

IMPOSTE SUL REDDITO

Terreno lottizzato anche senza firma della convenzione urbanistica

di Luigi Scappini

La Corte di Cassazione, con l'**ordinanza n. 19175 del 2 agosto 2017**, torna nuovamente, confermando il filone giurisprudenziale ormai consolidatosi nel tempo, a occuparsi delle **plusvalenze** derivanti dalla **cessione** di **terreni lottizzati** e tassate, nell'ipotesi di cessione da parte di persone fisiche, quali redditi diversi ai sensi dell'[articolo 67, comma 1, lettera a\), Tuir](#).

Come noto, l'[articolo 67, Tuir](#) considera passibili di originare materia **imponibile** le **cessioni** di tutte le tipologie di **terreni**, siano essi **agricoli** o **edificabili**, salvo riservare agli stessi, **differenti presupposti** e **modalità** di **determinazione** della **base imponibile**.

In particolare, i terreni la cui cessione può originare una plusvalenza imponibile si differenziano tra:

- lottizzati ([lettera a](#));
- oggetto di opere tesi a renderli edificabili ([lettera a](#));
- agricoli ([lettera b](#)) e
- edificabili ([lettera b](#)).

Differente è sia il **presupposto** che ne determina la tassazione – per i terreni **agricoli** il presupposto scatta **solamente** se la **cessione** avviene **entro 5 anni** dall'**acquisto** – sia la modalità di **determinazione** dell'imponibile.

Proprio in merito a questo aspetto, l'[articolo 68, comma 2](#), pone quale base ordinaria di calcolo della plusvalenza il delta che si viene a determinare quale **differenza** tra **costo** di **acquisto** fiscalmente riconosciuto e **prezzo** di **vendita**, salvo poi **derogare** a questa regola base nel caso di **terreni lottizzati** per i quali si assiste a una sorta di rivalutazione implicita poiché, nel caso in cui siano ceduti terreni acquistati da **oltre 5 anni prima** dell'inizio della lottizzazione o delle opere, si assume come **prezzo di acquisto** il valore normale nel **quinto anno anteriore**.

Ecco che allora assume preminenza il determinare quale sia il **dies a quo** da cui è possibile considerare un terreno come lottizzato.

E l'indagine si complica in ragione della **definizione** stessa di **lottizzazione** che si rinviene nell'[articolo 8, L. 765/1967](#) e nella [circolare 3210/1967 del Ministero dei Lavori pubblici](#), ai sensi delle quali si ottiene non una **definizione** positiva, bensì **per difetto**.

In altri termini viene delineato cosa non può essere considerata quale **lottizzazione**: il frazionamento di un terreno, intendendo come tale la suddivisione in aree di estensioni minori.

Ecco che allora, escludendo il mero frazionamento dal concetto di lottizzazione, quest'ultima consiste in qualsiasi **utilizzo del suolo**, che abbia lo scopo di realizzare edifici a destinazione residenziale, turistica o industriale, infatti, il piano di lottizzazione è uno strumento urbanistico di attuazione del piano regolatore generale.

Da un punto di vista **giurisprudenziale**, la [Corte di Cassazione, con la sentenza n. 11073/2016](#) ha affermato come con il termine di lottizzazione “*si faccia riferimento alla **comune nozione urbanistica**, che non consiste nella semplice attribuzione della qualità di frazionabilità al terreno, ma implica di **necessità** l'esecuzione di **opere di frazionamento** e di **utilizzo del suolo** onde sia consentita la successiva realizzazione degli impianti edilizi concedibili, e perciò anche la realizzazione delle opere di urbanizzazione che ne sono l'imprescindibile presupposto*”.

L'Agenzia delle Entrate ha sciolto la matassa che si stava venendo a creare sul *dies a quo* di riferimento: con la [risoluzione 319/E/2008](#) ha individuato quale fattore dirimente il rilascio, da parte del Comune, della relativa **autorizzazione**.

Sulla falsariga di tale indirizzo, si è venuto a creare un **filone giurisprudenziale** allineato, per effetto del quale come ben affermato con la [sentenza n. 13434/2014](#) “*la lottizzazione si realizza con l'emissione del provvedimento autorizzativo ... essendo evidente che il vantaggio economico da lottizzazione tassabile si realizza, infatti, nel momento in cui il privato trasferisce il terreno ad un prezzo maggiorato, per la possibilità di eseguirvi opere edilizie, e non nel successivo momento in cui l'acquirente le esegue, non acquisendo così alcuna plusvalenza, ma semplicemente avvalendosi di una facoltà di cui ha presumibilmente pagato il prezzo*” (in senso conforme *ex plurimis* le [sentenze n. 6836/2001](#), [n. 7800/2003](#), [n. 22584/2012](#), [n. 20681/2015](#) e [n. 11073/2016](#)).

Ad alimentare il filone è intervenuta di recente anche l'**ordinanza n. 19175** con cui i supremi giudici hanno avuto modo di confermare come “*In tema d'imposte sui redditi, e al fine dell'assoggettamento ad imposizione, tra i redditi diversi, D.P.R. 917/1986, ex articolo 67, comma 1, lettera a), delle plusvalenze derivanti dalla vendita d'immobili posta in essere al di fuori dell'esercizio di imprese, un terreno deve considerarsi **lottizzato** allorquando sia **intervenuta**, da parte dell'autorità competente, l'**autorizzazione** del corrispondente **piano di lottizzazione**, anche se **non** sia ancora stata **stipulata**, tra il comune ed i proprietari, la relativa **convenzione urbanistica**” (in senso conforme le [sentenze n. 11819/2006](#), [n. 22488/2015](#) e [n. 15584/2016](#)).*

Seminario di specializzazione

LA FISCALITÀ AGRICOLA E I CONTRATTI AGRARI

Scopri le sedi in programmazione >