

Analisi e commenti

Cessione di beni immobili trattamento delle plusvalenze (1)

13 Settembre 2004

Lottizzazione di terreni o esecuzione di opere intese a renderli edificabili

Thumbnail image not found or type unknown L'articolo 67 del nuovo Tuir (già articolo 81), nel prevedere un'elencazione tassativa di fattispecie riconducibili alla categoria dei redditi diversi, ossia quei proventi che non costituiscono redditi di capitale e che non sono conseguiti nell'esercizio di arti o professioni, nell'esercizio di impresa commerciale, o in relazione alla qualità di lavoratore dipendente, individua due diverse ipotesi di plusvalenze imponibili, derivanti dalla cessione di beni immobili e di terreni.

Più precisamente:

a. cessione a titolo oneroso

- plusvalenze realizzate mediante la lottizzazione di terreni, o l'esecuzione di opere intese a renderli edificabili, e la successiva rivendita, anche parziale, dei terreni o degli edifici
- plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni (con esclusione di quelli acquisiti per successione o donazione e le unità immobiliari urbane che per la maggior parte del periodo intercorso tra l'acquisto o la costruzione e la cessione sono state adibite ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari)
- plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione

b. esproprio o occupazione di aree fabbricabili

Vediamo, allora, di approfondire, in questa e nelle successive puntate il trattamento fiscale riservato alle plusvalenze derivanti appunto dalla cessione a titolo oneroso e dall'esproprio di immobili, cominciando dalla plusvalenze realizzate mediante la lottizzazione di terreni o l'esecuzione di opere intese a renderli edificabili.

Le plusvalenze realizzate mediante la lottizzazione di terreni o l'esecuzione di opere intese a renderli edificabili

Secondo la disposizione contenuta nel nuovo articolo 67, lettera a), del Tuir, costituiscono redditi diversi le plusvalenze realizzate mediante la lottizzazione di terreni, o l'esecuzione di opere intese a renderli edificabili, e la successiva vendita, anche parziale, dei terreni o degli edifici.

Tuttavia, affinché si realizzi plusvalenza tassabile in capo al proprietario del terreno devono ricorrere contemporaneamente due condizioni:

- l'esistenza di interventi di lottizzazione o l'esecuzione di opere intese a renderli edificabili
- la successiva vendita del terreno o degli edifici.

Si precisa che non rileva assolutamente la modalità di provenienza della proprietà del terreno sia essa avvenuta per atti *inter vivos* (acquisto o donazione) o *mortis causa* (successione).

Occorre, a tal proposito, precisare che non esiste, a oggi, una particolare definizione legislativa della "lottizzazione". Tuttavia, in base a un costante orientamento giurisprudenziale e della prassi amministrativa, per lottizzazione deve intendersi uno strumento tecnico-urbanistico volto alla formazione di nuovi complessi edilizi a fini residenziali, che si differenzia sia dagli altri strumenti urbanistici, quali il piano regolatore generale o particolare, sia dal semplice frazionamento della proprietà di suoli in atto destinati a scopo diverso da quello edificatorio.

In particolare, secondo una precisazione contenuta nella circolare n. 3210 del 1967, il ministero dei Lavori pubblici ha chiarito che costituisce lottizzazione *"non il mero frazionamento dei terreni, ma l'utilizzazione del suolo che, indipendentemente dal detto frazionamento e dal numero dei proprietari, prevede la realizzazione contemporanea o successiva di una pluralità di edifici a scopo residenziale, turistico o industriale, e conseguentemente comporti la predisposizione di opere di urbanizzazione occorrenti per le necessità primarie e secondarie dell'insediamento"*.

Inoltre, costituisce lottizzazione qualsiasi utilizzazione del suolo che preveda la realizzazione di un insediamento edificatorio e che comporti quindi la realizzazione delle opere di urbanizzazione primaria o secondaria. In ogni caso, la lottizzazione è indipendente dall'effettivo frazionamento del terreno e dal numero dei proprietari. Di conseguenza non costituisce lottizzazione il solo frazionamento che preveda l'utilizzazione del terreno a scopi diversi.

