

Roma, 3 Luglio 2012

Una fiscalità immobiliare per  
lo sviluppo delle città

Le operazioni di acquisto dei  
fabbricati da demolire

Giuseppe Rebecca

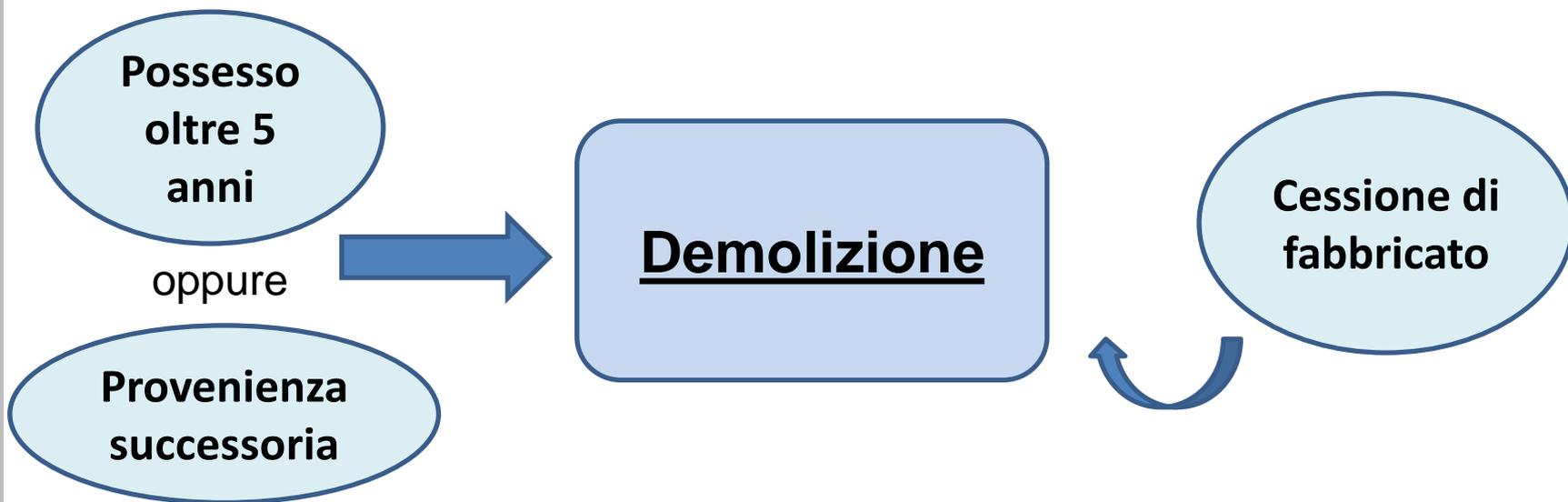


## Cessione di immobili da demolire

Tutto inizia nel 2008,  
con la Risoluzione Ministeriale  
n. 395/E del 22 ottobre 2008

## IL CASO CONCRETO

Vendita di un fabbricato da parte di un privato e successiva demolizione, effettiva o solo ipotizzata, da parte dell'acquirente.



## Risoluzione 395/E del 22/10/08

Un privato cede un fabbricato, ad uso di civile abitazione o anche strumentale, posseduto da più di cinque anni, facente parte di un più ampio Piano di recupero già approvato dal Comune.

L'impresa acquirente, impresa di costruzione, abatterà tale fabbricato.

### Plusvalore da cessione di fabbricato

Art. 67, comma 1, lett. b) del TUIR:

- generalmente non imponibile;
- imponibile solo se ceduto entro 5 anni dall'acquisto (sempre escluso se pervenuto per successione).

### Plusvalore da cessione di terreno edificabile

Art. 67, comma 1, lett. a) del TUIR:

- imponibile sempre, a prescindere dal periodo di possesso e dalla provenienza.

## Risoluzione 395/E del 22/10/08

in risposta ad un interpello

Oggetto della compravendita

~~Fabbricati~~

✓ Area

↓  
Affrancabile, applicazione dell'imposta  
sostitutiva del 4% sul valore del  
terreno periziato

## Risoluzione 395/E/2008

La possibilità di rivalutare il bene

### **Perplexità**

Due casi

- 1) Ai fini dell'ipotizzata rivalutazione si dovrà fare una perizia fingendo che ci sia un'area, non un fabbricato. L'immobile sarà valutato in base alla volumetria edificabile in ipotesi di demolizione, e non sul costruito



