



Martedì 22/03/2011

QUANDO SCATTA L'EDIFICABILITÀ IN TRE PRONUNCE DELLA CASSAZIONE

A cura di: FiscoOggi

Il conseguimento di una plusvalenza deriva anche dall'aver reso intenzionalmente fabbricabile un terreno.

Rivendita di terreni resi edificabili con istanza di sanatoria e pagamento della relativa oblazione e cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione - indipendentemente dall'approvazione della Regione e dall'adozione di strumenti attuativi dei medesimi - sono gli argomenti attorno ai quali gravita la recente tripletta della Corte di cassazione (sentenze nn. 5071, 5072 e 5073 del 3 marzo).

La vicenda sottesa alla 5071

Un contribuente acquista un terreno sul quale era stato costruito un fabbricato senza licenza edilizia e lo rivende dopo aver assolto l'onere della sanatoria, ai sensi della legge 47/1985 (Norme in materia di controllo dell'attività urbanistico-edilizia, sanzioni, recupero e sanatoria delle opere edilizie).

L'ufficio delle imposte dirette, sostenendo che dalla rivendita successiva alla sanatoria si fosse prodotta plusvalenza tassabile (articolo 81, primo comma, lettera a) del Tuir), emette un avviso di accertamento diretto al recupero di quanto non versato in relazione alla stessa plusvalenza.

I giudici di merito non ravvisano nell'adempimento dell'oblazione alcun collegamento con il regime delle plusvalenze, bensì esclusivamente un mero obbligo discendente dal contratto civilistico e accolgono, pertanto, le ragioni del contribuente.

La Corte di cassazione interviene con un ragionamento che può essere così riassunto:

- il presupposto impositivo dell'articolo 81 è il conseguimento di una plusvalenza derivante dall'aver reso intenzionalmente edificabile un terreno da parte di un operatore non economico
- per rendere edificabile un terreno è necessario assolvere gli oneri di urbanizzazione e ottenere una concessione edilizia
- in alternativa, la legge 47/1985 permette l'utilizzo delle costruzioni realizzate senza licenza prima dell'ottobre 1983, subordinandolo a istanza di sanatoria e pagamento della relativa oblazione
- le costruzioni sanate sono equiparabili giuridicamente e commercialmente a quelle costruite con licenza
- il trattamento impositivo relativo alle plusvalenze derivanti dalle costruzioni sanate deve essere equivalente a quello delle costruzioni nate senza vizi.

I fatti di causa alla base delle sentenze 5072 e 5073

Oggetto del giudizio è l'impugnazione del silenzio rifiuto dell'Amministrazione finanziaria a seguito di richiesta di rimborso dell'Irpef, indebitamente versata dai contribuenti sulle plusvalenze ex articolo 81, primo comma, lettera b) del Dpr 917/1986 derivanti da vendita di immobili.



La motivazione esposta dai contribuenti evidenzia, in entrambi i casi, che al momento della cessione dei terreni lo strumento urbanistico, che doveva rendere suscettibile di utilizzazione edificatoria l'area in parola, non si era perfezionato, in quanto ancora all'esame della Regione, in un caso, e per il vincolo di inedificabilità successivo apposto dal Comune, nell'altro caso.

La vicenda non è nuova alla Corte che, in sezioni unite, già nel novembre 2006, con le sentenze nn. 25505 e 25506 aveva statuito la natura di norma interpretativa dell'articolo 36, comma 2 del DI 223/2006, secondo il quale "un'area è da considerare fabbricabile se utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale adottato dal comune, indipendentemente dall'approvazione della regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo", ponendo fine ai contrasti giurisprudenziali suscitati dalla vexata quaestio sulla formulazione letterale delle disposizioni legislative richiamate.

L'applicazione di tale principio permette alla Corte di decretare che l'avvio della procedura per la formazione del piano regolatore determina di per sé un'impennata del valore dell'area edificatoria a nulla valendo lo sviluppo di eventuali ulteriori circostanze.

In particolare, nel caso deciso con sentenza n. 5073, l'incertezza indotta dal decreto del ministro dei Beni culturali e Ambientali, che aveva annullato l'autorizzazione sindacale al progetto di variante di completamento al piano di lottizzazione dei terreni oggetto di compravendita, non spostava i termini della questione.

L'impugnazione del decreto di annullamento e la circostanza che la causa era stata definita solo dopo la compravendita, col passaggio in giudicato della sentenza del Tar, dimostravano secondo la Cassazione, che l'aspettativa di edificabilità non era priva di concretezza. Pertanto, il presupposto impositivo dell'articolo 81, primo comma, lettera b) diventava ancor più riconoscibile, poiché il prezzo di cessione incorporava virtualmente il maggior valore di mercato conferito al bene dallo strumento urbanistico che consentiva di prevederne l'edificabilità.

Considerazioni

Con la prima sentenza in commento la Corte di cassazione ribadisce un principio tributario di fondamentale importanza, la ragionevolezza.

Al di là della pronuncia in sé, alla Corte preme, infatti, evidenziare che penalizzare fiscalmente la plusvalenza realizzata mediante l'originaria osservanza della legge, rispetto a quella ottenuta con un ravvedimento successivo, non è ragionevole. E non vi è chi non possa cogliere questo importante corollario anche solo ricorrendo alla logica.

Inoltre, di minor impatto ma altrettanto decisiva, è l'equivalenza esplicitata all'interno delle opere che rendono edificabile un immobile tra quelle fisiche e non. La Corte osserva, infatti, che presupposto per generare maggior valore è lo svolgimento di un'attività, quale essa sia, indipendentemente dalla sua natura. Tale concetto riporta alla mente quanto già statuito dalla Corte a proposito della fattispecie inerente la lottizzazione dei terreni. Al riguardo, i giudici di legittimità erano stati chiamati a dirimere il contrasto tra una tesi rigorosa che riteneva necessario, da parte del proprietario del suolo, ai fini della generazione della plusvalenza, oltre al frazionamento, anche la messa in atto di un insieme di opere idonee a soddisfare le necessità dell'insediamento edilizio, e una contraria, che riteneva invece sufficiente un'attività di tipo amministrativo, indipendentemente dalla realizzazione di opere di urbanizzazione.

Con sentenza n. 11819/2006, la Cassazione aveva aderito al secondo indirizzo osservando che già l'acquisizione della necessaria autorizzazione amministrativa consente di per sé al privato di conseguire un vantaggio economico e di vendere il terreno a un prezzo maggiorato, ancorché le opere da svolgersi restino a carico dell'acquirente.

Il secondo gruppo di pronunce, attenendo la necessità di valutare economicamente anche i risvolti astratti



dell'utilizzabilità edificatoria, genera riflessioni sul momento nel quale possa considerarsi avverato il presupposto impositivo. Attenzione, dice quindi la Corte, a tenere in debito conto le potenzialità edificatorie e le loro discendenti conseguenze.

Roberta Cancelli

Fonte: www.nuovofiscooggi.it