

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli
Esperti Contabili di Lodi

LA FISCALITA' IMMOBILIARE

**Temi relativi all'imposizione diretta sugli
immobili: locazioni, redditi diversi,
strumentalità. Normativa, orientamenti
dell'Agenzia delle Entrate e giurisprudenza**

**Lodi, 12 Settembre 2011
Rel Dr. Stefano Baruzzi**

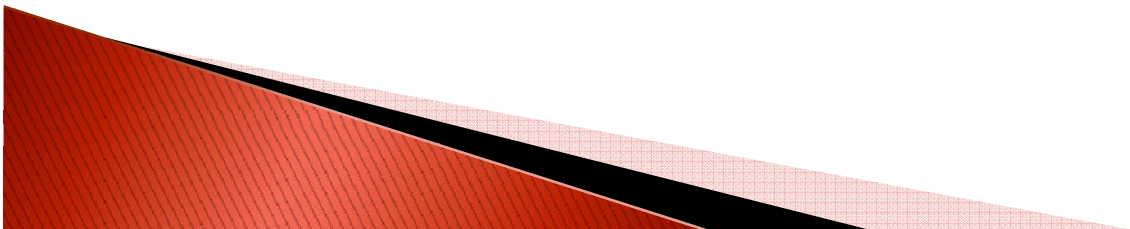
Articolo 26 – Imputazione dei redditi fondiari.

1. I redditi fondiari concorrono, indipendentemente dalla percezione, a formare il reddito complessivo dei soggetti che possiedono gli immobili a titolo di proprietà, enfiteusi, usufrutto, o altro diritto reale (...) per il periodo di imposta in cui si è verificato il possesso. I redditi derivanti da contratti di locazione di immobili a uso abitativo, se non percepiti, non concorrono a formare il reddito dal momento della conclusione del procedimento giurisdizionale di convalida di sfratto per morosità del conduttore. Per le imposte versate sui canoni venuti a scadenza e non percepiti come da accertamento avvenuto nell'ambito del procedimento giurisdizionale di convalida di sfratto per morosità è riconosciuto un credito di imposta di pari ammontare. (...)

Articolo 37 – Determinazione del reddito dei fabbricati.

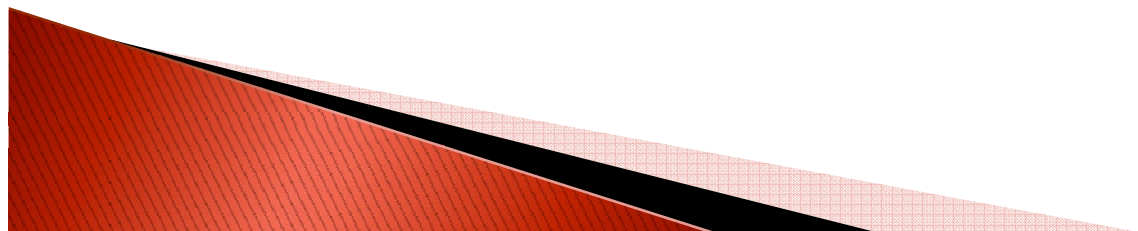
4 bis. Qualora il canone risultante dal contratto di locazione, ridotto forfettariamente del 15%, sia superiore al reddito medio ordinario di cui al comma 1, il reddito è determinato in misura pari a quella del canone di locazione al netto di tale riduzione.

Per i fabbricati siti nelle città di Venezia centro e nelle isole della Giudecca, di Murano e di Burano, la riduzione è elevata al 25%.



Articolo 11, c. 2, L. 30.12.1991,n. 413

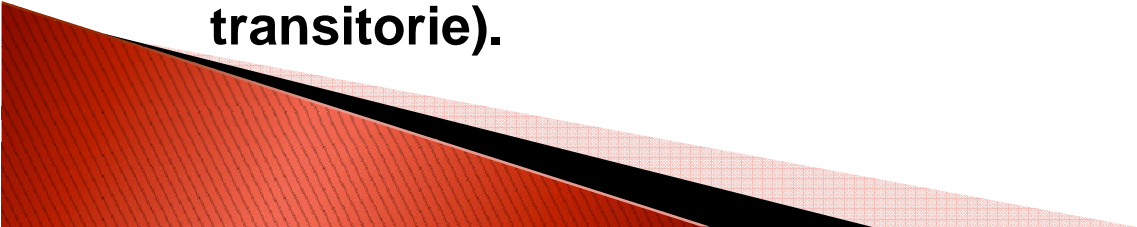
In ogni caso, il reddito degli immobili riconosciuti di interesse storico o artistico (...) è determinato mediante l'applicazione della minore tra le tariffe d'estimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è collocato il fabbricato.



Articolo 8, L. 9.12.1998, n. 431

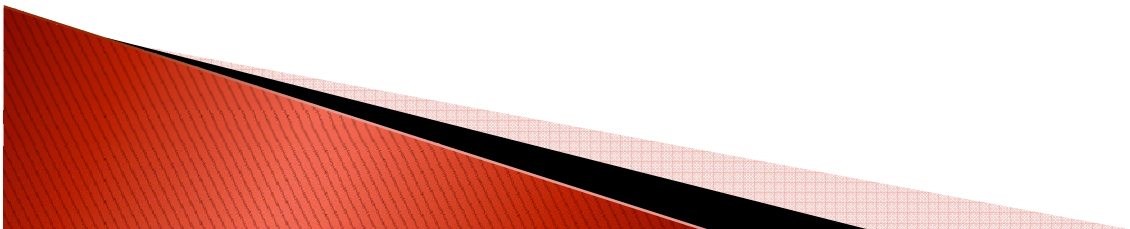
1) Nei comuni di cui all'art.1 D.L. 30.12.1988 n. 551 (conv. L. n. 61/1989) e successive modificazioni (Deliberazione CIPE 13.11.2003) il reddito imponibile derivante al proprietario dai contratti stipulati o rinnovati ai sensi dell'art. 2, c. 3, a seguito di accordo definito in sede locale e nel rispetto dei criteri indicati dai decreti di cui ai c. 2 e 3 dell'art. 4, determinato ex art. 34 TUIR (ora 37), è ulteriormente ridotto del 30%.

3) Le agevolazioni di cui al presente articolo non si applicano ai contratti di locazione volti a soddisfare esigenze abitative di natura transitoria, fatta eccezione per i contratti di cui al c. 2 dell'art. 5 (“contratti tipo per studenti universitari”) e per i contratti di cui al c. 3 dell'art. 1 (contratti stipulati da enti locali in qualità di conduttori per soddisfare esigenze abitative transitorie).



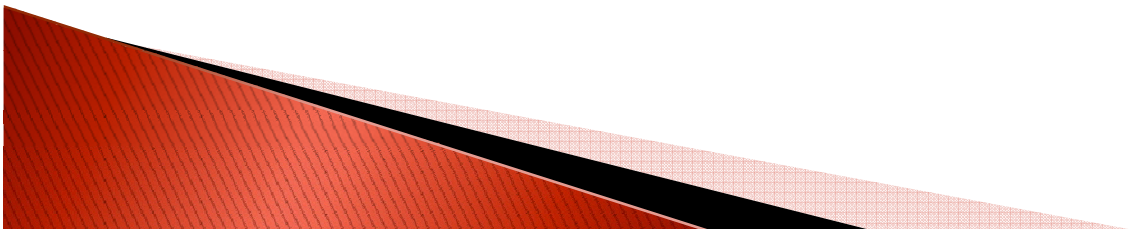
Articolo 40 - Fabbricati di nuova costruzione.

- 1. Il reddito dei fabbricati di nuova costruzione concorre a formare il reddito complessivo dalla data in cui il fabbricato è divenuto atto all'uso cui è destinato o è stato comunque utilizzato dal possessore.**




Articolo 41 - Unità immobiliari non locate.

