

La sentenza della CTR Liguria -

03 Marzo 2015 Ore 11:07

Nessuna plusvalenza dalla compravendita di immobili a scopo di demolizione e ricostruzione

di Ramona Marchetto - Dottore di ricerca in Scienze Giuridiche

Con sentenza n. 91/15 del 21 gennaio 2015, la Commissione tributaria regionale della Liguria affronta l'annosa questione delle vendite di immobili in seguito demoliti dall'acquirente per far posto a nuove costruzioni, tra entità sostanziale del bene e intenzioni delle parti: secondo la CTR, la compravendita di immobili a scopo di demolizione e successiva ricostruzione non genera plusvalenza.

Un contribuente vende un complesso immobiliare che consta di tre fabbricati ad uso commerciale e relativo terreno di pertinenza. Poiché le procedure amministrative avviate dall'acquirente per l'**abbattimento degli immobili esistenti** e la **successiva riedificazione** di unità residenziali erano iniziate prima della compravendita, ed erano quindi note anche al venditore, l'Ufficio sostiene che il bene compravenduto era in realtà **assimilabile a un terreno edificabile** e riprende a tassazione separata l'asserita plusvalenza.

Il contribuente ricorre in CTP lamentando diversi vizi, primo tra tutti quello relativo all'interpretazione dell'art. 67, comma 1, lettera b), TUIR, del concetto stesso di area edificabile, nonché delle modalità di determinazione del valore.

La CTP, ritenendo corretta l'interpretazione dell'Ufficio, rigetta il ricorso.

Di contro, in secondo grado, la Commissione regionale richiamandosi a una recente giurisprudenza di legittimità ([Cass. n. 41502014](#), n. 15629/2014, 15631/2014), che sembrerebbe rivedere un poco il precedente orientamento (Cass. n. 5166/2013), accoglie le doglianze del contribuente.

Leggi anche :

- "[Immobili da demolire cessione di fabbricato o di area edificabile](#)"
- "[Cessione di immobile su terreno edificabile quale destino per le plusvalenze](#)"

Nocciolo della questione è se la **vendita di area già edificata** possa rientrare nelle ipotesi previste dalla norma citata, la quale assoggetta a **tassazione separata**, quali **redditi diversi**, 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.

La decisione viene argomentata sotto due profili.

Il primo, di ordine fattuale, pone al centro della questione il bene nella sua entità sostanziale. Per il collegio hanno poca importanza le reali intenzioni delle parti e in particolare quelle dell'acquirente che sembrerebbe avere come scopo individualistico l'ottenimento dell'area - anziché degli edifici e delle pertinenze esistenti - per procedere a future costruzioni. Ciò che conta è l'entità sostanziale oggettiva di "terreno già edificato", il quale non può essere confuso o assimilato, basandosi su elementi soggettivi interni alla sfera dei contraenti, ad un terreno suscettibile di potenzialità edificatoria.

Inoltre, i giudici, sottolineano che la demolizione dei fabbricati è da ritenere futura, rispetto alla compravendita oggetto di tassazione, ed eventuale, poiché condizionata al fatto che la procedura amministrativa autorizzativa si concluda favorevolmente. Non solo, essa è comunque rimessa alla potestà di soggetto diverso - l'acquirente - da quello interessato dall'imposizione fiscale - il venditore.

Il ruolo del venditore è, peraltro, passivo in quanto non è soggetto che provvede a opere di demolizione in vista della vendita, né è coinvolto nelle predette procedure amministrative.

Il secondo profilo, prettamente giuridico, attiene alla *ratio* dell'art. 67 TUIR. La norma non è tesa ad assoggettare a prelievo fiscale la manifestazione di forza economica discendente da un'attività produttiva del proprietario o del possessore dei beni poi ceduti ma individua come presupposto dell'imposizione l'"avvenuta destinazione edificatoria in sede di pianificazione urbanistica".

Pertanto, essa può trovare applicazione **esclusivamente** ove tale **destinazione edificatoria** sussista **ab origine** e non nelle ipotesi di ripristino attraverso demolizione.

Per i giudici, la tesi troverebbe conforto anche nella prassi dell'Agenzia delle Entrate, che in materia di IVA qualifica tali operazioni come **cessione di fabbricati** e non di aree edificabili (circolare n. 28/E/2011, risposta 1.2) sostenendo che "il regime di tassazione ai fini IVA è strettamente correlato alla natura oggettiva del bene ceduto, vale a dire allo stato di fatto e di diritto dello stesso all'atto della cessione, prescindendo quindi dalla destinazione del bene da parte dell'acquirente".

