



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Oggetto

TRIBUTI
ALTRI

20974 · 21
R. E. N. 16416/2017
Cron. 20974

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

- Dott. CAMILLA DI IASI - Presidente -
- Dott. ORONZO DE MASI - Rel. Consigliere -
- Dott. GIACOMO MARIA STALLA - Consigliere -
- Dott. ANNA MARIA FASANO - Consigliere -
- Dott. ANDREA PENTA - Consigliere -

Rep.
Ud. 17/06/2021
PU

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso 16416-2017 proposto da:

(omissis) SRL, in persona del legale
rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliata
in (omissis), presso lo studio
dell'avvocato (omissis), rappresentata e
difesa dagli avvocati (omissis) ed (omissis);

- ricorrente -

2021

contro

225

AGENZIA DELLE ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE DI
FROSINONE;

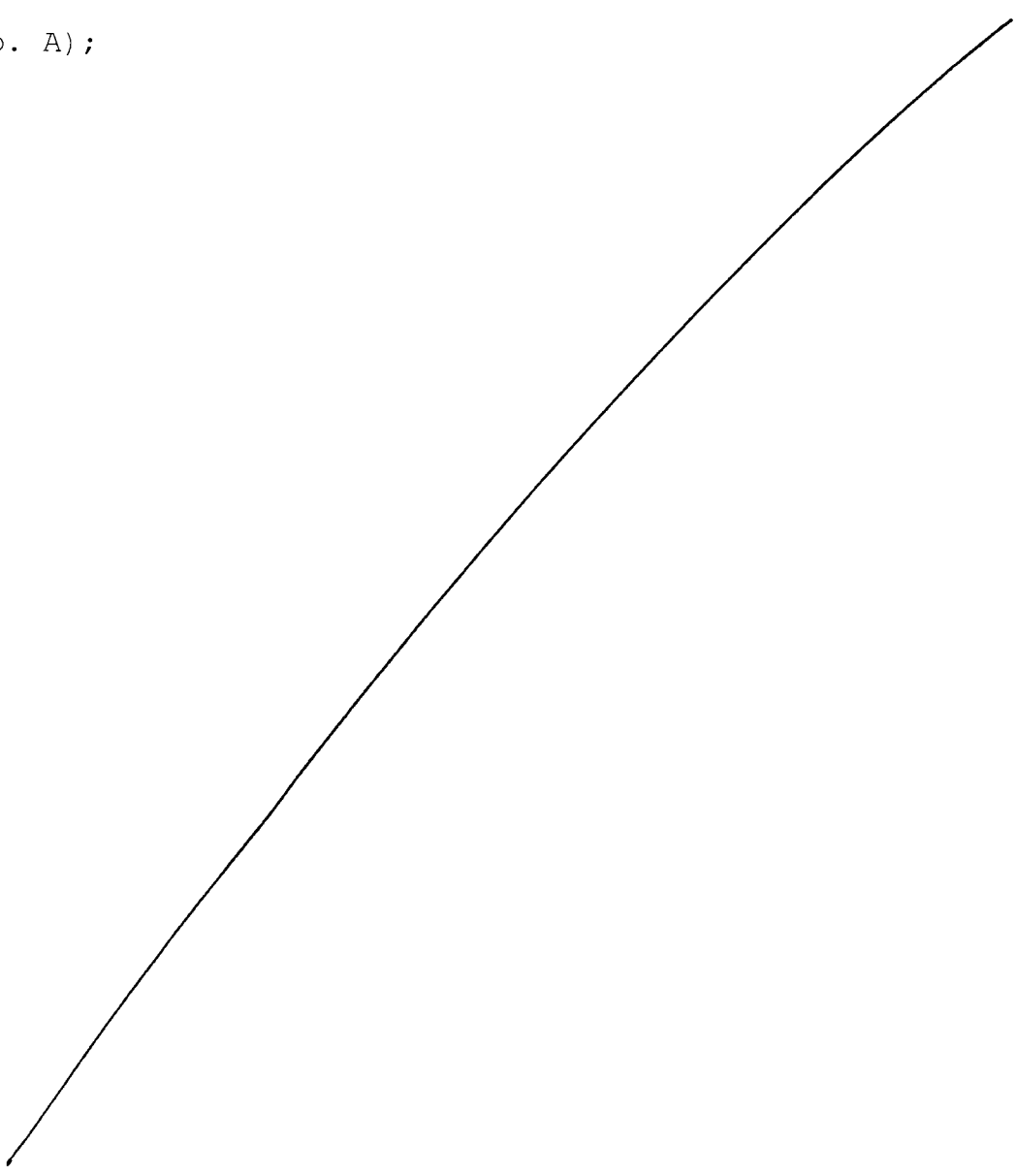
- intimata -

avverso la sentenza n. 9122/2016 della

COMM.TRIB.REG.LAZIO SEZ.DIST. di LATINA, depositata il
22/12/2016;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica
udienza del 17/06/2021 dal Consigliere Dott. ORONZO DE
MASI;

lette le conclusioni scritte del pubblico ministero in
persona del sostituto procuratore generale dott.
GIOVANNI GIACALONE che ha chiesto che la Corte di
Cassazione riunisca il presente ricorso a quello rg.
16415/2017 (n.4 del ruolo d'udienza del 17 giugno 2021
Trib. A);



FATTI DI CAUSA

La controversia concerne l'impugnazione dell'avviso di liquidazione volto al recupero dell'imposta di registro, ipotecaria e catastale, con relative sanzioni, notificato a (omissis) s.r.l., in conseguenza della disposta "revoca dell'agevolazione fiscale prevista dall'art. 1 della Tariffa, parte prima, allegata al d.p.r. del 26 aprile 1986 n. 131 come modificato dalla l. n. 244 del 2007 per i trasferimenti aventi ad oggetto immobili compresi in piani urbanistici particolareggiati diretti all'attuazione