

IMPOSTE SUL REDDITO

Rivalutazione degli immobili da demolire

di **Davide David**

All'approssimarsi del **termine del 30 giugno per operare la rivalutazione dei terreni** una questione da esaminare è quella riguardante le **aree sulle quali insistono degli immobili destinati ad essere demoliti**.

Come noto, la disciplina sulla rivalutazione dei terreni (art. 7 della L. n. 448/01 e successive proroghe) consente di rivalutare i soli *“terreni edificabili e con destinazione agricola”* la cui cessione da luogo alle *“plusvalenze e minusvalenze di cui all'articolo 81 (ora 67, ndr), comma 1, lettere a) e b), del testo unico delle imposte sui redditi”*.

Occorre ora ricordare che a norma del richiamato art. 67 (già 81), comma 1, lettere a) e b) del TUIR:

- 1. sono sempre tassabili, indipendentemente dal periodo di possesso e dalla provenienza, le plusvalenze realizzate dalla vendita di terreni** e edifici a seguito della lottizzazione del terreno o dell'esecuzione di opere intese a renderlo edificabile (lett. a) **nonché le plusvalenze realizzate sulla vendita di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria** (lett. b);
- 2. le plusvalenze realizzate dalle vendite di fabbricati e terreni agricoli sono invece tassabili soltanto se trattasi di immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni**, con l'ulteriore aggiunta che non sono mai soggetti a tassazione, anche se ceduti prima dei cinque anni, quelli acquisiti per successione e i fabbricati adibiti ad abitazione principale del cedente o del familiare per la maggior parte del periodo di possesso (lett. b).

La rivalutazione dei terreni può essere operata con riferimento ai beni rientranti tra quelli di cui alla prima delle suddette due categorie e ai terreni agricoli.

Detto ciò, una situazione in qualche modo ibrida è quella dell'area il cui valore risulterebbe potenzialmente superiore al valore del fabbricato ivi esistenti da demolire.

Da tempo, infatti, si dibatte sulla classificazione delle plusvalenze realizzate dalla vendita di fabbricati e delle relative aree di pertinenza a soggetti (di norma, imprese di costruzione) che dopo l'acquisto provvedono alla demolizione del fabbricato stesso per costruire sull'area un nuovo fabbricato, solitamente di maggiori dimensioni di quello preesistente.

Sul punto **l'orientamento giurisprudenziale è ancora altalenante**, anche se negli ultimi tempi

sembra prevalere la tesi della classificazione di dette plusvalenze tra quelle realizzate per la vendita di immobili (punto 2 della classificazione sopra rappresentata) e non tra quelle realizzate sulla vendita di terreni (punto 1).

Di particolare interesse sono le sentenze della Corte di Cassazione n. 4150 del 21.02.2014 e n. 15629 del 9.07.2014.

In sintesi, il principio che si ricava da tali sentenze è che se esiste un fabbricato (censito come tale al catasto fabbricati), l'oggetto della cessione è sempre un terreno già edificato, senza alcuna possibilità di riclassificare l'operazione quale cessione di terreno suscettibile di utilizzazione edificatoria.

E ciò anche nel caso che il fabbricato oggetto di cessione insorga su un terreno che abbia potenzialità edificatorie maggiori rispetto alla situazione esistente e che nelle intenzioni delle parti il fabbricato sia destinato a futura demolizione.

Tra le sentenze di merito va segnalata la recente sentenza della CTR di Genova n. 91 del 21.01.2015, nella quale, previo richiamo delle sopracitate sentenze della Cassazione n. 4150/14 e n. 15629/14, è affermato che, ai fini di cui trattasi, non rileva il fatto che interesse della parte acquirente sia non tanto l'edificio e le relative pertinenze ma, ai fini edificatori, l'area su cui l'edificio insiste, diversamente ciò che rileva è *“la destinazione edificatoria originariamente conferita ad area non edificata, in sede di pianificazione urbanistica e non quella ripristinata, conseguentemente ad intervento su area già edificata operato dal cessionario”*.

Da ciò consegue che in caso di cessione di un fabbricato, oggetto della cessione rimane sempre il fabbricato, senza alcuna possibilità di riclassificare l'operazione in cessione di area suscettibile di utilizzazione edificatoria.

