Sentenza del 29/03/2022 n. 9999 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La vicenda per cui è causa deriva dalla notifica alla società E. ING. R. di un atto di contestazione a fini iva con il quale si contestava l'applicazione del ridetto tributo in misura inferiore al dovuto, per l'anno 2006, irrogando quindi la sanzione per Euro 32.800,00.

La società impugnava l'atto in parola, sostenendo che l'aliquota da applicarsi alla fattispecie in esame era quella del 10% in forza della destinazione dei lavori eseguiti, rientranti nel concetto di opere di urbanizzazione secondaria, come previsti dalla L. n. 847 del 1964, art. 4 anche se non rientranti, come riteneva l'Ufficio, nell'ambito applicativo delle disposizioni di cui al D.L. n. 2 del 1987, come convertito in L. n. 65 del 1987.

La CTP di Campobasso accoglieva il ricorso; appellava quindi l'Ufficio. La CTR molisana, con la pronuncia gravata, rigettava l'appello.

Ricorre a questa Corte l'Agenzia delle Entrate con atto affidato a due motivi; resiste con controricorso la società contribuente, deposita memoria.

Motivi della decisione

Il primo motivo di ricorso si incentra sulla violazione e falsa applicazione della Tab. 1 parte III, punto 127 quinquies allegata al D.P.R. n. 633 del 1972 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 per avere la CTR erroneamente ritenuto applicabile al caso di specie l'aliquota IVA agevolata del 10%. Il secondo motivo censura la pronuncia gravata per violazione del D.L. n. 693 del 1990, art. 8, della L. n. 847 del 1963, art. 4, della L. n. 165 del 1990, art. 3 e della L. n. 891 del 1990, art. 8, comma 1 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 per avere sempre la CTR ulteriormente errato quanto all'applicazione dell'aliquota appena citata in quanto i lavori oggetto del contendere in ogni caso non rientrano tra quelle destinatarie dell'agevolazione.

I motivi possono esaminarsi congiuntamente, e sono fondati.

La Tab A parte III n. 127-quinquies) allegata al D.P.R. n. 633 del 1972 fa riferimento alle opere di urbanizzazione primaria e secondaria elencate nella L. 29 settembre 1964, n. 847, art. 4 integrato dalla L. 22 ottobre 1971, n. 865, art. 44; in essa sono ricomprese la linee di trasporto metropolitane tranviarie ed altre linee di trasporto ad impianto fisso; gli impianti di produzione e reti di distribuzione calore-energia e di energia elettrica da fonte solare-fotovoltaica ed eolica; gli impianti di depurazione destinati ad essere collegati a reti fognarie anche intercomunali e ai relativi collettori di adduzione; gli edifici di cui alla L. 19 luglio 1961, n. 659, art. 1 assimilati ai

fabbricati di cui alla L. 2 luglio 1949, n. 408, e successive modificazioni, art. 13. La L. n. 847 del 1964, art. 4 rubricato "opere di urbanizzazione primaria" in vigore dal 14/03/1988 e Modificato da: L. 11 marzo 1988, n. 67 all'art. 17 riguarda le opere di cui all'art. 1, lett. b), che identifica come - per l'appunto - quelle di urbanizzazione c.d. "primaria", vale a dire:

a) strade residenziali;

b) spazi di sosta o di parcheggio;

c) fognature;

d) rete idrica;

e) rete di distribuzione dell'energia elettrica e del gas;

f) pubblica illuminazione;

g) spazi di verde attrezzato.

Tal previsione è stata integrata ulteriormente dalla L. 22 ottobre 1971, n. 865, art. 44 pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 276 del 30/10/1971, riguardante "programmi e coordinamento dell'edilizia residenziale pubblica; norme sulla espropriazione per pubblica utilità; modifiche ed integrazioni alle L. 17 agosto 1942, n. 1150; L. 18 aprile 1962, n. 167, L. 29 settembre 1964, n. 846 ed autorizzazione di spesa per interventi straordinari nel settore dell'edilizia residenziale, agevolata e convenzionale", che ha inserito della L. 29 settembre 1964, n. 847, art. 4, il nuovo comma (in vigore dal 31/10/1971) secondo il quale "le opere di cui all'art. 1, lett. c), sono le seguenti:

a) asili nido e scuole materne;

b) scuole dell'obbligo;

c) mercati di quartiere;

d) delegazioni comunali;

e) chiese ed altri edifici per servizi religiosi;

f) impianti sportivi di quartiere;

g) centri sociali e attrezzature culturali e sanitarie;

h) aree verdi di quartiere" (sottolineature aggiunte).

Orbene, va premesso e ribadito che la previsione dell'aliquota IVA ridotta, in quanto norma di carattere agevolativo, non è suscettibile di applicazione analogica (cfr. sentenza Corte di Giustizia CE C-150/99 del 18 gennaio 2001 e risoluzione n. 149/E del 19 ottobre 2005).

Nondimeno, non è necessario nè corretto far riferimento a tal procedimento interpretativo per desumere la corretta attribuzione di significato al sistema normativo che qui, nel suo complesso, rileva ai fini di identificare la corretta aliquota da applicarsi.

Come infatti la stessa Amministrazione Finanziaria ha rilevato, è stato già chiarito con le risoluzioni ministeriali n. 320947 del 10 giugno 1985 e n. 399623 del 3 ottobre 1985, oltre che con la successiva più recente risoluzione del 12/10/2001 n. 157 dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso che il termine "quartiere" (sopra sottolineato da chi scrive) è riferito ai mercati, agli impianti sportivi ed alle aree verdi e non può intendersi restrittivamente in senso letterale.

