

## PROCEDURE

# Imposte dirette applicabili in caso di possesso o cessione di immobili<sup>(\*)</sup>

di Giuseppe Rebecca, Barbara Zancan e Alessandra Gamba<sup>(\*\*)</sup>

**La procedura riepiloga in forma tabellare i profili fiscali relativi al possesso e alla cessione di immobili ai fini delle imposte sui redditi. In particolare, vengono trattati i casi di possesso di immobili o di cessione dei medesimi da parte di soggetti non imprenditori ai sensi degli articoli 67 e seguenti del Tuir.**

## I. Premessa

La procedura riepiloga i profili fiscali ai fini delle **imposte sui redditi** relativi agli immobili posseduti dai **sogetti non imprenditori**.

In merito, si ricorda che i redditi fondiari dei terreni sono determinati sulla base delle risultanze catastali e si distinguono in:

- reddito **dominicale** (artt. 27-31 del Tuir), attribuibile al proprietario del terreno o al titolare di altro diritto reale;
- reddito **agrario** (artt. 32-35 del Tuir), attribuibile ai soggetti che coltivano il terreno, direttamente o avvalendosi di dipendenti.

Riguardo ai redditi fondiari dei fabbricati, essi sono determinati diversamente a seconda che i fabbricati siano o meno locati a **terzi**.

Rientrano tra i redditi diversi, invece, le plusvalenze derivanti dalla **cessione a titolo oneroso** (art. 67, comma 1, lettere a) e b), del Tuir) di:

- terreni **lottizzati** o fatti oggetto di opere intese a renderli **edificabili**, ovvero edifici costruiti su tali terreni;
- terreni **agricoli** acquistati da non più di cinque anni;
- terreni suscettibili di **utilizzazione edificatoria** secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione;
- **fabbricati** o **porzioni di fabbricato** che non derivano da lottizzazioni di terreni, acquistati o costruiti da non più di cinque anni.

<sup>(\*)</sup> Il presente è il terzo di una serie di articoli sulla cessione e locazione di terreni e fabbricati in pubblicazione sulla Rivista. Si vedano il primo e il secondo, *Fabbricati: imposte indirette applicabili in caso di cessione e locazione*, in "il fisco" n. 10/2012, fascicolo n. 2, pag. 1529 e *Imposte indirette applicabili in caso di cessioni e locazioni immobiliari*, in "il fisco" n. 11/2012, fascicolo n. 2, pag. 1698.

Le tabelle sono aggiornate al mese di febbraio del 2012.

<sup>(\*\*)</sup> Studio Rebecca & Associati, Dottori Commercialisti in Vicenza.

## Fabbricati

## La tassazione nel possesso da parte di privati

Il "Decreto Salva Italia" (D.L. n. 201/2011, convertito dalla L. n. 214/2011) ha anticipato al 1° gennaio 2012 l'imposta municipale propria (Imu) che sostituisce, per la componente immobiliare, l'irpef e le relative addizionali dovute in relazione ai redditi fondiari relativi ai beni non locati.