**E SE L'IMMOBILE NON VENISSE POI DEMOLITO???**

2) Se l'ipotesi di inserimento dell'immobile in un piano di recupero sia solo ipotizzata, nel caso in cui cioè la natura di area sia solo futura, **posso effettuare egualmente la rivalutazione?**

**SE NO,**

Restituzione di quanto versato e assoggettamento a tassazione piena del plusvalore se diventa area

O

Considero tassabile tutta la plusvalenza e detraggo quanto già versato

**Un bel ginepraio!**

## Risoluzione 395/E/2008

# Nostre considerazioni

Si è in presenza di una cessione di fabbricato in quanto:

- ❖ l'atto di compravendita è riferito ad un fabbricato;
- ❖ l'immobile ha dati catastali ben determinati e precisi;
- ❖ possibili diritti di prelazione degli affittuari;
- ❖ imposte registro 7% + ipotecarie 3% (o 4% + 3%);
- ❖ in presenza di un piano casa, fabbricato presupposto necessario. Il progetto ben può prevedere l'abbattimento di immobile;
- ❖ in caso di cessione di abitazione acquistata da privato, applicazione regime del prezzo/valore.

## Alcune delle precedenti interpretazioni ministeriali Risoluzione n. 181 del 24 luglio 2007

Conferimento in una società di beni immobili inseriti in un programma integrato di intervento.

Amm. Finanziaria: programma integrato di intervento  $\neq$  piano di recupero.

Negate agevolazioni imposte **INDIRETTE**

Agevolazioni applicabili solo per cessioni di aree e non di fabbricati.

Intervento incerto in materia di imposte dirette.

## Direzione Regionale Emilia Romagna Interpello del 31 maggio 2010 (prot. n. 909-28406/2010)

Cessione di fabbricato da demolire  
(regolato dal piano concordato con il Comune)



Cessione di area



- Imponibilità plusvalenza
- Possibilità di applicare l'imposta sostitutiva del 4% sul valore della perizia

## Direzione Regionale Marche Interpello del 28 settembre 2010 (prot. n. 23635)

Cessione di più unità abitative pervenute per successione con pagamento in permuta con il costruendo



Soluzione un po' confusa:

Se oggetto della cessione, da effettuarsi con permuta, dovesse essere rappresentato dal terreno "susceptibile di utilizzazione edificatoria", sarebbe opportuno inquadrare la fattispecie nell'alveo della Risoluzione n. 395/2008

## Agenzia Regionale Emilia Romagna Interpello del 1 dicembre 2011 (prot. n. 909-59654/2011)

Cessione di immobile con area pertinenziale



Agenzia  
Entrate

Occorre stabilire se i terreni edificabili ceduti insieme ai fabbricati ne costituiscano una pertinenza.



Posso scindere in due la cessione (fabbricati e area??)

Il terreno ha una potenzialità edificatoria ed è quindi idoneo ad utilizzo diverso da quello meramente pertinenziale. Ne consegue che l'intero complesso immobiliare (e non solamente l'area pertinenziale edificata) rientra nella "cessione di area", tassata come reddito.

**Risulterebbe che la stessa Direzione Regionale Emilia Romagna abbia dato indicazione di richiedere:**

- ✓ **imposte dirette da cessione di area +**
- ✓ **differenza imposta registro dell'1% (8% – 7%)**



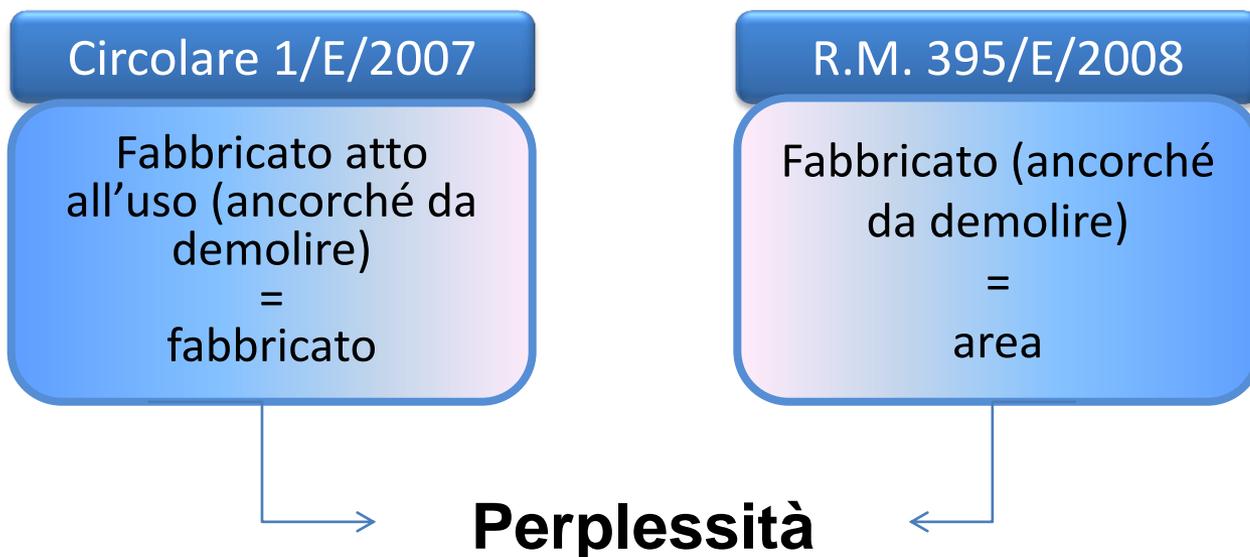
**Sentenza CTP Reggio Emilia n. 191 del 6 dicembre 2010:**