dei programmi di edilizia residenziale comunque denominati, non essendosi verificata la condizione del completamento dell'intervento cui è finalizzato il trasferimento", per avere la contribuente alienato, con rogito del 29/1/2013, a (omissis) s.r.l., il lotto di terreno acquistato, con rogito del 17/7/2012, registrato il 6/8/2012, da (omissis) , (omissis) , senza aver realizzato, nel previsto termine di legge, alcuna edificazione.

La CTP di Frosinone respingeva il ricorso della società contribuente, e la decisione veniva confermata dalla CTR del Lazio, con sentenza n. 9122/19/16, che aderiva all'assunto erariale secondo il quale, ai sensi dell'invocata disposizione agevolativa, art. 1, commi 25-28, l. n. 244 del 2007, che ha abrogato l'art. 33, comma 3, l. n. 388 del 2000, è il soggetto originario, beneficiario dell'agevolazione fiscale, a dover realizzare l'utilizzazione edificatoria dell'area, sia pure nel prorogato termine di undici anni.

Rilevava, altresì, il giudice di appello, sia la novità della domanda subordinata dell'appellante, diretta a ricondurre la misura della disposta revoca dell'agevolazione all'originario valore (€ 250.000,00) dichiarato nell'atto di acquisto, che l'assenza di prova di un giudicato favorevole alla contribuente in ordine alla impugnazione, dalla medesima società proposta, dell'avviso di rettifica del valore del bene emesso dall'Amministrazione finanziaria in relazione all'atto di acquisto a suo tempo stipulato con le (omissis) .

L'Agenzia delle entrate è rimasta intimata.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Con il primo motivo di ricorso la società denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma primo, n. 4, nullità della sentenza della CTR per violazione dell'art. 112 c.p.c., poiché il

giudice di appello non si è pronunciato sul difetto di legittimazione e sull'assenza di sottoscrizione dell'atto impositivo.

