

VENDITA

Fatto Diritto P.Q.M.

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. CAPPABIANCA Aurelio - Presidente -

Dott. DI IASI Camilla - Consigliere -

Dott. VIRGILIO Biagio - Consigliere -

Dott. MARULLI Marco - Consigliere -

Dott. CRUCITTI Roberta - rel. Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

sentenza

sul ricorso proposto da:

M.L., rappresentato e difeso, per procura in calce al ricorso dall'Avv. D'ANNEO FEDERICO ed elettivamente domiciliata presso lo studio dell'Avv. Alessandro Alessandri in Roma, p.zza dei Carracci n. 1;

- ricorrente -

contro

AGENZIA delle ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore, rappresentata e difesa dall'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO presso i cui Uffici in Roma, via dei Portoghesi n. 12 è elettivamente domiciliata;

- controricorrente -

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, n.159/22/2011, depositata il 25.11.2011;

udita la relazione delle causa svolta nella pubblica udienza del 26.3.2014 dal Consigliere Dott. Roberta Crucitti;

udito per il ricorrente l'Avv. Federico D'Anneo;

udito per la controricorrente l'Avv. Eugenio De Bonis;

udito il P.M., in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. FIMIANI Pasquale, che ha concluso per l'accoglimento del ricorso nei confronti dell'Agenzia delle Entrate ed il rigetto del ricorso nei confronti dell'Agenzia delle Entrate-Ufficio di Faenza.

Svolgimento del processo

M.L., unitamente a Me.Li. e M. N., vendette, nel gennaio 2002, alla Gairama s.r.l., una casa di civile abitazione con annessa corte coperta e scoperta.

Il locale Ufficio delle Agenzia delle Entrate, individuava il reale oggetto della compravendita nell'area di sedime e coltiva del fabbricato, pari a circa mq.950, ritenuta particolarmente appetibile per la sua elevata edificabilità residenziale. Di conseguenza provvedeva ad emettere avviso di accertamento, con cui veniva rettificata la dichiarazione dei redditi relativa al 2002, accertando una plusvalenza ai sensi dell'[art. 81 T.U.I.R.](#) (vigente *ratione temporis*) con determinazione di maggiore imposta.

Il ricorso avverso l'atto impositivo, impugnato dal contribuente, veniva rigettato dall'adita Commissione Tributaria Provinciale e la decisione, appellata sempre dal contribuente, confermata dalla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia con la sentenza indicata in epigrafe.

Il Giudice di appello riteneva che, nella specie, l'Ufficio avesse provveduto legittimamente, alla luce del [D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38](#), non a riqualificare il contratto ma ad interpretare la comune intenzione delle parti la quale - attesi gli elementi che avevano caratterizzato la vendita (ovvero la qualità dell'acquirente, società edile di costruzioni, ed il prezzo pattuito, di valore ben superiore a quello effettivo di un fabbricato destinato alla demolizione) - era quella di vendere non il vetusto fabbricato ma l'area edificabile di risulta, come tale soggetta a plusvalenza in quanto rientrante nella fattispecie di cui all'[art. 67 del TUIR](#) già art. 81, comma 1, lett. b.

In ordine all'imputazione della plusvalenza la C.T.R. rilevava che, seppure era vero che la stessa andava effettuata sulla base del disposto dell'[art. 82, comma 1, T.U.I.R.](#) (differenza tra i corrispettivi percepiti nel periodo di imposta e il prezzo di acquisto del bene) era, altrettanto, vero che i pagamenti di parte del prezzo che il ricorrente assumeva essere avvenuto nell'anno 2001, in data antecedente a quella di stipula dell'atto di vendita, erano inopponibili all'Agenzia delle Entrate per mancanza di data certa anteriore a quella di stipulazione dell'atto.

Avverso la sentenza il contribuente ha proposto ricorso per cassazione, affidato a cinque motivi, resistito dall'Agenzia delle Entrate con controricorso.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso si deduce la violazione e la falsa applicazione dell'art. 81, comma 1, lett. b (ora [art. 67 TUIR](#)) ; con il secondo motivo la violazione del [D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, comma 3](#), e con il terzo motivo la violazione e falsa applicazione [dell'art. 1362 c.c.](#).