Tabella 19 - Il possesso di fabbricati non locati da privati

Situazione del fabbricato	Titolo di possesso	Imponibile <sup>1</sup>	Esclusioni	Norma e prassi
Fabbricati non abitativi, esistenti sul territorio nazionale, che sono iscritti o da iscriversi, con attribuzione di rendita, nel catasto edilizio urbano	Proprietà (piena) Diritto reale di godimento (*)	Rendita catastale assegnata alla singola unità immobiliare, rivalutata del 5%, rapportata alla percentuale di titolarità e alla durata del possesso <sup>2</sup> In mancanza di rendita definitiva, si adotta una rendita presunta calcolata prendendo come riferimento unità immobiliari similari, negli altri casi	- Fabbricati adibiti esclusivamente alla propria attività professionale o d'impresa - Fabbricati adibiti al culto, non locati, ed a sede aperte al pubblico di musei e biblioteche, purché al proprietario non derivi alcun reddito - Unità immobiliari in ristrutturazione, non utilizzate - Costruzioni rurali D.L. 557/1993 e success. modifiche	Art. da 36 a 42 TUIR Quadro RB Unico 2012 PF
Costruzioni stabili esistenti nel suolo o nel sottosuolo, che abbiano destinazione a carattere permanente, anche se non incorporate al suolo in modo definitivo, esistenti sul territorio nazionale, che sono iscritti o da iscriversi, con attribuzione di rendita, nel catasto edilizio urbano.	Proprietà (piena) Diritto reale di godimento (*)	Rendita catastale assegnata alla singola unità immobiliare, rivalutata del 5%, rapportata alla percentuale di titolarità e alla durata del possesso In mancanza di rendita definitiva, si adotta una rendita presunta calcolata prendendo come riferimento unità immobiliari similari		Art. da 36 a 42 TUIR Quadro RB Unico 2012 PF
Fabbricati abitativi, esistenti sul territorio nazionale, che sono iscritti o da iscriversi, con attribuzione di rendita, nel catasto edilizio urbano	Proprietà (piena) Diritto reale di godimento (*)	Rendita catastale assegnata alla singola unità immobiliare, rivalutata del 5%, rapportata alla percentuale di titolarità e alla durata del possesso In mancanza di rendita definitiva, si adotta una rendita presunta calcolata prendendo come riferimento unità immobiliari similari	- Abitazione principale + pertinenze - Abitazione in uso gratuito a familiari, se non proprietario di abitazione principale - Abitazione in corso di ristrutturazione, se non effettivamente utilizzata	Art. da 36 a 42 TUIR Risoluzione 11/2/2000 n. 13/E (deduzione abitazione principale solo per un'unità) Quadro RB Unico 2012 PF

(\*) Il proprietario del terreno, in tal caso, non dichiara alcun reddito.

<sup>1</sup> L'imposta non è dovuta qualora il reddito complessivo sia formato esclusivamente da redditi fondiari di fabbricati di importo non superiore a euro 500.000; in tale ipotesi, il contribuente è altresì esonerato dall'obbligo di presentazione della dichiarazione dei redditi.

<sup>2</sup> Il valore imponibile degli immobili di interesse storico artistico è dato dalla rendita catastale determinata mediante l'applicazione della tariffa d'estimo (aumentata del 5%) del minore ammontare tra quelle previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è situato il fabbricato (art. 11, comma 2, della L. n. 413/1991).

Parti comuni condominiali, autonomamente accatastate		rimento unità immobiliari similari, negli altri casi <sup>3</sup>		
Proprietà (piena) Diritto reale di godimento (*)		Rendita catastale assegnata alla singola unità immobiliare, rivalutata del 5%, rapportata alla percentuale di titolarità e alla durata del possesso In mancanza di rendita definitiva, si adotta una rendita presunta calcolata prendendo come riferimento unità immobiliari similari, negli altri casi	- Rendita del condominio < euro 25,82	Art. da 36 a 42 TUIR Quadro RB Unico 2012 PF
Proprietà Immobile assoggettato a tassazione nello Stato estero		Ammontare netto assoggettato ad imposta sui redditi nello Stato estero per il periodo d'imposta o, in caso di difformità dei periodi di imposizione, per il periodo d'imposta estero che scade nel corso di quello italiano. Riconoscimento del credito d'imposta per le imposte pagate all'estero	-----	Art. 67 comma 1, lett. c) e art. 70 TUIR Quadro RL 12 Unico 2012 PF Redditi diversi
Fabbricati all'estero	Proprietà Immobile non assoggettato a tassazione nello Stato estero	Non tassato in Italia, purché il contribuente italiano non abbia percepito alcun reddito	-----	Art. 67 comma 1, lett. c) e art. 70 TUIR Quadro RL 12 Unico 2012 PF Redditi diversi

<sup>3</sup> Nel caso di abitazione secondaria (unità a disposizione) la rendita catastale rivalutata dovrà generalmente essere incrementata di un terzo.

