

Corte di Cassazione, Sezione V civile, ordinanza 15 novembre 2017, n. 27016

1

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. DI IASI Camilla - Presidente -
Dott. ZOSO Liana Maria Teresa - Consigliere -
Dott. STALLA Giacomo Maria - Consigliere -
Dott. CARBONE Enrico - Consigliere -
Dott. FASANO Anna Maria - rel. Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

ORDINANZA

sul ricorso 18163-2012 proposto da:

ING F. & C SRL, elettivamente domiciliato in ROMA, VIALE DEL VIGNOLA 5, presso lo studio dell'avvocato LIVIA RANUZZI, rappresentato e difeso dall'avvocato LUIGI QUERCIA;
- ricorrenti -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, (OMISSIS), elettivamente domiciliato in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende;
- controricorrenti -

e contro

AGENZIA ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE BARI;
- intimati -

avverso la sentenza n. 58/2011 della COMM.TRIB.REG. di BARI, depositata il 05/07/2011;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 30/03/2017 dal Consigliere Dott. ANNA MARIA FASANO;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. DE RENZIS Luisa;

udito l'Avvocato.

Svolgimento del processo

2 Con distinti atti di compravendita la società Ing. F. & C. S.r.l. acquistava suoli edificatori siti nel comune di Bari, ricadenti in zona tipizzata "rinnovamento urbano B/7", per la quale, in base al vigente PRG, l'intervento era subordinato all'approvazione dei piani particolareggiati estesi a ciascuna delle aree delimitate nello strumento urbanistico, redatti in conformità dei programmi di attuazione adottati dall'Amministrazione, ed era autorizzato previa cessione gratuita delle aree necessarie per le opere di urbanizzazione primaria e l'assunzione a carico dei proprietari degli oneri relativi alle opere di urbanizzazione secondaria, relative all'area o alle opere necessarie per allacciare la zona ai pubblici servizi. La società formulava istanza, ai sensi della L. n. 388 del 2000, art. 33, comma 3, nonché della L. n. 448 del 2001, art. 76 per l'applicazione dell'imposta di registro nella misura dell'1% e delle imposte ipotecarie e catastali in misura fissa. All'atto della registrazione, l'Agenzia delle Entrate chiedeva il pagamento delle imposte in misura ordinaria. A seguito del pagamento senza agevolazione, la società presentava varie istanze di rimborso delle somme relative alle maggiori imposte versate. Avverso il silenzio rifiuto sulle istanze di rimborso, la Ing. F. & C. s.r.l. proponeva vari ricorsi che, previa riunione, venivano accolti dalla CTP di Bari. La sentenza veniva appellata dall'Agenzia delle Entrate innanzi alla CTR della Puglia, che accoglieva l'impugnazione, escludendo, ai fini dell'agevolazione, l'equivalenza ai piani particolareggiati delle cessioni gratuite al Comune di aree destinate a strada ovvero a parcheggio, così come richiesto dal P.R.G.. Propone ricorso per la cassazione della sentenza la società Ing. F. & C. S.r.l. svolgendo due motivi. L'Agenzia delle Entrate si è costituita con controricorso. La Procura Generale della Cassazione ha depositato in data 7.3.2017 conclusioni scritte, chiedendo l'accoglimento del ricorso, con le conseguenze di legge.

Motivi della decisione

1. Con il primo e secondo motivo del ricorso si denuncia violazione e falsa applicazione del combinato disposto di cui alla L. n. 388 del 2000, art. 33, comma 3, e L. n. 448 del 2001, art. 76 e dell'art. 14 preleggi, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, richiamato dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 62, comma 1, ed insufficiente motivazione su un fatto controverso e decisivo per il giudizio (art. 360 c.p.c., n. 5), censurandosi la decisione impugnata, la quale ha ritenuto legittima l'omessa applicazione della agevolazione ex art. 33 cit. alla fattispecie di cui si tratta.

2. I motivi, da esaminarsi congiuntamente per connessione logica, sono fondati nei sensi di cui alle seguenti considerazioni:

a) la L. n. 388 del 2000, art. 33, comma 3, prevede che sono soggetti all'imposta di registro dell'1% 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 a sensi della normativa statale e regionale, a condizione che l'utilizzazione edificatoria dell'area avvenga entro cinque anni dal trasferimento. Secondo la condivisibile giurisprudenza di questa Corte, la disposizione del citato art. 33 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

3 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, "non rilevando che si tratti di uno strumento di programmazione secondaria e non di uno strumento attuativo, essendo possibile che il piano regolatore generale esaurisca tutte le prescrizioni e non vi sia la necessità di un piano particolareggiato, con la conseguenza che, in tal caso, il piano regolatore generale, ai fini in esame, funge anche da piano particolareggiato" (Cass. ord. n. 26046 del 2011). 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 (Cass. n. 16835 del 2008, n. 28010 del 2009, ord. n. 26046 del 2011, ord. n. 5933 del 2013), e ciò in quanto la ratio della norma è quella di agevolare l'attività edificatoria e favorire lo sviluppo equilibrato del territorio (Cass. n. 4890 del 2013);

