

IVA**Nozione di terreno edificabile e conseguenze fiscali**

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari



In ambito tributario l'individuazione di un **terreno qualificabile come edificabile o agricolo** assume particolare rilievo in tutti i settori impositivi.

Il legislatore è intervenuto in passato con l'[articolo 36, comma 2, D.L. 223/2006](#), secondo cui un'area deve considerarsi utilizzabile a scopo **edificatorio** in base al piano regolatore adottato dal Comune, anche se non ancora approvato dalla Regione.

Si è quindi dato rilievo ad una **nozione di edificabilità “potenziale”** in quanto l'inclusione di un'area come edificabile in un piano regolatore solamente adottato dal Comune non consente al proprietario di costruire un immobile al di sopra di tale terreno.

È infatti necessario attendere la **successiva approvazione definitiva del piano regolatore** da parte della Regione ed i successivi piani attuativi finalizzati all'effettiva edificabilità.

Riprendendo le conseguenze che la nozione di terreno edificabile assume in ambito tributario, basti pensare a cosa accade in ambito Iva, il cui [articolo 2 D.P.R. 633/1972](#) esclude il **presupposto oggettivo** (con conseguente estraneità della cessione ai fini di tale tributo) solamente alle **cessioni di terreni non suscettibili di utilizzazione edificatoria**.

Al contrario, tutto ciò che si qualifica come **edificabile** assume rilievo quale **cessione rilevante ai fini Iva**.

Per quanto riguarda l'Irpef, l'[articolo 67 Tuir](#) considera sempre **plusvalente** quale **reddito diverso** (a prescindere dal periodo di possesso e dal titolo di acquisto) la **cessione di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria**, mentre per quelli agricoli la plusvalenza rileva solamente se tra l'acquisto e la cessione non sono intercorsi più di cinque anni, ed è in ogni caso esclusa se il terreno è stato acquisito per successione o donazione.

In ambito dottrinale, lo **Studio del Notariato n. 16-2018/T** è intervenuto in relazione al concetto di **terreno suscettibile di utilizzazione edificatoria**, distinguendolo dall'ipotesi di terreno agricolo.

Tale documento evidenzia che la citata norma del D.L. 223/2006 ha stabilito **due principi fondamentali**: in primo luogo un terreno è considerato **edificabile** ai fini fiscali anche quando lo strumento urbanistico non è efficace per mancanza dell'approvazione da parte della Regione (si tratta quindi di un'edificabilità potenziale). Ed inoltre un terreno può già considerarsi **edificabile anche in mancanza degli strumenti attuativi** (piani di lottizzazione, piani particolareggiati, ecc.), in assenza dei quali, come già detto, non è possibile concretamente procedere con la costruzione.

A conferma dell'indicazione normativa, la Suprema Corte a Sezioni Unite con la sentenza n. 25506 del 28.09.2018 ha confermato, sia pure criticamente, che **l'individuazione di un terreno edificabile deve avvenire in base alle indicazioni urbanistiche**.

Tuttavia, non sono mancate delle sentenze che hanno invece sposato una nozione di edificabilità di fatto (Cassazione n. 20137 del 16.11.2016, [n. 23026 dell'11.11.2016](#) e n. 564/2017) secondo cui un terreno può avere una vocazione edificatoria di fatto **anche al di fuori di una previsione programmatica**.

A tal fine assumono importanza alcuni **indici**, quali la vicinanza ad un centro abitato, lo sviluppo edilizio raggiunto dalle zone adiacenti, l'esistenza di servizi pubblici essenziali, ecc..

Il Notariato ritiene di non aderire a tale filone interpretativo in quanto **non conforme alle indicazioni fornite con il D.L. 223/2006 che ha voluto dare rilievo ad elementi di diritto** (almeno l'approvazione da parte del Comune) e non a quelli di fatto.

Infine, si segnala anche un altro orientamento della Cassazione (**sentenze n. 23845/2016, n. 7513/2016, n. 20950/2015 e n. 23316/2013**) secondo cui solamente i **terreni** in cui non è possibile costruire alcunché possono considerarsi non suscettibili di utilizzazione edificatoria, con la conseguenza che tutti gli altri devono invece considerarsi edificabili.

Secondo il citato Studio del **Notariato** anche queste **indicazioni non possono essere accettate** in quanto troppo assolute.

Il concetto di "suscettibile di utilizzazione edificatoria" deve essere individuato, in ambito fiscale, dalla **legislazione urbanistica, con la conseguenza che possono considerarsi edificabili quei terreni in cui è previsto un altro indice di edificabilità** ed una destinazione del terreno a divenire qualcos'altro (ad esempio un nuovo insediamento produttivo).

Al contrario, **non possono essere considerati edificabili** quei terreni in cui l'edificazione è consentita in maniera ridotta e tale da non realizzare una trasformazione del territorio che necessita di opere di urbanizzazione.

