

Sentenza del 12/12/2024 n. 32215 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La SALMAR COSTRUZIONI Sas di A.A. E C. acquistava, in data 6 ottobre 2006, un terreno edificabile situato nel Comune di Roma al prezzo di Euro 850.000,00 versando, in data 16 ottobre 2006, contestualmente alla registrazione dell'atto, le imposte di registro, ipotecaria e catastale, nella misura ordinaria dell'8% (registro), del 2% (ipotecaria) ed 1% (catastale) per un totale di Euro 93.500,00. In data 30/09/2013 la società presentava istanza di rimborso delle maggiori imposte di registro, ipotecaria e catastale assumendo che l'immobile compravenduto cadeva in area interessata da una convenzione di lottizzazione del 2001 (indicata nel permesso di costruire ottenuto nel 2010) che era equiparabile ad un piano urbanistico particolareggiato con la conseguenza che, ai sensi dell' art. 1 , comma 25, legge n. 244/2007 , l'atto di vendita doveva scontare l'imposta di registro agevolata dell'1%. La società, inoltre, assumeva che il diritto al rimborso della maggiore imposta di registro, ipotecaria e catastale versata per l'atto di vendita del 6 ottobre 2006 era scaturito a seguito dello ius superveniens di cui alla legge n. 10/2011 che aveva fatto decorrere l'applicazione dell' art. 1 , comma 25, legge n.244/2007 dal 2005 ed aveva prorogato ad otto anni il termine di ultimazione dei lavori di costruzione inizialmente previsto di cinque anni dall'atto di vendita, al fine di poter usufruire dell'agevolazione fiscale, affermando, altresì, che, in data 22 marzo 2013, aveva registrato un atto di rettifica, per aumento del valore del terreno compravenduto (da Euro 850.000,00 ad Euro 1.200.000,00) su cui, previo interpello all'Agenzia delle Entrate, aveva corrisposto l'imposta di registro agevolata dell'1% di cui alla legge n. 244/2007 come modificata dall' art. 2 , comma 23, del D.L. n. 225/2010 convertito nella legge n. 10/2011 sulla differenza di valore pari ad Euro 400.000,00, da ciò derivando che anche il restante prezzo di vendita di Euro 850.000,00, di cui all'atto del 6 ottobre 2006, avrebbe dovuto scontare l'imposta di registro in misura agevolata, trattandosi dello stesso terreno ricadente in area interessata da piano urbanistico particolareggiato e chiedeva, pertanto, il rimborso della maggiore imposta versata.

2. Formatosi sull'istanza di parte contribuente il silenzio-rifiuto, a seguito della impugnazione dello stesso dalla società, la C.T.P., con la sentenza n. 21325/30/2017, accoglieva il ricorso assumendo che il diritto al rimborso era sorto e poteva essere fatto valere, ex art. 2935 c.c., a seguito dell'entrata in vigore della legge n. 10/2011 che aveva esteso l'agevolazione di cui alla legge n. 244/2007 agli atti di vendita sottoposti a registrazione a partire dal 2005 e, quindi, il termine di decadenza triennale di cui all' art. 77 D.P.R. n. 131/1986 non era decorso alla data dell'istanza di rimborso del 2013.

3. La C.T.R. del Lazio, con la sentenza n. 6285/30/2018, accoglieva l'appello dell'Ufficio;

in particolare assumeva che, oltre ad essere decorso il termine triennale di decadenza di cui all' art. 77 D.P.R. n. 131/1986 per il rimborso della maggiore imposta di registro, ipotecaria e catastale asseritamente spettante, non sussistevano né erano stati provati i requisiti previsti dalla norma agevolativa all'epoca vigente e, comunque, l'edificazione era stata ultimata dopo il quinquennio dalla data del rogito, osservando, altresì, che non erano stati prodotti né il certificato di destinazione urbanistica né la citata convenzione di lottizzazione datata 22.05.2001 (e non depositata in giudizio) richiamata nel permesso di costruire rilasciato dal comune di Roma in data 26 maggio 2010 e, pertanto, successivamente alla stipula dell'atto di compravendita originario.

4. Contro detta pronuncia la società contribuente propone ricorso per cassazione affidato a due motivi cui resiste con controricorso l'ufficio.

5. La Procura Generale ha depositato memoria conclusiva chiedendo l'accoglimento del ricorso.

Motivi della decisione 1. Con il primo motivo di ricorso la società contribuente deduce, ai sensi dell'art. 360 primo comma nn. 4 e 5 c.p.c., omesso esame di tutte le questioni dedotte con le controdeduzioni in appello con cui erano stati individuati i presupposti in fatto ed in diritto idonei a legittimare l'istanza di rimborso.