- 1. Se le unità immobiliari ad uso di abitazione, possedute in aggiunta a quelle adibite ad abitazione principale del possessore o dei suoi familiari o all'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali da parte degli stessi, sono utilizzate direttamente, anche come residenze secondarie, dal possessore o dai suoi familiari o sono comunque tenute a propria disposizione, il reddito è aumentato di un terzo.**



Art. 42 - Costruzioni rurali. (cfr. art. 9,c. da 3 a 6, D. L.557/93)

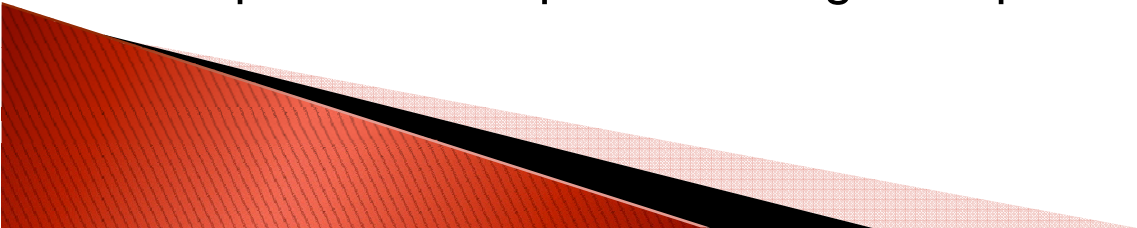
1. Non si considerano produttive di reddito di fabbricati le costruzioni o porzioni di costruzioni rurali, e relative pertinenze, appartenenti al possessore o all'affittuario dei terreni cui servono e destinate:

- a) alla abitazione delle persone addette alla coltivazione della terra, alla custodia dei fondi, del bestiame e degli edifici rurali e alla vigilanza dei lavoratori agricoli, nonché dei familiari conviventi a loro carico, sempre che le caratteristiche dell'immobile siano rispondenti alle esigenze delle attività esercitate;**
 - b) al ricovero degli animali di cui alla lettera b) del c. 2 dell'art. 32 e di quelli occorrenti per la coltivazione;**
 - c) alla custodia delle macchine, degli attrezzi e delle scorte occorrenti per la coltivazione;**
 - d) alla protezione delle piante, alla conservazione dei prodotti agricoli e alle attività di manipolazione e trasformazione di cui alla lett. c) del c. 2 dell'art. 32.**
- 

Art. 9, commi da 3 a 6, D. L. 557/93

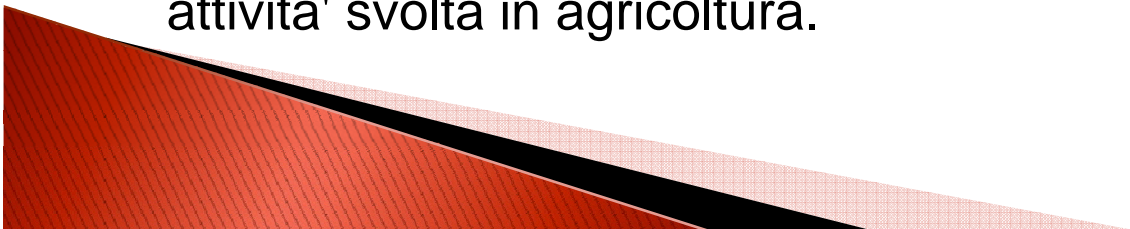
3. Ai fini del riconoscimento della ruralità degli immobili agli effetti fiscali, i fabbricati o porzioni di fabbricati destinati ad edilizia abitativa devono soddisfare le seguenti condizioni:

a) il fabbricato deve essere utilizzato quale abitazione: 1) dal soggetto titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale sul terreno per esigenze connesse all'attività agricola svolta; 2) dall'affittuario del terreno stesso o dal soggetto che con altro titolo idoneo conduce il terreno a cui l'immobile è asservito; 3) dai familiari conviventi a carico dei soggetti di cui ai numeri 1) e 2) risultanti dalle certificazioni anagrafiche; da coadiuvanti iscritti come tali a fini previdenziali; 4) da soggetti titolari di trattamenti pensionistici corrisposti a seguito di attività svolta in agricoltura; 5) da uno dei soci o amministratori delle società agricole di cui all'articolo 2 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, aventi la qualifica di imprenditore agricolo professionale;



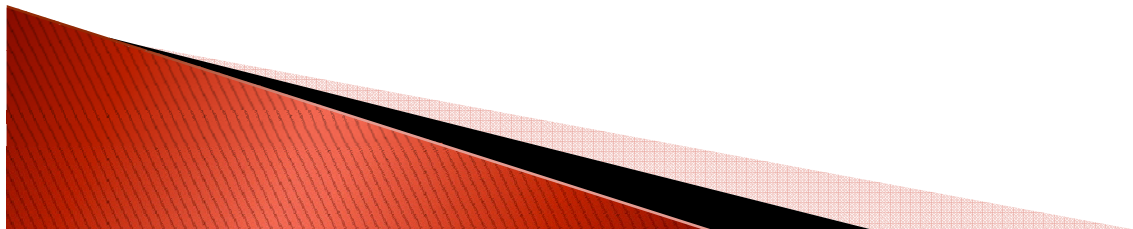
Art. 9,c. da 3 a 6, D. L.557/93

a-bis) i soggetti di cui ai numeri 1), 2) e 5) della lettera a) del presente comma devono rivestire la qualifica di imprenditore agricolo ed essere iscritti nel registro delle imprese di cui all'articolo 8 della legge 29 dicembre 1993, n. 580; b) (lettera abrogata); c) il terreno cui il fabbricato e' asservito deve avere superficie non inferiore a 10.000 metri quadrati ed essere censito al catasto terreni con attribuzione di reddito agrario. Qualora sul terreno siano praticate colture specializzate in serra o la funghicoltura o altra coltura intensiva, ovvero il terreno e' ubicato in comune considerato montano ai sensi dell'articolo 1, comma 3, della legge 31 gennaio 1994, n. 97, il suddetto limite viene ridotto a 3.000 metri quadrati; d) il volume di affari derivante da attivita' agricole del soggetto che conduce il fondo deve risultare superiore alla meta' del suo reddito complessivo, determinato senza far confluire in esso i trattamenti pensionistici corrisposti a seguito di attivita' svolta in agricoltura.



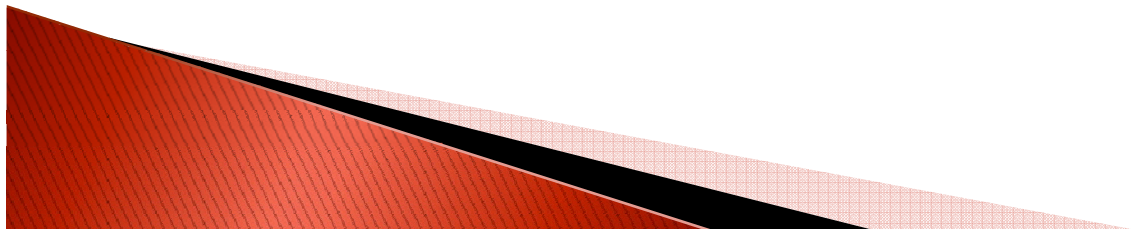
Art. 9,c. da 3 a 6, D. L.557/93

Se il terreno e' ubicato in comune considerato montano ai sensi della citata legge n. 97 del 1994, il volume di affari derivante da attivita' agricole del soggetto che conduce il fondo deve risultare superiore ad un quarto del suo reddito complessivo, determinato secondo la disposizione del periodo precedente. Il volume d'affari dei soggetti che non presentano la dichiarazione ai fini dell'IVA si presume pari al limite massimo previsto per l'esonero dall'articolo 34 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633; e) i fabbricati ad uso abitativo, che hanno le caratteristiche delle unita' immobiliari urbane appartenenti alle categorie A/1 ed A/8, ovvero le caratteristiche di lusso previste dal decreto del Ministro dei lavori pubblici 2 agosto 1969, adottato in attuazione dell'articolo 13 della legge 2 luglio 1949, n. 408, e pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 218 del 27 agosto 1969, non possono comunque essere riconosciuti rurali.



Art. 9,c. da 3 a 6, D. L.557/93

3-bis. Ai fini fiscali deve riconoscersi carattere di ruralità alle costruzioni strumentali necessarie allo svolgimento dell'attività agricola di cui all'articolo 2135 del codice civile e in particolare destinate: a) alla protezione delle piante; b) alla conservazione dei prodotti agricoli; c) alla custodia delle macchine agricole, degli attrezzi e delle scorte occorrenti per la coltivazione e l'allevamento; d) all'allevamento e al ricovero degli animali; e) all'agriturismo, in conformità a quanto previsto dalla legge 20 febbraio 2006, n. 96; f) ad abitazione dei dipendenti esercenti attività agricole nell'azienda a tempo indeterminato o a tempo determinato per un numero annuo di giornate lavorative superiore a cento, assunti in conformità alla normativa vigente in materia di collocamento; g) alle persone addette all'attività di alpeggio in zona di montagna; h) ad uso di ufficio dell'azienda agricola; i) alla manipolazione, trasformazione, conservazione, valorizzazione o commercializzazione dei prodotti agricoli, anche se effettuate da cooperative e loro consorzi di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 228; l) all'esercizio dell'attività agricola in maso chiuso.



Art. 9,c. da 3 a 6, D. L.557/93

3-ter. Le porzioni di immobili di cui al comma 3-bis, destinate ad abitazione, sono censite in catasto, autonomamente, in una delle categorie del gruppo A.

4. Fermi restando i requisiti previsti dal comma 3, si considera rurale anche il fabbricato che non insiste sui terreni cui l'immobile e' asservito, purché entrambi risultino ubicati nello stesso comune o in comuni confinanti.