Copyright © - Riproduzione riservata

Commissione tributaria regionale Liguria, sez. I, sentenza 21/01/2015, n. 91

[Invia ad un amico](#)

[Stampa notizia](#)

17 febbraio 2015

Cessione immobili da demolire senza plusvalenza

CTR Emilia Romagna 189/20/2015 depositata lo scorso 26 gennaio

Una nuova pronuncia del giudice di merito, precisamente **CTR Emilia Romagna 189/20/2015 depositata lo scorso 26 gennaio**, sulla qualificazione "fiscale" dell'operazione di cessione di immobile da demolire, che rinnega la tesi dell'Amministrazione Finanziaria che aveva proceduto a riqualificare l'operazione da cessione di immobile a cessione di terreno edificabile.

Il caso – Nel caso di specie, si trattava del trasferimento di un immobile e relativa pertinenza, successivamente totalmente demolito dall'acquirente e immediatamente ricostruito con sagoma inalterata.

La riqualificazione operata dall'Amministrazione Finanziaria si basava sulla analisi della volontà contrattuale delle parti, finalizzata – a parere dell'Agenzia – a porre in essere la cessione di un

terreno edificabile e non di un immobile. A supporto della propria tesi, l'Agenzia afferma che già il venditore aveva richiesto i permessi amministrativi per la demolizione dell'immobile con successivo subentro da parte dell'acquirente.

La decisione della CTR Emilia Romagna – Il giudice di secondo grado, contrariamente a quanto sostenuto dalla competente CTP che aveva avallato la tesi dell'Amministrazione Finanziaria, ha sostenuto l'impossibilità di operare la riqualificazione da cessione di immobile a cessione di terreno edificabile.

In primo luogo, la totale demolizione e fedele ricostruzione di edifici preesistenti, fatte salve le sole innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica, rappresenta un intervento di ristrutturazione edilizia e non una nuova costruzione.

Inoltre, il solo fatto che il cedente avesse già richiesto il permesso di demolire non rappresenta un indice significativo della diversa volontà contrattuale delle parti, ovvero che le stesse intendessero trasferire un terreno edificabile e non un immobile.

La posizione del giudice di merito non è in linea con le indicazioni fornite in risposta a un'interrogazione parlamentare (n. 5-03220) resa il 31.07.2014 in Commissione Finanze della Camera.

In tale occasione, il sottosegretario all'Economia ha chiarito che devono essere valorizzati *“elementi certi come il prezzo della cessione, l'esistenza di procedure amministrative attivate dalle parti per l'edificazione dell'area o l'attività imprenditoriale svolta dall'acquirente”*.

Nel caso di specie, in particolare, l'esistenza di procedure amministrative attivate dalle parti per la demolizione del fabbricato avrebbe dovuto portare a diverse conclusioni.

CTP di Prato sentenza n. 329/03/2014 - Un caso simile con esiti del tutto differenti, è stato affrontato nella **sentenza n. 329/03/2014** della CTP di Prato. Nel caso di specie si trattava della cessione di un fabbricato da demolire, con riferimento al quale, al momento della vendita, l'Amministrazione comunale aveva già rilasciato un permesso di demolizione e ricostruzione di dodici abitazioni civili. Il giudice di merito, avallando la tesi dell'Ufficio, ha evidenziato che *“correttamente l'Ufficio ha ritenuto che oggetto della vendita non fosse il fabbricato destinato alla demolizione, ma il terreno con la sua capacità edificatoria, già concretizzatasi a seguito del rilascio del permesso di costruire da parte del comune. ...Nel caso di specie ... l'ulteriore potenzialità edificatoria costituisce, sulla base delle circostanze, un dato oggettivo e non un futuro ed incerto, rimesso alle intenzioni degli acquirenti”*.

Recenti interventi della Suprema Corte - Con due sentenze del 2014 (n. 4150 del 21 febbraio e n. 15631 del 9 luglio) la Cassazione ha rigettato la tesi dell'Agenzia, dando valore al dato letterale della norma e alla situazione "di fatto" dell'immobile al momento della cessione.

Nella prima delle due sentenze richiamate, la Cassazione non dà alcun rilievo alla destinazione dell'immobile, bensì dà valenza allo stato attuale dell'immobile, in quanto afferma che *“lo stesso risulta censito al catasto dei fabbricati, e non a quello dei terreni”*. Afferma la Suprema Corte che a nulla rileva che il fabbricato *“insorga su terreno che abbia una ulteriore potenzialità edificatoria, o che in base a non oggettivamente riscontrate [...] intenzioni delle parti, il capannone medesimo sia stato destinato alla demolizione”*.

Autore: Redazione Fiscal Focus

La **C.T.P. Prato**, con **sentenza n. 329/2014 del 10.10.2014**, si è pronunciata sul controverso tema della **riqualificazione** di una cessione di immobile da demolirsi come **cessione di area edificabile**.

