

4. PLUSVALENZE IMMOBILIARI



4.1. TERRITORIO PERI-URBANO E PLUSVALENZA

di Michele Arcangelo Casino

Secondo un cospicuo orientamento della Cassazione (cfr. Cass, 23.11. 2016,n. 23845; - Cass. 15.4.2016, n. 7513), solo i terreni in cui sia assolutamente non consentito costruire alcunché sono da considerarsi "non suscettibili di utilizzazione edificatoria"; conseguentemente devono ritenersi soggette a tassazione per plusvalenza anche le cessioni a titolo oneroso di terreno agricolo sul quale lo strumento urbanistico comunale consenta - a qualunque titolo e per qualunque scopo - di edificare un qualche manufatto.

In proposito, si sostiene che l'art. 67 TUIR (DPR. 22.12.1986, n. 917) non contiene nessuna distinzione o specificazione o esclusione, ragion per cui non assume alcun rilievo il fatto che la prevista utilizzazione edificatoria sia strumentale alla destinazione agricola del terreno.

Siffatto orientamento è davvero preoccupante per i proprietari di terreni posti in zona peri-urbana.

Come è noto, il territorio peri-urbano individua lo spazio sito immediatamente al di fuori della città, spazio nel quale - stante la sua vicinanza alla città - possono anche realizzarsi interventi insediativi che costituiscono episodi di contaminazione fra dimensione agricola e dimensione urbana.

A nostro avviso, siffatto orientamento giurisprudenziale non è condivisibile.

Invero, come è stato rilevato anche da una recente sentenza della Cassazione (Cass. 21.2.2019, n.5088), il precitato art. 67 TUIR prevede una specifica forma di tassazione separata riguardante i terreni che lo strumento urbanistico ha qualificato "edificabili" in sede di pianificazione urbanistica comunale. Infatti l'art. 67 è teso a tassare la speciale plusvalenza che scaturisce esclusivamente in virtù della destinazione edificatoria impressa dal vigente strumento urbanistico; esso mira a colpire un tipo di arricchimento che non è riconducibile alle altre note categorie

redditali conseguite nell'ambito dell'impresa e del lavoro. Trattasi quindi di una norma impositiva di natura speciale, per cui non se ne può ammettere una interpretazione analogica e neppure una interpretazione estensiva se la sua ratio venisse alterata.

Orbene, a nostro avviso, tale ratio verrebbe sicuramente tradita se si volesse colpire di plusvalenza anche le cessioni a titolo oneroso di terreni che lo strumento urbanistico non ha incluso in "zona edificatoria".

Presupposto per l'applicabilità della norma è invero la destinazione edificatoria impressa originariamente al terreno dalla pianificazione comunale.

Questa interpretazione ci pare coerente con l'art. 36 del Decreto Visco-Bersani (D.L: 4.7.2006, n. 223, convertito in L. 4.8.112006 n. 248), che, dettando una disposizione da valere in ogni ambito tributario (IVA, imposte sui redditi, imposta di registro, tributi locali), ha fissato la regola secondo cui un'area è da considerare fabbricabile se utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico adottato dal Comune.

La nozione di area edificatoria è legata quindi al mero dato formalistico dell'inserimento di un terreno nel PRG, che rappresenta lo strumento per eccellenza della pianificazione del territorio e di conformazione della proprietà urbana.

E' noto che il PRG contiene la suddivisione del territorio in zone (cd. zonizzazione), ognuna con una propria destinazione, determinando quale fra le più possibili utilizzazioni sia consentita al proprietario.

Se si esaminano le norme generalmente contenute negli strumenti urbanistici comunali, si constata che per la zona agricola (Zona "E") è consentita una modesta capacità edificatoria (cfr. art. 7 D.M. 2.4.1968 n. 1444).

Se si esamina il Decreto IVA (DPR. 633/1972), si constata che l'art. 2, c.3, lettera "c", dispone che non costituisce utilizzazione edificatoria la costruzione di opere realizzate in funzione della conduzione del fondo e delle esigenze (anche abitative, dunque) dell'imprenditore agricolo.

La Dottrina insegna (ex multis: GALGANO) che ogni norma rimarrebbe una monade se venisse isolatamente intesa e non collocata all'interno dell'intero Ordinamento giuridico, il quale costituisce un sistema unitario, ove il senso che si attribuisce ad una norma deve essere compatibile con il senso che si attribuisce alle altre ed ove elementi per l'interpretazione di una norma possono essere ricavate da altre norme.

Orbene, una interpretazione sistematica delle disposizioni succitate ci induce a sostenere che la zona agricola resta urbanisticamente agricola anche se vi sia consentita la realizzazione di alcuni manufatti edilizi.

Alla stregua di siffatte notazioni, riteniamo che, se un terreno non è stato inserito dallo strumento urbanistico nella zona "etichettata" come destinata alla edificazione, quel terreno non possa mai essere qualificato edificabile e quindi la sua cessione non potrà mai essere oggetto di plusvalenza; e parimenti il terreno sito in zona etichettata come edificabile resta tale anche se in concreto venisse utilizzato per scopi agricoli. Insomma, la caratteristica agricola ovvero edificatoria di un terreno dipende esclusivamente dalla normativa urbanistica. La utilizzabilità edificatoria di cui parla l'art. 67 TUIR significa che quell'area è destinata a trasformarsi in edifici per nuovi insediamenti residenziali o produttivi, con la preventiva o contestuale predisposizione delle opere di urbanizzazione, in attuazione di quanto previsto dalla strumento urbanistico. Il territorio comunale assumerà, dopo le edificazioni, un nuovo assetto urbanistico, caratterizzato dalla presenza di strade, di spazi di sosta, di fognature, di rete idrica, di rete di distribuzione di gas e di energia elettrica, di scuole, di impianti sportivi.

Si può quindi dire che la suscettibilità edificatoria di un'area oggetto di plusvalenza è solo quella correlata alla attività diretta alla trasformazione del suolo in costruzioni edili da inserire in un contesto urbano già esistente o in via di formazione.

Situazione ben diversa si verifica per i terreni agricoli: questi, invero, pur dopo la edificazione di taluni specifici manufatti edilizi, continuano a conservare le proprie caratteristiche paesaggistiche, ambientali e funzionali come bene produttivo idoneo ad essere sfruttato per le sue naturali potenzialità agricole.

E' stato efficacemente rilevato da vari studiosi che, comunque, nel territorio peri-urbano, essendo esso ubicato nelle immediate vicinanze dei centri urbani, la agricoltura svolge un ruolo non soltanto produttivo di derrate alimentari, ma anche di conservazione dell'originario ambiente storico e della biodiversità vegetale del terreno, nonché della qualità dell'aria: il tutto mirante ad assicurare migliori condizioni di vivibilità in favore dei centri urbani vicini.

In conclusione, il territorio peri-urbano, non essendo inserito dallo strumento urbanistico nella zona etichettata come edificabile, va sempre considerato come zona agricola per natura e destinazione, per cui le cessioni di terreni ubicati in tale zona non possono mai dar luogo a tassazione per plusvalenza.