5. Nel caso in cui l'unita' immobiliare sia utilizzata congiuntamente da più proprietari o titolari di altri diritti reali, da più affittuari, ovvero da più soggetti che conducono il fondo sulla base di un titolo idoneo, i requisiti devono sussistere in capo ad almeno uno di tali soggetti. Qualora sul terreno sul quale e' svolta l'attività agricola insistano più unità immobiliari ad uso abitativo, i requisiti di ruralità devono essere soddisfatti distintamente. Nel caso di utilizzo di più unità ad uso abitativo, da parte di componenti lo stesso nucleo familiare, il riconoscimento di ruralità dei medesimi e' subordinato, oltre che all'esistenza dei requisiti indicati nel comma 3, anche al limite massimo di cinque vani catastali o,

(SEGUE)

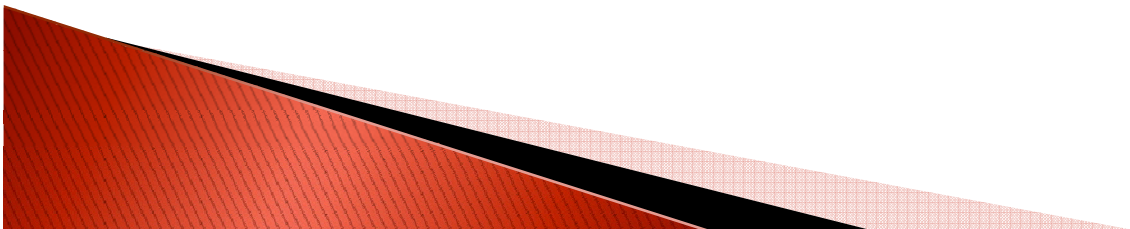


Art. 9,c. da 3 a 6, D. L.557/93
(seguito)

comunque, di 80 metri quadrati per un abitante e di un vano catastale, o, comunque, di 20 metri quadrati per ogni altro abitante oltre il primo.

La consistenza catastale e' definita in base ai criteri vigenti per il catasto dei fabbricati.

6. Non si considerano produttive di reddito di fabbricati le costruzioni non utilizzate, purché risultino soddisfatte le condizioni previste dal comma 3, lettere a), c), d) ed e). Lo stato di non utilizzo deve essere comprovato da apposita autocertificazione con firma autenticata, attestante l'assenza di allacciamento alle reti dei servizi pubblici dell'energia elettrica, dell'acqua e del gas.



**Decreto Legge 13 maggio 2011 n. 70 Semestre Europeo -
Prime disposizioni urgenti per l'economia ("D. L. Sviluppo")
convertito con modificazioni dalla L. 2 luglio 2011 n. 106.**

Articolo 7, commi da 2 bis a 2 quater

2-bis. Ai fini del riconoscimento della ruralità degli immobili ai sensi dell' art. 9 D.L. n. 557/93 i soggetti interessati possono presentare all'Ag. del Territorio una domanda di variazione della categoria catastale per l'attribuzione all'immobile della cat. A/6 per gli immobili rurali ad uso abitativo o della categoria D/10 per gli immobili rurali ad uso strumentale. Alla domanda, da presentare entro il 30.9.2011, deve essere allegata un'autocertificazione ai sensi del T.U. DPR 445/2000, nella quale il richiedente dichiara che l'immobile possiede, in via continuativa a decorrere dal quinto anno antecedente a quello di presentazione della domanda, i requisiti di ruralità dell'immobile necessari ai sensi dell'art. 9 D.L. 557/93.


SEGUE



D.L. n. 70/2011 conv. da L. n. 106/2011 (seguito art. 7)

2-ter. Entro il 20.11.2011, l'Ag. Territorio, previa verifica dell'esistenza dei requisiti di ruralità ex art. 9 D.L. 557/93 convalida la certificazione e riconosce l'attribuzione della categ. catastale richiesta. Qualora entro tale termine l'amm.ne finanziaria non si sia pronunciata, il contribuente può assumere, in via provvisoria per ulteriori 12 mesi, l'avvenuta attribuzione della categoria catastale richiesta. Qualora tale attribuzione sia negata dall'amm.ne finanziaria entro il 20.11.2012, con provvedimento motivato, il richiedente è tenuto al pagamento delle imposte non versate, interessi e sanzioni determinate in misura raddoppiata rispetto a quelle previste dalla normativa vigente.

2-quater. Con D.M. Econ. e finanze sono stabilite le modalità applicative e la documentazione necessaria per la presentazione della certificazione e la sua convalida, anche sulla base della documentazione acquisita, in sede di accertamento, da Ag. Territorio e amm.ne comunale.




D.L. n. 70/2011 conv. da L. n. 106/2011

Il problema di ottenere il censimento nelle categ. catast. A/6 e D/10 (ai fini del riconoscimento delle agevolazioni fiscali) non riguarda i fabbricati legittimamente inseriti nelle mappe del Catasto Terreni (in quanto privi di categoria e rendita catastali), ma solo quelli per cui è sorto l'obbligo di iscrizione al Catasto Fabbricati, e quindi nelle seguenti ipotesi:

- se hanno subito variazioni oggettive quali nuova costruzione, ampliamento, ristrutturazione**
- se hanno subito variazioni soggettive per trasferimento sia per atto oneroso che gratuito**
- se i fabbricati non sono inseriti in mappa nel Catasto Terreni**
- ovviamente, se vengono meno i requisiti di ruralità**

Da tenere presenti anche le prescrizioni recate dall'art. 19 D.L. n.78/2010, conv. da L. 122/2010, commentate dalle circolari n. 2 e 3/2010 dell'Agenzia del Territorio.

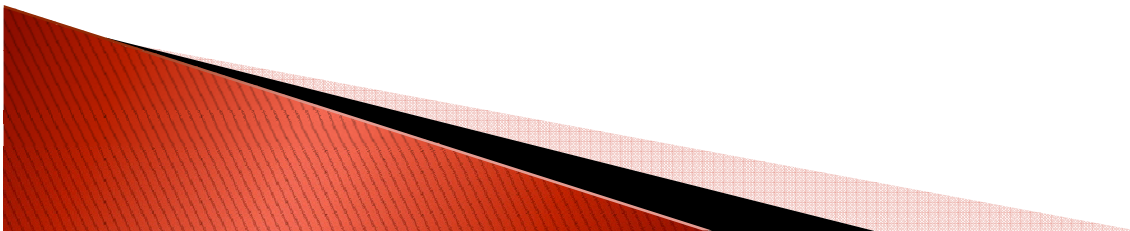


Articolo 43 - Immobili non produttivi di reddito fondiario

1. Non si considerano produttivi di reddito fondiario gli immobili relativi ad imprese commerciali e quelli che costituiscono beni strumentali per l'esercizio di arti e professioni.

2. Ai fini delle imposte sui redditi si considerano strumentali gli immobili utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'arte o professione o dell'impresa commerciale da parte del possessore.

Gli immobili relativi ad imprese commerciali che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni si considerano strumentali anche se non utilizzati o anche se dati in locazione o comodato salvo quanto disposto nell'articolo 65, comma 1. Si considerano, altresì, strumentali gli immobili di cui all'ultimo periodo del comma 2 dell'articolo 95 per il medesimo periodo temporale ivi indicato.



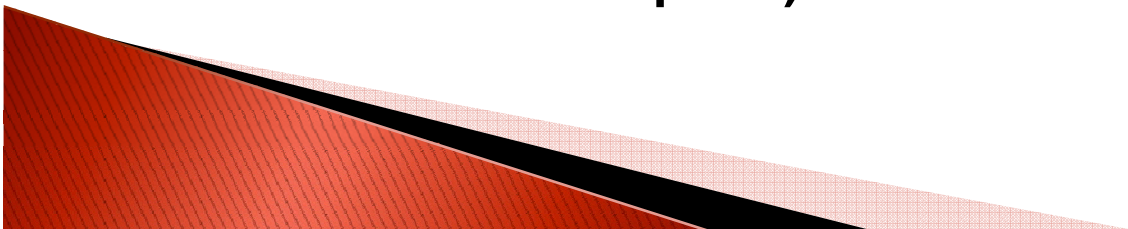
Corte di Cassazione, Sez. Tribut. Civile, n. 772/2011

I fabbricati strumentali per destinazione dell'imprenditore individuale sono relativi all'impresa commerciale per il solo fatto di essere utilizzati per l'attività e a prescindere dall'inclusione nell'inventario (art. 43, 2° c. primo periodo, e art. 65, 1° c., TUIR; in senso conforme, Cass. 22587/2006).

Le plusvalenze sono pertanto sempre rilevanti ai fini del reddito di impresa all'atto della cessazione della stessa.

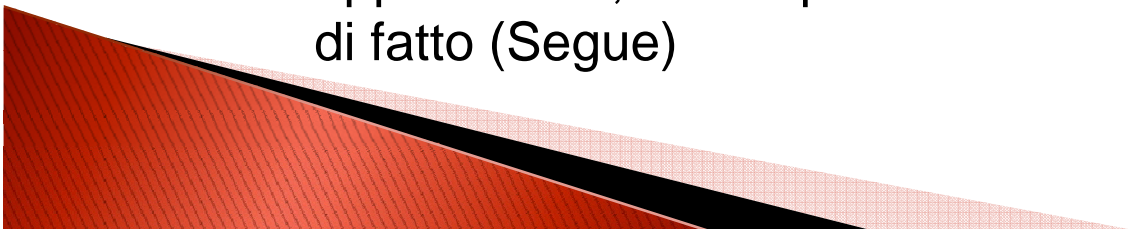
Invece, gli immobili strumentali per natura (cat. cat. diversa da "A", escluso A/10) inutilizzati o locati a terzi entrano nel regime di impresa solo se inclusi nell'inventario.

