

Giurisprudenza

Fuori dal campo Iva la vendita di terreni agricoli poi edificabili

20 Settembre 2011

È la posizione espressa dalla Corte di giustizia Ue con la sentenza pronunciata di recente su due procedimenti

Le due controversie, trattate come procedimenti riuniti dalla Corte Ue, sono sorte tra alcuni contribuenti polacchi e l'Amministrazione fiscale di appartenenza e vertono sulla questione della assoggettabilità a Iva della cessione di terreni destinati alla costruzione.

La normativa comunitaria

L'articolo 9 della direttiva Iva considera attività economica ogni attività di produzione, commercializzazione o di prestazione di servizi. Secondo l'articolo 12 della direttiva Iva gli Stati membri possono considerare soggetto passivo chiunque effettui, a titolo occasionale, un'operazione relativa alle attività di cui all'articolo 9...e in particolare una delle seguenti operazioni: "(...) b) la cessione di un terreno edificabile".

Il successivo articolo 16 prevede che sia assimilato a una cessione di beni a titolo oneroso il prelievo di un bene dalla propria impresa da parte di un soggetto passivo che lo destina al proprio uso privato o all'uso del suo personale, lo trasferisce a titolo gratuito o, più generalmente, lo destina a fini estranei alla sua impresa, quando il bene o gli elementi che lo compongono hanno dato diritto a una detrazione totale o parziale dell'Iva.

Le fattispecie concrete e le questioni al vaglio della Corte

Il procedimento C- 180/2010 riguarda un contribuente polacco che nel 1996 ha acquistato, come persona fisica non esercente attività economica, un terreno agricolo, successivamente destinato all'esercizio di un'attività agricola.

In seguito il terreno è stato destinato alla costruzione di residenza per vacanze dopo la modifica del piano regolatore. Per effetto di tale modifica il contribuente ha suddiviso il terreno in alcuni lotti e li

ha venduti gradualmente a persone fisiche.

Ha quindi chiesto alla Amministrazione finanziaria di competenza di conoscere se la suddivisione del terreno in lotti, seguita dalla cessione degli stessi a diversi acquirenti, debba essere considerata quale operazione soggetta a Iva.

L'Amministrazione finanziaria ha ritenuto che l'operazione fosse soggetta a Iva e il contribuente pertanto decideva di adire l'autorità giurisdizionale competente che accoglieva l'istanza. Secondo i giudici non sussistono prove del fatto che il terreno sia stato acquistato per rivenderlo, dato che tale terreno è stato acquistato per lo svolgimento di una attività agricola e, a tal fine, è stato sfruttato. Inoltre la suddivisione e la vendita di lotti conseguono a una modifica del piano regolatore in alcun modo imputabile al contribuente.

L'Amministrazione finanziaria ha proposto ricorso alla Corte di Cassazione polacca, che ha sollevato la seguente questione pregiudiziale (C-180/2010) alla Corte di Giustizia. In particolare il giudice nazionale ha chiesto se una persona fisica che ha esercitato un'attività agricola su un fondo rustico e, successivamente, a causa di una modifica intervenuta per cause indipendenti dalla sua volontà, ha posto fine alla stessa attività ed ha riconvertito il bene in bene privato e, una volta suddiviso in lotti, ha proceduto alla vendita, debba essere considerato soggetto passivo Iva e assolvere il tributo in ragione dell'esercizio di un'attività commerciale.

Nel procedimento C-181/2010, due coniugi avevano acquistato un fondo rustico esercitandovi un'attività agricola, in regime di IVA forfetario. Anche in questo caso una modifica del piano regolatore rendeva il terreno destinato alla costruzione di edifici residenziali e i coniugi procedevano alla vendita occasionale e non organizzata di lotti del terreno, soggetti a Iva. E questo nonostante, argomentano i coniugi, tali cessioni si riferissero al loro patrimonio personale e, in quanto tali, non avrebbero dovuto scontare il tributo.