*“nella impostazione di un negozio debba attribuirsi valore preminente alla sua causa reale e alle eventuali regolamentazioni correlate degli interessi effettivamente perseguiti dalle parti” (a commento dell’art. 20, TUR)*

 **L’oggetto della compravendita** non va confuso con la *causa del negozio*; ne consegue che *il fatto che i fabbricati siano poi stati demoliti non cambia l’oggetto del contratto*, ritenendosi dunque applicabile l’imposta di registro relativa alla cessione di fabbricato (7%) e non di un’area fabbricabile (8%).

## La contrastante circolare 1/E/2007

Nel caso di acquisto di fabbricato da demolire, ma in quel momento ancora atto all'uso, si tratta pur sempre di acquisto di fabbricato e non di area.



## L'amministrazione bifronte

Vediamo alcune prese di posizione dell'Amm. Fin. ai fini delle imposte indirette:

### Risoluzione 395/E/2008:

cessione di immobile  
da demolire



cessione di area  
ai fini imposte dirette

### Risoluzione 72/E/2009:

Presenza di un PIP, fabbricato (opificio) costruito dall'acquirente prima di acquistare il suolo. Agevolazione per piani particolareggiati negata.

cessione di area con  
immobile



cessione di fabbricato  
ai fini imposte indirette

## Concetti stravolti in base alle specifiche esigenze

## Telefisco Gennaio 2011 e Circolare n. 28/E/2011

Quesito: corretto inquadramento, ai fini IVA, di una cessione di immobile strumentale dismesso e da abbattere.

IVA su immobili  
(esente o IVA per opzione)

o

IVA su area  
(Iva 20%)

Riferimento allo stato di fatto del bene ceduto  
a prescindere dalla destinazione del bene.

**Ai fini IVA, quindi, cessione di immobile  
strumentale**

### 3 le interrogazioni alla Camera dei Deputati in soli 2 anni; si analizza la n. 5-04214 del 16/02/2011 (le altre due sono n. 5-01881 del 07/10/2009 e n. 5-04701 del 04/05/2011)

Quesito: regime tributario delle cessioni di fabbricati da demolire.

Contrasto tra:

- R.M. 395/E: l'oggetto della cessione è l'area edificabile.
- Telefisco 2011: riferimento alla natura del bene ceduto (fabbricato).

Risposta - sottosegretario Commissione Finanze della Camera:

Ai fini delle imposte **DIRETTE**

E' rilevante la  
destinazione del bene  
da parte dell'acquirente

Cessione di fabbricato regolata  
dall'art. 67, 1, b, del TUIR

Ai fini delle imposte **INDIRETTE**

E' rilevante la natura  
giuridica del bene

Cessione d'area

# La Corte di Giustizia Europea – Sentenza 19/11/2009, C-461/08, Olanda

Corte Europea:

Cessione di area, soggetta a IVA

Per la proprietà

cessione di area  
soggetta a IVA

Per il fisco

cessione di  
fabbricato  
esente IVA

Caratteristica: demolizione già iniziata.