La sentenza 77272011 ha eccepito, tra l'altro, che l'utilizzo delle unità (un negozio e due magazzini anche a fini personali/familiari era stato solo affermato e non provato e che la sentenza di 2° grado non era stata specificamente censurata su tali punti).



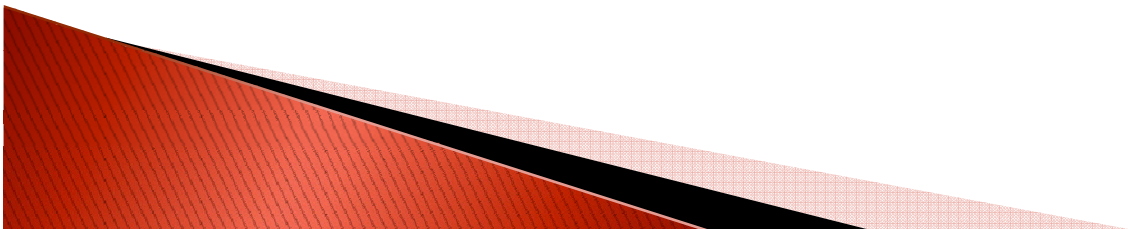
Articolo 65 - Beni relativi all'impresa.

1. Per le imprese individuali, ai fini delle imposte sui redditi, si considerano relativi all'impresa, oltre ai beni indicati alle lettere a) e b) del comma 1 dell'art. 85, a quelli strumentali per l'esercizio dell'impresa stessa ed ai crediti acquisiti nell'esercizio dell'impresa stessa, i beni appartenenti all'imprenditore che siano indicati tra le attività relative all'impresa nell'inventario tenuto a norma dell'art. 2217 del c.c. Gli immobili di cui al c. 2 dell'art. 43 si considerano relativi all'impresa solo se indicati nell'inventario; per i soggetti indicati nell'art. 66, tale indicazione può essere effettuata nel registro dei beni ammortizzabili ovvero secondo le modalità di cui all'art.13 DPR n. 435/2001, e dell'art. 2, c. 1, del DPR 695/96.
2. Per le società in nome collettivo e in accomandita semplice si considerano relativi all'impresa tutti i beni ad esse appartenenti, salvo quanto stabilito nel comma 3 per le società di fatto (Segue)



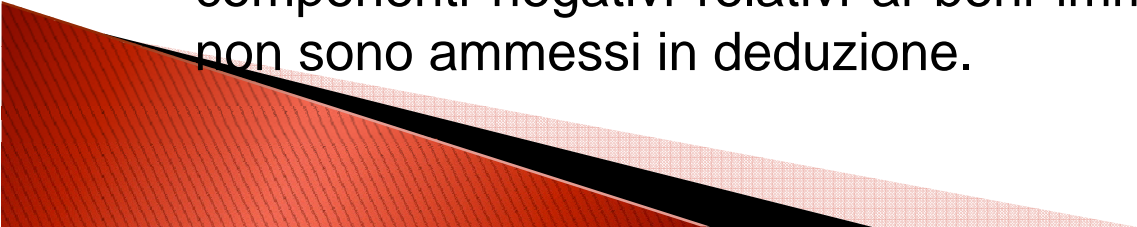
Art.65 DPR 917/86 (seguito)

3. Per le società di fatto si considerano relativi all'impresa i beni indicati alle lettere a) e b) del comma 1 dell'articolo 85, i crediti acquisiti nell'esercizio dell'impresa e i beni strumentali per l'esercizio dell'impresa, compresi quelli iscritti in pubblici registri a nome dei soci utilizzati esclusivamente come strumentali per l'esercizio dell'impresa. 3-bis. Per i beni strumentali dell'impresa individuale provenienti dal patrimonio personale dell'imprenditore e' riconosciuto, ai fini fiscali, il costo determinato in base alle disposizioni di cui al decreto del Presidente della Repubblica 23 dicembre 1974, n. 689, da iscrivere tra le attività relative all'impresa nell'inventario di cui all'articolo 2217 del codice civile ovvero, per le imprese di cui all'articolo 66, nel registro dei cespiti ammortizzabili. Le relative quote di ammortamento sono calcolate a decorrere dall'esercizio in corso alla data dell'iscrizione.



Articolo 90 - Proventi immobiliari.

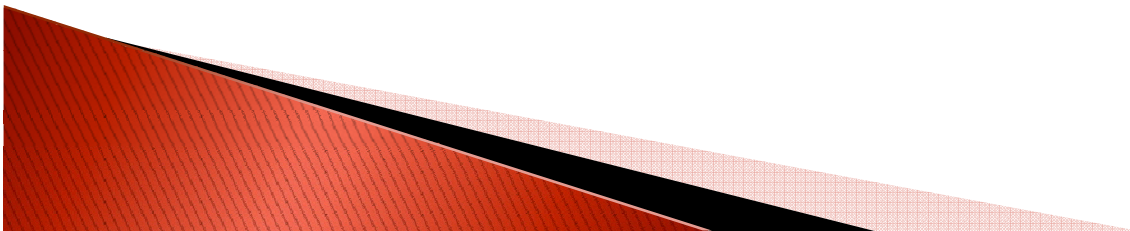
1. I redditi degli immobili che non costituiscono beni strumentali per l'esercizio dell'impresa, né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, concorrono a formare il reddito nell'ammontare determinato secondo le disposizioni del capo II del titolo I per gli immobili situati nel territorio dello Stato e a norma dell'art. 70 per quelli situati all'estero. Tale disposizione non si applica per i redditi, dominicali e agrari, dei terreni derivanti dall'esercizio delle attività agricole di cui all'art.32, pur se nei limiti ivi stabiliti. In caso di immobili locati, qualora il canone risultante dal contratto di locazione ridotto, fino ad un massimo del 15% del canone medesimo, dell'importo delle spese documentate sostenute ed effettivamente rimaste a carico per la realizzazione degli interventi di cui alla lettera a) del c.1 dell'art. 3 del DPR 380/2001 risulti superiore al reddito medio ordinario dell'unità immobiliare, il reddito è determinato in misura pari a quella del canone di locazione al netto di tale riduzione. **2.** Le spese e gli altri componenti negativi relativi ai beni immobili indicati nel comma 1 non sono ammessi in deduzione.



Art. 1, c. 35, L. 244/2007

Tra le spese e gli altri componenti negativi indeducibili di cui al c. 2 dell'art.90 TUIR non si comprendono gli interessi passivi relativi a finanziamenti contratti per l'acquisizione degli immobili indicati al c. 1 dello stesso art. 90.

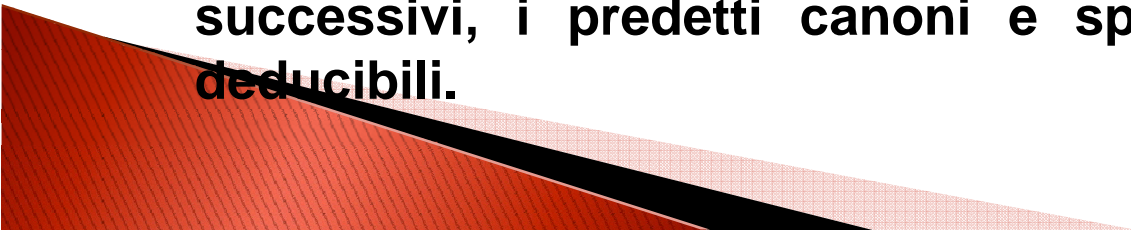
La predetta disposizione costituisce norma di interpretazione autentica.



Articolo 95 (Spese per prestazioni di lavoro)

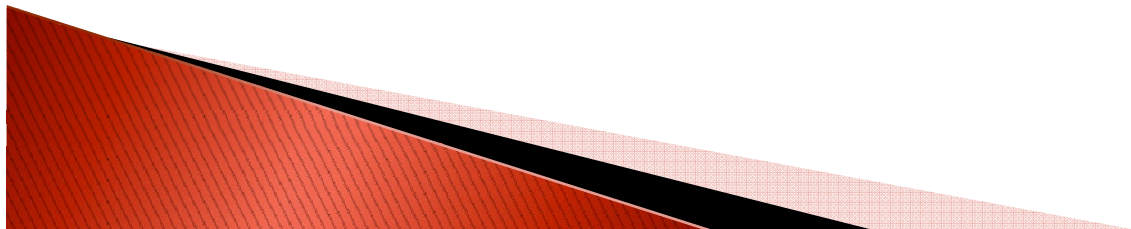
1. Le spese per prestazioni di lavoro dipendente deducibili nella determinazione del reddito comprendono anche quelle sostenute in denaro o in natura a titolo di liberalità a favore dei lavoratori, salvo il disposto dell'articolo 100, comma 1.

