

IMPOSTE SUL REDDITO

Per la lottizzazione è sufficiente l'autorizzazione

di Luigi Scappini

La Corte di Cassazione, con la recente sentenza n. 20681 del 14 ottobre 2015, in senso conforme con quanto precedentemente affermato con le sentenze n.22584/2012, n. 7800/2003 e n.6836/2001, ha avuto modo di affermare che affinché si possa configurare una plusvalenza speculativa tassabile non è necessaria l'esistenza di una lottizzazione attuata con il procedimento previsto dall'articolo 8, L. n. 1150/1942, essendo sufficiente che l'alienante, prima della cessione del terreno, abbia posto in essere **una qualche attività di tipo tecnico diretta al frazionamento del terreno o, comunque, a rendere possibile la sua utilizzazione a scopo edificatorio**. La plusvalenza da vendita immobiliare, compiuta previa lottizzazione o esecuzione di opere intese a rendere edificabili terreni inclusi in piani urbanistici, ai sensi dell'attuale articolo 67, comma 1, lettera a) Tuir, è assoggettata all'imposta, in quanto conseguita mediante operazioni poste in essere a fini speculativi, purché le indicate lottizzazioni od opere siano realizzate dall'alienante, e non da un terzo, difettando, in tal caso, la possibilità di definirle come strumento o mezzo (essendo, invece, mera occasione) per la fruizione di un più consistente corrispettivo rispetto al prezzo dell'originario acquisto.

Il tema delle lottizzazioni e delle opere tese a rendere edificabili è rilevante in quanto il Legislatore, in sede di determinazione dell'eventuale plusvalenza emergente in sede di cessione, opera una sorta di rivalutazione prevedendo che per quelli acquistati **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 importanza fondamentale comprendere quale sia il momento a decorrere dal quale la lottizzazione si può considerare conclusa.

In passato il problema è derivato, principalmente, in ragione del fatto che il Legislatore tributario, non si è mai preoccupato di dare una definizione compiuta del concetto di lottizzazione, se non quella sufficientemente "minimalista" contenuta nell'articolo 67, di talché si è sempre dovuto attingere a normative derivate.

In particolare, norme e prassi di riferimento sono quelle di natura amministrativa, *in primis* l'articolo 8 della Legge 765/67 e la circolare n.3210/67 del Ministero dei Lavori pubblici, in cui viene definita la lottizzazione per difetto, definendo preliminarmente cosa **non configura lottizzazione**: il frazionamento di un terreno, intendendo come tale la suddivisione in aree di estensioni minori, per poi affermare come si è in presenza di lottizzazione al

ricorrere di una qualsiasi **utilizzazione 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.

Ma la lottizzazione prevede una copiosa attività di natura amministrativa, ragion per cui è previsto il regime “premiale”, rispetto alla cessione del semplice terreno edificabile, consistente nella “rivalutazione” gratuita.

Infatti, la domanda che ci si poneva era se, per configurare la cessione di un terreno lottizzato, fosse sufficiente una semplice attività amministrativa o si rendesse necessaria anche una successiva fase esecutiva/realizzativa.

Sul punto, a dirimere la questione è intervenuta l’Agenzia delle entrate con la risoluzione n.319/E/2008 con cui ha precisato che si ha lottizzazione al momento del rilascio, da parte del Comune, della relativa **autorizzazione**. È quella la data di inizio della lottizzazione.

In senso conforme la giurisprudenza di legittimità, tra cui si segnala la recente sentenza n.13434/2014, con cui è stato affermato che “*la lottizzazione (di un terreno n.d.A.) 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*”.