Con la richiamata pronuncia detta C.T.P. ha difatti confermato la bontà dell'operato dell'AdE, che aveva posto in essere tale riqualificazione e l'accertamento, in danno dei contribuenti, del maggior reddito **frutto dell'emersione della relativa plusvalenza**.

Oggetto del contendere risultava essere la cessione di una quota di un **manufatto ad uso artigianale** interessato da un **permesso di demolizione e ricostruzione** rilasciato dal Comune.

L'Amministrazione finanziaria aveva ritenuto che detta compravendita riguardasse non tanto l'immobile in questione, bensì il **terreno edificabile sottostante** ed aveva, di conseguenza, provveduto a recuperare a tassazione la plusvalenza emergente da tale riqualificazione.

La sentenza in esame prende avvio dal dato testuale della disposizione **dell'art.67, comma 1, lett. b) Tuir**, che assoggetta a tassazione nella categoria dei "redditi diversi" quelle plusvalenze che emergono dall'atto di cessione a titolo oneroso dei terreni che risultino edificabili in virtù delle previsioni degli **strumenti urbanistici in quel momento vigenti**.

La C.T.P. Prato, alla luce delle concrete caratteristiche dell'operazione commerciale, ha ritenuto **corretta la valutazione operata dall'AdE**.

Il manufatto ad uso magazzino (con relativo appezzamento di terreno) avrebbe infatti dovuto lasciare spazio nel prosieguo alla realizzazione di un **immobile deputato ad accogliere civili abitazioni**.

La **ulteriore capacità edificatoria**, a detta della C.T.P., avrebbe trovato effettiva concretizzazione a fronte della richiamata concessione del permesso di demolizione e costruzione.

La C.T.P. Prato, nel motivare la posizione assunta, ha richiamato la **giurisprudenza nomofilattica in materia**, provvedendo a chiarire come eventuali argomentazioni da essa desumibili in favore delle parti ricorrenti risultino inconferenti rispetto alla fattispecie esaminata.

Il fatto che **il terreno di cui si ragiona** non sia "suscettibile di utilizzazione edificatoria" bensì **già edificato** (in quanto su di esso già insiste il noto fabbricato) non osterebbe alla ripresa a tassazione della cessione che lo riguarda.

A detta della C.T.P., infatti, **l'ulteriore potenzialità edificatoria del terreno ceduto** (alla luce delle concrete circostanze interessanti tale compravendita) assurgerebbe addirittura al ruolo di **dato oggettivo attuale non inficiato da incertezze** di sorta (legate alle future determinazioni delle parti sul punto).

La conclamata esistenza del **permesso di costruire** integrerebbe il primo degli elementi in grado di far propendere per la natura oggettiva di detta **ulteriore capacità edificatoria**.

Altre risultanze fattuali, inoltre, avallerebbero tale convincimento; primo fra tutti, il fatto che **i venditori del terreno avessero provveduto a versare le prime rate del contributo di costruzione** che il Comune domandava.

Secondo la C.T.P. Prato, inoltre, rileverebbe il fatto che le parti avessero richiesto una serie di **agevolazioni ed esenzioni fiscali**, che la normativa riservava alle cooperative edilizie di abitazione ai fini dell'acquisto di fabbricati, da destinarsi alla realizzazione di appartamenti da destinarsi nel prosieguo ai soci delle stesse.

La **funzione economica dell'atto di compravendita** non potrebbe, per la C.T.P., identificarsi effettivamente con il trasferimento del vetusto magazzino, ciò a causa dell'eccessivo ammontare del prezzo stabilito tra le parti, più consono a contraddistinguere un'operazione commerciale avente ad oggetto la cessione di un terreno edificabile.

La **critica** che la C.T.P. Prato ha mosso in danno dell'accertamento impugnato riguarda piuttosto il **mancato assoggettamento a tassazione separata della plusvalenza emersa** a seguito della riqualificazione contrattuale.

La stessa, infatti, era stata ritenuta ordinariamente tassabile dall'AdE, allorquando, in virtù della propria natura, avrebbe dovuto essere considerata **sussumibile nell'alveo applicativo dell'art. 17 Tuir** e ciò indipendentemente dal fatto che i contribuenti accertati non avessero spontaneamente provveduto a richiedere l'applicazione di detta disposizione per il tramite della dichiarazione dei redditi.

I contribuenti interessati, infatti, ove avessero ritenuto di non avvalersi di tale particolare modalità di tassazione, avrebbero dovuto darne esplicitamente contezza **in sede di dichiarazione dei redditi** (cosa che non era accaduta).

La sentenza esaminata arricchisce dunque il novero delle pronunce rese in materia, che è di certo destinato ad implementarsi in futuro stante la **delicatezza dell'argomento**.