2. Non sono deducibili i canoni di locazione anche finanziaria e le spese relative al funzionamento di strutture recettive, salvo quelle relative a servizi di mensa destinati alla generalità dei dipendenti o a servizi di alloggio destinati a dipendenti in trasferta temporanea. I canoni di locazione anche finanziaria e le spese di manutenzione dei fabbricati concessi in uso ai dipendenti sono deducibili per un importo non superiore a quello che costituisce reddito per i dipendenti stessi a norma dell'art. 51, c. 4, lettera c). Qualora i fabbricati di cui al 2° periodo siano concessi in uso a dipendenti che abbiano trasferito la loro residenza anagrafica per esigenze di lavoro nel comune in cui prestano l'attività, per il periodo d'imposta in cui si verifica il trasferimento e nei due periodi successivi, i predetti canoni e spese sono integralmente deducibili.



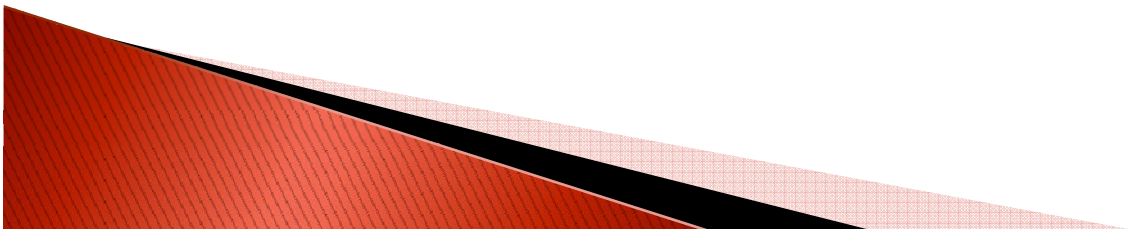
Articolo 67 - Redditi diversi.

1. Sono redditi diversi se non costituiscono redditi di capitale ovvero se non sono conseguiti nell'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali o da società in nome collettivo e in accomandita semplice, né in relazione alla qualità di lavoratore dipendente: a) 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;



Articolo 67 - Redditi diversi.

b) le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni, esclusi quelli acquisiti per successione e le unità immobiliari urbane che per la maggior parte del periodo intercorso tra l'acquisto o la costruzione e la cessione sono state adibite ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari, nonché, in ogni caso, le plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione. In caso di cessione a titolo oneroso di immobili ricevuti per donazione, il predetto periodo di cinque anni decorre dalla data di acquisto da parte del donante;

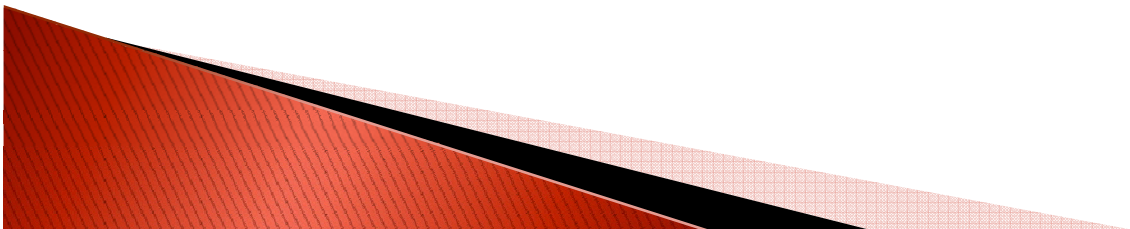


Definizione di “Lottizzazione” (appendice Unico PF 2011 – fasc. 2)

La nozione tecnica di lottizzazione è desumibile dall'art. 8 L. 765/1967, n. 765, che ha sostituito i primi 2 commi dell'art. 28 della L. Urbanistica 1150/1942, e dalla circ.n. 3210/1967 Min. Lavori Pubblici: costituisce lottizzazione non il mero frazionamento dei terreni, ma qualsiasi utilizzazione del suolo che, indipendentemente dal frazionamento fondiario e dal numero dei proprietari, preveda 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. **Assume rilievo ogni operazione obiettivamente considerata di lottizzazione o di esecuzione d'opere per l'edificabilità di terreni, anche se realizzata al di fuori o in contrasto con i vincoli urbanistici.** L'art. 18 L. 47/85 definisce lottizzazione qualsiasi trasformazione urbanistica o edilizia dei terreni anche quando tale trasformazione venga predisposta attraverso il frazionamento e la vendita, o atti equivalenti, del terreno in lotti che, per le loro caratteristiche quali la dimensione in relazione alla natura del terreno e alla sua destinazione secondo gli strumenti urbanistici, il numero, l'ubicazione o la eventuale previsione di opere di urbanizzazione ed in rapporto ad elementi riferiti agli acquirenti, denunciino in modo non equivoco la destinazione a scopo edificatorio.

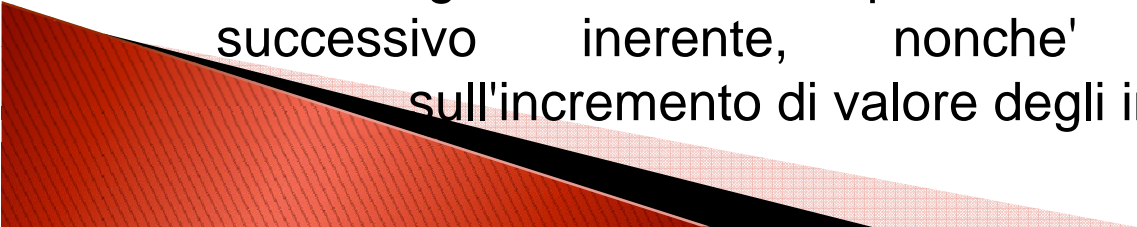
Articolo 68 - Plusvalenze. (ex art.82)

1. Le plusvalenze di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'articolo 67 sono costituite dalla **differenza tra i corrispettivi percepiti nel periodo di imposta e il prezzo di acquisto o il costo di costruzione del bene ceduto, aumentato di ogni altro costo inerente al bene medesimo.** Per gli immobili di cui alla lettera b) del comma 1 dell'articolo 67 acquisiti per donazione si assume come prezzo di acquisto o costo di costruzione quello sostenuto dal donante.



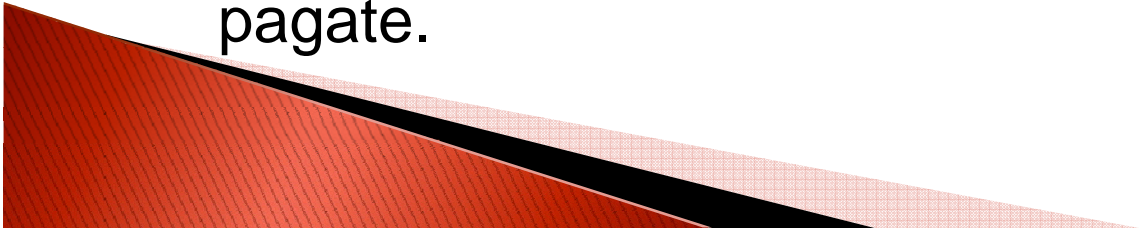
Articolo 68 - Plusvalenze. (ex art.82)

2. Per i terreni di cui alla lettera a) comma 1 dell'art. 67 acquistati oltre 5 anni prima dell'inizio della lottizzazione o delle opere si assume come prezzo di acquisto il valore normale nel 5° anno anteriore. Il costo dei terreni stessi acquisiti gratuitamente e quello dei fabbricati costruiti su terreni acquisiti gratuitamente sono determinati tenendo conto del valore normale del terreno alla data di inizio della lottizzazione o delle opere ovvero a quella di inizio della costruzione. Il costo dei terreni suscettibili d'utilizzazione edificatoria di cui alla lett. b) del c.1 dell'art. 67 e' costituito dal prezzo di acquisto aumentato di ogni altro costo inerente, rivalutato in base alla variazione dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati nonche' dell'imposta comunale sull'incremento di valore degli immobili. Per i terreni acquistati per effetto di successione o donazione si assume come prezzo di acquisto il valore dichiarato nelle relative denunce ed atti registrati, od in seguito definito e liquidato, aumentato di ogni altro costo successivo inerente, nonche' dell'imposta comunale sull'incremento di valore degli immobili e di successione.