**Terreni**  
**La tassazione nel possesso da parte di privati**  
**Tabella 20 - Il possesso di terreni non locati da privati**

Tipologia di terreno <sup>1</sup>	Titolo di possesso	Imponibile	Esclusioni	Norma e prassi
Terreni, in Italia, non in affitto, iscritti o che devono essere iscritti, con attribuzione di rendita, nel catasto dei terreni	Proprietà (piena) Diritto reale di godimento <sup>2</sup>	Reddito dominicale e reddito agrario (se coltiva il fondo) <sup>3</sup> , proporzionale alla durata del possesso e alla quota corrispondente al diritto di proprietà o di godimento, rivalutati rispettivamente dell'80% e del 70% <sup>4</sup>	- Terreni che costituiscono pertinenze di fabbricati urbani - Terreni dati in affitto per usi non agricoli (redditi diversi) - Terreni produttivi di reddito d'impresa - Terreni, parchi, giardini aperti al pubblico o la cui conservazione è di pubblico interesse	Art. da 25 a 35 TUIR Quadro RA Unico 2012 PF
Terreni, in Italia, non in affitto, non determinabili catastalmente (Censi, decime, quartesi) (Redditi derivanti da immobili che non sono e non devono essere iscritti in Catasto)	Proprietà (piena) Diritto reale di godimento <sup>5</sup>	Importo percepito, criterio di cassa, senza riconoscimento di alcuna deduzione di spese	-----	Art. 67 comma 1, lett. e) e art. 70 TUIR Quadro RL 11 Unico 2012 PF Redditi diversi
Terreni all'estero non locati	Proprietà immobiliare assoggettato a tassazione nello Stato estero	Ammontare netto assoggettato ad imposta sui redditi nello Stato estero per il periodo d'imposta o, in caso di difformità dei periodi di imposizione, per il periodo d'imposta estero che scade nel corso di quello italiano. Riconoscimento del credito d'imposta per le imposte pagate all'estero	-----	Art. 67 comma 1, lett. c) e art. 70 TUIR Quadro RL 12 Unico 2012 PF Redditi diversi
	Proprietà immobiliare non assoggettato a tassazione nello Stato estero	Non tassato in Italia, purché il contribuente italiano non abbia percepito alcun reddito	-----	Art. 67 comma 1, lett. e) e art. TUIR Quadro RL 12 Unico 2012 PF Redditi diversi

<sup>1</sup> Non rileva alcuna distinzione in ragione della destinazione urbanistica dei terreni.

<sup>2</sup> Il proprietario del terreno, in tal caso, non dichiara alcun reddito.

<sup>3</sup> I redditi dominicale e agrario possono essere rilevati direttamente dagli atti catastali se la coltura effettivamente praticata corrisponde a quella risultante in Catasto.

<sup>4</sup> Si ricorda che non si devono rivalutare i redditi dominicali e agrari dei terreni concessi in affitto per usi agricoli a giovani ai quali si applicano le agevolazioni per imprenditori giovanile.

<sup>5</sup> Il proprietario del terreno, in tal caso, non dichiara alcun reddito.

**Plusvalenze da cessioni di immobili - Redditi diversi**  
(realizzate da persone fisiche che non operano nell'esercizio di impresa commerciale e di arti e professioni e delle società semplici)

**Tabella 21 - Determinazione della plusvalenza in relazione alla diversa tipologia di acquisizione**

Provenienza	Tipologia di immobile	Tassazione in caso di cessione	Imponibile <sup>1</sup> (abc)	Norma e prassi
	Fabbricati	Mai	---	TUIR, art. 67, comma 1 lettera b)
	Terroni non edificabili (agricoli o non agricoli), sui quali non sono state eseguite opere di urbanizzazione	Mai	---	TUIR, art. 67, comma 1 lettera b)
Successione	Terroni edificabili (secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione) <sup>(*)</sup> non lottizzati, sui quali non sono state eseguite opere di urbanizzazione	Sempre	Corrispettivi percepiti meno [(Valore dichiarato nella denuncia di successione (o in seguito definito e liquidato) + Costi successivi inerenti) - indice Istat + invim + Imposta di successione]	TUIR, art. 67, comma 1 lettera b) TUIR, art. 68, comma 2 Circ. 81/E del 2002 in tema di rivalutazione Istat Risoluzione n. 2/E del 2005 Studio 106-2006/T Consiglio Nazionale Notariato
	Terroni lottizzati <sup>(**)</sup> o sui quali sono state eseguite opere intese a renderli edificabili	Sempre	Corrispettivi percepiti meno Valore normale del terreno alla data di inizio della lottizzazione o delle opere + costi inerenti (tra cui gli oneri di urbanizzazione)	TUIR, art. 67, comma 1 letteri a) TUIR, art. 68, comma 2 Risoluzione 319/E del 24/7/2008
Donazione	Fabbricati	Si, se ceduti entro 5 anni dall'atto di acquisto o di costruzione <sup>1</sup> del donante e non adibiti per la maggior parte del periodo intercorso tra l'acquisto e la cessione ad abitazione principale del cedente oppure dei suoi familiari	Corrispettivi percepiti meno Prezzo di acquisto o costo di costruzione del donante <sup>2</sup> + altri costi inerenti + Manutenzioni straordinarie	TUIR, art. 67, comma 1 lettera b) TUIR, art. 68, comma 1

