

Giurisprudenza

Cessione della promessa d'acquisto. Il guadagno merita la dichiarazione

10 Agosto 2012

Non è esente da tassazione quanto pagato dal contraente “finale” ed effettivo per subentrare nella compravendita dell’abitazione se c’è obbligo di fare, non fare o permettere

Thumbnail
Image not found or type unknown

La Commissione tributaria provinciale di Firenze ha stabilito principi riguardo l’esatta qualificazione reddituale delle somme riscosse da un soggetto, non esercitante l’attività di compravendita immobiliare, che, in varie occasioni, ha realizzato un guadagno cedendo la propria posizione contrattuale di potenziale acquirente di beni immobili, stipulando altri contratti preliminari con gli effettivi futuri acquirenti degli appartamenti (sentenza Ctp Firenze n. 150/16/2012, del 3 agosto).

I fatti in causa

In data 29 novembre 2010, l’Agenzia delle Entrate, Dp Firenze, Ufficio controlli, notificava a una contribuente due avvisi di accertamento, relativi agli anni di imposta 2005 e 2006.

Dalle informazioni raccolte, anche tramite la Guardia di Finanza, si evinceva che la stessa aveva stipulato contratti preliminari per l’acquisto di alcuni appartamenti. Successivamente aveva ceduto la relativa posizione contrattuale dietro pagamento di un corrispettivo.

L’ufficio aveva invitato l’interessata a fornire delucidazioni in merito alle suddette operazioni; dal colloquio emergeva che la contribuente aveva incassato le somme *de quibus*, le quali erano rimaste nella sua disponibilità e, pertanto, aveva, a giudizio dell’Agenzia, percepito redditi diversi, che però aveva omissis di esporre in sede di compilazione del modello 730.

L’amministrazione emetteva, quindi, gli avvisi di accertamento – poi impugnati – mediante i quali recuperava a tassazione gli importi evasi.

Avverso i suddetti provvedimenti, insorgeva la contribuente, la quale contestava la legittimità degli atti impositivi e ne chiedeva l’annullamento.

Secondo la ricorrente, in sostanza, le somme percepite non sarebbero state inquadrabili in nessuna delle categorie di reddito di cui all'articolo 6 del Tuir e, pertanto, non dovevano essere tassate.

Si costituiva l'ufficio, sostenendo che non potevano essere accolte le doglianze di parte, secondo cui il corrispettivo percepito a seguito di cessione del contratto preliminare non avrebbe generato reddito imponibile.

Come accennato, la contribuente aveva stipulato con una società immobiliare due preliminari per la compravendita di altrettanti appartamenti cedendo poi la sua posizione contrattuale.

La differenza tra quanto previsto per la cessione dei contratti e l'ammontare che gli acquirenti erano tenuti a pagare in conseguenza della sottoscrizione dell'atto di vendita, poiché rimasta nelle disponibilità della contribuente, veniva sottoposta a tassazione.

Tale importo, infatti, rappresentava il corrispettivo percepito dalla ricorrente.

Contrariamente a quanto *ex adverso* sostenuto, secondo l'Agenzia delle Entrate, le somme *de quibus* costituivano reddito imponibile, perché riconducibili alla categoria dei redditi diversi, trattandosi di somme percepite in rapporto all'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere. In proposito, appariva opportuno all'Amministrazione finanziaria sottolineare che, mediante l'operazione, il cessionario acquistava il diritto a subentrare nella posizione contrattuale e il cedente si impegnava a trasmettergli il complesso di diritti e obblighi a lui riferibili.

Alla luce di simili considerazioni, era innegabile che quest'ultimo assumesse degli obblighi di fare e/o permettere nei riguardi del contraente.

Nel momento in cui poi, a fronte di ciò, la signora percepiva un compenso e, inequivocabilmente, una capacità contributiva, diveniva incontestabile che le somme acquisite fossero qualificabili come redditi diversi, ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lett. l) Tuir.

Non ostava, infatti, a una simile soluzione, la circostanza per cui oggetto della cessione non sarebbe stato un diritto reale, bensì un diritto obbligatorio, visto che, ove si accedesse a una simile ricostruzione, in tutti i casi in cui venisse trasferito un diritto di credito verso pagamento di un corrispettivo, l'importo in questione non sarebbe tassabile.

D'altro canto, la lettura prospettata era ampiamente confermata dai documenti di prassi adottati dall'Amministrazione finanziaria e, in particolare dalla risoluzione 108/E del 29 marzo 2002, nonché dalle pronunce della giurisprudenza.

Il caso sottoposto all'attenzione dell'ufficio nel documento di prassi citato, riguardava un ragioniere che aveva venduto, ad altro professionista, la propria attività, nonché la clientela. Anche in quella fattispecie il contribuente riteneva che il prezzo percepito non rientrasse in nessuna delle categorie di reddito previste dall'articolo 6 del Tuir.