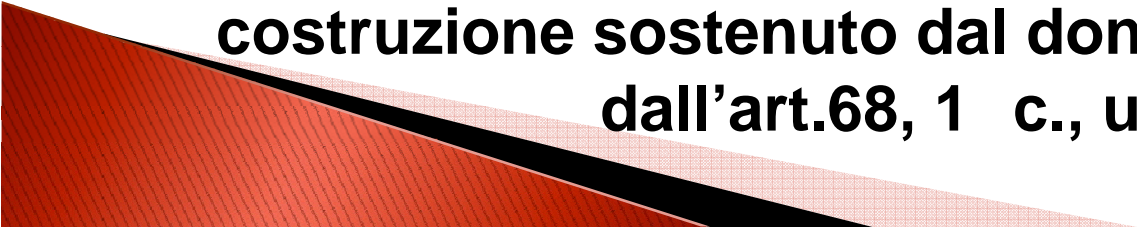
Calcolo delle plusvalenze (app. Unico 2011 P.F., fascic. 2)

Ai fini del calcolo delle plusvalenze dei terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria e delle indennità di esproprio e simili, **il costo di acquisto deve essere prima aumentato di tutti gli altri costi inerenti e poi rivalutato sulla base della variazione dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai ed impiegati.** Al costo così determinato e rivalutato va poi sommata l'eventuale Invim pagata. Se si tratta di terreni acquistati per effetto di successione o donazione si assume come prezzo di acquisto il valore dichiarato nelle relative denunce ed atti registrati, o in seguito definito e liquidato, aumentato di ogni altro costo inerente, dell'Invim e dell'imposta di successione pagate.

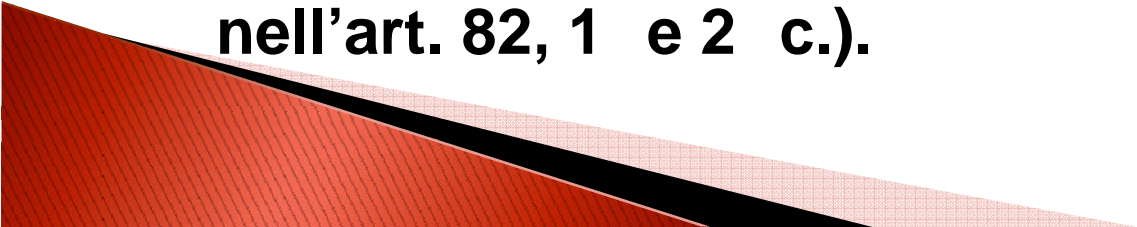


Nota bene: La Corte Costituzionale con sentenza additiva (n. 328/2002) ha stabilito che anche per i terreni edificabili acquisiti per successione o donazione il valore dichiarato nelle relative denunce (o successivamente accertato, definito e liquidato) deve essere rivalutato con l'indice ISTAT dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati per evitare disparità di trattamento con l'ipotesi di acquisto a titolo oneroso dei medesimi terreni ove la norma già prevedeva tale rivalutazione.

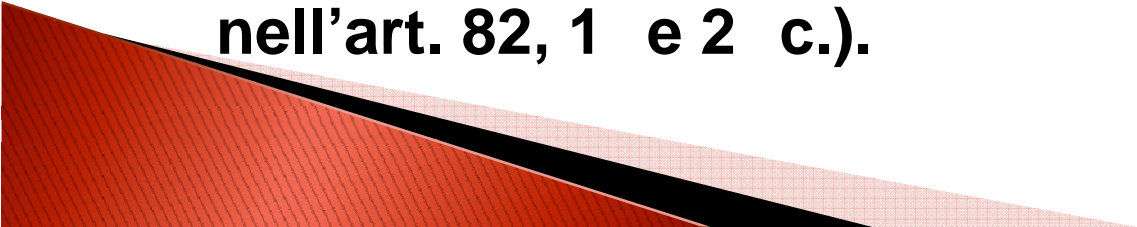
In pratica, il riferimento alle denunce di successione o donazione opera per i terreni, mentre per i fabbricati ricevuti per donazione si ha riguardo al prezzo di acquisto o costo di costruzione sostenuto dal donante come stabilito dall'art.68, 1 c., u. p. del TUIR.



Con recentissima sentenza (n. 17595 del 22.6.2011, dep. il 23.8.2011) la Corte di Cassazione ha affermato che i costi suscettibili di incrementare il valore iniziale del bene sono solo le spese incrementative, ossia “quelle spese che determinano un aumento della consistenza economica del bene o che incidono sul suo valore, nel momento in cui si verifica il presupposto impositivo” e non anche le spese che non apportano maggior consistenza o maggior valore all’immobile perché attengono solo alla manutenzione e/o alla buona gestione del bene. Sono stati così interpretati in modo restrittivo i richiami a “ogni altro costo inerente” contenuti nell’art. 82, 1 e 2 c.).



Con recentissima sentenza (n. 17595 del 22.6.2011, dep. il 23.8.2011) la Corte di Cassazione ha affermato che i costi suscettibili di incrementare il valore iniziale del bene sono solo le spese incrementative, ossia “quelle spese che determinano un aumento della consistenza economica del bene o che incidono sul suo valore, nel momento in cui si verifica il presupposto impositivo” e non anche le spese che non apportano maggior consistenza o maggior valore all’immobile perché attengono solo alla manutenzione e/o alla buona gestione del bene. Sono stati così interpretati in modo restrittivo i richiami a “ogni altro costo inerente” contenuti nell’art. 82, 1 e 2 c.).

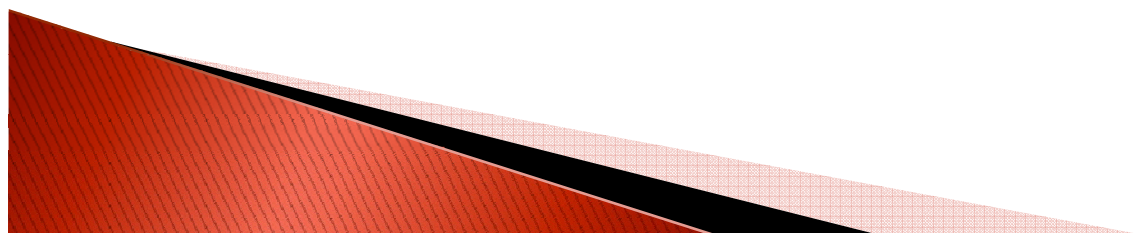


Indennità di esproprio: plusvalenze e altre somme di cui all'art. 11, c. da 5 a 8, L. 413/91, percepite a titolo di indennità di esproprio o ad altro titolo nel corso del procedimento espropriativo e a seguito di occupazione acquisitiva, compresi gli interessi su tali somme e la rivalutazione.

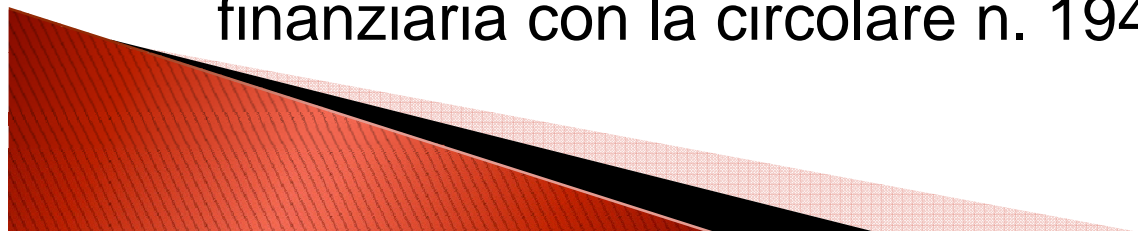
Occupazione acquisitiva è l'espropriazione di fatto della pubblica autorità che, occupando illegittimamente un suolo privato e destinandolo irreversibilmente a realizzazioni di interesse pubblico, crea i presupposti per la emanazione di un provvedimento giudiziario che riconosce al privato una somma a titolo di risarcimento per la privazione del suolo stesso: le indennità e le altre somme devono essere dichiarate se relative a aree destinate alla realizzazione di opere pubbliche o di infrastrutture urbane all'interno di zone omogenee di tipo A, B, C e D di cui al D.M. 2 aprile 1968, definite dagli strumenti urbanistici, e di interventi di edilizia residenziale pubblica ed economica e popolare ex L. 18 167/1962. Non vanno assoggettate a ritenuta né dichiarate le indennità percepite in relazione all'esproprio di aree diverse da quelle indicate (quali quelle di tipo E ed F) indipendentemente dall'uso cui sono destinate.

Indennità di esproprio (Seguito): le somme percepite a titolo di indennità di esproprio o ad altro titolo nell'ambito del procedimento espropriativo, nonché quelle comunque riscosse a titolo di risarcimento del danno a seguito di acquisizione coattiva conseguente a occupazioni d'urgenza divenute illegittime, come avanti individuate, compresa la rivalutazione, danno luogo a plusvalenze ex art. 11, c. 5, L. 413/91 e vanno determinate con i criteri di cui all'art. 68, c. 2, ultimi due periodi, del TUIR.

Invece le somme percepite a titolo di indennità di occupazione, diverse da quelle prima considerate, nonché gli interessi comunque dovuti sulle somme da cui derivano le anzidette plusvalenze, danno luogo, ai sensi dell'art. 11, comma 6, della citata L. n. 413 del 1991, a redditi diversi di cui all'art. 67 del TUIR e vanno pertanto assunti a tassazione per il loro intero ammontare.