In definitiva, affinché i proventi di una vendita di terreni possano qualificarsi come plusvalenze da "terreno lottizzato" non è necessaria la preventiva realizzazione di alcuna opera sullo stesso, essendo a tal fine sufficiente l'inizio dell'iter amministrativo richiesto e, in particolare, l'approvazione del relativo piano di lottizzazione ad opera del comune.

Configura inoltre ipotesi di reddito diverso la plusvalenza realizzata mediante la vendita, anche parziale, dei terreni dopo che su di essi sono state eseguite opere intese a renderli edificabili.

La normativa fiscale tratta allo stesso modo la lottizzazione vera e propria di terreni e "l'esecuzione di opere intese a renderli edificabili", ipotesi questa che si realizza nel caso in cui, indipendentemente dal processo di lottizzazione e dell'autorizzazione del Sindaco, su un terreno, di per sé non idoneo alla edificabilità, vengano eseguiti dei lavori a scopo edificatorio.

Questa disposizione si riferisce a quelle opere (reti stradali, illuminazione, predisposizione all'allaccio alla rete fognaria e idrica, rete telefonica) che consentono all'insediamento di avere soddisfatte le necessità primarie. Ovviamente, occorre che la costruzione sia poi effettivamente realizzabile e che quindi il terreno sia ubicato in una zona edificabile.

Realizzazione della plusvalenza e modalità di determinazione della plusvalenza

Condizione indispensabile per la configurazione di una fattispecie imponibile è che, dopo la lottizzazione del terreno o l'esecuzione delle opere intese a renderlo edificabile, il proprietario del fondo rivenda il terreno realizzando una plusvalenza. La lottizzazione o l'esecuzione di opere, quindi, assumono rilevanza non in quanto tali, ma in quanto strumentali alla cessione.

La vendita può essere anche parziale, e ciò sia nell'ipotesi di lottizzazione che nell'ipotesi di esecuzione di opere volte a rendere edificabili un terreno.

La plusvalenza è in ogni caso imponibile al momento della percezione del corrispettivo (criterio di cassa) e limitatamente alla parte dello stesso effettivamente incassata.

In ogni caso, la plusvalenza imponibile è determinata dalla differenza tra corrispettivo incassato e costo d'acquisizione aumentato dei costi inerenti deducibili appositamente documentati.

In particolare, le modalità di determinazione della plusvalenza sono contenute nel nuovo articolo 68 del Tuir il quale al comma 1 stabilisce che "*...le plusvalenze ...sono costituite dalla differenza tra i corrispettivi percepiti nel periodo di imposta e il prezzo di acquisto o il costo di costruzione del bene ceduto, aumentato di ogni altro costo inerente al bene medesimo*".

Nel caso in cui il pagamento del corrispettivo venga rateizzato e percepito in più periodi di imposta, la plusvalenza da tassare viene determinata con riferimento alla parte del prezzo di acquisto o del costo proporzionalmente corrispondente alla somma percepita nel periodo di imposta.

Inoltre, per i terreni acquistati da più di cinque anni prima dell'inizio della lottizzazione o dell'inizio dell'esecuzione delle opere, si deve assumere come prezzo di acquisto il valore normale del quinto anno anteriore.

Pertanto, a titolo esemplificativo, qualora il terreno sia stato acquisito nel 1989 e la lottizzazione abbia avuto inizio nel 1995, in caso di cessione del terreno nel 2004 il costo d'acquisto rilevante sarà pari al valore normale del terreno nell'anno 1990 (1995-5).

Per i terreni acquistati gratuitamente, o per i fabbricati su di essi costruiti, invece, il costo deve essere determinato tenendo conto del valore normale del terreno alla data di inizio della lottizzazione o dell'inizio dell'esecuzione delle opere, ovvero a quella di inizio della costruzione.

Per i terreni posseduti al 1° gennaio 2002 o al 1° gennaio 2003, rivalutati in base ad apposita perizia giurata di stima, previo pagamento dell'imposta sostitutiva, ai fini del calcolo della plusvalenza imponibile si considera il valore della perizia.

di

Rosanna Acierno

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/analisi-e-commenti/articolo/cessione-beni-immobili-trattamento-delle-plusvalenze-1>