

SETTORE

IMPOSTE DIRETTE

**L'INDIVIDUAZIONE DELLA NATURA AGRICOLA /
EDIFICABILE DI UN TERRENO**

RIFERIMENTI

- Art. 67, comma 1, lett. b), TUIR
- Art. 36, comma 2, DL n. 223/2006
- Risposta interpello Agenzia Entrate 21.4.2021, n. 278

IN SINTESI

Recentemente, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alla qualificazione di un terreno, al fine di individuare il trattamento fiscale applicabile alla relativa cessione.

Nella fattispecie esaminata, a causa della c.d. "misura di salvaguardia", sono presenti ed in vigore due Piani Regolatori che classificano lo stesso terreno in maniera contrastante, edificabile uno, agricolo l'altro.

Posto che il trattamento fiscale da applicare alla cessione a titolo oneroso differisce in maniera sostanziale a seconda che il terreno sia qualificato come agricolo ovvero edificabile, l'Agenzia rammenta che il Legislatore ha introdotto una specifica norma, utilizzabile per individuare il trattamento fiscale applicabile, in base alla quale risulta rilevante il Piano Regolatore generale adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione da parte della Regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo.

SERVIZI COLLEGATI

settimanala **professionale**

SO
fisco
SCHEDE OPERATIVE

ilnotiziario



RIPRODUZIONE VIETATA

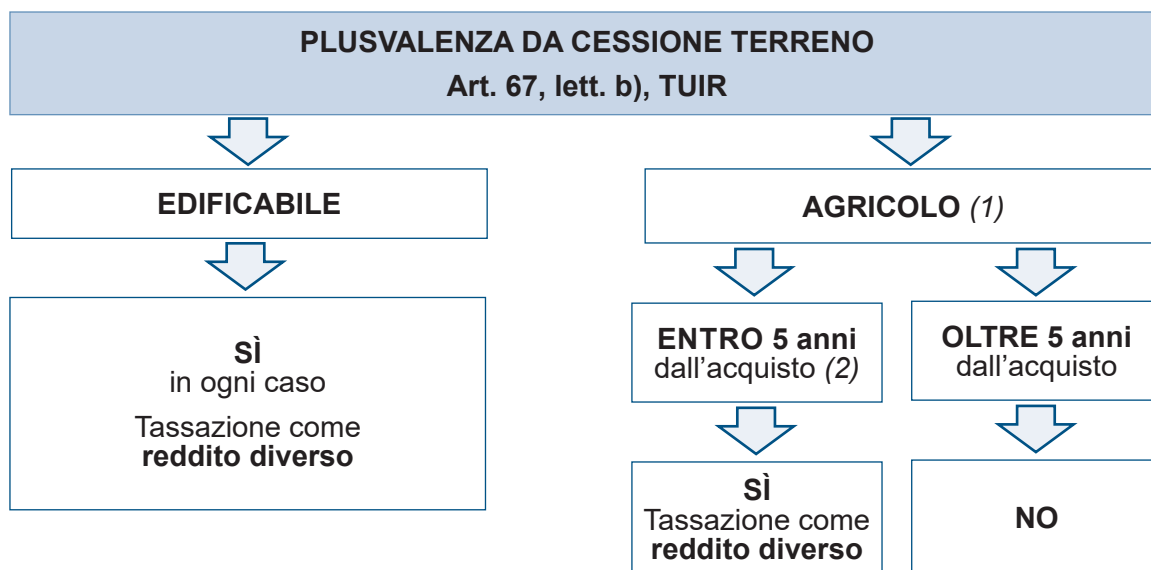
Nell'ambito della Risposta 21.4.2021, n. 278 l'Agenzia delle Entrate ha esaminato il caso di un contribuente persona fisica che intende cedere un terreno.

Al fine di individuare il trattamento fiscale da applicare a tale cessione, emerge un **contrasto sulla natura del terreno** che risulta essere qualificato come **edificabile** dal Piano Regolatore vigente, mentre è classificato come **agricolo** dal Piano Regolatore già approvato dal Comune ma ancora in corso di approvazione da parte della Regione.

A tal riguardo, merita rammentare che, nel periodo che intercorre fra l'adozione e la definitiva approvazione di un Piano Regolatore, trova applicazione la c.d. "**misura di salvaguardia**" che, nell'ottica di promuovere una **transazione uniforme da un Piano Regolatore ad un altro**, impone al Comune di sospendere temporaneamente i progetti che, seppur compatibili con il Piano Regolatore vigente ed approvato, non lo sono invece con il Piano Regolatore in corso di approvazione.