Tuttavia, l'Agenzia non condivideva l'interpretazione prospettata dalla parte, atteso che, tramite il contratto *de quo*, si veniva a instaurare un rapporto di tipo obbligatorio nel quale il cedente, a fronte del pagamento di un prezzo, si assumeva l'impegno di favorire il soggetto subentrante nella prosecuzione del rapporto con i vecchi clienti.

Lo specifico compenso – concludeva la risoluzione – era corrisposto a fronte dell'assunzione da parte del professionista di obblighi precisi e doveva, quindi, essere ricondotto nella previsione dell'articolo 67, comma 1, lett. L) del Tuir, che espressamente qualifica come redditi diversi quelli derivanti dall'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere.

Tornando alla sentenza in esame, l'ufficio riteneva che, così come nell'ipotesi trattata dalla risoluzione 108/2002, la contribuente aveva ricevuto un compenso inquadrabile come reddito diverso a fronte dell'assunzione di obblighi specifici.

In tale prospettiva, si rimandava a quanto statuito dal Supremo collegio nella sentenza 1058/2008, nell'ambito della quale il giudice di legittimità era stato chiamato a esprimersi circa l'assoggettamento a tassazione delle "tangenti".

La pronuncia si dimostrava estremamente significativa: la Cassazione, infatti, affermava che i proventi percepiti sulla base di un accordo criminoso, sono imponibili ai fini delle imposte dirette, in quanto costituiscono corrispettivo dell'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere.

La Corte era chiarissima nel precisare che *"L'avvenuta ricezione, non dipendente da motivi leciti, di somme di denaro da versare a un partito politico, secondo un accordo preordinato di acquisizione e spartizione (tangenti), costituisce dunque provento illecito, classificabile tra i redditi diversi, e precisamente fra i redditi derivanti dall'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere e perciò tassabile a prescindere dalla modifica apportata con l'art. 36, comma 34-bis, del D.L. n. 223/2006 in base alla quale sono comunque considerati redditi diversi i proventi illeciti non classificabili nelle categorie di reddito di cui all'art. 6 del TUIR"*.

Pertanto, anche ove si conseguiva un corrispettivo a fronte dell'assunzione di un obbligo non eseguibile, perché addirittura illecito, l'ufficio riteneva che la somma in questione fosse qualificabile come reddito diverso e, quindi, tassabile.

Il *decisum* dei giudici provinciali

La Ctp di Firenze ha respinto i ricorsi riuniti, ritenendoli infondati.

Infatti, i giudici hanno osservato che la contribuente, stipulando un contratto preliminare di compravendita con la società immobiliare per gli appartamenti individuati dall'ufficio e cedendolo poi ad altri, ha svolto un'attività commerciale, sia pure temporanea.

L'articolo 67, comma 1, lett. i) del Dpr 917/1986, in proposito, dispone che *"Sono redditi diversi se*

non costituiscono redditi di capitale ovvero se non sono conseguiti nell'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali o da società in nome collettivo e in accomandita semplice, né in relazione alla qualità di lavoratore dipendente:

- *i redditi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente;*
- *i redditi derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente o dalla assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere”.*

Si deve allora osservare – continuano i giudici fiorentini – che la contribuente, pur non rivestendo la qualifica di imprenditore commerciale, in quanto non esercitava abitualmente l'attività di compravendita di immobili, ha posto in essere alcuni atti commerciali per i quali ha percepito i relativi corrispettivi, derivanti dalla differenza lucrata tra il prezzo di vendita degli appartamenti, concordato con la società immobiliare in sede di contratto preliminare e quello stipulato con i cessionari, con i quali aveva assunto l'obbligo di farli subentrare al proprio posto in sede di stipulazione definitiva dei contratti di compravendita.

Ma anche ammesso che non si possano considerare atti commerciali in senso stretto, appare indubbio alla Ctp che, con gli accordi intervenuti con gli acquirenti, la ricorrente si era assunta degli obblighi di fare e permettere: la sostituzione, appunto, dei cessionari nella sua posizione di contraente originaria nel preliminare stipulato con la società ai fini delle stipule finali.

Non si vede, quindi, la ragione – conclude la Commissione tributaria provinciale di Firenze, nel respingere i ricorsi della contribuente – per la quale tali redditi debbano essere sottratti all'imposizione tanto più che, come ha osservato l'ufficio, anche i proventi derivanti da attività illecite, come la percezione di “tangenti”, sono da considerarsi tassabili, come ha riconosciuto anche la Corte di cassazione (sentenza 1058/2008).

di

Martino Verrengia

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/cessione-della-promessa-dacquisto-guadagno-merita-dichiarazione>