Indennità di esproprio (Seguito): Non danno luogo a plusvalenza le somme corrisposte a titolo di indennità di servitù in quanto nei casi di specie il contribuente conserva la proprietà del cespite. Conseguentemente, in questi casi non si applica la ritenuta di cui all'art. 11, c. 7, L. n. 413 del 1991. Non devono, altresì, essere assoggettate a tassazione quali indennità di esproprio le somme relative ad indennità di esproprio di fabbricati ed annesse pertinenze, né le indennità aggiuntive spettanti ex art. 17, c. 2, L. n. 865 del 1971, ai coloni, mezzadri, fittavoli ed altri coltivatori diretti del terreno espropriato. Per ulteriori informazioni sulle indennità in questione si rinvia ai chiarimenti forniti dall'Amministrazione finanziaria con la circolare n. 194/E del 24 luglio 1998.



Articolo 70 - Redditi di natura fondiaria.

1. I censi, le decime, i quartesi e gli altri redditi di natura fondiaria non determinabili catastalmente, ancorche' consistenti in prodotti del fondo o commisurati ad essi, e i redditi dei beni immobili situati nel territorio dello Stato che non sono e non devono essere iscritti in catasto con attribuzione di rendita, concorrono a formare il reddito complessivo nell'ammontare e per il periodo di imposta in cui sono percepiti.

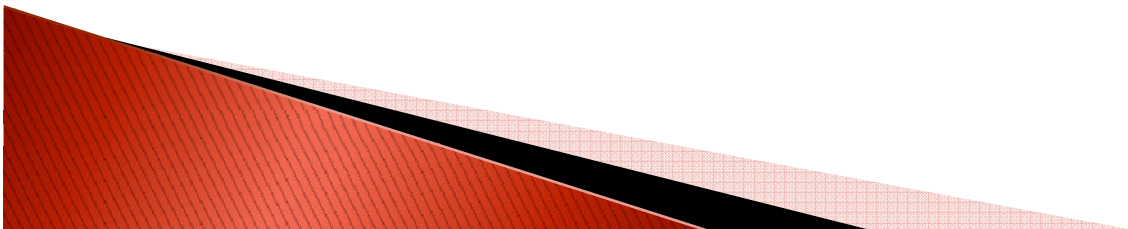
2. I redditi dei terreni e dei fabbricati situati all'estero concorrono alla formazione del reddito complessivo nell'ammontare netto risultante dalla valutazione effettuata nello Stato estero per il corrispondente periodo di imposta o, in caso di difformita' dei periodi di imposizione, per il periodo di imposizione estero che scade nel corso di quello italiano. I redditi dei fabbricati non soggetti ad imposte sui redditi nello Stato estero concorrono a formare il reddito complessivo per l'ammontare percepito nel periodo di imposta, ridotto del 15 per cento a titolo di deduzione forfetaria delle spese.



Art. 67,lett. h DPR n.917/86

h) i redditi derivanti dalla concessione in usufrutto e dalla sublocazione di beni immobili, dall'affitto, locazione, noleggio o concessione in uso di veicoli, macchine e altri beni mobili, dall'affitto e dalla concessione in usufrutto di aziende;

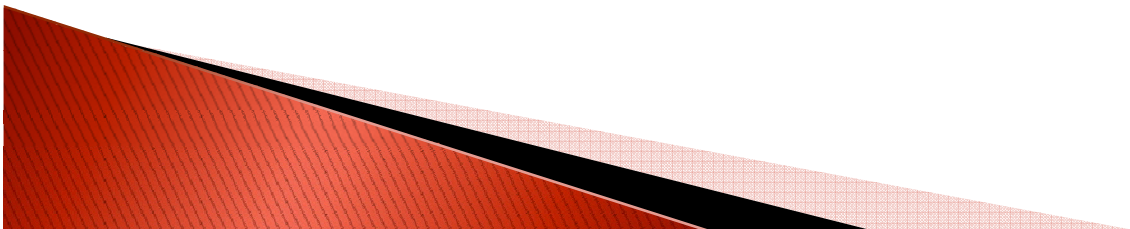
l'affitto e la concessione in usufrutto dell'unica azienda da parte dell'imprenditore non si considerano fatti nell'esercizio dell'impresa, ma in caso di successiva vendita totale o parziale le plusvalenze realizzate concorrono a formare il reddito complessivo come redditi diversi;



Art. 17,lett. g bis del TUIR

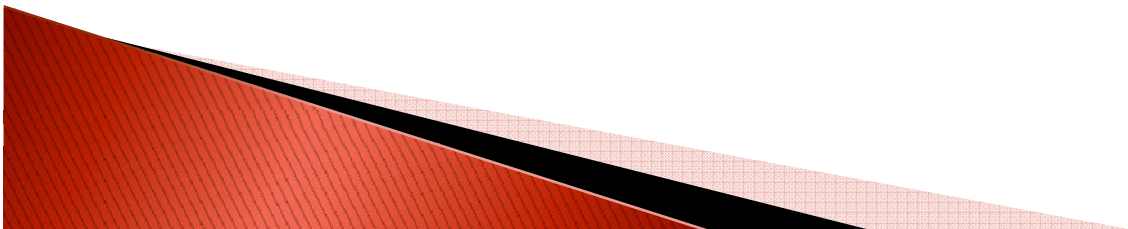
Sono suscettibili di essere tassate separatamente (salvo opzione per la tassazione ordinaria) le plusvalenze di cui all'art. 67,lett. b) del TUIR realizzate a seguito di cessione a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria.

(Segue)

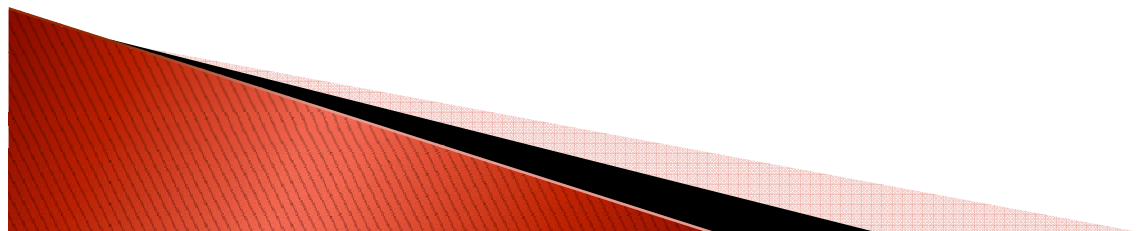


(Seguito)

Sono, del pari, suscettibili di tassazione separata (salva l'opzione per il regime ordinario) le plusvalenze e le altre somme di cui all'art. 11, commi da 5 a 8, della L. 30 dicembre 1991, n. 413, percepite a titolo di indennità di esproprio o ad altro titolo nel corso del procedimento espropriativo. Si ricorda che la compilazione di questo rigo interessa i soli contribuenti che hanno percepito somme assoggettate alla ritenuta alla fonte a titolo d'imposta e intendono optare per la tassazione di tali plusvalenze nei modi ordinari (tassazione separata o, per opzione, tassazione ordinaria), scomputando conseguentemente la predetta ritenuta che, in tal caso, si considera a titolo di acconto



E' importante ricordare che alla tassazione dei redditi diversi ex art. 67, 1° c., lett.b) (fabbricati e terreni agricoli) è rivolto l'art. 1,c. 496 della L.266/2005,che per le cessioni a titolo oneroso di immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni prevede la possibilità di richiedere al notaio, all'atto della cessione e fornendogli la provvista, l'applicazione di un'imposta sostitutiva del 20%.



**D.L. 13.5.2011 n. 70 (D.L. “Sviluppo”, in attesa di conversione)
Art. 7, 1° c, lett. t) e 2° c., lettere dd), ee), ff), gg)**

E' disposta la riapertura dei termini per la rivalutazione (aliquota 4%) del valore fiscale (“di partenza”) dei terreni agricoli ed edificabili posseduti all'1.7.2011, disponendo che la perizia e il pagamento (rateizzabile in tre rate annuali di pari importo con interesse 3%) siano effettuati entro il 30.6.2012.

Soprattutto, però, è ammesso detrarre quanto versato in passato dalla nuova imposta sostitutiva oppure richiederlo a rimborso entro 48 mesi dalla data di versamento della prima o unica rata o, se il termine fosse già decaduto al 14.5.2011, entro 12 mesi dalla medesima data.

Il rimborso non può eccedere l'importo dovuto in base all'ultima rideterminazione del valore che era stata effettuata.

