

DICHIARAZIONI

Unico 2015: i quadri RL e RM per gli agricoltori – parte I

di Luigi Scappini

In un [precedente contributo](#) abbiamo analizzato la disciplina fiscale applicabile alle indennità percepite dagli imprenditori agricoli per l'occupazione temporanea dei terreni, fattispecie che, in alcune circostanze può determinare un'imposizione delle somme percepite quali redditi diversi.

Infatti, anche l'imprenditore agricolo può generare delle componenti reddituali che vengono ricondotte nella categoria dei **redditi diversi** e in quanto tali devono essere esposte in dichiarazione dei redditi rispettivamente nei quadri **RL e RM**.

Iniziamo ad analizzare quali sono le fattispecie reddituali che confluiscono nel quadro RL, ripercorrendo alcune delle classiche e più consuete tipologie.

Ai sensi dell'art.67, co.1, lett.a) Tuir, sono tassate quali 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 e degli edifici*”.

Già in passato ci siamo interessati di meglio comprendere cosa debba intendersi per lottizzazione e soprattutto da quale momento si possa considerare un terreno come lottizzato, atteso il regime di favore previsto riservato a quello ordinario.

La definizione di **lottizzazione** deve desumersi dalla disciplina tecnica e in particolare dall'art.8 della Legge 6 agosto 1967, n.765 e dall'art.18 della Legge n. 47/1985, articoli da cui si desume che non rappresenta lottizzazione il semplice frazionamento dei terreni (cfr. nota n.7/2704 del 7 agosto 1981 del Ministero dell'Economia e delle Finanze), dovendosi al contrario ricondurre tale tipologia all'utilizzazione del suolo che, a prescindere dal frazionamento fondiario 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 delle opere di urbanizzazione occorrenti per le necessità primarie e secondarie dell'insediamento.

Ai fini reddituali rilevano anche le lottizzazioni **abusive** come individuate nell'art.30 del DPR n.380 del 6 giugno 2001 (cosiddetta legge Lunardi). Allineata la Corte di Cassazione che, con la sentenza n.16083 del 26 giugno 2013 ha affermato l'imponibilità della plusvalenza derivante dalla cessione di terreni oggetto di una lottizzazione abusiva tale da rendere gli appezzamenti derivanti, inutilizzabili ai fini agricoli, pur rimanendone tale la destinazione.

In sede dichiarativa il rigo del quadro RL interessato è l'**RL5** che in colonna 1 accoglie l'importo percepito quale corrispettivo della cessione del terreno nell'anno di imposizione.

In colonna 2, al contrario dove essere indicato il costo di acquisto del terreno, aumentato di ogni altro costo inerente.

Particolarità dei terreni lottizzati, è quella per cui, nel caso di acquisto del terreno oltre cinque anni prima dell'inizio delle operazioni, si assume quale prezzo di acquisto il valore normale del terreno al quinto anno anteriore.

Risulta di tutta evidenza un regime di favore per le cessioni di questi terreni, di modo che risulta alquanto importante comprendere quando un terreno si considera lottizzato. Sul punto si rileva la dirimente Risoluzione n.319/E/08 dell'Agenzia delle Entrate con cui è stato precisato che si ha lottizzazione al momento del rilascio, da parte del Comune, della relativa **autorizzazione**. È quella la data di inizio della lottizzazione (in senso conforme la recente sentenza n.13434 del 13 giugno 2014 della Corte di Cassazione).

Altra fattispecie plusvalente è quella contemplata alla successiva lettera b) dell'art.67 Tuir, consistente nella cessione di un **terreno edificabile**, a prescindere dalla circostanza che lo stesso sia posseduto da un imprenditore agricolo e che lo stesso risulti strumentale all'attività agricola, infatti, l'Agenzia delle Entrate, correttamente, in tali termini si è espressa con la Risoluzione n.137/E/02, poiché è indubbio che *"La cessione di un terreno divenuto edificabile in base ai nuovi strumenti urbanistici esula dal normale esercizio dell'impresa agricola e i relativi ricavi non possono ritenersi assorbiti dalla tassazione forfetaria del reddito agrario in quanto il valore economico dell'operazione è determinato proprio dalla perdita del carattere agricolo e dall'acquisizione della nuova qualificazione edificatoria del terreno, la quale risulta estranea alla determinazione della rendita catastale"*.

In questa ipotesi, in caso di **opzione** per la **tassazione ordinaria**, il rigo interessato è l'**RL6** ove in colonna 1 andrà indicato il corrispettivo percepito e in colonna 2 il costo fiscalmente riconosciuto, aumentato di ogni altro costo inerente.

Infatti, la **tassazione naturale** sarebbe quella **separata** ai sensi dell'art.17, comma 1, lett.g-bis) Tuir, con conseguente compilazione del quadro **RM, Sezione II**.

Parimenti plusvalente è la cessione di un terreno agricolo nel caso in cui esso avvenga prima che sia decorso un quinquennio dall'acquisto. La plusvalenza andrà anch'essa indicata nel rigo RL6, salvo che il contribuente non abbia optato in sede di cessione per l'applicazione dell'imposta sostitutiva nella misura del 20%.

Determinano plusvalenza imponibile anche le **indennità percepite a seguito di esproprio** per pubblica utilità dei terreni ricadenti in zone di tipo A, B, C e D. In questo caso i possibili scenari sono i seguenti:

- di base, nessun obbligo di indicazione in dichiarazione dei redditi, in quanto la ritenuta subita nella misura del 20% si intende a titolo definitivo;
- tassazione ordinaria con indicazione in Unico, quadro RL, rigo 6
- tassazione separata con conseguente compilazione del quadro RM, Sezione II.

Da ultimo, ricordiamo come tutte queste fattispecie reddituali possono essere oggetto di **rivalutazione** la cui **perizia**, come finalmente confermato dall'Agenzia delle Entrate che, con la **Risoluzione n. 53/E** del 27 maggio 2015, allineandosi all'indirizzo della giurisprudenza di legittimità, ha affermato che **può essere eseguita anche posteriormente alla cessione del terreno stesso**.