Con il secondo motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma primo, n. 3, violazione degli artt. 1 Tariffa, parte prima, allegata al d.p.r. n. 131 del 1986, come modificato dalla l. n. 244 del 2007, 6, comma 6, d. l. n. 102 del 2013, 12 disposizioni sulla legge in generale (preleggi), 2697 c.c., poiché la CTR ha erroneamente interpretato in modo riduttivo la portata della disposizione agevolatrice, priva di riferimenti soggettivi circa l'esecutore delle opere di utilizzazione urbanistica dell'area.

Con il terzo motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma primo, n. 3 e n. 4, violazione degli artt. 101, 112, 115, 183, 345 c.p.c., 57 d.lgs. n. 546 del 1992, 24 e 111 Cost., poiché la CTR non si è pronunciata sul domanda, avanzata in via subordinata nel ricorso introduttivo del giudizio e riproposta in appello, diretta a ricondurre la misura della revoca dell'agevolazione al valore (€ 250.000,00) dichiarato nell'atto di acquisto,

Con il quarto motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360, comma primo, n. 3, c.p.c., violazione e falsa applicazione degli artt. 7, comma 1, l. n. 212 del 2000, 51 e 52 d.p.r. n. 131 del 1986, 3 l. n. 241 del 1990, 2697 c.c., poiché la CTR, in relazione alla predetta domanda subordinata, non ha tenuto conto delle ragioni esposte nel separato giudizio di impugnazione dell'avviso di rettifica del valore dichiarato nell'atto di compravendita stipulato il 17/7/2012, e registrato il 6/8/2012, avente ad oggetto l'area edificabile delle (omissis), e segnatamente la mancanza di motivazione dell'atto impositivo, non avendo l'Ufficio allegato gli atti di compravendita di immobili simili utilizzati per la comparazione, e neppure esplicitati i valori rilevati dal Comune di (omissis), ai fini impositivi ICI, delle aree edificabili per zone omogenee.

Con il quinto motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma primo, n. 3 e n. 4, violazione e falsa applicazione degli artt. 1, comma 2, 7 commi 1 e 2, d.lgs. n. 546 del 1992, 24 e 111 Cost., 115 c.p.c., poiché la CTR, sempre in relazione alla predetta domanda subordinata, non ha considerato che, nel giudizio di impugnazione dell'avviso di rettifica del valore del lotto edificabile l'onere della prova grava esclusivamente sull'ente impositore, avendo prodotto la contribuente una perizia, a firma del Geom. (omissis), per supportare la fondatezza delle proprie contestazioni.

Con il sesto motivo la società ricorrente denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma primo, n. 3, violazione e falsa applicazione degli artt. 115, 116, 167 c.p.c., perché la CTR ha omesso l'esame della perizia di parte versata, mai contestata dall'Agenzia delle entrate.

Va, anzitutto, disattesa l'istanza di riunione al giudizio di quello distinto con RGN 16415/2017, pendente innanzi alla Corte, tra la società e le (omissis), avente ad oggetto diversa decisione d'appello, posto che le cause, per le quali la riunione è richiesta, sono state fissate per la medesima udienza innanzi a questa Sezione, con la conseguenza che, anche per ragioni di speditezza processuale, non appare necessario disporre la riunione dei procedimenti." (Cass. n. 28686/2017).

Con la prima censura la società ricorrente si duole della omessa pronuncia della CTR su un motivo di appello e, segnatamente, sul "difetto di legittimazione e sussistenza della sottoscrizione" dell'avviso impugnato, vizio denunciato sia col ricorso introduttivo del giudizio, che con quello d'appello.