**Posizione fisco olandese ≠ posizione fisco italiano**

# Le Commissioni Tributarie

## Pro tesi ministeriale

**1) Commissione Tributaria Provinciale di Ravenna, Sez. III  
Sentenza n. 161/03/10 del 19/11/2010 (inedito, citato da Albano / Stellacci,  
il Fisco, 17/2011)**

Il prezzo dichiarato dalle parti risulta essere “tipico delle aree fabbricabili della zona”  **Ma può un prezzo qualificare un atto sotto l'aspetto tributario???**

Le imposte indirette sono state applicate come per la cessione di area.  
 **Ma l'Amministrazione stessa non ha detto che ai fini delle imposte indirette si applica il trattamento per i fabbricati???**

## 2) Commissione Tributaria Regionale di Bologna, Sez. VIII Sentenza n. 7 del 22/05/2008

La cessione di fabbricato destinato a demolizione è cessione di area. Elementi considerati:

- Prezzo di vendita > valore peritale della costruzione
- Comportamento: demolizione attuata dopo solo quattro mesi

## 3) Commissione Tributaria Regionale di Bologna, Sentenza n. 15 del 07/02/2011

Cessione di area e non di fabbricato, ancorché la Commissione Tributaria Provinciale avesse segnalato che le volumetrie complessive fossero pari a quelle dell'immobile demolito.

#### 4) Commissione Tributaria Provinciale di Ravenna Sentenza n. 228 del 18/07/2002

La cessione di un fabbricato successivamente demolito dal cessionario è cessione di terreno suscettibile di destinazione edificatoria.

Elementi considerati:

- Prezzo di vendita in misura ben oltre il doppio della rendita catastale rivalutata;
- Rapida sequenza temporale di domanda di autorizzazione alla demolizione, il suo ottenimento e la cessione del fabbricato con area contigua;
- Coincidenza tra corrispettivo di vendita del “fabbricato” e il prezzo medio delle aree fabbricabili della medesima zona;
- Natura di impresa edile del soggetto cessionario.

## Decisioni su altre fattispecie

### 5) Commissione Tributaria Centrale, Sez. II Sentenza n. 3034 del 06/06/1996

Caso: complesso immobiliare acquisito per la demolizione della struttura esistente e successiva utilizzazione del sito per la costruzione.

 ai fini delle imposte indirette si tratta di cessione di area (ora invece, sempre ai fini delle imposte indirette, si considera cessione di fabbricato);

### 6) Commissione Tributaria Centrale, Sez. XII Sentenza n. 6240 del 11/12/1997

Ai fini INVIM, qualora si fosse stati in presenza di un vecchio edificio, privo di rilevanza autonoma, il riferimento era fatto all'area;

### 7) Corte di Cassazione, Sentenza n. 8089 del 24/09/1991

Ai fini INVIM, i soggetti che demoliscono un fabbricato per ricostruirne un altro sull'area risulta uguale, ai fini dell'applicazione dell'imposta, a quella dei soggetti che costruiscono *ex novo* su un'area "vergine".

# Le Commissioni Tributarie

## Contro tesi ministeriale

### 1) Commissione Tributaria Provinciale di Milano

#### Sentenza n. 377/3/2008 del 22/12/2008

Cessione non di terreno lottizzato ma di immobili facenti parte di un Piano Regolatore convenzionato con il Comune.

In presenza di riqualificazione di area già costruita, nessun riferimento ad aree, ma a fabbricati.

### 2) Commissione Tributaria Regionale di Milano

#### Sentenza n. 26/14/11 del 24/02/2011 – 23/03/2011

Caso: cessione di terreno e di fabbricati “fatiscenti da demolire” provenienti da successione.

L’Agenzia riteneva trattarsi di lottizzazione. La parte lo escludeva. Secondo l’Ufficio, gli edifici fatiscenti giustificano sia il prezzo di cessione sia la qualificazione della zona come soggetta a piano di recupero, ma non vale a cambiarne la natura in terreno edificabile. **Nessun riferimento alla risoluzione n. 395/2008.**

## Conclusioni

La cessione di immobile da demolire è trattata dal 2008 in modo differenziato da parte dell'Amministrazione Finanziaria:

- **cessione di area**, ai fini delle imposte dirette,
- **cessione di fabbricato**, ai fini delle imposte indirette.

Motivazione: solo questione di gettito

**E' di tutta evidenza l'insostenibile irrazionalità**

Si confida in un *revirement*

## Cosa fare nel frattempo?

Non trattare l'atto, ai fini delle imposte dirette, come operazione speculativa (accertamento sicuro).

Trattare l'atto come cessione di area ai fini delle imposte dirette, presentare contestuale istanza di rimborso, cui far seguire al sicuro silenzio/ rifiuto dell'A.E., ricorso alla C.T.P.

Adeguarsi all'interpretazione ministeriale e rivalutare il fabbricato da demolire, se le norme vigenti consentono l'affrancamento del plusvalore sui terreni.

GRAZIE



STUDIO REBECCA & ASSOCIATI

Dottori Commercialisti e Revisori Contabili

Vicenza - Schio