Esso invece va interpretato in senso logico-evolutivo, tenendo quindi conto della attuale realtà urbanistica; pertanto le opere di urbanizzazione secondaria sopra accennate devono essere qualificate "di quartiere" non soltanto nel caso che siano destinate ad essere utilizzate dagli abitanti di una determinata zona urbana ma anche quando sono realizzate per essere messe a disposizione dell'intera popolazione e ciò al fine di non limitare l'applicazione del beneficio fiscale soltanto alle opere realizzate in quei comuni che prevedono espressamente la suddivisione del loro territorio in quartieri.

Inoltre, affinchè possa ritenersi agevolabile la realizzazione di un "impianto sportivo di quartiere", è necessario che tale impianto sia destinato ad un uso pubblico, ovvero sia messo a disposizione dell'intera collettività, anche se dietro pagamento di un corrispettivo, e non sia quindi destinato ad essere utilizzato esclusivamente o prevalentemente da particolari categorie di soggetti, come ad esempio gli iscritti a società sportive, o dipendenti comunali o simili.

Analoga indicazione interpretativa si desume - come correttamente rilevato in controricorso - dal D.L. 27 aprile 1990, n. 90, rubricato "disposizioni in materia di determinazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi, di rimborso dell'imposta sul valore aggiunto e di contenzioso tributario, nonchè altre disposizioni urgenti, pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 99 del 30 aprile 1990 e oggetto della Legge di conversione L. 26 giugno 1990, n. 165, art. 3, in vigore dal 09/09/2003 Modificato dalla L. 29 luglio 2003, n. 229, art. 23.

Esso prevede al comma 11 che "l'aliquota dell'imposta sul valore aggiunto prevista dal D.L. 31 ottobre 1980, n. 693, art. 8, comma 1, nn. 2), 4) e 5) convertito, con modificazioni, dalla L. 22 dicembre 1980, n. 891, relativa alle opere di urbanizzazione primaria e secondaria, deve intendersi applicabile anche se le opere sono realizzate al di fuori dell'ambito urbano; la medesima aliquota deve intendersi applicabile agli interventi di recupero di cui al predetto D.L. n. 693 del 1980, art. 8, n. 6) effettuati sulle stesse opere. Non si fa luogo a rimborso delle imposte pagate".

Il richiamato art. 8, comma 1 riguarda proprio "2) le cessioni, effettuate dalle imprese costruttrici, delle opere di urbanizzazione primaria e secondaria elencate nella L. 29 settembre 1964, n. 847, art. 4 integrato dalla L. 22 ottobre 1971, n. 865, art. 44 nonchè quelle relative agli impianti di produzione ed alle reti di distribuzione calore-energia;.... 4) le prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto relativi alla costruzione dei fabbricati, delle opere e degli impianti di cui ai precedenti numeri 1), 2) e 3); 5) le cessioni e le importazioni di beni, escluse le

materie prime e semilavorate, forniti per la costruzione, anche in economia, dei fabbricati, delle opere e degli impianti di cui ai precedenti numeri 1), 2) e 3) ed al successivo numero 6)".

Pertanto, l'impianto sportivo in questione è da considerarsi "opera di urbanizzazione secondaria": nondimeno però il riferimento al "quartiere" deve pur sempre desumersi dalle disposizioni sopra riportate come interpretabili le une per mezzo delle altre e identifica allora la destinazione collettiva del bene costituente opera di urbanizzazione concretamente ed effettivamente destinato alla fruizione della generalità dei consociati, anche previo pagamento di un corrispettivo, purchè però pur sempre collegato funzionalmente (qui il riferimento al "quartiere", correttamente inteso) a un determinato, identificato, limitato territorio. Tal destinazione è realizzata - e va verificata sempre in concreto - anche se gli impianti sono al di fuori di un centro urbano in quanto tal destinazione è realizzata e deve intendersi come collegata alla fruizione dell'impianto da parte degli utenti di un determinato territorio, per quanto ritenuti e rilevanti nella loro generalità indistinta; non conta quindi la mera collocazione topografica del medesimo in un contesto urbano, ma la sua destinazione a una collettività pur sempre identificata nei consociati che in un determinato contesto urbano o in un determinato territorio vengono a trovarsi per fruire ivi di tal impianto. L'agevolazione in parola, quindi, non trova applicazione per gli impianti che - per loro collocazione, che può risultare tale necessariamente da collocarsi in forza anche di ragioni orografiche - sono, sia pur costituendo opere di urbanizzazione secondaria, posti in luoghi nei quali la loro fruizione è del tutto priva di collegamento servente e prevalente nei confronti di una determinata collettività di consociati intesa come comunità che insiste e agisce, ai fini dell'utilizzo dell'impianto, prevalentemente e ordinariamente all'interno di un determinato territorio.

Alla luce di tali considerazioni, il ricorso va accolto; in difetto della necessità di ulteriori accertamenti di fatto, la controversia può decidersi nel merito con il rigetto del ricorso originario del contribuente.

La novità della questione giustifica la compensazione delle spese dell'intero giudizio.

P.Q.M.

accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e decidendo nel merito rigetta l'originario ricorso del contribuente; compensa le spese.

Così deciso in Roma, il 11 gennaio 2022.

Depositato in Cancelleria il 29 marzo 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza