

## IVA

---

### **Riflessi Iva dell'intenzione di demolire il fabbricato oggetto di cessione**

di Marco Peirolo

L'Avvocato generale presso la **Corte di giustizia UE**, nelle conclusioni presentate il **19 marzo 2019** in merito alla **causa C-71/18 (KPC Herning)**, è intervenuto sulla portata dell'**articolo 135, par. 1, lett. j)**, **Direttiva 2006/112/CE**, secondo cui sono **esenti da Iva “le cessioni di fabbricati o di una frazione di fabbricato e del suolo ad essi pertinente (...)**”.

La questione che si pone è **se l'intenzione delle parti sia preminente rispetto alla natura oggettiva dell'operazione**, cosicché la **cessione del terreno** sul quale **insiste il fabbricato destinato ad essere, in tutto o in parte, demolito** ai fini della successiva costruzione del nuovo fabbricato, anziché **esente** da imposta, è **imponibile**, integrando la previsione della successiva **lett. k) del par. 1 dell'articolo 135 Direttiva 2006/112/CE**, che considera tale, cioè imponibili, le **cessioni di terreni edificabili**.

In sostanza, la **volontà dell'acquirente di demolire il fabbricato** per costruirne *ex novo* un altro è idonea ad incidere sulla natura dell'operazione, che da **cessione di fabbricato** diventa **cessione di terreno edificabile?**

Il dubbio è sorto dalla **sentenza Don Bosco (causa C-461/08 del 19.11.2009)**, con la quale la Corte ha **escluso che l'esenzione** prevista per le **cessioni di terreni non edificabili** sia applicabile alla **“cessione di un terreno su cui sorge ancora un vecchio fabbricato che deve essere demolito, affinché venga eretta al suo posto una nuova costruzione, e la cui demolizione a tale scopo, assunta dal venditore, è già iniziata prima di tale cessione”**.

Le considerazioni svolte dall'**Avvocato UE** portano a ritenere che la qualifica dell'operazione deve essere definita in funzione delle **circostanze esistenti** al momento dell'effettuazione della cessione **e non degli eventi che si presume accadranno in futuro**.

In definitiva, **l'intenzione delle parti, dichiarata in sede di contratto, non può assumere rilevanza** prevalente rispetto alle **caratteristiche oggettive** dell'operazione, essendo **“pertinente solo se riguarda l'obiettivo perseguito dalle stesse mediante l'operazione di cui trattasi. Per contro, l'intenzione delle parti ha scarsa o nessuna rilevanza allorché – come nel caso di specie – riguarda ciò che si presume accadrà in futuro all'oggetto dopo la sua cessione, per effetto dell'intervento di terzi”**.

In proposito, è significativa la posizione assunta dalla **giurisprudenza unionale** nella **sentenza**

**Teleos** ([causa C-409/04 del 27.09.2007](#)), secondo cui “*l'obbligo, per l'amministrazione finanziaria, di effettuare indagini al fine di accertare la volontà del soggetto passivo sarebbe contrario agli scopi del sistema comune dell'Iva di garantire la certezza del diritto e di agevolare le operazioni inerenti all'applicazione dell'imposta dando rilevanza, salvo in casi eccezionali, alla natura oggettiva dell'operazione di cui trattasi*”. La Corte, nel medesimo arresto, ha sottolineato che **la classificazione di un'operazione** deve essere necessariamente effettuata “**in base ad elementi oggettivi**”.

Ritornando al caso in esame, l'**Avvocato UE** ha rilevato che la fattispecie considerata è **diversa** da quella dedotta nella **causa Don Bosco**, ove l'**acquirente** ha inteso costruire **nuovi fabbricati** sul terreno acquistato per sostituire quelli che **lo stesso venditore stava demolendo** nel momento in cui è stata conclusa l'operazione. In pratica, l'**acquirente** ha acquistato un terreno che, in linea di principio, risultava **pronto per essere nuovamente edificato**, dovendo pertanto ritenere **priva di rilevanza** la circostanza che tale situazione **si sarebbe concretizzata solo successivamente** al trasferimento della proprietà del terreno.

Nella **causa C-71/18** in commento, invece, la cessione del fabbricato è stata effettuata **senza che fossero già iniziati i lavori di demolizione**, la cui data di avvio non risultava neppure nota e che, peraltro, **sarebbero stati eseguiti dal successivo acquirente del terreno**, al quale il primo acquirente lo avrebbe rivenduto.

A favore dell'**esenzione**, l'**Avvocato generale** ha compiuto due ulteriori considerazioni che prendono lo spunto dalla **finalità della detassazione** prevista dal citato [articolo 135, par. 1, lett. j\), Direttiva 2006/112/CE](#), vale a dire l'**assenza di valore aggiunto** generato da un fabbricato non nuovo.

Nella prospettiva della Corte di giustizia – secondo cui “*la vendita di un fabbricato successiva alla sua prima cessione a un consumatore finale, che segna la fine del processo di produzione, non produce un valore aggiunto significativo e deve quindi, in linea di principio, essere esente da imposta*” ([causa C-308/16 del 16.11.2017](#), Kozuba Premium Selection) – difficilmente l'operazione controversa potrebbe giustificare l'applicazione dell'Iva se, come accaduto, il **fabbricato preesistente non è stato demolito** in modo da consentire il successivo **incremento di valore** dovuto alla **costruzione del nuovo fabbricato**.

La distinzione, rilevante ai fini del **regime impositivo in concreto applicabile**, tra **vecchi e nuovi fabbricati** potrebbe essere facilmente elusa, determinando la **violazione del principio di neutralità fiscale**, laddove la vendita di un terreno sul quale insiste un fabbricato che possa essere ancora essere sfruttato economicamente dovesse essere qualificata come **vendita di un terreno edificabile**.