

## AGEVOLAZIONI

---

### **La Cassazione torna a pronunciarsi sulla cessione del terreno edificabile**

di Alberto Rocchi, Luigi Scappini

La Corte di Cassazione, con la recente [ordinanza n. 2017](#) del **24.01.2019** è tornata a occuparsi del corretto **trattamento** ai fini **Iva** della **cessione** di un **terreno edificabile** da parte di un **imprenditore agricolo**, *vexata questio* che trova contrapposte giurisprudenza di legittimità e Agenzia delle entrate, come confermato anche da quest'ultimo arresto dei Supremi giudici.

Da un lato, come detto, la **prassi amministrativa**, anche di recente, ha sostenuto l'**imponibilità Iva** della **cessione** di un terreno edificabile da parte di un imprenditore agricolo **a condizione** che il **terreno** sia **edificabile** secondo la normativa vigente e che sia stato **utilizzato** dal cedente **nell'ambito dell'attività agricola** (cfr. [risposta 5-10314](#) al *question time* del 19 gennaio 2017).

Del resto, la risposta conferma il filone interpretativo intrapreso con la [risoluzione AdE 137/E/2002](#) e proseguito con la successiva [circolare AdE 18/E/2013](#).

Tuttavia, l'interpretazione fornita in tali occasioni, soprattutto con la risoluzione del 2002, lascia qualche **dubbio** in considerazione del fatto che, **dapprima** l'Agenzia delle entrate interpreta l'**edificabilità** del terreno come **non qualificante** la sua natura di "**bene relativo all'impresa**" (qualifica che non perde in ragione del mero cambio di destinazione), per poi **cambiare** interpretazione quando si parla di **imposte dirette** (a onor del vero il documento di prassi nasce in funzione della sola problematica Iva).

Infatti, ai fini dell'imposizione diretta, la cessione del terreno divenuto edificabile **esce**, in ragione del plusvalore che assume il terreno, **dall'esercizio normale dell'impresa agricola**, con conseguente tassazione quale **reddito diverso**, non trovando copertura nel reddito agrario prodotto dall'impresa.

L'**ordinanza n. 2017/2019** in commento si pone, tuttavia, in contrasto con tale impostazione statuendo che "**un terreno edificabile, di proprietà e coltivato da un imprenditore agricolo, non può essere compreso tra i beni strumentali da assoggettarsi a Iva in caso di cessione ad altro soggetto, allorché l'immobile abbia acquisito una destinazione (edificatoria) diversa da quella originariamente goduta**" richiamando in senso conforme alcuni precedenti giurisprudenziali (**sentenze n. 15007/2015, n. 3436/2015, n. 8327/2014, n. 27576/2008 e n. 5366/1999**).

Tale **conclusione** si origina, a parere dei Supremi giudici, proprio **in ragione** del **cambio di**

**destinazione** del bene che muta la stessa natura divenendo edificabile e aumentando la sua appetibilità sul mercato. Il **cambio di destinazione** è la motivazione che ha indotto, sempre la giurisprudenza di legittimità (**ordinanza n. 11600/2016**), ad arrivare alle medesime conclusioni, sul presupposto che il bene in tal modo perde la qualità di “*bene strumentale*”, ovvero di “*bene relativo all'impresa*”, di talché viene meno il presupposto oggettivo per considerare l'atto di cessione imponibile Iva ex [articolo 2 D.P.R. 633/1972](#).

A tali conclusioni, del resto, arriva la stessa **Corte di Giustizia UE** che nella **sentenza 180/2011** stabilisce che la cessione di un terreno edificabile è soggetta a Iva a prescindere dal carattere stabile dell'operazione o dalla circostanza che il soggetto cedente eserciti un'attività di produzione, commercializzazione o prestazione di servizi, “*nei limiti in cui l'operazione stessa non costituisca il mero esercizio del diritto di proprietà da parte del suo titolare*”.

Tuttavia, proseguono i giudici europei, “*una persona fisica che ha esercitato un'attività agricola su un fondo rustico riconvertito, in seguito ad una modifica dei piani regolatori locali sopravvenuta per cause indipendenti dalla sua volontà, in terreno destinato alla costruzione, non può essere ritenuta soggetta all'Iva ai sensi degli articolo 9, n. 1 e 12 n. 1 della direttiva 2006/112, come modificata dalla direttiva 2006/138, quando essa intraprende la vendita del suddetto fondo rustico, se tali vendite si iscrivono nell'ambito della gestione del patrimonio privato della persona stessa.*”, per poi concludere statuendo che “*il trasferimento di un terreno dapprima agricolo poi divenuto edificabile per successiva modifica del piano regolatore deve considerarsi fuori dal campo di applicazione di tale imposta*”.

Da ultimo si evidenzia come, seguendo l'impostazione offerta dalla Corte di Giustizia UE, si dovrebbe arrivare alla conclusione che, **al contrario**, la cessione di un **terreno lottizzato** da parte dell'imprenditore agricolo **è soggetta ad Iva** in quanto, in questo caso, si è in presenza di un cambio di destinazione di uso del terreno agricolo sopravvenuta in ragione di un processo, il piano di lottizzazione, che è dipeso dalla volontà dell'imprenditore stesso.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Seminario di specializzazione

## L'IMPRENDITORE AGRICOLO E LE NOVITÀ PER IL 2019

Scopri le sedi in programmazione >