

ACCERTAMENTO

Il trattamento fiscale della vendita di area già edificata

di **Luigi Ferrajoli**

Sul tema della tassabilità ai fini delle imposte dirette del **reddito diverso**, secondo l'**articolo 67** del D.P.R. 917/1986 c.d. Tuir, generato dalla **cessione di un fabbricato** che risulti dall'atto di vendita **destinato alla demolizione**, si pronuncia per la prima volta la **Corte di Cassazione** con due decisioni, la **sentenza n.4150 del 21/02/2014** e la **sentenza n. 15631 del 09/07/2014** che esprimono un orientamento favorevole al contribuente.

La **Direzione Centrale** dell'Agenzia delle entrate nella **Risoluzione 395/E del 22.10.2008** ha affermato che la cessione da parte di un privato di un **fabbricato destinato alla demolizione** configura dal punto di vista delle imposte dirette una **cessione di area edificabile** con conseguente emersione di **plusvalenze** tassabili.

Secondo tale interpretazione il reale oggetto della cessione sarebbe da individuarsi nell'**area di sedime** del fabbricato ceduto e nella connessa **potenzialità edificatoria** dello stesso stante la perdita di valore dell'immobile destinato alla demolizione.

La tesi delle Entrate è censurabile poiché oltre a travolgere la **natura giuridica** dell'atto per quello che ne costituisce l'oggetto, con quanto ne consegue in termini di **incertezza** sul diritto applicabile, presenta profili di **contraddittorietà**.

La **demolizione di un fabbricato** non è sempre destinata a tradursi in una **nuova costruzione**, ben potendo concretizzarsi in una **ristrutturazione edilizia**, configurabile quando alla demolizione di un manufatto preesistente faccia seguito la fedele ricostruzione: la "**fedeltà**" consegue al rispetto sia del **volume** che della **sagoma preesistenti**.

Un'ulteriore censura riguarda l'insanabile contraddizione che l'adesione alla stessa genererebbe all'interno del **sistema impositivo**, tra tassabilità **ai fini IVA** ed ai fini delle **imposte dirette** della medesima fattispecie: non si può infatti considerare un atto di cessione, che è un atto unico, **cessione di area** ai fini delle imposte dirette e **cessione di fabbricato** ai fini delle indirette.

Nella prima fattispecie all'esame della **Cassazione** l'oggetto della cessione consisteva in un **capannone ad uso commerciale** sito su un terreno avente capacità edificatoria. Secondo l'interpretazione proposta dall'Ufficio, **l'art. 67 del Tuir** nel prevedere la tassabilità della **plusvalenza realizzata** tramite la cessione di terreni "*suscettibili di utilizzazione edificatoria*

*secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione", ricomprende la cessione non solo di **terreni "nudi"** ma anche di quelli che, pur essendo edificati, conservavano integra la loro **capacità edificatoria** in base alle previsioni del Piano Regolatore Generale.*

Nel dirimere la questione la Corte applica una **interpretazione letterale** della norma in contesto e ritiene **preminente il dato reale** che consiste **nell'oggetto** della cessione come individuato dal catasto al momento della vendita, sostenendo che *"in materia di imposta sui redditi, sono soggette 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", di conseguenza, non possono rientrare tra le stesse le cessioni aventi ad oggetto **non un terreno** "suscettibile di utilizzazione edificatoria" ma un terreno sul quale insorge un fabbricato, e che quindi è da ritenersi **già edificato**".*

La Corte afferma inoltre che *"a nulla rileva che il capannone 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**".*

Nella pronuncia del luglio 2014 la Corte accoglie le **doglianze della parte privata** che aveva proposto ricorso avverso la pronuncia della Commissione tributaria regionale che aveva accolto **la tesi dell'Amministrazione**.

In tale sentenza la Corte di Cassazione sottolinea la **finalità della norma** *"tesa inequivocabilmente ad assoggettare a **prelievo fiscale** la manifestazione di forza economica conseguente "all'avvenuta destinazione edificatoria in sede di **pianificazione urbanistica**" di terreni ovvero, in altri termini, ad assoggettare ad imposizione la plusvalenza che ... scaturisce non "in virtù di **un'attività produttiva del proprietario** o possessore, ma per l'avvenuta **destinazione edificatoria** in sede di pianificazione urbanistica" dei terreni".*

La pronuncia ribadisce l'applicabilità della norma a **terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria** con esclusione di quelli sui cui **insorge un fabbricato** e che sono da ritenersi **già edificati** ed insiste sulla rilevanza **dell'oggetto della compravendita** che deve essere individuato sulla base di **elementi oggettivi** e non sulla base di presunzioni derivate da **elementi soggettivi**, interni alla sfera dei contraenti, e, soprattutto, la cui **realizzazione** è **futura, eventuale** e **rimessa alla potestà di soggetto diverso** (l'acquirente) da quello interessato dall'imposizione fiscale.