

CORTE DI CASSAZIONE  
Sentenza 30 giugno 2016 n. 13423

Svolgimento del giudizio.

L'agenzia delle entrate propone un motivo di ricorso per la cessazione della sentenza n. 51/20/10 con la quale la commissione tributaria regionale di Bologna, in riforma della prima decisione, ha ritenuto infondato l'avviso di liquidazione da essa notificato alla PGM Immobiliare srl a titolo di revoca dei benefici fiscali per imposta di registro e catastale, da quest'ultima goduti sull'atto di acquisto 15 settembre 2005 di un terreno edificabile con entrostante fabbricato in corso di costruzione.

La commissione tributaria regionale, in particolare, ha ritenuto che l'insistenza di tale manufatto sul terreno non fosse ostativa alla fruizione dei benefici in oggetto, trattandosi non già di un fabbricato allo stato grezzo, bensì di un fabbricato in corso di iniziale costruzione, privo dei requisiti di cui al sesto comma dell'articolo 2645 bis cod.civ..

Nessuna attività difensiva è stata posta in essere dalla società intimata.

Motivi della decisione.

§ 1. Con l'unico motivo di ricorso l'agenzia delle entrate lamenta, ex art.360, co. n. 3 cod.proc.civ., violazione e falsa applicazione dell'articolo 33, 3° co. L. 388/00; per avere la commissione tributaria regionale - indipendentemente dalla qualificazione del manufatto in termini di fabbricato 'in corso di iniziale costruzione', piuttosto che 'allo stato grezzo' - ommesso di considerare che la vendita in oggetto aveva riguardato non già un terreno edificabile, bensì un terreno con entrostante fabbricato; tanto che le parti stesse, nell'atto di compravendita, avevano a quest'ultimo imputato una parte del prezzo pattuito, definendolo "fabbricato in corso di iniziale costruzione". In tale situazione non potevano applicarsi i benefici di legge, relativi ai soli terreni non ancora edificati.

§ 2. Il motivo è infondato. Va premesso che la decisione della commissione tributaria regionale si basa su un tipico accertamento fattuale non sindacabile nella presente sede di legittimità (nella quale, d'altra parte, esso non ha trovato nemmeno specifica censura da parte della ricorrente).

Questo accertamento verte sulla circostanza che il manufatto compravenduto unitamente al terreno edificabile (così risultante dal piano particolareggiato, dalla convenzione edilizia con il Comune e dalle concessioni edificatorie già rilasciate) non presentava caratteristiche idonee ad integrare "un edificio tale per cui il suolo perde la sua natura di terreno e diviene parte del fabbricato" (così la CTR). In particolare, trattandosi di "una struttura edilizia priva del solaio soffitta e comunque assolutamente sprovvista di tutto, copertura e muri perimetrali, condizioni necessarie perché si possa connotare un grezzo di edificio", il manufatto in oggetto non poteva considerarsi edificio esistente - nemmeno ai rustici - ai sensi del sesto comma dell'articolo 2645 bis cod.civ. .

Ebbene, su tale premessa, non si ritiene che la CTR abbia nella specie violato l'art.33 3° co. L. 388/00, norma in base alla quale: "I trasferimenti di beni immobili in aree soggette



a piani urbanistici particolareggiati, comunque denominati regolarmente approvati ai sensi della normativa statale o regionale, sono soggetti all'imposta di registro dell'1 per cento e alle imposte ipotecarie e catastali in misura fissa, a condizione che l'utilizzazione edificatoria dell'area avvenga entro cinque anni dal trasferimento".

Va infatti considerato che questa disposizione di legge - facente riferimento al trasferimento di 'beni immobili' suscettibili di edificazione, e non soltanto di 'terreni' - "intende dar rilievo al fatto che sull'immobile acquistato sia possibile edificare - sulla scorta di uno strumento di programmazione o attuativo - stante la centralità che l'utilizzazione edificatoria avvenga, con condizione legale risolutiva, per opera dello stesso soggetto acquirente, entro cinque anni dall'acquisto (Cass. n. 16835 del 2008; n. 28010 del 2009; ord. n. 5933 del 2013); e ciò in quanto il beneficio è volto sia ad agevolare lo sviluppo equilibrato del territorio, che a favorire, per i noti riflessi economici anche collettivi, direttamente l'attività edificatoria di aree e lotti inutilizzati (cfr., anche, Cass. n. 4890 del 2013)" (così Cass. 1991/15).

In considerazione della ratio legislativa si è pertanto ritenuto (Cass. da ultimo cit.) che il concetto di "utilizzazione edificatoria" valorizzato dal legislatore mediante il riconoscimento dei benefici fiscali in oggetto "deve consistere nella trasformazione dell'immobile per effetto della realizzazione di una nuova costruzione".

Sicché nell'ipotesi in cui l'acquisto riguardi un suolo già edificato, l'agevolazione non va, per ciò soltanto, esclusa; dovendosi verificare il caso "in cui l'originaria identità funzionale e commerciale del bene venga modificata non solo per effetto della totale demolizione e ricostruzione del fabbricato, ma anche in conseguenza di un'opera di demolizione tanto penetrante ed avanzata da ridurre l'iniziale costruzione ad un mero residuo strutturale privo di autonoma valenza economica".

Orbene - pur riconoscendosi che la fattispecie decisa da questa corte di legittimità nel precedente in esame non collima esattamente con la presente (non contraddistinta, a quanto consta, da una pregressa demolizione) - deve pur tuttavia darsi qui continuità al principio per cui la finalità agevolativa può riscontrarsi anche nell'ipotesi in cui sul terreno compravenduto e successivamente edificato insista un manufatto in stato di costruzione a tal punto iniziale da risultare ancora privo dei requisiti civilistici minimi per essere considerato edificio esistente, ancorché al grezzo o rustico.

In tale evenienza - qui positivamente riscontrata dal giudice di merito - la permanenza delle agevolazioni fiscali si giustifica proprio in ragione delle condizioni minimali del manufatto, e dalla conseguente permanente strumentalità della compravendita alla piena utilizzazione edificatoria dell'area, da parte dell'acquirente, entro il quinquennio di legge.

Ne segue il rigetto del ricorso; nulla sulle spese.

Pqm

La Corte - rigetta il ricorso;

Così deciso nella camera di consiglio della quinta sezione civile in data 10 giugno 2016.

