

fisco-lavoro

Per la lottizzazione è sufficiente l'autorizzazione

di Luigi Scappini

La **Corte di Cassazione**, con la recente **sentenza n. 11073 del 30 maggio 2016**, torna a occuparsi di plusvalenze derivanti dalla **lottizzazione di terreni** che, come noto, trovano il loro regime impositivo, nel momento in cui cedente sia una persona fisica, nell'articolo 67, comma 1, lettera a), Tuir.

Ben noto è l'indirizzo giurisprudenziale (vedasi sentenze n. 20681/2015, n. 22584/2012, n. 7800/2003 e n. 6836/2001) secondo cui, per potersi 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.

Ed ancora, sempre la Suprema Corte, con la **sentenza n. 20277/2013** ha sottolineato come nel caso di lottizzazione di terreni, *“l'attitudine materiale del bene diviene anche una qualità giuridica dello stesso assumendo un rilievo impositivo non in sé – fuoriuscendo in generale da una tassazione in quanto tale – ma solo allorché il bene entra in circolazione e viene scambiato”*.

È solamente nel momento in cui il terreno diviene oggetto di un atto di compravendita e quindi entra in circolazione che tutte le operazioni e le attività che il proprietario ha messo in atto per poter ottenere l'approvazione del piano di lottizzazione che assumono significato e un **peso economico effettivo**.

In ragione di quanto detto, a differenza di quanto avviene per l'imponibilità delle cessioni dei terreni edificabili per i quali, come noto, è sufficiente l'accertamento dell'avvenuta destinazione edificatoria del terreno secondo i piani regolatori o i programmi di fabbricazione, nel caso della lottizzazione è necessario che sia riscontrabile una effettiva e soprattutto **attiva partecipazione del cedente** a rendere concreta l'astratta potenzialità edificatoria del terreno.

A tal fine, si ricorda come ormai sia risolta la diatriba su quale sia il momento, a decorrere dal

quale, il terreno possa considerarsi lottizzato, poiché sul tema l'Agenzia delle entrate, con la **risoluzione n.319/E/2008** ha precisato che **si ha lottizzazione al momento del rilascio, da parte del Comune, della relativa autorizzazione**. La giurisprudenza di legittimità si è allineata a tale interpretazione. Da ultimo vedasi la recente **sentenza n.13434/2014**, con cui è stato affermato come *“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”*.

La sentenza in commento specifica ulteriormente 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 utilizzazione 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'individuazione del **dies a quo** da cui far decorrere la lottizzazione era ed è importante in quanto, il Legislatore, in ragione di un'effettiva attività supplementare rispetto a quella del contribuente che si ritrova in possesso di un terreno edificabile in ragione di un piano territoriale, prevede un **regime premiale** ai sensi del quale, per i terreni 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.

E la dimostrazione della lottizzazione avvenuta è una **prova** di rilevante importanza se è vero, come nel caso di specie di cui alla sentenza in commento, che in assenza di una prova in tal senso, non si rende applicabile la previsione di cui all'articolo 68, comma 2, Tuir.