Ordinanza del 06/09/2019 n. 22409 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 6

Testo

Intitolazione:

IRPEF - Atto di permuta con cessione di fabbricato - Configurabilità di plusvalenza tassabile - Condizioni rilevanti - Natura oggettiva dell'immobile al momento della cessione - Irrilevanza degli elementi soggettivi riferibili alla sfera dei contraenti e dell'attività successiva fatta dall'acquirente.

Massima:

La tassazione delle plusvalenze quali redditi diversi, realizzate mediante la cessione a titolo oneroso di terreni, presuppone che i terreni siano suscettibili di utilizzazione edificatoria, secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione. E' estranea a tale ipotesi la cessione o la permuta di fabbricati da ristrutturare con terreni annessi. In caso contrario, si determinerebbe una vera e propria mutazione dell'entità sostanziale del bene, in quanto non risulta ammissibile un terzo genere della tipologia di terreni oltre a quelli individuati dal Legislatore in edificabili e suscettibili di uso edificatorio. La fattispecie consiste nella notifica da parte dell'Agenzia delle Entrate di un avviso di accertamento ad un contribuente per recuperare a tassazione la plusvalenza derivante da redditi diversi. Mentre gli accordi contrattuali prevedevano che il cedente trasferisse la proprietà di un fabbricato per il quale era già stato ottenuto permesso di demolizione e successiva ricostruzione, in cambio di una parte del nuovo immobile una volta ultimato, secondo l'Ufficio l'operazione in realtà consisteva in una permuta di area edificabile con i conseguenti effetti fiscali in capo al venditore che aveva realizzato una plusvalenza tassabile. La tassazione delle plusvalenze realizzate a seguito della cessione a titolo oneroso è prevista solamente per terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria e non per quelli sui quali insiste un fabbricato che, come tali, devono considerarsi edificati e, pertanto, è possibile individuare due categorie ben definite di terreni: quelli edificati e quelli suscettibili di essere considerati tali che non possono essere oggetto di modifica o variazione. Di conseguenza, sono soggette a tassazione separata, in qualità di redditi diversi, solo le plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria, secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

Rilevato che:

Con sentenza in data 13 novembre 2017 la Commissione tributaria regionale del Veneto confermava la decisione di primo grado che aveva respinto il ricorso proposto da D.V.P. contro l'avviso di accertamento con il quale, in relazione all'anno d'imposta 2009, era stata recuperata a tassazione, ai sensi dell'art. 67, comma 1, lett. b), e art. 68, comma 1, t.u.i.r., la plusvalenza derivante un atto di permuta con cessione di un fabbricato, con riferimento al quale, in epoca antecedente alla cessione, era stato rilasciato permesso di costruire, previa demolizione del fabbricato. Riteneva la CTR che si verteva, nella fattispecie, in ipotesi di permuta di area edificabile su cui insisteva il fabbricato poi demolito, in considerazione del dato testuale del contratto, del fatto che acquirente fosse un'impresa di costruzioni, della indicazione nell'atto della circostanza che era stato rilasciato permesso di costruire, del fatto che al momento della stipula erano già iniziati i lavori, della sproporzione del prezzo concordato rispetto alle dimensioni del fabbricato.

Avverso la decisione, con atto del 14 maggio 2018, il contribuente ha proposto ricorso per cassazione, affidato a due motivi.

Resiste con controricorso l'Agenzia delle entrate.

Sulla proposta del relatore ai sensi dell'art. 380 bis c.p.c., risulta regolarmente costituito il contraddittorio camerale.

Considerato che:

Con il primo motivo il ricorrente denuncia violazione dell'art. 67, comma 1, lett. b), t.u.i.r., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per non avere la CTR considerato che ciò che rileva ai fini della configurabilità della plusvalenza tassabile è la natura oggettiva dell'immobile al momento della cessione, non assumendo per contro rilievo gli elementi soggettivi riferibili alla sfera dei contraenti nonchè attività la cui realizzazione è eventuale e rimessa alla potestà di un soggetto diverso dall'acquirente.

