

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 >