Il dubbio prospettato dal contribuente sorge dal fatto che **nello stesso momento vigono due Piani Regolatori in contrasto fra di loro** che conducono ad un trattamento fiscale con significative differenze in base alla qualificazione del terreno. Va considerato infatti che, ai sensi dell'art. 67 comma 1, lett. b), TUIR, se il terreno oggetto della cessione a titolo oneroso è classificato come:

- **edificabile**, la plusvalenza che deriva dalla vendita costituisce reddito diverso.
- **agricolo**:
 - per il cedente, la plusvalenza che deriva dalla vendita costituisce reddito diverso solo se realizzata entro 5 anni dall'acquisto (posto che non sia stato acquisito per successione, altrimenti non costituisce reddito imponibile nemmeno entro i 5 anni);
 - per l'acquirente vi è la possibilità di usufruire delle agevolazioni previste a favore dei coltivatori diretti.



(1) Escluso il terreno ricevuto per successione.

(2) Se ricevuto in donazione, il periodo di 5 anni decorre dall'acquisto da parte del donante.

In ogni caso merita rammentare che la Finanziaria 2021 ha riproposto la rivalutazione dei terreni, sia edificabili che agricoli posseduti alla data dell'1.1.2021 da persone fisiche, società semplici, associazioni professionali ed enti non commerciali che richiede:

- il versamento dell'imposta sostitutiva dell'11%;
- la redazione della perizia di stima del nuovo valore almeno prima della stipula del rogito (il momento del giuramento della stima può anche essere successivo), in quanto è in base a tale valore che viene quantificata l'eventuale plusvalenza derivante dalla cessione ([Informativa SEAC 26.1.2021, n. 25](#)).

RILEVANZA DELLO STRUMENTO URBANISTICO GENERALE

Al fine di definire la natura agricola / non agricola di un terreno, per poter individuare il trattamento fiscale della relativa cessione, l'Agenzia rammenta che va fatto riferimento all'art. 36, comma 2, DL n. 223/2006, c.d. "Visco-Bersani" ai sensi del quale:



*"[...] un'area è da considerare fabbricabile se utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale **adottato dal comune, indipendentemente dall'approvazione della regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo.**"*

In altre parole, **ai fini fiscali, un terreno è considerato edificabile:**

- se **risulta tale in base al Piano Regolatore approvato solamente dal Comune** e pertanto anche nel caso in cui:
 - lo stesso è ancora in corso di definitiva approvazione, mancando l'approvazione della Regione;
 - non sono ancora stati adottati i relativi strumenti attuativi;
- nonostante, in mancanza dell'approvazione definitiva del Piano Regolatore, **non sia possibile in concreto l'edificazione.**

In base a tali disposizioni, pertanto, l'Agenzia evidenzia che il Legislatore ritiene sufficiente, **ai fini fiscali**, la "presenza" del Piano Regolatore approvato dal Comune, non rilevando la mancata approvazione dello stesso, da parte della Regione.

A supporto di tale orientamento l'Agenzia richiama:

- la sentenza della Corte di Cassazione a Sezioni Unite 28.9.2006, n. 25506, nella quale i Giudici hanno ribadito che:



*"ai fini tributari sono edificabili tutti quei terreni che sono qualificati da uno strumento urbanistico, **indipendentemente dalla sussistenza dell'approvazione regionale dello strumento [Piano Regolatore] stesso e di strumenti attuativi che rendano possibile in concreto il rilascio della concessione edilizia**";*

- la Circolare 4.8.2006, n. 28/E, nella quale è ribadito che per "area fabbricabile" si intende un'area utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale adottato dal Comune, **a prescindere dall'approvazione della Regione o dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo.**

Applicando quanto sopra esposto al caso oggetto della Risposta n. 278 in esame, l'Agenzia conclude evidenziando che, per la cessione del terreno va fatto riferimento alla disciplina fiscale prevista per la **cessione a titolo oneroso di un terreno agricolo**. Trovano quindi applicazione, al verificarsi delle citate condizioni, l'assenza della realizzazione di una plusvalenza imponibile (per il cedente) e le agevolazioni previste per l'acquisto di terreni agricoli da parte di coltivatori diretti (per l'acquirente).

■