La Corte di Cassazione, investita della controversia, ha sollevato dinanzi alla Corte di Giustizia la seguente questione pregiudiziale: se ad un agricoltore che usufruisce del regime forfetario Iva, che procede alla vendita di lotti usati in precedenza per la sua attività agricola, destinati dal piano regolatore alla costruzione di edifici residenziali e di servizi, ma acquistati come terreni agricoli esenti da Iva, sia applicabile l'articolo 16 della direttiva Iva. Secondo tale articolo la destinazione di beni della propria impresa da parte di un soggetto passivo a uso privato o a fini estranei alla sua impresa è assimilata a una cessione soltanto quando tali beni hanno dato diritto a una detrazione totale o parziale dall'Iva.

Le valutazioni della Corte

Secondo l'articolo 12 della direttiva IVA, rilevano i giudici, è permesso agli Stati membri considerare soggetto passivo chiunque effettui, a titolo occasionale, una operazione relativa a una serie di attività, tra cui rientra un'unica cessione di un terreno edificabile. Se lo Stato membro fa

ricorso all'istituto di cui all'articolo 12 della direttiva Ue, la cessione di un terreno edificabile deve considerarsi soggetta a Iva, a prescindere dal carattere permanente dell'operazione o dal fatto che la persona che ha effettuato la cessione eserciti un'attività di produzione, commercializzazione o prestazione di servizi. E questo nei limiti in cui l'operazione non costituisca il mero esercizio del diritto di proprietà da parte del titolare.

Il mero esercizio del diritto di proprietà da parte del titolare non può costituire di per sé un'attività economica. La Corte rileva poi che il numero di vendite realizzate non risultano determinanti, non potendo costituire un criterio di distinzione tra le attività di un investitore privato, che si collocano al di fuori del campo di applicazione della direttiva, e quelle esercitate da un investitore le cui operazioni costituiscono esercizio di attività economica.

Allo stesso modo, il fatto che anteriormente alla cessione, l'interessato abbia provveduto a suddividere in lotti il terreno per trarre un maggior profitto non risulta determinante, dato che la circostanza potrebbe iscriversi nel più ampio quadro di una gestione patrimoniale personale dell'interessato.

Per quanto attiene alla applicabilità alle fattispecie rappresentate dell'articolo 16 della direttiva Ue, la Corte osserva che la disposizione normativa trova applicazione quando il bene acquistato abbia dato diritto a una detrazione almeno parziale dell'Iva; viceversa, nelle ipotesi sottoposte al vaglio della Corte, i terreni sono stati acquistati in esenzione da Iva e tale acquisto non ha potuto dare luogo ad alcuna detrazione.

Le conclusioni degli eurogiudici

Secondo la Corte la cessione di un terreno edificabile deve essere soggetta a Iva, nell'ipotesi in cui lo Stato abbia usufruito della facoltà concessa dall'articolo 12 della direttiva Iva 2006/112/CE, indipendentemente dal carattere stabile dell'operazione e a prescindere dalla circostanza che la persona che ha effettuato la cessione eserciti un'attività di produzione, commercializzazione, o prestazione di servizi, nei limiti in cui l'operazione non costituisca il mero esercizio del diritto di proprietà da parte del suo titolare.

Nel caso in cui una persona abbia esercitato una attività agricola su un fondo rustico riconvertito in terreno edificabile e, successivamente, per effetto di una modifica intervenuta nel piano regolatore per cause indipendenti dalla sua volontà, proceda alla vendita di detto terreno, non può trovare applicazione l'imposta, se le vendite sono riconducibili all'ambito della gestione del patrimonio privato della persona.

Laddove invece, l'interessato, per concludere tali vendite, ponga in essere iniziative attive di commercializzazione fondiaria mobilitando mezzi analoghi a quelli impiegati per una attività economica quale definita dall'articolo 9 della direttiva Iva, allora deve essere considerato esercente una attività economica e, in quanto tale, soggetto a Iva.

di

Marcello Maiorino

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/fuori-dal-campo-iva-vendita-terreni-agricoli-poi-edificabili>