

Immobili ceduti e demoliti: bocciate tutte le imposte sull'area edificabile

Compravendite

L'Irpef, il registro e l'Iva riguardano l'immobile: conferma della Cassazione

La tassazione prescinde dalla destinazione extra-atto da parte dell'acquirente

A cura di

Giorgio Gavelli

La presunzione che porta a riqualificare la cessione di un fabbricato (anche se in cattivo stato e con rilascio da parte del Comune dell'autorizzazione urbanistica per demolire e ricostruire) in un'area edificabile non convince la Cassazione, sia che si parli di imposte dirette che di imposte di registro o di Iva. La recente giurisprudenza della Suprema corte conferma la bocciatura delle contestazioni operate da alcuni uffici dell'agenzia delle Entrate, senza distinzione in merito al tributo di riferimento; anche se le motivazioni sono, per forza di cose, differenti.

Le imposte dirette

Molto noto è il caso dell'Irpef. Per anni il Fisco (applicando i concetti emergenti dalla risoluzione 395/E/2008) ha accertato tutti gli atti di cessione di fabbricati che poi venivano demoliti dall'acquirente, prospettando il trasferimento di un'area edificabile. E dunque attraendo a tassazione la plusvalenza che non era stata dichiarata in quanto, contrariamente

alle aree, le cessioni di immobili non determinano proventi imponibili se il fabbricato è pervenuto per successione o donazione, oppure è stato acquistato da oltre cinque anni o, per la maggior parte del periodo intercorrente tra l'acquisto e la cessione, ha costituito abitazione principale del cedente o dei suoi familiari.

Gli accertamenti (e il conseguente contenzioso) sono stati assai rilevanti, anche perché diversi contribuenti (quelli che avevano sostanzialmente "permutato" la vecchia casa con un appartamento nell'erigendo condominio) erano privi dei mezzi per pagare la pretesa tributaria. L'incubo per questi soggetti è terminato con la circolare 23/E/2020, in cui l'Agenzia, preso atto della costante giurisprudenza di legittimità in senso sfavorevole (per tutte si vedano le pronunce 22409/2019, 16718/2019, 9606/2019 e 5088/2019), ha superato le posizioni precedenti e ritenuto non ulterior-

mente sostenibili le pretese in giudizio in contrasto con i principi affermati dalla Cassazione. Non è dato sapere se a tale orientamento (che sicuramente porta ad un risparmio di spese di giudizio) si sia allineata l'Avvocatura dello Stato, perché si assiste a ulteriori pronunce della Suprema corte sempre sul medesimo tema (ordinanze 32888/2022 e 21655/2022).

L'imposta di registro

Più recente (ma oramai altrettanto consolidato) è l'orientamento pro contribuente in tema di imposte di registro. Diversamente dalle imposte dirette, infatti, nell'imposizione indiretta la Cassazione aveva in un primo momento confermato la tesi erariale sulla base dell'interpretazione allora prevalente in merito all'articolo 20 del Dpr 131/1986, con la possibilità di riqualificare gli atti anche ricorrendo a elementi estranei al contratto (come la presenza di una richiesta del permesso di costruire, lo stato del fabbricato ceduto, eccetera).

L'evoluzione normativa (articolo 1, comma 87, della legge 205/2017 e articolo 1, comma 1084, legge n. 145/2018), le sentenze della Corte costituzionale (pronunce 158/2020 e 39/2021) e, da ultimo, anche della Corte di giustizia Ue (ordinanza del 21 dicembre 2022 sulla causa C-250/22) hanno convinto la Corte di Cassazione che l'imposta di registro deve essere applicata «prendendo in considerazione unicamente gli elementi desumibili dall'atto stesso (intesi quali effetti giuridici del negozio veicolato nel documento)», espungendo elementi estranei all'atto che «possono assumere rilievo solo ed esclusivamente ai sensi dell'articolo 10-bis dello Statuto dei diritti del contribuente

con le relative garanzie procedurali» (ordinanza 14004/2023 proprio in riferimento a un fabbricato poi demolito). Fermo restando che l'esistenza di un maggior corrispettivo non è presumibile solo sulla base del valore anche se dichiarato, accertato o definito ai fini dell'imposta di registro (articolo 5, comma 3, Dlgs 147/2015 e Cassazione 18351/2021).

Il caso dell'Iva

Ancora più curioso è il caso dell'Iva, dove, a dire il vero, il contenzioso non avrebbe mai dovuto sorgere. Infatti, la stessa Agenzia nel corso di Telefisco 2011 (risposta poi confluita nella circolare 28/E/2011) ha da subito affermato 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». Evidentemente qualcosa non deve aver funzionato con riferimento alla frase che chiude, come di tradizione, la circolare («le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente circolare vengano applicati con uniformità») perché si leggono anche di recente pronunce in cui la Cassazione ribadisce gli stessi principi, traendoli dalla giurisprudenza unionale (ordinanza n. 6788/2023).

Insomma, cambiano le imposte ma la conclusione è la stessa: un fabbricato (che sia ancora tale al momento della cessione) non può «trasformarsi» in un'area edificabile solo perché così sconterebbe un'imposta maggiore, salvo casi in cui venga dimostrato l'abuso di diritto.



Per scontare la maggiore imposta da area edificabile occorrerebbe dimostrare l'abuso di diritto