(\*) Secondo l'art. 36, comma 2, del D.L. n. 223/2006 si tratta di quei terreni utilizzabili 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.

A tale proposito si segnala la ris. n. 395 del 22 ottobre 2008 dell'Agenzia delle Entrate che evidenzia come un fabbricato compreso in un piano di recupero perde la sua originaria natura e acquisisce quella di terreno suscettibile di destinazione edificatoria, con la conseguenza che la sua cessione comporta, in capo al cedente privato, la tassazione della relativa plusvalenza anche nell'ipotesi di cessione "ultraquinquennale". Tassi criticata in dottrina.

E, ancora, la ris. n. 23/E del 28 gennaio 2009 in tema di "manufatto in corso di costruzione" che evidenzia in pratica come prima che il rustico venga ultimato, rileva l'area fabbricabile ancorché su di essa vi sia un manufatto edilizio in costruzione.

(\*\*) 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 e successiva di un pluralità di edifici a scopo residenziale, turistico o industriale e, conseguentemente, compari la predizione delle opere di urbanizzazione occorrenti per le necessità primarie e secondarie dell'insediamento (art. 8 della L. n. 765/1967, circ. n. 3210 del 28 ottobre 1967 Ministero dei Lavori Pubblici, art. 18 della L. n. 471/1985 e ris. n. 319 del 24 luglio 2008 in merito al momento in cui un terreno può essere qualificato come "lottizzato", in pratica "firma della Convenzione con il Comune").

Con la locuzione "opere intese a rendere edificabili i terreni" si intendono quelle attività che, in assenza di un provvedimento di lottizzazione, vengono svolte al fine di favorire la concreta possibilità di costruire su un terreno aumentandone, così, il valore di mercato, anche senza nessuna ufficialità (opere "abusive"). Risulta, quindi, necessario verificare di volta in volta se le citate opere abbiano inciso sulla concreta possibilità di edificare.

<sup>1</sup> L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che: "Si ritiene che in ambito tributario, il concetto di ultimazione dei lavori di costruzione di un immobile, di fatto precede dall'accatastamento del bene o dalla data della certificazione rilasciata in sede di collaudo, prevalendo, la sostanziale fruizione o utilizzazione economica del bene" (ris. n. 231/E del 6 giugno 2008, circ. 1° marzo 2007, n. 12/E, circ. 12 agosto 2005, n. 38/E).

<sup>2</sup> Nell'ipotesi di cessione di un fabbricato costruito su un terreno acquisito gratuitamente si deve tener conto del valore normale del terreno alla data di inizio della costruzione, dato che, in questa ipotesi si dovrà determinare il costo complessivo del fabbricato stesso, influenzato dal valore del terreno.

