

IMPOSTE INDIRETTE

Con i lavori in corso è vendita di terreno edificabile e non di fabbricato

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

LA STABILE ORGANIZZAZIONE: ASPETTI TEORICI E OPERATIVI

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

In tema di imposta di registro, è **illegittimo l'avviso di rettifica e liquidazione** della maggiore imposta di registro, ipotecaria e catastale in relazione al valore dichiarato di un **terreno edificabile** oggetto di compravendita, che venga **rettificato in fabbricato di tipo villino** sulla base dei **lavori in corso**, se alla **data di trasferimento** del bene **non vi sia prova dell'ultimazione** della costruzione.

È questo il principio di diritto desumibile dalla **sentenza n. 10025, depositata ieri 29 marzo** dalla Corte di Cassazione, che esclude quindi la rilevanza della **mera utilizzazione edificatoria dell'area** su cui insiste un **fabbricato in corso di costruzione**.

La vicenda in esame trae origine dalla notifica ad una S.r.l. di un **avviso di rettifica e liquidazione** della maggiore imposta di registro, ipotecaria e catastale in relazione al **valore dichiarato** di un **terreno edificabile** oggetto di compravendita. In estrema sintesi, l'Agenzia delle Entrate, rettificando tale valore in **fabbricato di tipo villino** sulla base della documentazione attestante i **lavori in corso**, contestava le maggiori imposte.

In conseguenza dell'accoglimento del ricorso di primo grado proposto dalla società contribuente, la CTR del Lazio, su **appello dell'Ufficio**, riteneva che sussistessero elementi idonei a smentire la presunzione di coincidenza tra il valore del bene ceduto ed il corrispettivo percepito per la cessione dello stesso; in particolare, tale statuizione si fondava sulla **documentazione** prodotta, la quale attestava il **rilascio, in data anteriore al contratto, del permesso di costruire** riguardante il **fabbricato in costruzione** sul suddetto terreno con **l'inizio dei lavori** di costruzione.

Pertanto, la società contribuente proponeva **ricorso in Cassazione** affidato a cinque motivi. Tra gli altri, ai fini che qui interessano, la ricorrente denunciava principalmente la **violazione**

dell'[articolo 2697 cod.civ.](#), nonché degli [articoli 43, comma 1, lett. a\), 51 e 52 D.P.R. 131/1986](#), in quanto la CTR avrebbe **errato** nel confermare la pretesa tributaria sul presupposto che **l'immobile oggetto di compravendita avesse la consistenza di un villino edificato in via di ultimazione, e non di terreno edificabile**, sebbene l'Agenzia delle Entrate **non** avesse **dimostrato** che il villino era **già esistente alla data dell'atto di trasferimento**.

Ebbene, la Corte di Cassazione, esaminate congiuntamente le **doglianze** avanzate poiché strettamente connesse, le ha ritenute **fondate**.

Innanzitutto, i giudici di legittimità hanno rammentato che nei **contratti a titolo oneroso** traslativi o costitutivi di diritti reali, per determinare la **base imponibile** sulla quale calcolare l'imposta di registro, tenendo conto di quanto disposto dal citato **articolo 43, comma 1, lett. a)**, occorre avere riguardo **"alla data dell'atto"**.

Conseguentemente, si è precisato che, nel caso di cessione di un **terreno edificabile**, non è rilevante la sua **successiva abusiva utilizzazione a scopo edificatorio** (cfr., **Cass. n. 12021/2008**).

Inoltre, la Suprema Corte ha rilevato che, a seguito della impugnazione proposta dalla società contribuente, l'amministrazione è tenuta a fornire la **prova degli elementi costitutivi del diritto fatto valere**.

Nella specie, tuttavia, è stato osservato che l'intervenuta richiesta di **rilascio di concessione edilizia** per la costruzione di un **nuovo immobile** conferma indubbiamente la vendita di un **terreno edificabile**, ma non è idonea a configurare la cessione di terreno sul quale insista un fabbricato già edificato.

Peraltro, i Giudici di vertice hanno osservato che, seppur in relazione a diverso tipo di imposta, ma sulla base di principi applicabili anche al caso in esame, il legislatore ha delineato la nozione di **"fabbricato di nuova costruzione"** sulla base di **due criteri alternativi: la data di ultimazione dei lavori**, ovvero, se antecedente, **quella di utilizzazione** (cfr., **Cass. n. 22808/2006**), senza che assuma alcuna rilevanza la mera utilizzazione edificatoria dell'area su cui detto fabbricato insiste.

Per tali ragioni, la Corte di Cassazione ha concluso che, nel caso di specie, non si è realizzato alcuno dei due presupposti e che **non vi era prova dell'ultimazione del fabbricato alla data dell'atto di compravendita, per cui l'Ufficio non poteva rettificare il valore dell'immobile, oggetto di compravendita, da terreno edificabile in fabbricato di tipo villino**.

Sulla scorta di quanto sopra, il **ricorso** della società contribuente è stato **accolto** e la **sentenza impugnata** è stata **cassata**; non essendo necessari ulteriori accertamenti, la stessa è stata decisa nel merito, con **annullamento dell'atto originario**.