Cessione di edifici da demolire – Plusvalenza – C.M. 23/E/2020 dell'Agenzia delle Entrate

31 Luglio 2020

In caso di trasferimento di un edificio da demolire in base ad un piano di recupero approvato dal Comune, l'oggetto della cessione su cui calcolare la relativa plusvalenza, ai fini IRPEF, è proprio il "fabbricato", e non l' "area edificabile" sottostante, su cui si svilupperà la nuova volumetria stabilita dal piano urbanistico.

Questo l'importante chiarimento, come auspicato dall'ANCE, espresso dall'Agenzia delle Entrate, nella **Circolare 29 luglio 2020, n.23/E**, in relazione al corretto trattamento fiscale applicabile, ai fini IRPEF, alla cessione di un edificio destinato alla demolizione in attuazione di un piano di recupero.

Vengono, quindi, accolte le istanze dell'ANCE, che da tempo aveva intrapreso le più opportune iniziative per rivedere l'orientamento infondato dell'Agenzia Entrate.

L'**Amministrazione finanziaria disattende**, così, una propria precedente pronuncia (**la R.M. 395/E/2008**), alla luce dell'ormai predominante **indirizzo** della **Corte di Cassazione**[1], in base al quale **se su un'area esiste un fabbricato, e questo viene ceduto, l'oggetto della compravendita è il trasferimento dell'edificio**, a nulla rilevando la circostanza che l'immobile sia destinato alla successiva demolizione in base ad uno strumento urbanistico.

Infatti, l'area su cui insiste il fabbricato da cedere deve considerarsi già edificata, *«e non può essere ricondotta alla previsione di "area suscettibile di utilizzazione edificatoria" di cui all'articolo 67 del TUIR»*.

Come noto, la questione derivava dal **diverso regime fiscale** delle **plusvalenze** (intese come differenza positiva fra il corrispettivo di vendita e quello di acquisto dell'immobile), come "redditi diversi" ai fini IRPEF, **applicabile nell'ipotesi di cessione**[2]:

- ***di un fabbricato***
  In tal caso, l'operazione è imponibile ad IRPEF solo se la cessione avviene entro cinque anni dall'acquisto o dalla costruzione dell'immobile (salvo specifiche eccezioni[3];
- ***di un'area edificabile***

In questa ipotesi, la plusvalenza generata dal trasferimento è sempre imponibile ad IRPEF, a prescindere dal periodo di possesso.

A suo tempo, nell'ipotesi di cessione di un edificio inserito in un piano di recupero comunale, l'Agenzia delle Entrate, con la R.M. 395/E/2008 aveva ritenuto che il bene trasferito fosse da qualificare come "area edificabile", in base allo schema di convenzione che comprendeva la «*preventiva demolizione degli edifici esistenti*».

Di conseguenza, in conformità alle citate disposizioni normative, trattandosi del trasferimento di un'area, l'operazione veniva sempre considerata tassabile ai fini IRPEF.

Ora, tenuto conto della prevalente **giurisprudenza della Suprema Corte**, che per tale fattispecie considera il **fabbricato**, e non l'area, come **oggetto della cessione**, anche l'Agenzia delle Entrate riconosce, nella **C.M. 23/E/2020**, che il **regime fiscale** ai fini della **plusvalenza** deve essere quello, **più favorevole**, **relativo ai fabbricati**, in base al quale la **tassazione opera** unicamente in caso di **cessione infraquinquennale** dell'immobile (fatte salve le eccezioni normativamente previste).

Vengono, quindi, espressamente superate le indicazioni della R.M. 395/E/2008 e l'**Agenzia delle Entrate**, in sostanza, **rinuncia alla prosecuzione dei contenziosi in corso**, non essendo più ulteriormente sostenibili le proprie pretese (*cfr*. in tal senso anche i pareri dell'Avvocatura generale dello Stato).

Per completezza, si evidenzia che **il principio espresso nella C.M. 23/E/2020 allinea il regime fiscale**, in relazione alle **imposte sui redditi**, **con quello dell'IVA**, ai fini del quale la **stessa Agenzia delle Entrate**, per la **medesima fattispecie di cessione di un edificio da demolire**, ha fatto riferimento alla "natura oggettiva" del bene ceduto, qualificandolo come "**fabbricato**" (cd. "criterio catastale ai fini IVA" – *cfr*. in senso conforme la C.M. 28/E/2011 e, da ultimo, la C.M.18/E/2013).

---

[1] *Cfr*. la Sentenza della Cassazione n.5088 del 21 febbraio 2019.

[2] *Cfr*. l'art.67, co.1, lett. *a* e *b*, del D.P.R. 917/1986 – TUIR).

[3] Si tratta dei fabbricati acquisiti per successione e delle unità immobiliari urbane che per la maggior parte del periodo intercorso tra l'acquisto/costruzione e la cessione sono adibite ad abitazione principale del cedente e dei suoi familiari. In tali casi, la cessione infraquinquennale non è imponibile ad IRPEF.

Circolare 29 luglio 2020 n.23-E