

IMPOSTE SUL REDDITO

Determinazione del costo fiscale del terreno cedutodi **Sandro Cerato** - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

Master di specializzazione

Immobili e fisco: analisi e novità della riforma fiscale

Scopri di più

Nell'ambito dei **redditi diversi derivanti dalla cessione di terreni** da parte di persone fisiche al di fuori dell'esercizio d'impresa, l'[articolo 67, lett. b\), Tuir](#), distingue **due ipotesi**:

- cessione di **terreni non edificabili**, per i quali la plusvalenza rileva ai fini Irpef solamente se tra l'acquisto e la cessione **sono intercorsi non più di cinque anni**;
- cessione di **terreni edificabili**, per i quali **la plusvalenza rileva in ogni caso** e, quindi, a prescindere dal lasso temporale intercorrente tra l'acquisto e la vendita del bene.

Diventa, pertanto, determinante valutare e comprendere quando un **terreno debba considerarsi edificabile**; a tale riguardo soccorre l'[articolo 36, comma 2, D.L. 223/2006](#), secondo cui **un'area si considera fabbricabile se utilizzabile a scopo edificatorio** in base allo strumento urbanistico generale adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione della Regione e dall'adozione **degli strumenti attuativi del medesimo**. Tale disposizione ha, quindi, "sposato" una **nozione di edificabilità potenziale**, poiché è sufficiente l'inclusione dell'area in un PRG adottato dall'ente locale, **applicabile in tutti i settori impositivi** (Irpef, Iva, Imu, ecc.). È poi evidente che si tratta di valutare correttamente il terreno edificabile; in tale contesto assume rilievo **lo stato di edificabilità dello stesso**, poiché si hanno valutazioni differenti, a seconda dello **stato di avanzamento dell'iter urbanistico** finalizzato all'effettiva edificabilità sullo stesso.

Per quanto riguarda la **determinazione della base imponibile**, l'[articolo 68, comma 1, lett. a\), Tuir](#), prevede, quale regola generale, che la plusvalenza è determinata in base alla differenza tra:

- i **corrispettivi percepiti** nel periodo d'imposta e;
- il **prezzo di acquisto del bene**, aumentato di ogni **altro costo inerente al bene stesso** (rientrano in tale ambito le spese notarili, le imposte d'atto o l'Iva, le spese di mediazione, ecc.).

Il successivo comma 2, dell'[articolo 68, Tuir](#), contiene **regole particolari per la determinazione**

del costo di acquisto dei terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria, stabilendo che si deve tener conto, oltre che dei costi inerenti all'acquisto del bene, anche della **rivalutazione in base alla variazione dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati**, nonché **dell'eventuale Invim pagata su tali beni**. Infine, si deve tener conto di particolari regole, qualora i terreni in questione siano stati **acquisiti per donazione o successione**; in particolare:

- per i **terreni non edificabili acquisiti per successione** è prevista una **generale esclusione da tassazione** della successiva plusvalenza derivante dalla vendita realizzata dall'erede, mentre per quelli acquisiti per donazione si deve assumere **il costo di acquisto sostenuto dal donante** (così come **la donazione non interrompe il periodo di possesso del bene**, ragion per cui per verificare il quinquennio di possesso è necessario tener conto anche del periodo in cui il bene **è stato detenuto dal donante**);
- per i **terreni edificabili**, invece, l'ultimo periodo del comma 2, [dell'articolo 68, Tuir](#), prevede che per quelli acquisiti **per successione o donazione**, si deve assumere come **prezzo di acquisto quello dichiarato nelle relative denunce** (ad esempio quella di successione), ovvero negli atti registrati (quello di donazione ad esempio), **aumentato di ogni altro costo inerente** (ad esempio la parcella del notaio), nonché **dell'imposta di successione e donazione**.

Nella determinazione del costo del terreno, in questi ultimi anni ha giocato un ruolo decisivo la **possibilità di procedere alla rivalutazione del costo** ([articolo 7, L. 448/2001](#)) con pagamento di **un'imposta sostitutiva sul valore risultante dalla perizia asseverata** da parte di un soggetto abilitato (tipicamente un commercialista), che costituisce il **"nuovo" costo di acquisto** da raffrontare con il prezzo di cessione.

In passato, la Cassazione (sentenza n. 15008/2018) si è espressa in relazione alla determinazione del costo fiscale dell'area, nel caso in cui vi sia la cessione gratuita **a scomputo degli oneri di urbanizzazione**. In particolare, il contenzioso oggetto della decisione della Suprema Corte ha riguardato la nozione di **"costo inerente al valore del terreno"**, ai fini del raffronto con il prezzo di vendita **per la determinazione della plusvalenza tassabile quale reddito diverso**. In particolare, il contribuente aveva rivalutato il terreno che, successivamente, **in parte era stato ceduto al Comune gratuitamente** in forza di una convenzione di lottizzazione (a scomputo degli oneri di urbanizzazione), e per l'altra parte **era stato ceduto a terzi per un prezzo corrispondente al valore rivalutato**. Secondo l'Agenzia delle entrate, nella determinazione del costo di acquisto non **si poteva tener conto anche del valore di parte dell'area oggetto di cessione gratuita al Comune**, con conseguente emersione di plusvalenza imponibile pari alla differenza **tra prezzo di cessione e costo di acquisto "depurato" della quota parte riferita al terreno oggetto di cessione gratuita**. Secondo la Corte di cassazione, **il ragionamento posto in essere dall'Amministrazione finanziaria non è corretto**, poiché *"il valore della cessione dell'area al Comune, in quanto avvenuta in adempimento della convenzione di lottizzazione, costituisce un costo inerente al valore del terreno edificabile ceduto che va sommato al valore iniziale e la plusvalenza realizzata è pari a zero"*.