

Articolo pubblicato su FiscoOggi (<http://fiscooggi.it>)

Normativa e prassi

## Fratelli di sangue, ma non di fisco: solo l'imprenditore applica l'Iva sulla cessione

20 Marzo 2008

La vendita di un terreno edificabile da parte di un'impresa agricola familiare è soggetta all'imposta solo nella quota detenuta dal titolare dell'attività



La cessione di un terreno edificabile da parte di una Fondazione Onlus, che ha anche la qualifica di impresa agricola, è soggetta a Iva se l'area è utilizzata di fatto come bene strumentale all'attività agricola, svolta dall'ente in via accessoria. Se a vendere il terreno è invece un'impresa familiare in cui ciascuno di tre fratelli detiene 1/3 dell'area, è soggetta a Iva solo la cessione della quota appartenente all'unico fratello con

qualifica di imprenditore, mentre la vendita dei restanti 2/3 è soggetta a imposta proporzionale di registro. L'impresa familiare si considera infatti, ex lege, come impresa individuale, in cui vi è un solo soggetto titolare della stessa, che soddisfa, come tale, il presupposto soggettivo per l'applicazione dell'Iva.

Questo, in estrema sintesi, il contenuto della **risoluzione n. 106/E** del 20 marzo, con la quale l'agenzia delle Entrate risponde a un interpello relativo al trattamento fiscale da applicare all'acquisto di un terreno edificabile.

Nel caso in oggetto, la società Alfa interpellante ha firmato le "promesse di vendita" per l'acquisto di due terreni, uno con l'impresa familiare dei fratelli Beta A, Beta B e Beta C, l'altra con la Fondazione Omega Onlus che, oltre a svolgere attività socialmente utili di natura non commerciale, è anche iscritta al Registro delle imprese con la qualifica di impresa agricola. Quest'ultimo elemento è fondamentale perché è proprio in ragione del fatto che la fondazione utilizza il terreno come bene strumentale a questa attività accessoria, che si giustifica l'assoggettamento a Iva dell'atto di vendita dell'area.

In particolare, per ciò che concerne la cessione del terreno da parte della fondazione Onlus, l'Agenzia fornisce un parere in linea con l'idea della società Alfa istante, stabilendo che l'operazione di vendita è rilevante ai fini dell'applicazione dell'Iva.

Il parere dell'Amministrazione collima con quello dell'istante perché l'operazione di cessione, in questo caso, soddisfa tutti i requisiti per l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto. Il primo, la territorialità, è immediato. Il secondo presupposto, quello oggettivo, è soddisfatto perché il terreno in oggetto si configura come "area fabbricabile" ai fini dell'assoggettamento all'imposta. Infine, meno scontato è il sussistere del requisito soggettivo.

Il decreto sull'Iva stabilisce infatti che gli enti, in questo caso la fondazione, che non hanno per oggetto esclusivo l'esercizio di attività commerciali o agricole, acquistano comunque la soggettività d'imposta per le cessioni di beni fatte nell'esercizio di tali attività.

Nel caso in oggetto, rileva dunque verificare se il terreno viene utilizzato nell'attività istituzionale della fondazione o nell'esercizio dell'attività di impresa agricola che quest'ultima svolge in via accessoria. Solo una volta vagliata l'esistenza di questa condizione, l'Amministrazione chiarisce che la fondazione dovrà emettere fattura e assoggettare a Iva ordinaria del 20% i corrispettivi della vendita del terreno.

Parzialmente diverso è il trattamento fiscale della stessa operazione, in cui a vendere il terreno è l'impresa familiare. Nel dettaglio, dei tre fratelli Beta A, Beta B e Beta C, solo quest'ultimo è titolare dell'impresa agricola e, dunque, soggetto passivo Iva. Ne consegue che soltanto sulla cessione della quota di terreno di Beta C è applicabile l'imposta sul valore aggiunto.

Per ciò che riguarda l'atto di acquisto dell'area dall'impresa familiare, quindi, l'Agenzia si distanzia dalla soluzione suggerita dalla società Alfa.

L'istante ritiene infatti che l'intero corrispettivo debba essere assoggettato a Iva, senza soffermarsi sull'effettiva esistenza, in capo a tutti i soggetti, del requisito di soggettività. Nella sua argomentazione prescinde dal fatto che, dei tre fratelli comproprietari del terreno, non tutti hanno lo *status* di soggetti passivi dell'imposta sul valore aggiunto.

A sostegno della sua tesi, l'interpellante ripercorre gli indirizzi della Cassazione, affermando che la stessa Corte ha stabilito un principio di "unitarietà" del regime di imposizione indiretta, per cui l'assoggettamento a Iva della cessione del terreno strumentale all'attività d'impresa, seppur svolta anche da uno solo dei fratelli in veste di soggetto titolare della stessa, sarebbe "assorbente" e riguarderebbe comunque l'intero atto.

L'Agenzia non è d'accordo con l'istante e chiarisce che il requisito soggettivo è il *discrimen* per stabilire l'applicabilità o meno dell'imposta. Ne discende che per le quote di terreno appartenenti a

Beta A e Beta B, iscritti al Registro delle imprese semplicemente come "familiari partecipi dell'attività d'impresa agricola del fratello Beta C", non si realizza il presupposto soggettivo per applicare l'imposta. Benché il terreno sia stato, anche relativamente alle loro quote, destinato all'attività agricola, infatti, *"l'utilizzo nell'attività economica non conferisce all'imprenditore la possibilità di disporre del bene come proprietario"*. Per le quote appartenenti ai due fratelli privi della qualifica di imprenditore, pari a 2/3 del terreno, la cessione è dunque soggetta a imposta di registro in misura proporzionale.

La non applicabilità Iva si estende anche alla cessione delle quote possedute dai coniugi di Beta B e Beta C, in virtù della comunione dei beni. Il parere formulato dalle Entrate trova conferma nella linea interpretativa della corte di Giustizia Ce, che nel 2005, con sentenza C-25/03, ha affermato che *"la comunione costituita dai coniugi... non è soggetto passivo e non può portare in detrazione l'Iva a monte"*.

di

**Giulia Marconi**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/fratelli-sangue-ma-non-fisco-solo-limprenditore-applica-iva>