	Terreni non edificabili (agricoli o non agricoli), sui quali non sono state eseguite opere di urbanizzazione	Si, se ceduti entro 5 anni dall'acquisto del donante	Corrispettivi percepiti meno (Prezzo di acquisto sostenuto dal donante + costi inerenti)	TUIR, art. 67, comma 1 lettera b) TUIR, art. 68, comma 1
	Terreni edificabili (secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione) <sup>(*)</sup> non lottizzati, sui quali non sono state eseguite opere di urbanizzazione	Sempre <sup>(3)</sup>	Corrispettivi percepiti meno [(Valore dichiarato nell'atto di donazione (o in seguito definito e liquidato) + Costi successivi inerenti) * indice Istat + invim + Imposta di donazione]	TUIR, art. 67, comma 1 lettera b) TUIR, art. 68, comma 2 Circ. 81/E del 2002 in tema di rivalutazione Istat Risoluzione n.2/E del 2005 Studio 106-2006/T Consiglio Nazionale Notariato
	Terreni lottizzati <sup>(**)</sup> o sui quali sono state eseguite opere intese a renderli edificabili	Sempre	Corrispettivi percepiti meno Valore normale del terreno alla data di inizio della lottizzazione o delle opere + costi inerenti (tra cui gli oneri di urbanizzazione)	TUIR, art. 67, comma 1 lettera a) TUIR, art. 68, comma 2 Risoluzione 319/E del 24/7/2008
Acquisto	Fabbricati	Si, se ceduti entro 5 anni dall'atto di acquisto o di costruzione e non adibiti per la maggior parte del periodo intercorso tra l'acquisto e la cessione ad abitazione principale del cedente oppure dei suoi familiari	Corrispettivi percepiti meno Prezzo di acquisto + altri costi inerenti + Manutenzioni straordinarie Corrispettivi percepiti meno Spese di costruzione (compreso la demolizione di fabbricati) + altri costi inerenti	TUIR, art. 67, comma 1 lettera b) TUIR, art. 68, comma 1
	Terreni non edificabili (agricoli o non agricoli) sui quali non sono state eseguite opere di urbanizzazione	Si, se ceduti entro 5 anni dall'acquisto	Corrispettivi percepiti meno (Prezzo di acquisto + costi inerenti)	TUIR, art. 67, comma 1 lettera b) TUIR, art. 68, comma 1
	Terreni edificabili (secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione) <sup>(*)</sup> non lottizzati, sui quali non sono state eseguite opere di urbanizzazione	Sempre <sup>(4)</sup>	Corrispettivi percepiti meno [(Prezzo di acquisto + costi inerenti)*indice Istat + Invim]	TUIR, art. 67, comma 1 lettera b) TUIR, art. 68, comma 2 Circolare n. 73 del 27 maggio 1994 (pf. 6) e risposta 11.3 Circolare A.E. 13 febbraio 2006 n. 6
	Terreni lottizzati <sup>(**)</sup> o sui quali sono state eseguite opere intese a renderli edificabili	Sempre	Corrispettivi percepiti meno Terreni acquistati oltre 5 anni prima dell'inizio della lottizzazione o delle opere	TUIR, art. 67, comma 1 lettera a) TUIR, art. 68, comma 2 Corte di Cassaz. n. 25611 del 1/12/2006

<sup>3</sup> Cfr. Corte di Cassazione, ordinanza n. 22716 del 2 novembre 2011, che ha qualificato elusiva la donazione dell'area fabbricabile ad un familiare, seguita dalla cessione della medesima area da questi ad un terzo.

<sup>4</sup> Cfr. CTR di Milano, sentenza n. 2596/711 dell'11 ottobre 2011, secondo cui l'Amministrazione finanziaria è legittimata a procedere alla determinazione delle plusvalenze patrimoniali sulla base dell'accertamento del valore ai fini dell'imposta di registro; spetta al contribuente superare la presunzione di corrispondenza tra il corrispettivo percepito ed il valore venale in comune commercio. Si veda anche Cass., sentenza n. 5078 del 2 marzo 2011 e ordinanza n. 5743 del 9 marzo 2010.

			Terreni acquistati non oltre 5 anni prima dell'inizio della lot- tizzazione o delle opere	Corrispettivi percepiti meno (Prezzo di acquisto + costi incrementi)	
Usucapione	Fabbricati	Mai, l'acquisto avviene a titolo originario e non mediante atto traslativo a titolo oneroso	---	Risoluzione 31/3/2003 n. 78/F	
	Terreni non edificabili (agricoli o non agricoli) sui quali non sono state eseguite opere di urbanizzazione	Mai, l'acquisto avviene a titolo originario e non mediante atto traslativo a titolo oneroso	---		
	Terreni edificabili (secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione) (*) non lottizzati, sui quali non sono state eseguite opere di ur- banizzazione	Sempre	Corrispettivi percepiti - In vim meno Valore venale del bene alla data in cui è passata in giudicato la sentenza dichiarativa dell'usucapione, che dovrebbe poter essere incrementato dei costi successivi incrementi e quindi rialzato sulla base dell'indice Istat	TUIR, art. 67, comma 1 lettera b) TUIR 917/86, art. 68, comma 2 Risoluzione 31/3/2003 n. 78/E	
	Terreni lottizzati (**) o sui quali sono state eseguite opere intese a renderli edificabili	Sempre	Corrispettivi percepiti meno Valore normale del terreno alla data di inizio della lottizza- zione o delle opere + costi incrementi (tra cui gli oneri di urba- nizzazione)	TUIR, art. 67, comma 1 lettera a) TUIR, art. 68, comma 2	

