ora, il suolo alienato era compreso nell'area per servizi - Università"del vigente P.R.G. del Comune di Pavia, per la quale l'art. 24, commi 16, 22 e 23, delle N. T.A. prevedeva l'intervento di privati su aree private per la realizzazione di servizi privati, sulla base di atti unilaterali d'obbligo verso il Comune (dei quali si fa espressa menzione nel rogito notarile), al di fuori di un piano attuativo, con indice di territoriale di 0,5 mq/mq per le aree oggetto di interventi di nuova edificazione, e l'art. 2, comma 10, delle N. T.A. stabiliva la destinazione a "Università, Centri di Ricerca, Sedi universitarie, Istituti di ricerca scientifica, tecnologica e industriale, ivi comprese le attività di ricerca e sviluppo, nonchè attività di produzione di servizi informatici e connesse alle biotecnologie, alle tecnologie dell'elettronica, della comunicazione e dell'informazione limitatamente alle aree disciplinate all'art. 24, comma 10 e denominate T1", con la precisazione che: "Per Università e sedi universitarie sono annesse destinazioni pertinenti e connesse con l'attività principale in specie con le attività didattiche, ivi comprese mense, servizi alla persona, residenze universitarie, foresterie, attività museali, strettamente connesse all'attività universitaria. Sono altresì ammesse residenze del custode. Per i centri di ricerca e gli istituti di ricerca scientifica, tecnologica e industriale è ammessa la residenza del custode. Sono ammesse autorimesse e parcheggi privati pertinenziali e non pertinenziali".

Pertanto, alla stregua di tali prescrizioni urbanistiche, il Comune di Pavia aveva rilasciato un permesso di costruire per la realizzazione di "residenze universitarie", sulla base di atti unilaterali d'obbligo con rogiti notarili del 30 marzo 2010 e del 27 aprile 2010.

7.6 E' convinzione del collegio che, con la previsione dell'alienazione di suoli inseriti in "programmi di edilizia residenziale comunque denominati", l'art. 1, comma 10, della tariffa - parte prima allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 (quale modificato dalla L. 24 dicembre 2007, n. 244, art. 1, comma 25) non abbia inteso restringere l'agevolazione fiscale ai soli interventi di edilizia abitativa stricto sensu, ma abbia accolto una nozione più lata di "edilizia residenziale" senza alcun limite nell'individuazione delle categorie dei beneficiari, ferma restando l'esclusione

degli immobili compresi nei programmi destinati alla realizzazione di insediamenti, industriali, produttivi e artigianali (per questo aspetto: Cass., Sez. 5, 21 ottobre 2020, n. 22908).

In tale direzione, risulta palese che, ai fini della applicazione della tariffa agevolata dell'1%, assume rilievo esclusivo la finalità del piano urbanistico particolareggiato, siccome diretto all'attuazione dei programmi di edilizia residenziale. Mentre sono del tutto ininfluenti la specifica destinazione del singolo immobile o la tipologia degli interventi edilizi previsti per una particolare zona o area del piano urbanistico, ove, beninteso, lo stesso sia diretto all'attuazione dei programmi di edilizia residenziale.

In tale senso, questa Corte ha stabilito che la agevolazione spetta (anche) in relazione a immobile affatto privo di destinazione abitativa, purchè sia ricompreso, secondo gli strumenti urbanistici vigenti, in piani particolareggiati destinati ad edilizia residenziale, di talchè il fatto che le costruzioni ammesse dal piano stesso ineriscano, non solo alle abitazioni ma anche ad immobili complementari al tessuto abitativo, quali uffici, pompe di benzina ed altro, non esclude la spettanza dell'agevolazione (Cass., Sez. 5, 10 marzo 2017, n. 6168; Cass., Sez. 5, 5 febbraio 2020, nn. 2635 e 2637; Cass., Sez. 5, 21 ottobre 2020, n. 22908). Sicchè, in linea generale, il concetto di edilizia residenziale non coincide, per forza, soltanto con quello di immobili destinati ad uso abitativo (Cass., Sez. 5, 21 ottobre 2020, n. 22908).

7.7 Nella specie, non si può escludere che la destinazione delle aree all'edificazione di residenze universitarie rientri nella più ampia nozione di "edilizia residenziale", trattandosi di intervento diretto a soddisfare l'esigenza abitativa (mediante l'accoglienza e l'alloggio) di soggetti qualificati dal comune legame (per ragioni di studio o di lavoro) ad una sede universitaria (in particolare: studenti; personale docente e amministrativo), ancorchè il godimento degli immobili (per lo più, sulla base di un contratto di locazione) abbia carattere fisiologicamente transitorio e temporaneo, in relazione alla variabile durata del corso di laurea o di specializzazione (per gli studenti) ovvero del rapporto di servizio (per i docenti e gli amministrativi).