Per contro, l'Amministrazione finanziaria continua a classificare le suddette plusvalenze tra quelle realizzate dalla vendita di terreni edificabili (punto 1 della classificazione di cui sopra).

Il pensiero dell'Amministrazione finanziaria lo si trova riepilogato nelle risposte date dal Ministero dell'economia e delle finanze a delle interrogazioni parlamentari il 4.05.2011 e il 31.07.2014 (in quest'ultima risposta sono tra l'altro confutate le sentenze della Cassazione n. 4150/14 e n. 15629/14, ma con *“riserva di seguire i futuri sviluppi giurisprudenziali, monitorandone attentamente l'andamento”*).

La tesi espressa nelle richiamate risposte è che la cessione di un immobile potenzialmente demolibile va riclassificata in cessione di area edificabile **nelle seguenti ipotesi:**

- **cessione di un fabbricato rientrante in una area oggetto di piano di recupero** approvato in via definitiva (con conseguente possibilità di sviluppare, in termini incrementativi, le cubature esistenti), ciò in quanto, a detta dell'A.F., in tale ipotesi oggetto della compravendita non risulterebbe più essere il fabbricato (ormai privo di effettivo valore

economico), bensì l'area su cui insiste, riqualificata in relazione alla potenzialità edificatoria in corso di definizione (il che era già stato affermato nella risoluzione n. 395/E/08);

- **presenza di un permesso di demolizione** già rilasciato;
- **possibilità di desumere dal contratto di vendita la destinazione dell'immobile ad essere demolito** (anche parzialmente) e ricostruito con sviluppo di cubatura, anche per effetto di autorizzazione amministrativa rilasciata all'impresa acquirente;
- **cessione dell'immobile ad una impresa di costruzioni** che, sulla base di concessione edilizia già esistente o in corso di ottenimento, demolisca successivamente all'acquisto il fabbricato e ne costruisca un altro avente caratteristiche diverse da quello preesistente;
- **prezzo di cessione del fabbricato superiore al valore venale dello stesso** ed in linea con il prezzo di mercato delle aree edificabili.

In favore della tesi della riclassificazione tra le aree edificabili dei fabbricati potenzialmente demolibili si è espressa anche una parte della giurisprudenza, sia di merito che di legittimità.

Si citano, tra quelle richiamate anche nell'interrogazione parlamentare del 31.07.2014, le sentenze della CTR Milano n. 10/14/08 del 2008, della CTR Roma n. 37 del 2012 e della Cassazione n. 7613 del 2014.

Orbene, la classificazione dei fabbricati potenzialmente demolibili tra gli immobili la cui cessione è da considerare, ai fini reddituali, quale cessione di terreni edificabili ovvero quale cessione di fabbricati ha evidentemente delle conseguenze anche ai fini di una eventuale scelta per la rivalutazione dei beni in vista di una loro vendita.

Infatti, **se si accoglie la tesi dell'Amministrazione finanziaria**, confermata da parte della giurisprudenza, e si considerano quindi gli immobili potenzialmente demolibili quali generatori di plusvalenze da cessione di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria, **allora andrà valutata l'opportunità di operare la relativa rivalutazione**, considerato che trattasi di beni oggettivamente rivalutabili (come anche confermato dall'Amministrazione finanziaria con la risoluzione n. 395/E/08 e con la risposta alla interrogazione parlamentare del 31.07.2014). **In questo caso è opportuno che nella perizia giurata di stima vengano poste in risalto quelle caratteristiche che, secondo l'Amministrazione finanziaria, comportano la riclassificazione del fabbricato potenzialmente demolibile in area edificabile** (esistenza di piani di recupero o di permessi di demolizione, potenzialità di sviluppo della cubatura, maggior valore dell'area libera dal fabbricato, ecc.).

Per contro, se si segue la linea da ultimo indicata dalla Cassazione sulla impossibilità di riclassificare un'area già edificata in terreno suscettibile di utilizzazione edificatoria, allora non potrà essere operata la rivalutazione, in quanto la relativa disciplina riguarda i soli terreni edificabili (e non quelli già edificati).