- a) Corrispettivi percepiti. Il criterio che presiede la loro imputazione è il criterio di cassa, ovvero ai fini fiscali è rilevante l'effettivo incasso del corrispettivo e non è sufficiente la stipulazione dell'atto notarile. In caso di cessione di un immobile con pagamento dilazionato, il cedente deve ripartire il reddito nei diversi anni in cui avvengono gli incassi. La suddivisione della plusvalenza avviene ripartendo le spese proporzionalmente ai corrispettivi percepiti nei diversi esercizi, sebbene di norma le spese siano sostenute interamente prima della cessione (art. 68, comma 7, lettera f) del Tuir) - Anche la permuta rientra tra le ipotesi contrattuali da cui può emergere una plusvalenza tassabile.
- b) Costi incrementi. Per costi incrementi si intendono a titolo esemplificativo gli oneri fiscali sostenuti per l'acquisto dell'immobile (quali ad esempio, l'imposta di registro e le imposte ipotecaria e catastale), nonché le spese notarili e le eventuali spese di mediazione. Si ritiene che rientrino tra gli altri costi incrementi anche le c.d. spese di costruzione o incrementarie (cfr. Cass. 23 agosto 2011, n. 17595, secondo cui le spese incrementarie che costituiscono costi incrementi al bene, sono 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. La stessa sentenza ha ritenuto irrilevanti, ai fini della determinazione della plusvalenza, le spese che, attengono alla manutenzione o alla buona gestione dell'immobile perché non incrementano la consistenza o il valore del bene). Con riferimento ai terreni, si tratta di spese effettuate per liberare il terreno stesso da servitù, oneri e altri vincoli e per demolire le costruzioni esistenti sulle aree utilizzate ai fini edificatori. Nel caso di acquisto dell'immobile a seguito di donazione, le spese sostenute dal donatario per l'atto stesso non possono essere utilizzate per diminuire le plusvalenze (C.M. 4 agosto 2006, n. 28/E).
- c) Rivalutazione del costo dei terreni. Si rievoca che l'art. 7, commi 1 e 2, del D.L. n. 70/2011 (conv. L. n. 106/2011) ha introdotto la possibilità di rideterminare il costo o il valore di acquisto dei terreni edificabili o con destinazione agricola, posseduti alla data del 1° luglio 2011, aggiornando di fatto i termini contenuti nell'art. 2, comma 2, del D.L. n. 282/2002, disposizione che rinvia agli articoli 5 e 7 della L. n. 448/2001 che contengono le disposizioni regolatrici della rivalutazione. In tal caso il valore da assumere come costo, per quantificare la plusvalenza, è pari al valore indicato in perizia aumentato del costo della stessa, nella misura in cui quest'ultimo sia stato sostenuto e sia rimasto a carico del cedente.

### Plusvalenze da cessioni di immobili - Redditi diversi

(realizzate da persone fisiche che non operano nell'esercizio di impresa commerciale e di arti e professioni e delle società semplici)