L'inammissibilità del motivo di ricorso discende dal fatto che, sulla base di quanto esposto dalla contribuente, nulla è dato sapere circa il contenuto dell'atto impositivo, che non viene riprodotto in ricorso neppure nelle parti all'uopo essenziali, donde l'assoluta astrattezza della doglianza, che non soddisfa i requisiti richiesti dall'art. 366 c.p.c. circa il contenuto minimo che il ricorso per cassazione deve presentare per permettere la valutazione della fondatezza delle ragioni della parte ricorrente, senza la necessità di far rinvio e di accedere a fonti esterne allo stesso ricorso e, quindi, ad elementi o atti afferenti al pregresso giudizio di merito (Cass. n. 14784/2015).

Con la seconda censura la ricorrente, infondatamente, si duole della interpretazione dell'invocata disciplina agevolativa seguita dal giudice di secondo grado.

La Corte, infatti, ha ripetutamente affermato i seguenti principi: "Le agevolazioni fiscali concesse ai sensi dell'art. 33, comma 3, della l. n.388 del 2000, rispondendo alla "ratio" di diminuire per l'acquirente edificatore il primo costo di edificazione connesso all'acquisto dell'area, devono essere revocate ogni qualvolta si verifichi la mancata edificazione nel quinquennio, anche se per causa indipendente dalla volontà dell'acquirente, quale l'esecuzione di lavori di bonifica dell'area acquistata, che non può essere ricondotta alla forza maggiore, mancando il requisito dell'imprevedibilità, atteso che la relativa esigenza è originata da una situazione preesistente all'acquisto sebbene

il contribuente ne sia venuta a conoscenza solo successivamente." (Cass. n. 18040/2016), nonché "In tema d'imposta di registro, catastale e ipotecaria, l'art. 1, commi 25-28, della l. n. 244 del 2007, pur abrogando l'art. 36, comma 15, del d.l. n. 223 del 2006, conv., con modif., dalla l. n. 248 del 2006, che aveva, a sua volta, abrogato l'art. 33, comma 3, della l. n. 388 del 2000, non ha ripristinato la disciplina dettata da tale norma, in quanto ha modificato le tariffe allegate al d.P.R. n. 131 del 1986 ed al d.lgs. n. 347 del 1990, prevedendo una nuova regolamentazione per la quale le agevolazioni fiscali relative ai trasferimenti di immobili compresi in piani urbanistici particolareggiati non volti all'attuazione dei programmi di edilizia residenziale convenzionata pubblica sono ridotte, poiché le imposte devono essere corrisposte non più in misura fissa ma proporzionale: peraltro, restando ferma la "ratio" della disciplina originaria di diminuire per l'acquirente il primo costo di edificazione connesso all'acquisto dell'area, tali 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. n. 3536/2008).

L'impugnata decisione della CTR appare in linea con l'indirizzo costante della Corte secondo cui "Il beneficio dell'assoggettamento dell'imposta di registro nella misura dell'1 per cento ed alle imposte ipotecarie e catastali in misura fissa, previsto dalla L. n. 388 del 2000, art. 33, comma 3, per i trasferimenti di immobili situati in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati, comunque denominati, si applica a condizione che l'utilizzazione edificatoria avvenga, ad opera dello stesso soggetto acquirente, entro cinque anni dall'acquisto. La disposizione agevolativa, ispirata alla "ratio" di diminuire per l'acquirente edificatore il primo costo di edificazione connesso all'acquisto dell'area, appare, infatti, di stretta interpretazione, ai sensi dell'art. 14 preleggi, e sarebbe sospetta di incostituzionalità se il predetto beneficio potesse essere ricollegato alla tempestività dell'attività edificatoria di un successivo acquirente" (v. Cass. n. 7438 del 2009, n. 18679 del 2010, n. 722 del 2015; Cass 2017 nr 21815)" (Cass. n. 34008/2019).

Con la terza censura la ricorrente si duole della omessa pronuncia sulla domanda subordinata proposta in prime cure ed in appello, che la CTR ha erroneamente ritenuto inammissibile, ai sensi dell'art. 57, d.lgs. 546 del 1992, perché nuova e comunque perché insussistente la prova di un giudicato (esterno) vincolante.