In sintesi, il ricorrente lamenta la violazione A dell'[art. 67 T.U.I.R.](#) in quanto l'oggetto della compravendita sarebbe stato un bene la cui vendita non genera plusvalenza da assoggettare a tassazione tra i redditi diversi, e del [D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, comma 3](#), in quanto, la rettifica della dichiarazione dei

redditi, ai sensi di detta norma, non poteva avvenire sulla base di una "interpretazione" degli effetti del contratto, possibile solo in presenza di una norma antielusiva, quale il [D.P.R. n. 600 del 1973, art. 37 bis](#), nella specie, però, non applicabile per inesistenza dei relativi presupposti.

A tali motivi è strettamente correlato il terzo motivo con il quale il ricorrente deduce l'errore in cui sarebbe incorso il Giudice di appello per avere giustificato l'accertamento impugnato utilizzando [l'art. 1362 c.c.](#), laddove la norma, in materia di interpretazione del contratto "serve per ricercare e determinare il nome iuris del contratto" ma non a modificarne l'oggetto.

2. I motivi possono essere trattati congiuntamente.

2.1. La questione principale della controversia, avente valore dirimente, è se la vendita di area già edificata possa rientrare - a fronte di una riqualificazione operata dall'Ufficio sulla scorta di elementi presuntivi - nelle ipotesi, sicuramente tassative, previste dall'[art. 81, comma 1, lett. b T.U.I.R.](#) (ora art. 67) il quale, come noto, assoggetta 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".

Al quesito, questa Corte ha già, di recente, fornito, in fattispecie analoga alla presente, soluzione negativa, rilevando che dalla "stessa lettera del citato art. 81 (ora art. 67) e dall'art. 16 (art. 17) comma 1, lett. g bis [TUIR](#)..non possono rientrare... le 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" (così Cass. n. 4150/2014 la quale ha escluso la tassazione separata di una plusvalenza realizzata a seguito di vendita di "capannone ad uso commerciale e relative pertinenze", censito al catasto fabbricati, ritenendo irrilevante sia l'ulteriore potenzialità edificatoria del terreno su cui esso insisteva, sia l'asserita, ma non dimostrata, intenzione delle parti di demolire il predetto capannone).

Il Collegio ritiene di condividere e di dare seguito a tale principio, siccome coerente con la ratio ispiratrice del citato art. 81, nella formulazione introdotta dalla [L. n. 413 del 1991](#), tesa inequivocabilmente ad assoggettare a prelievo fiscale la manifestazione di forza economica conseguente "all'avvenuta destinazione edificatoria in sede di pianificazione urbanistica" di terreni ovvero, in altri termini, ad assoggettare ad imposizione la plusvalenza che (come si legge nella relazione di accompagnamento alla citata [L. n. 413 del 1991](#)) scaturisce non "in virtù di un'attività produttiva del proprietario o possessore, ma per l'avvenuta destinazione edificatoria in sede di pianificazione urbanistica" dei terreni.

Ciò che rileva, dunque ai fini dell'applicabilità della norma in esame, è la destinazione edificatoria originariamente conferita,, ad area non edificata, in sede di pianificazione urbanistica e non quella ripristinata, conseguentemente ad intervento su area già edificata operato da cedente o cessionario.

Nella specie, per come è incontestato, l'oggetto dell'atto pubblico di compravendita, avente un suo intrinseco valore economico, è una "casa di civile abitazione con annessa corte interna ed esterna", e, quindi, (riprendendo Cass. n. 4150/14), un "terreno già edificato" e tale entità sostanziale non può essere mutata (con conseguente incongruenza di ogni diversa riqualificazione), 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.

Gli altri motivi di ricorso, attinenti a vizi motivazionali della sentenza impugnata ed all'imputazione temporale della plusvalenza, rimangono assorbiti.

In conclusione, quindi, la sentenza impugnata va cassata e, non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto, la controversia può essere decisa nel merito con l'accoglimento del ricorso introduttivo proposto dal contribuente.

La particolarità delle questioni trattate e le peculiarità della fattispecie inducono a compensare integralmente tra le parti le spese processuali dei gradi di merito.

In ossequio, al principio di soccombenza, le spese di questo grado, liquidate come in dispositivo, vanno poste a carico della controricorrente.

P.Q.M.

La Corte, in accoglimento del ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso introduttivo del contribuente.

Compensa tra le parti le spese processuali dei gradi di merito.

Condanna l'Agenzia delle Entrate alla refusione in favore della ricorrente delle spese processuali di questo grado liquidate in complessivi Euro 3.100, oltre accessori di legge ed Euro 200 per esborsi.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio, il 26 marzo 2014.

Depositato in Cancelleria il 9 luglio 2014