

Plusvalenze da cessione di aree suscettibili di utilizzo edificatorio

Si calcola la potenzialità edificatoria non il valore del fabbricato destinato alla demolizione

Tributi - IRPEF - Cessione di terreno edificabile - Previsione di utilizzo edificatorio - Realizzazione plusvalenza – Sussistenza

COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE LOMBARDIA **Sentenza 6 settembre 2017, n. 3523**

Svolgimento del processo

Con ricorso alla Commissione Tributaria Provinciale di Milano la Sig.ra P.B.C.M. impugnava l'avviso di accertamento n. T9501BH01195/2014 con il quale l'erario rideterminava un maggior reddito ai fini Irpef per l'anno 2009, pari ad € 1.545.642,64.

Tale rideterminazione scaturiva dalla plusvalenza derivante dall'alienazione in favore della Ing. G. S.p.A. di due complessi immobiliari denominati Cascina V. e Cascina D., ubicati nel comune di Villasanta per la somma di € 4.765.000,00 rispettivamente divisa in € 2.959.362,00 ed € 1.805.638,00. L'amministrazione finanziaria riprendeva a tassazione esclusivamente l'area di Cascina D..

L'attuale appellante, con il summenzionato ricorso, contestava l'illegittimità per violazione di legge ed eccesso di potere, avendo l'Amministrazione sottoposto a tassazione un incremento patrimoniale afferente ad un bene immobile al di fuori delle ipotesi previste ex art. 67 Tuir, identificate in: piani di lottizzazione, cessione a titolo oneroso di fabbricati entro cinque anni dalla data dell'acquisto dei medesimi (con l'esclusione degli immobili pervenuti per diritto ereditario e costituiti ad abitazione principale dal contribuente); cessione a titolo oneroso di terreni edificabili al momento della cessione secondo gli strumenti urbanistici vigenti. Inoltre, eccepiva l'illegittimità di un'interpretazione estensiva delle fattispecie elencate, non essendo il piano di recupero edilizio coinvolgente gli immobili equiparabile allo strumento urbanistico, né al piano di lottizzazione; né potevano essere classificati come terreni edificabili per il fatto che tali già erano al momento dell'alienazione, insistendo su entrambi edifici ad uso abitativo e opere pertinenziali.

Si costituiva l'Agenzia delle Entrate - D.P. II di Milano, affermando la corretta applicazione della normativa ritenuta violata dal privato, a fronte della determinazione del valore dell'immobile avvenuta tenendo in considerazione i dati desunti dagli atti di trasferimento, nonché deduceva ed eccepiva che gli immobili de quo erano ricompresi nel piano di recupero di cui alla Risol. 395/E/2008 del Comune di appartenenza. Lo strumento prevedeva un aumento di superficie lorda di pavimento (SLP) rispetto all'esistente, facendo così rientrare il caso in una cessione di aree da considerarsi edificabili.

La Commissione Tributaria Provinciale di Milano accoglieva il ricorso, non riconoscendo l'area (Cascina D.) assoggettata ad un aumento Irpef non potendosi riscontrare nel caso di specie un incremento di valore dell'area così come previsto ex art. 67 Tuir.

Ha proposto appello l'Agenzia delle Entrate - D.P. II di Milano, contestando quanto statuito dai giudici di primo grado, insistendo sulla conformità dell'atto impugnato e sulla conseguente e necessaria riforma della sentenza di primo grado.

Si è costituita la sig. P.B.C.M., depositando le proprie contro deduzioni a sostegno della pronuncia dei giudici della C.T.P. di Milano.

Alla pubblica udienza tenutasi in data 8 giugno 2017 la causa è stata posta in decisione sulle conclusioni rassegnate dalle parti presenti e rappresentate in udienza.

Motivi della decisione

Questa Commissione ritiene fondato l'appello promosso dall'Agenzia delle Entrate, discostandosi dalla ratio decidendi seguita dai Giudici di prime cure.

L'Agenzia delle entrate prospetta la violazione dell'art. 67, d.P.R. n. 917/1986, come modificato dall'art. 36, comma 2, L. n. 223/2006, e ne deduce l'erroneità della decisione impugnata che non aveva adeguatamente valorizzato la natura edificabile dell'area.

In particolare, l'art. 67 d.P.R. n. 917/1986 annovera tra i redditi diversi "la plusvalenza realizzata a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzabilità edificatoria, secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione".

Orbene, in applicazione dei criteri ermeneutici contenuti nell'art. 12 delle preleggi, alla norma in esame non può essere attribuito significato diverso da quello fatto palese dal significato proprio delle parole, secondo la connessione di esse e dall'intenzione del legislatore.

In sintesi, il legislatore ha stabilito che nei trasferimenti dei terreni si realizza una plusvalenza tassabile allorché si verificano contemporaneamente due condizioni, e segnatamente: i) la cessione a titolo oneroso dei terreni; ii) la circostanza che i terreni siano suscettibili di potenzialità edificatoria, secondo gli strumenti urbanistici vigenti all'atto della cessione.

Dunque, perché possa ritenersi legittima la pretesa tributaria occorre che lo strumento urbanistico (piano regolatore) preveda, alla data del trasferimento del terreno, l'utilizzo edificatorio dello stesso, con la conseguenza che, in difetto di tale requisito, non può ricorrere certamente alcuna plusvalenza nel senso dianzi indicato.

Nel caso di specie, quindi, la presenza di un piano di recupero, come sostiene l'Agenzia delle Entrate, assume un connotato fondamentale ai fini dell'emersione di una plusvalenza imponibile. Come correttamente provato dalla stessa, l'oggetto della compravendita dell'area non era in realtà l'immobile, ormai privo di valore economico data la sua fatiscenza, bensì la potenzialità edificatoria che sarebbe derivata dal risanamento dell'area stessa.

L'avvio di un procedimento di modifica di detto piano al momento della cessione giustificerebbe, pertanto, la pretesa di una plusvalenza.

Tanto premesso, questa Commissione ritiene di dover aderire alla tesi dell'Ufficio secondo cui la cessione di un fabbricato destinato alla demolizione deve essere considerata agli effetti degli artt. 67 e 68 d.P.R. n. 917/1986 cessione di terreno suscettibile di utilizzazione edificatoria, atteso che in simile ipotesi l'oggetto del contratto è costituito sostanzialmente non già dal fabbricato, bensì dalla cubatura realizzabile.

Quello che si trasferisce è in definitiva la potenzialità edificatoria che influisce necessariamente sul prezzo di vendita, di regola non commisurato al valore del fabbricato destinato alla demolizione.

In questi termini si è espressa non soltanto l'Amministrazione finanziaria, ma anche la Corte di Giustizia Europea con la sentenza 19.11.2009 C-461/08.

Anche nella giurisprudenza di merito è stato affermato il principio sopra esposto con riferimento alla cessione di un vecchio fabbricato in favore di una società di leasing che ha effettuato l'acquisto nell'interesse di un soggetto intenzionato a demolirlo per procedere alla realizzazione di una nuova costruzione (Comm. trib. reg. Bologna, Sez. VIII, 22 maggio 2008, n. 5).

In conclusione, questa Commissione ritiene di accogliere la doglianza di parte ricorrente.

La particolarità della controversia, ad ogni modo, giustifica a compensazione delle spese di lite.

P.Q.M.

Accoglie l'appello e, in riforma della sentenza impugnata, conferma la legittimità dell'avviso di accertamento.

Spese compensate.