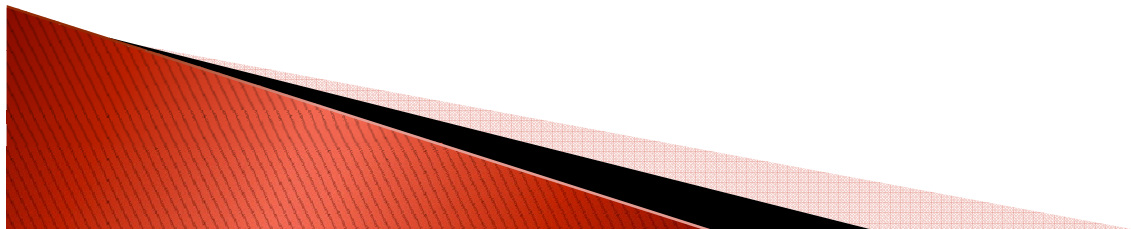
**A fini di controllo è prevista la richiesta di dati nella
dichiarazione dei redditi**



D.L. 13.5.2011 n. 70 (D.L. “Sviluppo”, in attesa di conversione)

Art. 7, 1° c, lett. t) e 2° c., lettere dd), ee), ff), gg)

Si ritiene in dottrina che dovrebbe poter essere rideterminato al ribasso il valore del terreno già rivalutato in passato (ipotesi già consentita dalla ris. 111 del 22.10.2010), ovviamente in base a una nuova perizia, ma a questo punto senza più versare nulla, bensì presentando un modello F24 a saldo zero per compensazione fra la “nuova” imposta sostitutiva e quella maggiore già versata in passato, perdendo la maggiore differenza.



**D.L. 13.5.2011 n. 70 (D.L. “Sviluppo”, in attesa di conversione)
Art. 7, 1° c, lett. t) e 2° c., lettere dd), ee), ff), gg)**

Si ricorda che:

l'ultima riapertura era stata disposta dalla L. n. 191/2009 (art. 2, comma 229) per gli immobili posseduti all'1.1.2010, con versamento e perizia entro il 2.11.2010;

la rideterminazione del valore di acquisto costituisce valore normale minimo di riferimento ai fini delle imposte sui redditi, di registro e ipocatastali (L. 448/2001, art. 7, c. 6);

per le cessioni di terreni non edificabili (e di fabbricati) ai fini IRPEF (art. 67.1.b. – “redditi diversi”) vige tuttora l'art. 1, c. 496, L. 266/2005 (imposta sostitutiva 20%);

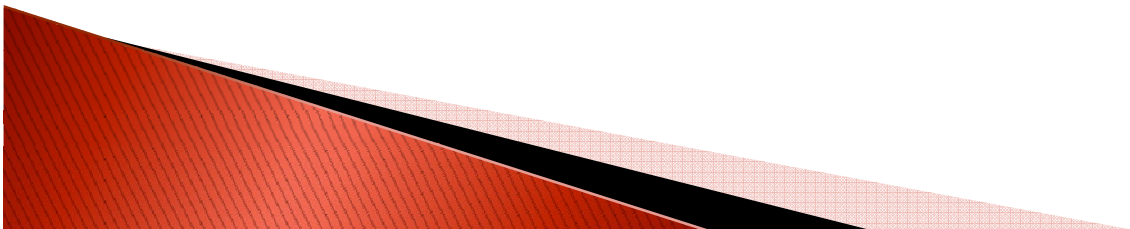
per le cessioni a persone fisiche “private” vige ancora il valore catastale (c. 497), ma non per i terreni, bensì per le sole abitazioni e relative pertinenze;



La ris. 22.10.2010 n. 111/E:

aveva ammesso la possibilità di rideterminare il valore dei terreni anche qualora la nuova perizia attesti un valore inferiore da quello derivante da perizia precedente

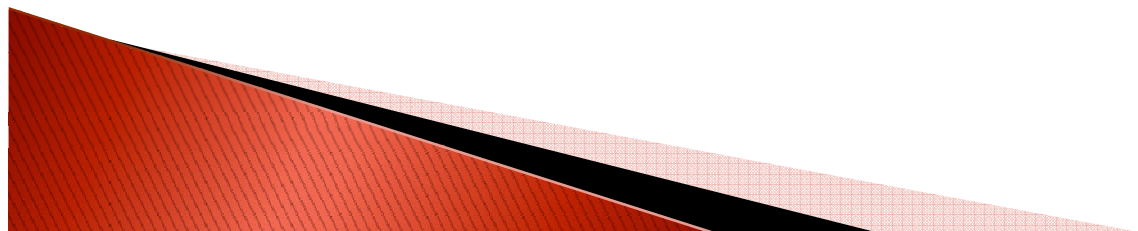
non aveva riconosciuto la possibilità di detrarre l'imposta sostitutiva precedentemente versata a scomputo di quella nuova dovuta ma aveva confermato l'obbligo di formulare istanza di rimborso, pur consentendo di non versare le rate ancora dovute della precedente imposta



La circolare n. 12/2010, risposte 6.1 e 6.2,

ha ricordato che sia la nuda proprietà che l'usufrutto sono suscettibili di rivalutazione

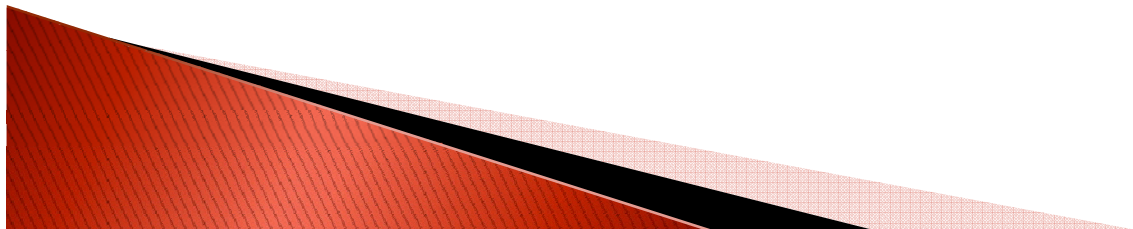
ha confermato che al cessare dell'usufrutto la nuda proprietà si espande e torna piena, mantenendo tuttavia il proprio valore fiscale precedente. Pertanto, al valore della nuda proprietà non può essere aggiunto il valore dell'usufrutto, né, ovviamente, quello della rivalutazione a pagamento eventualmente fatta di quest'ultimo.



Risoluzione n. 35/E del 25.3.2011

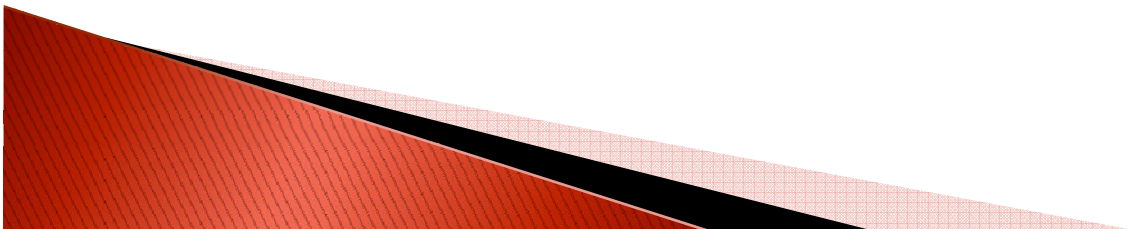
Esonero dalla presentazione della dichiarazione dei redditi solo se il reddito complessivo non supera Euro 500,00 e risulti formato esclusivamente da redditi derivanti da terreni e fabbricati.

Nel calcolo di Euro 500,00 occorre considerare il reddito imponibile “virtuale” applicabile all’abitazione principale e alle sue pertinenze, ancorché poi esso venga detassato in sede di determinazione dell’IRPEF dovuta.



Risoluzione n. 28/E del 9.3.2011

Anche per gli immobili con vincolo storico artistico concessi in locazione, sia abitativi che non, il reddito v`a determinato in base alla minore delle tariffe d'estimo della zona censuaria (art. 11, c. 2, L. 413/91): indicazione del codice residuale 9 nella dichiarazione dei redditi, senza alcuna indicazione del canone di locazione




Risoluzione n. 142/E del 30.12.2010

Obbligo di monitoraggio fiscale (quadro RW) sia per nudo proprietario che per usufruttuario di immobili all'estero (Da Unico 2010, redditi 2009, gli immobili devono essere indicati in RW sempre, anche se non si ha effettiva produzione di redditi imponibili in Italia, basta potenzialità in astratto).

In caso di comunione, si indica la rispettiva quota, sia per la nuda proprietà che per l'usufrutto.

L'importo da indicare è il costo storico di acquisto maggiorato degli oneri accessori (spese notarili e di intermediazione, esclusi gli interessi passivi), come risultante dalla documentazione probatoria, senza obbligo di aggiornamento negli anni successivi.



Risoluzione n. 142/E del 30.12.2010

Obbligo di monitoraggio fiscale (quadro RW) sia per nudo proprietario che per usufruttuario di immobili all'estero (Da Unico 2010, redditi 2009, gli immobili devono essere indicati in RW sempre, anche se non si ha effettiva produzione di redditi imponibili in Italia, basta potenzialità in astratto).

In caso di comunione, si indica la rispettiva quota, sia per la nuda proprietà che per l'usufrutto.

L'importo da indicare è il costo storico di acquisto maggiorato degli oneri accessori (spese notarili e di intermediazione, esclusi gli interessi passivi), come risultante dalla documentazione probatoria, senza obbligo di aggiornamento negli anni successivi.