b) Viene, dunque, in rilievo la qualificazione edificatoria dell'area. A tale proposito si evidenzia che non risulta contestato dalle parti e, dunque, resta acquisito come giudicato interno su accertamento in fatto, la circostanza dell' effettivo inserimento dei beni immobili in Area di Rinnovamento Urbano di tipo B7 per il quale, in base al vigente P.R.G. del Comune di Bari, l'intervento era subordinato all'approvazione di piani particolareggiati ed era autorizzato previa cessione gratuita delle aree necessarie per opere di urbanizzazione primaria, oltre all'assunzione a carico dei proprietari degli oneri relativi alle opere di urbanizzazione secondaria, e delle opere necessarie per allacciare le zone ai servizi. Analogamente è un dato acquisito, non essendo stato oggetto di gravame, quanto asserito dal giudice di primo grado, con riferimento al fatto che nella specie non è stato approvato un piano particolareggiato di promanazione pubblica, ma è stato stipulato un atto pubblico di cessione gratuita di area destinata a strada, ed un ulteriore atto pubblico d'obbligo di asservimento per vincolo a parcheggio e vincolo ad autorimessa, con cui la società ricorrente si è obbligata ad asservire a titolo gratuito al Comune di Bari, una superficie di circa mq. 2.711,96.

c) L'atto unilaterale d'obbligo è l'impegno con il quale il cittadino si obbliga nei confronti della Pubblica Amministrazione ad eseguire determinate opere. Secondo l'indirizzo espresso dalla giurisprudenza di questa Corte (Cass. n. 13091 del 2013) l'atto d'obbligo stipulato tra un comune ed un privato costruttore con il quale questi, al fine di conseguire il rilascio di una concessione o di una licenza edilizia, si sia obbligato ad un Tacere o a determinati adempimenti nei confronti dell'ente pubblico, si inserisce nel procedimento amministrativo volto al conseguimento del provvedimento finale dal quale promanano poteri autoritativi della pubblica amministrazione, la quale è portatrice di interessi essenzialmente pubblici e non di protezione di quelli privati (Cass. n. 742 del 2012; Cass. n. 24572 del 2006, Cass. S.U. n. 4016 del 1998).

d) Nella specie, l'atto di cessione gratuita delle aree e l'atto unilaterale d'obbligo realizzano nella sostanza gli stessi effetti di uno strumento urbanistico che consente l'edificazione del terreno in conformità con i parametri urbanistici stabiliti dalla Pubblica Amministrazione. Pertanto, tenuto conto della ratio legis anzidetta, va ribadito il principio espresso da questa Corte, in analoga fattispecie (v. Cass. ord. n. 26046 del 2011, con riferimento all'"atto unilaterale d'obbligo"), secondo cui l'agevolazione deve ritenersi applicabile tutte le volte in cui l'immobile si trovi in un'area soggetta ad uno strumento urbanistico che consenta, ai fini della edificabilità, gli stessi risultati del piano particolareggiato, essendo possibile, anche in assenza di strumento di programmazione secondaria o di strumento attuativo, che il piano regolatore generale esaurisca tutte le prescrizioni per la realizzazione dell'opera edilizia (Cass. n. 24891 del 2016). Al contrario, una rigida interpretazione non

risponderebbe alla "ratio" della norma agevolativa, che resta sempre e comunque quella di assicurare, a fronte dell'intervento edilizio, una trasformazione organica e razionale del territorio, agevolando sul piano fiscale la tassazione degli atti traslativi di immobili interessati all'intervento stesso.

4 e) Nella giurisprudenza amministrativa è assai diffusa la tesi che gli strumenti attuativi di iniziativa privata possono essere adottati con "convenzione di lottizzazione o atto unilaterale d'obbligo", (nella specie, atto di cessione gratuita di un'area destinata a strada, ed obbligo di asservimento vincolo a parcheggio ed autorimessa) rilevandosi una sostanziale equivalenza, in ragione della natura convenzionale dell'atto, ritenuta tale dal giudice di prime cure, alla convenzione stipulata dal privato con il Comune (Consiglio di Stato, Sez. 6, n. 3482 dell'8.6.2011).

f) Tale conclusione non è preclusa dalla natura di ius 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 in ragione dei principi di collaborazione e buona fede di cui all'art. 10, comma 1, dello 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 dei principi già immanenti nell'ordinamento, criteri guida per il giudice nell'interpretazione delle norme tributarie.

3. La CTR non si è uniformata ai principi enunciati, avendo escluso l'equiparazione ai piani particolareggiati dell'atto unilaterale di obbligo e della cessione gratuita di aree al Comune e conseguentemente rigettato le istanze di rimborso, presentate dalla società contribuente in ragione della ritenuta sussistenza dei presupposti per usufruire della predetta agevolazione.

Ne consegue l'accoglimento del ricorso e la cassazione della sentenza impugnata: ricorrendone le condizioni, la causa può essere decisa nel merito con l'accoglimento del ricorso introduttivo della società contribuente.

4. L'assenza, prima della presentazione del ricorso, di un consolidato orientamento di questa Corte sul specifico tema esaminato nel corso del presente giudizio, giustifica la compensazione delle spese di lite di ogni fase e grado.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso introduttivo della società contribuente. Compensa le spese dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma, il 30 marzo 2017.

Depositato in Cancelleria il 15 novembre 2017