La censura è fondata.

Invero, la decisione impugnata, nel valorizzare ai fini dell'applicazione dell'imposta la circostanza che le parti avessero previsto la demolizione del fabbricato con successiva costruzione da parte dell'acquirente di nuove unità abitative, si pone in contrasto con l'orientamento espresso da questa Corte in materia.

Si è difatti, al riguardo, affermato: "La disposizione (art. 67 tuir) che assoggetta a tassazione, quali "redditi diversi", le plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione, non è applicabile alle cessioni aventi ad oggetto, non un terreno "suscettibile di utilizzazione edificatoria", ma un terreno sul quale insorge un fabbricato e che, quindi, è da ritenersi già edificato; l'entità sostanziale del fabbricato non può essere mutata in terreno suscettibile di potenzialità edificatoria, sulla base di presunzioni derivate da elementi soggettivi, interni alla sfera dei contraenti, e, soprattutto, la cui realizzazione (nel caso in specie attraverso

la demolizione del fabbricato) è futura (rispetto all'atto oggetto di tassazione), eventuale e rimessa alla potestà di soggetto diverso (l'acquirente) da quello interessato dall'imposizione fiscale" (Cass. n. 15629 del 2014; nello stesso senso, Cass. n. 7853 del 2016, in motivazione).

Inoltre, Cass. n. 19129 del 2017, in motivazione, ha ulteriormente chiarito che: "sono soggette a tassazione separata, quali "redditi diversi", le "plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione", e non anche di terreni sui quali insiste un fabbricato e quindi, già edificati: ciò vale anche qualora l'alienante abbia presentato domanda di concessione edilizia per la demolizione e ricostruzione dell'immobile e, successivamente alla compravendita, l'acquirente abbia richiesto la voltura nominativa dell'istanza, in quanto la "ratio" ispiratrice dell'art. 81 cit., tende ad assoggettare ad imposizione la plusvalenza che trovi origine non da un'attività produttiva del proprietario o possessore ma dall'avvenuta destinazione edificatoria del terreno in sede di pianificazione urbanistica". Da ultimo, Cass. n. 5088 del 2019 ha precisato che "In tema di irpef, ai fini della tassazione separata, quali "redditi diversi", delle plusvalenze realizzate a seguito di cessioni, a titolo oneroso, di terreni dichiarati edificabili in sede di pianificazione urbanistica, l'alternativa fra "edificato" e "non edificato" non ammette un tertium genus, con la conseguenza che la cessione di un edificio, anche ove le parti abbiano pattuito la demolizione e ricostruzione con aumento di volumetria, non può essere riqualificata dall'amministrazione finanziaria come cessione del terreno edificabile sottostante, neppure se l'edificio non assorbe integralmente la capacità edificatoria residua del lotto su cui insiste, essendo inibito all'ufficio, in sede di riqualificazione, superare il diverso regime fiscale previsto tassativamente dal legislatore per la cessione di edifici e per quella dei terreni".

Il secondo motivo di ricorso, con il quale si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la nullità della sentenza per motivazione apparente, è infondato, atteso che le argomentazioni svolte dalla CTR - come sopra riassuntivamente indicate - rendono percepibile il fondamento della decisione e si palesano idonee a far conoscere il ragionamento seguito dal giudice per la formazione del proprio convincimento.

In conclusione, in accoglimento del primo motivo di ricorso, rigettato il secondo, la sentenza impugnata va cassata in relazione al motivo accolto, con rinvio alla Commissione tributaria regionale del Veneto in diversa composizione, la quale provvederà anche in ordine alle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

Accoglie il primo motivo di ricorso, rigetta il secondo; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia alla Commissione tributaria regionale del Veneto in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 27 marzo 2019.

Depositato in Cancelleria il 6 settembre 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza