

**Civile Ord. Sez. 5 Num. 363 Anno 2019**

**Presidente: CRISTIANO MAGDA**

**Relatore: FASANO ANNA MARIA**

**Data pubblicazione: 09/01/2019**

**ORDINANZA**

sul ricorso 3590-2013 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende;

**- ricorrente -**

**contro**

CONSORZIO CHIERI IMPRESE IN LIQUIDAZIONE;

**- intimato -**

Nonché da:

CONSORZIO CHIERI IMPRESE IN LIQUIDAZIONE, elettivamente domiciliato in ROMA VIA CRESCENZIO 91, presso lo studio dell'avvocato CLAUDIO LUCISANO, che lo rappresenta e difende unitamente all'avvocato MARIA

2018

3536

SONIA VULCANO;

- **controricorrente incidentale** -

**contro**

AGENZIA DELLE ENTRATE;

- **intimata** -

avverso la sentenza n. 39/2012 della COMM.TRIB.REG. di  
TORINO, depositata il 08/06/2012;

udita la relazione della causa svolta nella camera di  
consiglio del 11/10/2018 dal Consigliere Dott. ANNA  
MARIA FASANO.



R.G.N. 3590-13

**RILEVATO CHE :**

Il Consorzio Chieri Imprese, avente quale oggetto sociale la realizzazione a favore delle imprese consorziate del progetto di urbanizzazione dell'area sita in località Fontaneto del Comune di Chieri, impugnava con separati ricorsi, innanzi alla CTP di Torino, sette avvisi di liquidazione con i quali l'Ufficio aveva revocato le agevolazioni fiscali di cui esso aveva usufruito, ai sensi dell'art. 33, comma 3, della l. n. 388 del 2000, per l'acquisto di altrettanti lotti di terreno, in ragione della mancata utilizzazione edificatoria delle aree entro i cinque anni dalla stipulazione degli atti di compravendita, intervenuti nel 2003.

La CTP, riuniti i ricorsi, li respingeva con sentenza n. 93 del 2010.

Il Consorzio proponeva appello innanzi alla CTR del Piemonte che, con sentenza n. 39/26/12 dell'8.6.2012, in parziale riforma della pronuncia appellata, accoglieva il gravame limitatamente all'area che, secondo quanto emergeva dalla nota del Comune di Chieri prot. n. 12863 del 27.4.2009, era stata edificata dalle singole imprese consorziate, assegnatarie dei lotti, nel quinquennio dall'acquisto ed invitava l'Ufficio alla rideterminazione dell'imposta dovuta in relazione ai 32.523 mq. non edificati, risultanti dalla medesima nota.

L'Agenzia delle entrate ricorre per la cassazione della sentenza, svolgendo un solo motivo.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'M.' or similar, located to the right of the text.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Il Consorzio Chieri Imprese in liquidazione si è costituito con controricorso, spiegando ricorso incidentale, affidato a quattro motivi.

**CONSIDERATO CHE:**

1. Con l'unico motivo di ricorso l'Agenzia delle entrate denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 33, comma 3, della legge n. 388 del 2000, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c. La ricorrente rileva che il Consorzio, dopo l'acquisto dei terreni, e precisamente in data 28.3.2005 e 20.12.2005, aveva assegnato i lotti ai propri consorziati, senza provvedere alla utilizzazione edificatoria, neppure parziale, degli stessi; sostiene pertanto che, dovendo sussistere identità soggettiva fra l'acquirente che usufruisce dell'agevolazione e colui che provvede alla utilizzazione edificatoria del bene, la CTR avrebbe erroneamente ritenuto che la revoca delle agevolazioni dovesse essere disposta solo per la parte dei terreni rimasti ineditificati.

2. Con il primo motivo di ricorso incidentale il Consorzio Chieri Imprese denuncia violazione degli art. 2, comma 3, legge 24 dicembre 2003, n. 350, 46, comma 3, legge Regione Piemonte 5 dicembre 1997, n. 56, 1, comma 1 e 10, Tariffa, parte Prima, d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, in relazione agli artt. 62 del d.lgs. n. 546 del 1992 e 360, comma 1, n. 3, c.p.c.. Assume che la CTR ha errato nel ritenere non applicabile l'art. 2, comma 3, della legge n. 350/03, entrato in vigore il 1.1.2004 ma avente natura interpretativa e valenza retroattiva, che ha stabilito che, al fine di poter godere dell'agevolazione, è sufficiente la sottoscrizione della convenzione fra il Comune ed il soggetto attuatore (convenzione nella specie intervenuta in data 28 settembre 2004, vale a dire ben cinque anni prima della data di notificazione degli avvisi di liquidazione).

2.1. Col secondo motivo il ricorrente incidentale censura la sentenza impugnata per violazione degli artt. 33, comma 3, legge n. 388 del 2000, 76, comma 2, lett. a), b) e c) del d.P.R. n. 131 del 1986, in relazione agli artt. 62 d.lgs. n. 546 del 1992 e 360, comma 1, n. 3, c.p.c., nonché per omessa pronuncia. Deduce che gli avvisi avrebbero dovuto essere dichiarati tardivi, sia qualificando l'imposta come proporzionale, sia qualificandola come complementare e lamenta che il collegio giudicante, dichiarando erroneamente assorbite tutte le ulteriori questioni non esaminate, abbia omesso di pronunciare sulla relativa eccezione, ritualmente riproposta in appello.

2.2 Con il terzo motivo di ricorso incidentale il Consorzio denuncia un altro vizio di omessa pronuncia della sentenza, che ha erroneamente dichiarato assorbita anche l'eccezione di decadenza dell'amministrazione finanziaria dall'esercizio della pretesa impositiva, da esso sollevata sul rilievo che il termine triennale di decadenza decorreva dal momento in cui beni erano stati assegnati ai soci (28 febbraio 2005 e 28 dicembre 2005) ed era già decorso alla data di notifica degli avvisi di liquidazione (22 maggio 2009).

2.3. Con il quarto motivo il ricorrente incidentale deduce violazione e falsa applicazione dell'art. 2465 bis comma 6 c.c., dell'art. 33, comma 3, l. n. 388 del 2000, dell'art. 1, comma 1, Tariffa, Parte Prima, d.P.R. n. 131 del 1986, dell'art. 1, Tariffa, d.lgs. n. 347 del 1990, dell'art. 10, Tariffa d.lgs. n. 347 del 1990 in relazione all'art. 62 del d.lgs. n. 546 del 1992 e all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., ed ulteriore vizio di omessa pronuncia, atteso che la CTR avrebbe data per scontata l'utilizzazione edificatoria, senza soffermarsi sulle varie eccezioni proposte in relazione al fatto che ben 39.493 metri quadri del terreno erano stati espropriati dal Comune per i servizi e

standard del Comparto A, ovvero per sedimi stradali, parcheggi pubblici ed aree verdi relative al comparto B.

3. In applicazione del principio processuale della "ragione più liquida", desumibile dagli artt. 24 e 111 Cost., va esaminato ed accolto il terzo motivo del ricorso incidentale, la cui fondatezza assorbe ogni altra questione dibattuta fra le parti.

La causa, infatti, può essere decisa sulla base della questione di più agevole soluzione, anche se logicamente subordinata, senza che sia necessario esaminare previamente le altre, imponendosi, secondo l'indirizzo espresso da questa Corte: "a tutela di esigenze di economia processuale e di celerità di giudizio, un approccio interpretativo che comporti la verifica delle soluzioni sul piano dell'impatto operativo piuttosto che su quello della coerenza logico sistematica e sostituisca il profilo dell'evidenza a quello dell'ordine delle questioni da trattare ai sensi dell'art. 276 c.p.c." (Cass. n. 11458 del 2018; Cass. 12002 del 2014; Cass. S.U. n. 9936 del 2014).

4. Va premesso che la CTR ha erroneamente dichiarato assorbita la questione riproposta nel motivo, che rivestiva carattere pregiudiziale, senza considerare che il suo accoglimento avrebbe precluso l'esame del merito della controversia.

Ricorre dunque il denunciato vizio di omessa pronuncia su tale questione, ma ciò non comporta la necessità del rinvio della causa al giudice *a quo*.

E' infatti pacifico che i lotti di terreno siano stati acquistati dal Consorzio nel corso del 2003 e che, come riconosce la stessa Agenzia delle entrate, siano stati assegnati dall'acquirente ai singoli consorziati con atti notarili stipulati il 28.2 ed il 20.12.2005; altrettanto pacifico è che gli avvisi impugnati siano stati notificati all'odierno ricorrente incidentale in data (ancorché non precisata

nella sentenza impugnata) certamente successiva al 29.4.2009, che il Consorzio indica nel 22.5.2009.

L'esame dell'eccezione sulla quale il giudice d'appello ha omesso di pronunciare non presuppone, pertanto, la necessità di ulteriori accertamenti in fatto. Può in conseguenza farsi applicazione del principio secondo cui, alla luce dei principi di economia processuale e della ragionevole durata del processo di cui all'art. 111 Cost., nonché di una lettura costituzionalmente orientata dell'attuale art. 384 c.p.c., una volta verificata l'omessa pronuncia su un motivo di appello, la Corte di cassazione può evitare la cassazione con rinvio della sentenza impugnata e decidere la causa nel merito, sempre che si tratti di questione di diritto che non richiede ulteriori accertamenti di fatto (Cass., sez. V. n. 21968/015; Cass. n. 21257/014).