In tale direzione, la L. 14 novembre 2000, n. 338, art. 1, comma 4, ("Interventi per alloggi e residenze per studenti universitari") ha disposto che gli alloggi o le residenze per gli studenti universitari "hanno la finalità di ospitare gli studenti universitari, nonchè di offrire anche agli altri iscritti alle università servizi di supporto alla didattica e alla ricerca e attività culturali e ricreative".

In seguito, nel fissare gli "Standard minimi dimensionali e qualitativi e linee guida relative ai parametri tecnici ed economici concernenti la realizzazione di alloggi e residenze per studenti universitari, di cui alla L. 14 novembre 2000, n. 338", l'art. 1 dell'allegato A al D.M. 7 febbraio 2011, n. 27 (al pari del successivo art. 1 dell'allegato A al D.M. 28 novembre 2016, n. 936), ha stabilito che: "La realizzazione di alloggi e residenze per studenti universitari deve garantire allo studente le necessarie condizioni di permanenza nella città sede di università, tali da agevolare la frequenza degli studi e il conseguimento del titolo di studio, sia per quanto attiene alle funzioni residenziali e alle funzioni di supporto correlate, sia per quanto attiene alle funzioni di supporto alla didattica e alla ricerca e alle funzioni culturali e ricreative. Il servizio abitativo deve favorire inoltre l'integrazione sociale e culturale degli studenti nella vita cittadina".

Peraltro, l'art. 2, comma 1, dell'allegato A al D.M. 7 febbraio 2011, n. 27 (al pari del successivo art. 2 dell'allegato A al D.M. 28 novembre 2016, n. 936), ha definito la "residenza per studenti o residenza studentesca" come "l'edificio o il complesso di edifici destinati alle funzioni di residenza per studenti universitari e relativi servizi, a prescindere dalla particolare tipologia in base alla quale possono essere realizzate, altrimenti definite con la locuzione "alloggi e residenze per studenti" nel decreto ministeriale di cui il presente documento costituisce parte integrante".

Ancora, l'art. 5, comma 3, dell'allegato A al D.M. 7 febbraio 2011, n. 27 (al pari del successivo art. 4, comma 2, dell'allegato A al D.M. 28 novembre 2016, n. 936), ha anche consentito che: "Nelle residenze per studenti può essere prevista, in qualità di servizio accessorio, la funzione residenziale per il dirigente del servizio abitativo studentesco (alloggio per il direttore) e/o per il custode della struttura (alloggio per il custode)".

Per cui, alla stregua dei citati parametri normativi, tenendo anche conto dell'espressa introduzione da parte dell'art. 6 dell'allegato A al D.M. 7 febbraio 2011, n. 27 (al pari del successivo art. 5 dell'allegato A al D.M. 28 novembre 2016, n. 936) di "criteri generali relativi ai requisiti degli interventi di edilizia residenziale per studenti" (che sono contrassegnati dalla "specialità" dell'esigenza alloggiativa), se ne può concludere che le aree aventi destinazione urbanistica a "residenze universitarie" secondo il vigente P.R.G., anche se al di fuori di un piano particolareggiato, sulla base delle N. T.A. del medesimo P.R.G. e di atti unilaterali d'obbligo del privato nei confronti del Comune, possono rientrare a pieno titolo nella realizzazione di interventi di "edilizia residenziale" ai fini dell'agevolazione fiscale dell'art. 1, comma 10, della tariffa - parte prima allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 (quale modificato dalla L. 24 dicembre 2007, n. 244, art. 1, comma 25).

7.8 Ne deriva che il giudice di appello non si è uniformato ai principi enunciati, avendo ritenuto che "per destinazione edilizia residenziale era da considerare costruzione di case per l'abitazione e non per destinarle all'utilizzo di studenti e personale universitario", sulla base di un'interpretazione ingiustificatamente restrittiva della norma agevolativa, senza cogliere la palese sussumibilità nella nozione normativa (anche) dell'edilizia residenziale studentesca.

8. Apprezzandosi l'infondatezza del primo motivo e (oltre all'inammissibilità) del secondo motivo, nonchè la fondatezza del terzo motivo e del quarto motivo, il ricorso deve essere accolto entro tali limiti e la sentenza impugnata deve essere cassata in relazione ai motivi accolti con rinvio alla Commissione Tributaria Regionale di Milano, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il terzo motivo ed il quarto motivo di ricorso; rigetta il primo motivo ed il secondo motivo di ricorso; cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale di Milano, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 19 gennaio 2022.

Depositato in Cancelleria il 15 marzo 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza