



STUDIO PIZZANO

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

www.studiopizzano.it

LA RIQUALIFICAZIONE DELLA CESSIONE DI IMMOBILE DIRUTO COME CESSIONE DI TERRENO EDIFICABILE: STOP DALLA CASSAZIONE

Pubblicato il 19 Maggio 2024 di Sabatino Pizzano



Nell'ambito del diritto tributario italiano, la cessione di beni immobili rappresenta un'operazione di fondamentale importanza, soggetta a precise regole fiscali. Tuttavia, la complessità di tale disciplina può generare interpretazioni divergenti da parte dell'Amministrazione Finanziaria e dei contribuenti, con conseguenti controversie in merito alla corretta qualificazione dell'atto di cessione e alle relative imposte da applicare.

Uno dei nodi cruciali riguarda la distinzione tra la cessione di un immobile già esistente e la cessione di un terreno edificabile. Questa distinzione assume un'importanza cruciale poiché le plusvalenze realizzate dalle due tipologie di cessione sono assoggettate a regimi fiscali differenti, con conseguenze economiche significative per i contribuenti.

Recentemente, la Corte di Cassazione, con la sentenza n. 11800/2024, ha affrontato questa delicata questione, ponendo dei limiti precisi all'azione di riqualificazione della cessione immobiliare operata dall'Amministrazione Finanziaria. La pronuncia della Suprema Corte ha gettato luce su un tema controverso, delineando i confini entro i quali l'Amministrazione può operare tale riqualificazione e ribadendo i principi cardine che guidano l'interpretazione normativa in materia.

In questa trattazione approfondita, analizzeremo nel dettaglio la sentenza della Corte di Cassazione, esaminando il quadro normativo di riferimento, gli elementi chiave della controversia e le motivazioni che hanno guidato la decisione dei giudici. Esploreremo inoltre le implicazioni pratiche di tale pronuncia per i contribuenti e i professionisti del settore, fornendo esempi concreti e rispondendo alle domande più frequenti.

Quadro Normativo: Cessione di Immobili e Terreni Edificabili

Per comprendere appieno la questione, è fondamentale gettare luce sul quadro normativo che disciplina la tassazione delle cessioni immobiliari. L'articolo 67, comma 1, lettera b) del Testo Unico delle Imposte sui Redditi (TUIR) prevede che siano soggette a tassazione separata, quali "redditi diversi", le plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione.

Questa disposizione mira a colpire fiscalmente le plusvalenze derivanti dalla valorizzazione dei terreni in seguito alla loro destinazione edificatoria stabilita dagli strumenti urbanistici comunali. In altre parole, il legislatore ha inteso assoggettare a tassazione le plusvalenze realizzate dai proprietari di terreni non edificati, nel momento in cui tali terreni acquisiscono un maggior valore economico in quanto diventano edificabili.

D'altro canto, il medesimo articolo non contempla una disposizione analoga per la cessione di immobili già esistenti sul terreno. Questa distinzione normativa riveste un'importanza cruciale, in quanto l'Amministrazione Finanziaria potrebbe essere tentata di riqualificare la cessione di un immobile come cessione di un terreno edificabile, al fine di assoggettare la plusvalenza realizzata alla tassazione prevista per i "redditi diversi".

Una simile riqualificazione comporterebbe conseguenze fiscali significative per il contribuente, poiché la tassazione delle plusvalenze derivanti dalla cessione di terreni edificabili è generalmente più onerosa rispetto a quella applicata alle cessioni di immobili già esistenti.

La Sentenza della Corte di Cassazione: Limiti alla Riqualificazione

La recente sentenza della Corte di Cassazione, n. 11800/2024, ha gettato luce su questo delicato tema, delineando i confini entro i quali l'Amministrazione Finanziaria può operare una riqualificazione della cessione immobiliare.

Il caso affrontato dalla Corte riguardava una contribuente che, insieme ai suoi fratelli, aveva alienato un intero compendio immobiliare composto da appartamenti e un'area cortilizia. Tuttavia, prima della cessione, era stato stipulato un preliminare di compravendita che aveva consentito all'acquirente di presentare una richiesta di permesso di costruire per la demolizione e la ricostruzione di un nuovo edificio condominiale.

