

Risposta n. 312

OGGETTO: Articolo 11, comma 1, lettera a), legge 27 luglio 2000, n. 212. Articolo 67 del TUIR decreto

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

L'*Istante* è proprietario di un fabbricato costituito da due unità abitative, con annessa area pertinenziale, costruite negli anni ottanta.

L'*Istante* intende vendere il predetto fabbricato ad una società operante nel settore delle costruzioni, che, sulla base di un permesso di costruire in corso di ottenimento, potrebbe provvedere alla demolizione e alla costruzione di un nuovo immobile.

Tanto premesso, l'*Istante* chiede di conoscere se l'atto di cessione del descritto fabbricato sia riconducibile alla cessione di terreno suscettibile di utilizzazione edificatoria e quindi possa generare una plusvalenza imponibile ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettera b), del TUIR. In tale ultima ipotesi l'*Istante* chiede se sia possibile avvalersi del disposto degli articoli 5 e 7 della legge 28 dicembre 2001, n. 448 per la rivalutazione del costo d'acquisto.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante considera non imponibile la cessione del predetto immobile, in quanto l'oggetto della cessione è costituito da un fabbricato e non da un'area edificabile ed il fabbricato ceduto è stato costruito da oltre cinque anni.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La circolare n. 23/E del 29 luglio 2020, avente ad oggetto il trattamento fiscale delle plusvalenze derivanti dalla cessione di fabbricati cd. "da demolire", ha chiarito quanto di seguito esposto.

L'articolo 67, comma 1, lettera b), del Testo Unico delle Imposte sui Redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), include fra i redditi diversi - se non costituiscono redditi di capitale ovvero se non sono conseguiti nell'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali o da società in nome collettivo e in accomandita semplice, né in relazione alla qualità di lavoratore dipendente *«le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni, esclusi quelli acquisiti per successione 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, nonché, in ogni caso, le plusvalenze a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione»*.

Con la risoluzione n. 395/E del 22 ottobre 2008 è stato chiarito che la vendita a titolo oneroso di fabbricati ricadenti in un'area oggetto di un piano di recupero, approvato in via definitiva dal Comune, è riconducibile alla fattispecie della cessione di terreno suscettibile di utilizzazione edificatoria di cui all'articolo 67, comma 1, lettera b), del TUIR, con conseguente tassabilità della plusvalenza a prescindere dal

periodo di possesso del cespite.

Tale posizione interpretativa si basa sulla considerazione che se i fabbricati ceduti ricadono in un piano di recupero, da cui notoriamente discende la possibilità di sviluppare in termini di incremento le cubature esistenti, *«oggetto della compravendita non possano essere più considerati i fabbricati, oramai privi di effettivo valore economico, ma, diversamente, l'area su cui gli stessi insistono, riqualificata in relazione alla potenzialità edificatorie in corso di definizione»*.

L'Amministrazione finanziaria ha dato applicazione generalizzata al principio espresso nella citata risoluzione, riferendolo anche ad altre casistiche, tra cui le cessioni di fabbricati "da demolire"..

Su tali basi si è dunque operata la riqualificazione dell'oggetto della cessione da " *fabbricato*" a " *terreno suscettibile di utilizzazione edificatoria*", con applicazione del trattamento fiscale riservato a quest'ultima ipotesi.

Tale interpretazione seguita dall'Amministrazione finanziaria non ha tuttavia trovato conferma nella giurisprudenza di legittimità, secondo cui, ai fini dell'imponibilità della plusvalenza *ex* articolo 67, comma 1, lettera b) del TUIR, se oggetto del trasferimento a titolo oneroso è un edificio, detto trasferimento non può mai essere riqualificato come cessione di area edificabile, nemmeno quando l'edificio è destinato alla successiva demolizione e ricostruzione

In considerazione dell'indirizzo assunto dalla giurisprudenza di legittimità, da ritenersi consolidato, e tenuto conto dei pareri espressi al riguardo dall'Avvocatura Generale dello Stato, la citata circolare n. 23/E del 2020 ha considerato superate le indicazioni contenute nella richiamata risoluzione n. 395/E del 2008.

La fattispecie in esame, riguarda la vendita di un fabbricato con annessa area pertinenziale a favore di una società operante nel settore delle costruzioni, che, sulla base di un permesso di costruire in corso di ottenimento, provvederà alla demolizione e ricostruzione dell'immobile. Trattasi, dunque, non della cessione di terreno suscettibile di utilizzazione edificatoria bensì della cessione di un fabbricato e,

pertanto, alla stessa trova applicazione la relativa disciplina.

Tale soluzione assorbe gli ulteriori dubbi interpretativi in merito al rideterminazione dei valori di acquisto dei terreni edificabili posti dall'Istante.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)