Ciò precisato, va rilevato che le Sezioni Unite di questa Corte hanno avallato l'indirizzo giurisprudenziale favorevole all'operatività, in fattispecie analoghe alla presente, del termine di decadenza triennale ed hanno individuato le regole attinenti alla sua decorrenza (Cass. SS.UU. 21 ottobre 2000, n. 1196). In particolare, in tema di trattamento agevolato per l'acquisto della cosiddetta "prima casa", si è stabilito che tale termine decorre dal giorno in cui il proposito del contribuente, inizialmente attuabile, sia successivamente rimasto ineseguito o ineseguibile (v. anche Cass. n. 2527 del 2014 e Cass. n. 13703 del 2013, in tema di recupero delle agevolazioni concesse per la realizzazione di piani di recupero).

Sempre in materia di imposta di registro, si è stabilito che: "l'avviso di liquidazione dell'imposta di registro con aliquota ordinaria e connessa sovrattassa a carico del compratore di un immobile abitativo che abbia indebitamente goduto del trattamento agevolato di cui all'art. 1, comma 6, della legge n. 168 del 1982,

è soggetto a termine triennale di decadenza, ai sensi dell'art. 76, comma 2, del d.P.R. n. 131 del 1986, a partire dalla data in cui può essere emesso e, cioè, già dal giorno della registrazione dell'atto se il beneficio non spettava e il contribuente ne ha goduto in base ad una falsa dichiarazione o, in caso contrario, dal giorno in cui i suoi presupposti sono venuti meno o divenuti irrealizzabili" (Cass. n. 15960 del 2015; Cass. n. 2275 del 2017).

Il principio può certamente trovare applicazione anche al caso in esame, riguardante la revoca dell'agevolazione ex art. 33 d.l. n. 388 del 2000 nell'ipotesi in cui il contribuente, tenuto al compimento di un *facere* consistente nella utilizzazione edificatoria del bene nel termine quinquennale fissato dalla legge, ometta di provvedervi.

In questo caso il giorno iniziale della decorrenza del termine di decadenza (*dies a quo*) entro il quale il diritto dell'Ufficio deve essere esercitato coincide col momento in cui l'utilizzazione edificatoria del bene non è più realizzabile da parte dell'acquirente.

Ne consegue che va condiviso l'indirizzo espresso da questa Corte, a cui si intende dare continuità, secondo cui: "In tema di agevolazione tributaria ex art. 33, comma 3, della l. n. 388 del 2000, vigente *ratione temporis*, in caso di mancata edificazione entro cinque anni dell'acquisto in area soggetta a piano urbanistico particolareggiato, il termine di decadenza per l'emissione, da parte dell'Amministrazione finanziaria, dell'avviso di liquidazione dell'imposta ordinaria di registro e connesse sanzioni è quello triennale di cui all'art. 76, comma 2, del d.P.R. n. 131 del 1986, decorrente (nella specie) dalla registrazione dell'atto di rivendita del bene, non dovendo essere comunicata dal contribuente la perdita del beneficio fiscale" (Cass. n. 27080 del 2016).



4.2. Ne consegue che alla data di notifica degli avvisi impugnati il termine di decadenza triennale di cui all'art. 76 cit., iniziato a decorrere al più tardi dal 21.12.2005, era ampiamente decorso.

5. In definitiva, accolto il terzo motivo del ricorso incidentale ed assorbiti gli altri motivi di tale ricorso nonché l'unico motivo del ricorso principale, la sentenza impugnata va cassata. Non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto, questa Corte può decidere nel merito, accogliendo il ricorso introduttivo proposto dal Consorzio contribuente.

Le spese del doppio grado di merito vanno interamente compensate tra le parti, tenuto conto del recente consolidarsi della giurisprudenza di legittimità sulle questioni trattate rispetto all'epoca della introduzione della lite, mentre l'Agenzia delle entrate è tenuta al rimborso delle spese del giudizio di legittimità, liquidate come da dispositivo.

#### **P.Q.M.**

La Corte accoglie il terzo motivo del ricorso incidentale, assorbiti gli altri nonché l'unico motivo del ricorso principale; cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso introduttivo proposto dal Consorzio Chieri Imprese; dichiara compensate le spese del doppio grado di merito e condanna l'Agenzia delle entrate al rimborso delle spese del giudizio di legittimità, liquidate in euro 4.000,00, oltre spese forfetarie ed accessori di legge.

Così deciso, in Roma, il giorno 11.10.2018