Sulla base di questi fatti, l'Amministrazione Finanziaria aveva deciso di riqualificare l'atto come cessione di un'area edificabile, anziché come cessione di un immobile già esistente. Tuttavia, la Corte di Cassazione ha respinto questa interpretazione, ribadendo un principio fondamentale.

Secondo la Corte, in materia di imposta sui redditi, la cessione di un terreno sul quale insiste un fabbricato, e quindi già edificato, non può essere equiparata alla cessione di un terreno suscettibile di utilizzazione edificatoria. Questo principio vale anche nel caso in cui l'alienante abbia presentato una domanda di concessione edilizia per la demolizione e ricostruzione dell'immobile, e l'acquirente abbia successivamente richiesto la voltura nominativa dell'istanza.

La ratio legis dell'articolo 67 del TUIR è quella di assoggettare ad imposizione la plusvalenza che trovi origine dall'avvenuta destinazione edificatoria del terreno in sede di pianificazione urbanistica. Pertanto, non può essere applicata alla cessione di un immobile già esistente, anche se quest'ultimo verrà successivamente demolito e ricostruito con un aumento di volumetria.

Distinzione Netta: "Edificato" o "Non Edificato"

La Corte di Cassazione ha inoltre precisato che, ai fini della tassazione separata delle plusvalenze realizzate a seguito di cessioni di terreni dichiarati edificabili, l'alternativa tra "edificato" e "non edificato" non ammette un "tertium genus". In altre parole, non esiste una terza via: il terreno è o edificato o non edificato.

Questo principio è di fondamentale importanza perché stabilisce una netta distinzione tra le due fattispecie, senza lasciare spazio a interpretazioni ambigue o situazioni ibride. La Corte ha ribadito che non è possibile creare una categoria intermedia, in cui un terreno possa essere considerato parzialmente edificato e parzialmente non edificato.

Di conseguenza, la cessione di un edificio, anche ove le parti abbiano pattuito la demolizione e ricostruzione con aumento di volumetria, non può essere riqualificata dall'Amministrazione Finanziaria come cessione del terreno edificabile sottostante, neppure se l'edificio non assorbe integralmente la capacità edificatoria residua del lotto su cui insiste.

Infatti, è inibito all'Ufficio, in sede di riqualificazione, superare il diverso regime fiscale previsto tassativamente dal legislatore per la cessione di edifici e per quella dei terreni. In altre parole, l'Amministrazione non può disattendere la distinzione normativa operata dal legislatore, applicando un regime fiscale diverso da quello espressamente stabilito per la specifica fattispecie.

Esempio Pratico: *Supponiamo che un contribuente decida di vendere una villa unifamiliare situata su un terreno di ampia metratura. Tuttavia, prima della cessione, il contribuente ottiene un permesso di costruire per demolire la villa esistente e costruire un piccolo complesso residenziale composto da sei appartamenti. Nonostante la cessione avvenga dopo l'ottenimento del permesso di costruire e l'acquirente intenda procedere con la demolizione e la nuova costruzione, l'Amministrazione Finanziaria non può riqualificare la cessione come cessione di un terreno edificabile. Infatti, al momento della cessione, sul terreno insisteva un immobile già esistente, ovvero la villa unifamiliare. Pertanto, la plusvalenza realizzata dal contribuente non potrà essere assoggettata alla tassazione prevista per i "redditi diversi" derivanti dalla cessione di terreni edificabili, ma sarà tassata secondo il regime fiscale applicabile alla cessione di immobili.*

Rispetto della Volontà del Legislatore

Un altro aspetto chiave sottolineato dalla Corte di Cassazione riguarda il rispetto della volontà del legislatore nell'interpretazione delle norme fiscali. La Corte ha ribadito che l'Amministrazione Finanziaria non può discostarsi dall'interpretazione letterale delle disposizioni normative, al fine di perseguire un diverso risultato impositivo.

In altre parole, l'Amministrazione non può aggirare la chiara distinzione operata dal legislatore tra la cessione di immobili e la cessione di terreni edificabili, al solo scopo di applicare un regime fiscale più oneroso per il contribuente.

Questa linea interpretativa è coerente con il principio di certezza del diritto e tutela il legittimo affidamento dei contribuenti sulla corretta applicazione delle norme fiscali da parte dell'Amministrazione.

Implicazioni Pratiche e Tutela dei Contribuenti

La sentenza della Corte di Cassazione assume un'importanza cruciale nella tutela dei diritti dei contribuenti, ponendo un freno alle possibili derive interpretative dell'Amministrazione Finanziaria in materia di cessioni immobiliari.

Grazie a questa pronuncia, i contribuenti possono operare con maggiore certezza giuridica nell'ambito delle compravendite immobiliari, senza temere che l'Amministrazione possa riqualificare arbitrariamente la cessione di un immobile come cessione di un terreno edificabile, con conseguente applicazione di un regime fiscale più gravoso.

Inoltre, la sentenza fornisce chiare indicazioni ai professionisti del settore, quali commercialisti, avvocati e consulenti fiscali, sulla corretta qualificazione degli atti di cessione immobiliare e sulle relative conseguenze fiscali. Ciò consente di offrire una consulenza più puntuale e mirata ai propri clienti, minimizzando i rischi di potenziali contestazioni da parte dell'Amministrazione.

È importante sottolineare che la sentenza non preclude tout court la possibilità per l'Amministrazione Finanziaria di contestare le operazioni immobiliari qualora ravvisi eventuali comportamenti elusivi o evasivi da parte dei contribuenti. Tuttavia, stabilisce dei limiti precisi all'azione di riqualificazione, evitando interpretazioni forzate e garantendo il rispetto della volontà del legislatore.

Conclusione

In sintesi, la recente sentenza della Corte di Cassazione ha ribadito un importante principio in materia di tassazione delle cessioni immobiliari: l'Amministrazione Finanziaria non può riqualificare la cessione di un immobile come cessione di un terreno edificabile, anche se l'immobile verrà successivamente demolito e ricostruito con un aumento di volumetria.

La distinzione tra "edificato" e "non edificato" è netta e non ammette eccezioni. Questo limite alla riqualificazione da parte dell'Amministrazione Finanziaria tutela il contribuente da una tassazione più gravosa, garantendo il rispetto del diverso regime fiscale previsto dal legislatore per la cessione di edifici e terreni.

Inoltre, la sentenza ribadisce l'importanza del rispetto della volontà del legislatore nell'interpretazione delle norme fiscali, preservando la certezza del diritto e il legittimo affidamento dei contribuenti.

Tuttavia, è importante sottolineare che la questione rimane complessa e soggetta a interpretazioni. Pertanto, in caso di dubbi o situazioni particolari, è sempre consigliabile consultare un professionista qualificato nel settore fiscale e legale per valutare correttamente la propria posizione e adottare le strategie più opportune.

Domande e Risposte

D: In che modo la sentenza della Corte di Cassazione tutela i contribuenti?

R: La sentenza tutela i contribuenti ponendo dei limiti precisi all'azione di riqualificazione dell'Amministrazione Finanziaria. In particolare, impedisce all'Amministrazione di riqualificare la cessione di un immobile già esistente come cessione di un terreno edificabile, al solo fine di applicare un regime fiscale più oneroso. Ciò garantisce il rispetto della volontà del legislatore e della distinzione normativa tra le due fattispecie.

D: Quali sono le conseguenze fiscali della riqualificazione dell'Amministrazione?

R: La riqualificazione della cessione di un immobile come cessione di un terreno edificabile comporta l'applicazione di un regime fiscale più gravoso. Le plusvalenze derivanti dalla cessione di terreni edificabili sono infatti assoggettate alla tassazione prevista per i "redditi diversi", generalmente più onerosa rispetto a quella applicata alle cessioni di immobili già esistenti.

D: La sentenza preclude definitivamente la possibilità per l'Amministrazione di contestare le operazioni immobiliari?

R: No, la sentenza non preclude tout court la possibilità per l'Amministrazione di contestare eventuali comportamenti elusivi o evasivi da parte dei contribuenti. Tuttavia, stabilisce dei limiti precisi all'azione di riqualificazione, evitando interpretazioni forzate e garantendo il rispetto della volontà del legislatore.

D: Qual è il principio cardine ribadito dalla Corte in merito alla distinzione "edificato" e "non edificato"?

R: La Corte ha ribadito che, ai fini della tassazione separata delle plusvalenze, l'alternativa tra "edificato" e "non edificato" non ammette un "tertium genus". In altre parole, non esiste una terza via: il terreno è o edificato o non edificato. Questa distinzione netta non lascia spazio a situazioni ibride o interpretazioni ambigue.

www.studiopizzano.it

© RIPRODUZIONE RISERVATA