2. Con il secondo motivo di ricorso lamenta, ai sensi dell'art. 360 primo comma n. 3, violazione e falsa applicazione degli art. 112 e 115 c.p.c. nonché dell' art.77 D.P.R. n. 131/1986 e dell' art. 1 , comma 23, legge 10/2011 ed omesso esame del contenuto dell'atto di compravendita in data 6 ottobre 2006 e del parere dell'Agenzia delle entrate. Assume che, nell'escludere il diritto all' agevolazione, i giudici di appello: - non avevano tenuto conto dell'appartenenza del terreno alla categoria prevista dalla normativa agevolativa come desumibile dal tenore dell'atto di compravendita; - avevano pretermesso del tutto il contenuto del parere dall'Agenzia delle Entrate in seguito alla richiesta del notaio rogante; - non avevano considerato che la legge n. 10/2011 aveva prorogato ad otto anni il termine per beneficiare dell'intervento edilizio ed erroneamente avevano escluso la tempestività dell'istanza di rimborso.

3. Osserva il Collegio che appare fondato il secondo motivo di ricorso, rimanendo assorbito il primo.

4. Ai fini della disamina di tale motivo occorre richiamare la normativa di riferimento.

4.1. L' art. 1 della legge n. 244 del 2007 ha disposto, al comma 25, ": "Nel testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, di cui al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 , Tariffa, parte I, art. 1, è aggiunto, in fine, il seguente periodo: "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 compiuto entro cinque anni dalla stipula dell'atto: 1% per cento" (termine prorogato di tre anni dal D.L. n. 225 del 2010 , art. 2 , comma 23, convertito dalla L. n. 10 del 2011); al comma 26, che "Al testo unico delle disposizioni concernenti le imposte ipotecaria e catastale, di cui al D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 347 , Tariffa, parte I, art. 1-bis, annessa, sono aggiunte, in fine, le seguenti parole:

"ovvero che importano il trasferimento di proprietà, la costituzione o il trasferimento di diritti immobiliari attinenti ad immobili compresi in piani urbanistici particolareggiati diretti all'attuazione dei programmi di edilizia residenziale comunque denominati";

al comma 27, che "Al D.L. 4 luglio 2006, n. 223 , art. 36 , convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248 , e successive modificazioni, il comma 15 è abrogato", al comma 28, che "Le disposizioni di cui ai commi 25, 26 e 27 si applicano agli atti pubblici formati, agli atti giudiziari pubblicati o emanati, alle scritture private autenticate poste in essere a decorrere dalla data di entrata in vigore della presente legge, nonché alle scritture private non autenticate presentate per la registrazione a decorrere dalla stessa data"".

4.2. Il D.L. n. 225 del 2010 , art. 2 , comma 23, oltre a prorogare di sei anni il termine quinquennale cui all' art. 1 , comma 25, della L. 24 dicembre 2007, n. 244 , ha stabilito che "alla L. 24 dicembre 2007, n. 244 , art. 1 , comma 28, il termine di riferimento degli atti pubblici formati, degli atti giudiziari pubblicati o emanati e delle scritture private autenticate a cui si applicano le disposizioni di cui alla L. 24 dicembre 2007, n. 244 , art. 1 , commi 25, 26 e 27, decorre dall'anno 2005...". In questo modo la disciplina della L. n. 244 del 2007 , art. 1 , comma 25, che in base all'originario disposto del successivo comma 28 aveva sostituito quella del D.L. n. 223 del 2006 , art. 36 , comma 15, con riferimento degli atti pubblici formati, degli atti giudiziari pubblicati o emanati e delle scritture private autenticate a decorre dal primo gennaio 2008, è stata resa applicabile con riferimento agli atti pubblici formati, degli atti giudiziari pubblicati o emanati e delle scritture private autenticate a decorrere dal 1 gennaio 2005, compreso quindi l'atto pubblico in esame.

5. Deve, in primo luogo, rilevarsi che erroneamente i giudici di appello hanno ritenuto la decadenza della società contribuente dal diritto al rimborso, essendo decorso il termine triennale di cui all' art. 77 D.P.R. n. 131/1986 .

