

**NON SPETTA IL RIMBORSO DELLA PRIMA RATA
DELL'IMPOSTA SOSTITUTIVA VERSATA SUI
REDDITI DA PLUSVALENZA DI UN TERRENO
AGRICOLO ALIENATO IN CARENZA DI UNA
ACQUISITA VOCAZIONE EDIFICATORIA**

di GIORGIO SEMINARA

I giudici di legittimità, ribadendo un orientamento giurisprudenziale già palesato *ex ante* (v. Cass. n. 19215/2017 e n. 26317/2016), hanno chiarito che *“in materia di plusvalenze, l'imposta sostitutiva ex art. 7 del d.lgs. n. 488 del 2001, in quanto frutto di una libera scelta del contribuente, il quale opta per la rideterminazione del valore del bene con conseguente versamento del dovuto nella prospettiva di un risparmio in caso di futura cessione, non rientra tra le dichiarazioni di scienza suscettibili di essere corrette in caso di errore, bensì tra le manifestazioni di volontà irretrattabili, salvo che nel caso di errore obiettivamente riconoscibile ed essenziale ai sensi dell'art. 1428 c.c., non sussistendo, pertanto, i presupposti per il ricorso alla procedura del rimborso ex art. 38 del d.p.r. n. 602 del 1973”*. **Cassazione civ., sez. V, sentenza 24/09/2020, n. 20044.**

Fatto

Una contribuente impugnava il provvedimento di diniego emesso dall'Agenzia delle Entrate, sull'istanza di rimborso della prima rata dell'imposta sostitutiva versata sui redditi da plusvalenza di un terreno agricolo, già pervenutole per successione ereditaria, che aveva successivamente alienato in carenza di una acquisita vocazione edificatoria.

Accolta l'impugnazione in primo grado, l'Agenzia delle Entrate proponeva appello innanzi alla Commissione Tributaria Regionale della Sicilia, sezione distaccata di Siracusa, che, con sentenza del 13/10/2015, lo respingeva, confermando il diritto della contribuente ad ottenere l'invocato rimborso.

Avverso la detta sentenza, l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione, lamentando con l'unico motivo la violazione dell'art. 1, commi 91, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 e dell'art. 67, comma 1, lett. a) e b), del d.p.r. 22 dicembre 1986, n. 917 (il TUIR), poiché il giudice di merito ha ritenuto che dopo il pagamento della prima rata dell'imposta sostitutiva sui redditi diversi ricavati da plusvalenza a seguito di cessione di immobili, la contribuente potesse revocare la scelta di usufruire della tassazione in base allo speciale regime normativo vigente all'epoca della scelta.

La normativa

Ai sensi dell'art. 67, comma 1, lett. b), del TUIR, nel testo applicabile *ratione temporis*, costituiscono "redditi diversi" in ogni caso "le plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso dei terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici al momento della cessione".

Per determinare le dette plusvalenze, l'art. 7, comma 1, della legge 28 dicembre 2001, n. 448, accordò al contribuente la facoltà – prorogata, dall'art. 1, comma 91, della legge n. 244 del 2007, fino al 30 giugno 2008 – relativamente ai terreni edificabili e con destinazione agricola posseduti, di assumere, "in luogo del costo o valore di acquisto, il valore determinato sulla base di una perizia giurata di stima redatta da soggetti iscritti agli albi degli ingegneri, degli architetti, dei geometri, dei dottori agronomi, degli agrotecnici, dei periti agrari e dei periti industriali edili, a condizione che il predetto valore fosse assoggettato ad una imposta sostitutiva delle imposte sui redditi".

Orbene, detta imposta sostitutiva venne fissata dall'art. 7, comma 2, della citata legge, nella misura del 4 per cento del valore del bene determinato in base alla descritta perizia giurata.

La decisione

Con riferimento alla questione posta al vaglio dei Giudici di legittimità rileva senz'altro evidenziare che, ribaltando le decisioni conformi assunte dai giudici tributari in sede di merito, con la sentenza in commento la Corte ha accolto il ricorso dell'Agenzia delle Entrate e, decidendo nel merito, ha respinto il ricorso originario della contribuente.

Nella vicenda in esame, secondo la Suprema Corte, non può dubitarsi che attraverso la redazione della perizia giurata e il pagamento della prima rata dell'imposta sostitutiva sui redditi, la contribuente intese avvalersi del regime previsto dall'art. 7 della legge n. 448 del 2001, in relazione al terreno ricevuto in successione ereditaria; e ciò in vista della programmata cessione a titolo oneroso di detto terreno.

In sostanza, i giudici di legittimità hanno precisato che è irrilevante la circostanza che al momento della effettiva cessione il detto terreno non possedesse alcuna vocazione edificatoria e, quindi, la contribuente ai sensi dell'art. 67, comma 1, lett. b) del TUIR, non fosse tenuta a versare alcunché all'erario a titolo di redditi diversi, avendo in precedenza la medesima liberamente scelto di avvalersi dello speciale regime previsto della legge del 2001, corrispondendo spontaneamente la prima rata dell'imposta sostitutiva determinata sulla base della perizia giurata di stima dalla medesima prodotta.

Pertanto, ha errato la commissione tributaria regionale nel ritenere che la scelta della contribuente potesse essere successivamente oggetto di ripensamento, solo perché il bene venduto non aveva successivamente acquisito alcuna vocazione edificatoria e, dunque, in concreto il pagamento dell'imposta sostitutiva doveva intervenire pure in assenza di un reddito diverso conseguito dalla contribuente.