Con le restanti censure (quarta, quinta e sesta) la contribuente ripropone in questa sede, al dichiarato fine di "ottenere la riconduzione della misura della revoca dell'agevolazione fiscale al valore originariamente dichiarato di Euro 250.000,00", i profili censori dell'impugnazione, oggetto di separato giudizio pendente tra le medesime parti, avverso l'avviso di rettifica e liquidazione emesso dall'Agenzia delle entrate in rettifica del valore dichiarato nell'atto di compravendita dell'area edificabile *de qua*, stipulato con le (omissis) il 17/7/2012 e registrato il 6/8/2012.

Siffatta (subordinata) domanda si basa sulla dedotta illegittimità dell'avviso di rettifica del valore dichiarato nell'atto di compravendita dei terreni delle (omissis) stipulato il 17/7/2012, e registrato il 6/8/2012, oggetto di separato giudizio, conclusosi con la sentenza n. 9120/19/16, pronunciata dalla medesima CTR del Lazio ed impugnata per cassazione (RGN n. 16415/2017) dalla società (parte acquirente) e dalle (omissis) (parte venditrice), del quale è richiesta la riunione (istanza da noi disattesa).

I suindicati motivi, che possono essere esaminati congiuntamente, in quanto strettamente connessi, sono da disattendere.

Nonostante la motivazione della sentenza impugnata, incentrata sul rilievo della novità della relativa questione in appello, non sia conforme a diritto, il giudice del merito è comunque pervenuto ad una esatta soluzione del problema giuridico sottoposto al suo esame, sicché v'è spazio per un intervento correttivo della Corte a norma dell'art. 384 c.p.c. ultimo comma.

Vero è, infatti, che l'avviso di liquidazione per il recupero dell'imposta di registro, ipotecaria e catastale, con relative sanzioni, notificato alla società (omissis) a seguito della disposta "revoca dell'agevolazione fiscale prevista dall'art. 1 della Tariffa, parte prima, allegata al d.p.r. del 26 aprile 1986 n. 131 come modificato dalla l. n. 244 del 2007 per i trasferimenti aventi ad oggetto immobili compresi in piani urbanistici particolareggiati diretti all'attuazione dei programmi di edilizia residenziale comunque denominati, non essendosi verificata la condizione del completamento dell'intervento cui è finalizzato il trasferimento", può essere impugnato solo per vizi suoi propri.

Deve, quindi, ritenersi precluso proporre avverso detto atto impositivo vizi che attengono all'avviso di accertamento di maggior valore del lotto di terreno compravenduto, atto impositivo diverso e, peraltro, autonomamente impugnato, dovendo tali vizi essere fatti valere nel diverso giudizio promosso per il suo

annullamento, nel rispetto dei termini di cui all'art. 21 d.lgs. n. 546 del 1992, atteso che sussiste tra le due cause diversità di *petitum* e di causa *petendi*.

Le spese processuali seguono la soccombenza e sono liquidate in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte, rigetta il ricorso e condanna la ricorrente pagamento in solido delle spese del presente giudizio, che liquida in euro 4.100,00 per compensi, oltre rimborso spese prenotate a debito.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1 quater, del d.P.R. n. 115 del 2002 dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso a norma del comma 1 bis dello stesso art. 13, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Quinta sezione civile, il giorno 17 giugno 2021.

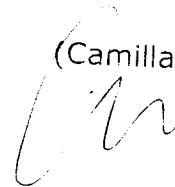
Il Consigliere est.

(Oronzo De Masi)



Il Presidente

(Camilla Di Iasi)



DEPOSITATO IN CANCELLERIA
IL 22 LUG 2021

IL FUNZIONARIO GIUDIZIARIO

Dott.ssa Emilia Seggi