**Tabella 22 - Regimi di tassazione delle plusvalenze da cessione di fabbricati e terreni**

Fattispecie reddituale	Regime ordinario	Regimi opzionali	Esercizio dell'opzione
Plusvalenza da cessione di fabbricati	Regime della dichiarazione (Unico 2012 PF - RL6)	Regime sostitutivo (art. 1, comma 496 L. 266/2005) Per le cessioni effettuate dal 1° gennaio 2006 al 2 ottobre 2006 imp. sostitutiva 12,5% Per le cessioni effettuate dal 3 ottobre 2006 imp. sostitutiva 20% sull'intera plusvalenza, anche in presenza di incasso frazionato	In sede di stipula dell'atto esplicita richiesta al Notaio da parte del cedente, il Notaio provvede al versamento dell'imposta sostitutiva per conto del cedente e alla Comunicazione all'Agenzia delle Entrate secondo il Provvedimento 12/1/2007 Nulla in Unico se effettuata l'opzione
Plusvalenza da cessione di terreni agricoli (o meglio non edificabili)	Regime della dichiarazione (Unico 2012 PF - RL6)	Regime sostitutivo (art. 1, comma 496 L. 266/2005) Per le cessioni effettuate dal 1° gennaio 2006 al 2 ottobre 2006 imp. sostitutiva 12,5% Per le cessioni effettuate dal 3 ottobre 2006 imp. sostitutiva 20% sull'intera plusvalenza, anche in presenza di incasso frazionato	In sede di stipula dell'atto esplicita richiesta al Notaio da parte del cedente, il Notaio provvede al versamento dell'imposta sostitutiva per conto del cedente e alla Comunicazione all'Agenzia delle Entrate secondo il Provvedimento 12/1/2007 Nulla in Unico se effettuata l'opzione
Plusvalenza da cessione di terreni edificabili, ovvero da cessione di immobili inseriti in piani di recupero (o di immobili da demolire) <sup>1</sup>	Regime della tassazione separata (Unico 2012 PF - RM Sez. II) Art. 17, comma 1, lettera g-bis) Tuir Art. 21, comma 1, Tuir	Regime della dichiarazione (Unico 2012 PF - RM 15) Regime sostitutivo (art. 1, comma 496 L. 266/2005) Per le cessioni effettuate dal 1° gennaio 2006 al 2 ottobre 2006 imp. sostitutiva 12,5% Per le cessioni effettuate dal 3 ottobre 2006 imp. sostitutiva 20% sull'intera plusvalenza, anche in presenza di incasso frazionato	In dichiarazione barrando l'apposita casella del quadro RM sezione II  In sede di stipula dell'atto esplicita richiesta al Notaio da parte del cedente, il Notaio provvede al versamento dell'imposta sostitutiva per conto del cedente e alla Comunicazione all'Agenzia delle Entrate secondo il Provvedimento 12/1/2007 Nulla in Unico se effettuata l'opzione
Plusvalenza da cessione di terreni lottizzati o lavorati	Regime della dichiarazione (Unico 2012 PF - RL5)	...	...

<sup>1</sup> Rls. n. 395/E del 2008 - Commento critico di G. Rebecca, *Riqualificabilità della cessione di fabbricato da demolire da demolire con prelievo bilante*, in "Il fisco" n. 37/2010, fascicolo n. 1, pag. 59/59, *Cessione di fabbricati da demolire*, in "Il fisco" n. 13/2011, fascicolo n. 1, pag. 19/19, *Immobili da demolire con prelievo bilante*, in "Il Sole-24 Ore", *Norme e Tributi*, n. 70 del 14 Marzo 2011, Cir. n. 28/E del 21 giugno 2011 - Commento critico di G. Rebecca, *Il fabbricato da demolire e le imposte*, in "Il fisco" n. 33/2011, fascicolo n. 1, pag. 53/27.



**Plusvalenze da cessioni di immobili - Redditi diversi**

(realizzate da persone fisiche che non operano nell'esercizio di impresa commerciale e di arti e professioni e delle società semplici)

**Tabella 23 - Tabella di sintesi relativa alla tassazione delle plusvalenze da cessione di fabbricati e terreni**

Tipologia di immobile	Tempo trascorso da acquisto a cessione	Titolo di acquisto	Tassazione imposte sui redditi
Fabbricati e terreni agricoli	inferiore ai 5 anni	Acquisto a titolo oneroso	- Irpef ordinaria - Imposta sostitutiva 20% su opzione
		Acquisizione per donazione*	
	oltre i 5 anni	Acquisizione per successione	Esclusa
Acquisto a titolo oneroso		Esclusa	
Acquisizione per donazione*			
Aree edificabili	Qualsiasi	Acquisizione per successione	- Tassazione separata - Opzione per Irpef ordinaria
		Qualsiasi	
Terreni lottizzati o lavorati	Qualsiasi	Qualsiasi	Irpef ordinaria

\* Il termine dei 5 anni decorre dalla data di acquisizione del donante