Tale norma prevede, invero, che: "Il rimborso dell'imposta, della soprattassa, della pena pecuniaria e degli interessi di mora deve essere richiesto, a pena di decadenza, dal contribuente o dal soggetto nei cui confronti la sanzione è stata applicata entro tre anni dal giorno del pagamento ovvero, se posteriore, da quello in cui è sorto il diritto alla restituzione". Ed è proprio quest' ultimo il caso di specie essendo sorto il diritto alla restituzione soltanto a seguito del D.L. n. 225/2010 del 29/12/2010, convertito in L. n. 10/2011 , con la conseguenza che deve ritenersi tempestiva la richiesta di rimborso del 30/09/2013, formulata, pertanto, prima del decorso del termine triennale.

6. Occorre, quindi, evidenziare che secondo l'interpretazione di questa Corte, in tema d'imposta di registro, l'agevolazione in esame 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, poiché 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. n. 24891/2016 ; Cass. n. 27016/2017 ; Cass. nn. 6475, 6476 e 6476 del marzo 2019; Cass. n. 19234/2021). 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 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.

6.1. Questa Corte ha, poi, ribadito che resta fermo anche nella nuova regolamentazione introdotta con la legge n. 244 del 2007 , che le "agevolazioni spettano, nell'ipotesi di piano particolareggiato di iniziativa privata, anche prima della stipula della convenzione di lottizzazione, purché l'edificazione, che detta stipula presuppone, intervenga entro cinque anni" (Cass. 14/02/2018, n. 3536/2018; Cass n. 22908/2020).

6.2. 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. Nel caso in esame, va anzitutto rilevato che la stessa C.T.R.

riferisce che il permesso a costruire richiamava la convenzione di lottizzazione.

E, comunque, la ricorrente riproduce in ricorso la clausola contenuta nell'art.11 in base alla quale il terreno alienato ricade "in zona E/2 (espansione con piani particolareggiati o convenzionati). Tale sottozona riguarda nuovi limitati insediamenti in aree prive di piani particolareggiati. L'edificazione avverrà a mezzo piani particolareggiati ovvero mediante lottizzazioni convenzionate tra proprietari delle aree riuniti in consorzio in caso di proprietà frazionata ed il Comune di Roma con onere a carico di proprietari delle spese di urbanizzazione della cessione senza corrispettivo delle aree per i servizi di quartiere. Nelle planimetrie vigenti in zona E2 è indicato in colore giallo. Il lotto oggetto di relazione ricade in zona convenzionata all'interno del parco Talenti, suddivisa in comparti. La particella individuata con comparto Z10, con destinazione urbanistica comparto residenziali di terzi, in corso di convenzione". Ed, ancora, nell'art. 6 dell'atto rettificato del 22/03/2013 del Notaio B.B. -anch'esso richiamato in ricorso ai fini dell'autosufficienza - è detto testualmente: "Ai fini all'applicazione delle invocate agevolazioni fiscali della società SALMAR COSTRUZIONI Sas di A.A. E C... dichiara che il terreno oggetto di atto rettificato è compreso in area interessata dalla convenzione di lottizzazione a Rogito Notaio C.C. di Roma in data 22 maggio 2001... diretta all'attuazione dei programmi di edilizia residenza residenziale pubblica; che detta convenzione lottizzazione è anteriore alla stipula dell'atto rettificato; che l'intervento edificatorio è stato completato entro 5 anni alla stipula dell'atto di acquisto, rettificato nel presente atto; che pertanto sussistono tutti i requisiti soggettivi oggettivi per richiedere con il presente atto di rettifica le invocate agevolazioni".

7.1 A fronte di questi elementi, risulta che la sentenza della C.T.R. - come denunciato dalla società ricorrente - ha illegittimamente ritenuto di avallare il diniego opposto dall'Ufficio sulla base del rilievo che nell'atto originario erano stata omessa l'indicazione sia dell'intenzione di voler usufruire delle agevolazioni suddette, sia dei requisiti oggettivi ed oggettivi per poterne usufruire, senza tuttavia confrontarsi con le specifiche allegazioni e con la documentazione prodotta dalla società, con particolare riferimento ai due rogiti notarili sopra richiamati.

8. In conclusione in accoglimento del ricorso la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla Corte di Giustizia tributaria di II grado del Lazio che, in diversa composizione, procederà ad una rinnovata valutazione circa la legittimità del diritto al rimborso sulla scorta dei principi sopra richiamati, ed anche alla regolamentazione le spese del presente giudizio.

P.Q.M. la Corte accoglie il secondo motivo di ricorso, assorbito il primo. Cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di Giustizia tributaria di II grado del Lazio, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza