

CORTE DI CASSAZIONE
Sentenza 04 febbraio 2015, n. 1933

Svolgimento del processo

La CTR del Lazio, con sentenza n. 44/29/09, depositata il 25.2.2009, confermando la sentenza di primo grado, ha rigettato i ricorsi proposti dalla D.L.M. Costruzioni S.r.l. avverso gli avvisi di liquidazione per il recupero delle ordinarie imposte di registro, ipotecaria e catastale, versate in misura ridotta, in relazione alle compravendite di lotti edificabili, ex art. 33 della L. n. 388 del 2000. I giudici d'appello hanno ritenuto non sussistere il diritto all'agevolazione, in quanto la contribuente aveva "redatto i piani di lottizzazione di iniziativa privata che era poi la condizione per il rilascio definitivo del permesso di costruzione", in epoca successiva alle date del trasferimento.

La contribuente ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza, affidato a due mezzi, illustrati da memoria.

L'Agenzia delle Entrate ha resistito con controricorso.

Motivi della decisione

1. Il ricorso, con cui la ricorrente deduce che, nel ritenere legittima la revoca dell'agevolazione, la CTR abbia violato l'art.33, co. 3, della L. n. 388 del 2000, come integrato dall'art. 76 della L n. 488 del 2001 e 2 della L.n. 350 del 2003, è fondato.

2. Tale norma prevede che sono soggetti all'imposta di registro dell'1 per cento ed alle imposte ipotecarie e catastali in misura fissa i trasferimenti di beni immobili in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati, comunque denominati, regolarmente approvati ai sensi della normativa statale o regionale, a condizione che l'utilizzazione edificatoria dell'area avvenga entro cinque anni dal trasferimento. Nell'ipotesi di piani attuativi di iniziativa privata, parificati ai fini in esame, al piano particolareggiato di iniziativa pubblica, l'art. 2, co 30, della L. n. 350 2003 dispone che le agevolazioni fiscali "si applicano, in ogni caso, a seguito della sottoscrizione della convenzione con il soggetto attuatore".

4. Secondo la condivisibile giurisprudenza di questa Corte, la disposizione del citato art. 33 intende dar rilievo non al riscontro formale dell'insistenza dell'immobile in area soggetta a piano particolareggiato, quanto piuttosto al fatto che esso si trovi in area in cui, come appunto quelle soggette a piano particolareggiato, sia possibile edificare. 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 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 la norma intende sia agevolare lo sviluppo equilibrato del territorio, che favorire, per i noti riflessi economici anche collettivi, direttamente l'attività edificatoria di aree e lotti inutilizzati (cfr., anche, Cass. n. 4890 del 2013).

5. Viene, dunque, in rilievo la qualificazione edificatoria di un'area, in relazione alla quale le Sezioni Unite di questa Corte, con le sentenze nn. 25505 e 25506 del 2006, in materia di registro e di ICI, hanno affermato che la stessa, a seguito dell'entrata in vigore dell'art. 36, co 2, del di n. 223 del 2006, (convertito in L. n.248 del 2006) va



desunta dalla qualificazione ad essa attribuita nel piano regolatore generale adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione dello stesso da parte della Regione e dall'adozione di strumenti urbanistici attuativi; principio applicato, anche, in tema di imposte sui redditi (cfr. da ultimo, Cass. n. 13142 del 2014, in tema di plusvalenze realizzate a seguito di cessione a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria).

6. Alla stregua di tali principi, e tenuto conto della ratio legis anzidetta, va, anzitutto, confermato il prevalente orientamento giurisprudenziale (Cass. n. 20864 del 2010; n. 7898 del 2012) secondo cui: "In tema di agevolazioni tributarie, il beneficio di cui all'art. 33, comma 3 della legge n. 388 del 2000 (...) si applica anche nel caso in cui al momento della registrazione dell'atto di trasferimento, pur sussistendo l'inserimento dell'immobile in un piano particolareggiato, non sia stata ancora stipulata la convenzione attuativa con il Comune, come indicato nell'art. 2 della legge n. 350 del 2003, sempreché sia rispettato il termine quinquennale per l'utilizzazione edificatoria", e ciò in quanto l'art. 2, co 30, della L. n. 350 del 2003 sancisce che la sottoscrizione della convenzione dà comunque diritto all'agevolazione e non stabilisce che la sottoscrizione della convenzione deve precedere l'atto di disposizione; e, va, inoltre, affermato che l'agevolazione dev'essere riconosciuta anche nell'ipotesi, qui in rilievo, di area inserita in un piano di lottizzazione non ancora redatto o approvato alla data di rogiti di trasferimento del bene, tenuto conto che, anche in questo caso, si è in presenza di un'area edificabile nel senso sopra specificato, semprechè, beninteso, il piano poi venga redatto e "regolarmente approvato" e le costruzioni siano state realizzate tempestivamente e nel rispetto delle norme urbanistiche di riferimento.

7. Tale conclusione non è preclusa dalla natura di jus singulare che viene generalmente riconosciuta alle norme fiscali agevolatrici in quanto considerate derogatorie rispetto alle norme impositive altrimenti applicabili alle fattispecie considerate, tenuto conto che anche le norme agevolatrici possono presentare margini interpretativi e che l'opzione esegetica caldeggiata dalla ricorrente comporterebbe un'incongrua, contrastante, valutazione delle caratteristiche edificatorie del fondo, a seconda che ne consegua o meno un utile a favore dell'erario (nel primo caso, ai fini del calcolo della plusvalenza, o dell'inapplicabilità del sistema di valutazione automatica previsto dall'art. 52, co 4, del TU registro, nel secondo caso, ai fini del riconoscimento dell'agevolazione), e finirebbe col contrastare con il principio di collaborazione e buona fede di cui all'art. 10, co 1, dallo Statuto dei diritti del contribuente, le cui norme, emanate in attuazione degli artt. 3, 23, 53 e 97 Cost. e qualificate espressamente come principi generali dell'ordinamento tributario, costituiscono, in quanto espressione di principi già immanenti nell'ordinamento, criteri guida per il giudice nell'interpretazione delle norme tributarie.

8. Il ricorso va, quindi, accolto, con rinvio alla CTR del Lazio, in diversa composizione, per i necessari accertamenti di fatto inerenti la tempestiva realizzazione delle costruzioni e per la liquidazione delle spese.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso cassa e rinvia, anche per la liquidazione delle spese del presente giudizio di legittimità, alla CTR del Lazio in altra composizione.

