

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

Giurisprudenza

Se l'area incorpora un fabbricato non è cessione di terreno edificabile

5 Settembre 2019

Per gli eurogiudici non rileva, ai fini della qualificazione dell'operazione, l'intenzione delle parti di procedere con la demolizione dell'immobile già esistente per far posto a una nuova costruzione



un'impresa edilizia.

La vendita di un terreno su cui insiste un immobile, non può essere considerata come cessione di "terreno edificabile" quando l'operazione di alienazione è economicamente indipendente da altre prestazioni e non forma, con queste ultime, un'unica operazione. È quanto afferma la Corte Ue nella causa C-71/18 che contrappone il fisco danese a

La fattispecie

La domanda di pronuncia pregiudiziale, relativa alla fattispecie in esame, verte sull'interpretazione degli articoli 12 e 135 della direttiva 2006/112/Ce sull'Iva ed è stata presentata nell'ambito di una controversia che oppone l'Amministrazione fiscale danese a una società in relazione all'Iva da versare per la cessione di un bene immobile.

Detta società si occupa di promozione immobiliare ed edilizia e, in tale ambito, sviluppa progetti e realizza opere con contratti "chiavi in mano" in Danimarca. Con una cooperativa edilizia, ha deciso di elaborare un piano per la costruzione di unità abitative per la gioventù e, a tal fine, ha venduto il terreno interessato dal progetto. L'Amministrazione finanziaria, riguardo alla qualificazione

dell'operazione, ha ritenuto che non ricorresse una ipotesi di cessione di superficie edificabile, in ragione del fatto che sul terreno era ubicato un fabbricato.

Ciò premesso, la questione è approdata dinanzi alla competente autorità giurisdizionale che ha sottoposto al vaglio pregiudiziale della Corte Ue la seguente questione, con cui si chiede, in sostanza, se l'articolo 12, paragrafo 1, lettere a) e b), e paragrafi 2 e 3, nonché l'articolo 135, paragrafo 1, lettere j) e k), della direttiva 2006/112 debbano essere interpretati nel senso che un'operazione di cessione di un terreno che incorpora, alla data della vendita, un fabbricato, può essere qualificata come cessione di "area edificabile", quando l'intenzione delle parti è la totale o parziale demolizione dell'immobile per fare posto a un nuovo fabbricato.

Le valutazioni della Corte Ue

I giudici comunitari ritengono che, nel caso in esame, vada chiarito se e in quale misura occorra tener conto dell'intenzione di demolire parzialmente il fabbricato esistente a uso deposito, nonché di sostituirlo con un nuovo fabbricato.

Quindi, la Corte si pone preliminarmente la questione di stabilire in quali circostanze, diverse prestazioni successive, quali la vendita di un fabbricato insieme al terreno su cui è stato edificato, la demolizione di tale immobile, la successiva costruzione di un nuovo edificio, debbano essere qualificate, ai fini dell'Iva, operazioni indipendenti l'una dall'altra o un'unica operazione composta da più prestazioni strettamente collegate.

A tal proposito, dalla giurisprudenza comunitaria risulta che, quando un'operazione è costituita da una serie di elementi e di atti, si devono prendere in considerazione tutte le circostanze nelle quali essa si svolge per determinare se tale operazione comporti, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, due o più prestazioni distinte o un'unica prestazione. La Corte ha altresì dichiarato che, da un lato, dall'articolo 1, paragrafo 2, secondo comma, della direttiva 2006/112 afferma che ciascuna operazione deve normalmente essere considerata distinta e indipendente e, dall'altro, che l'operazione costituita da un'unica prestazione sotto il profilo economico non dev'essere artificialmente divisa in più parti per non alterare la funzionalità del sistema dell'Iva.

Pertanto, in determinate circostanze, più prestazioni formalmente distinte, che potrebbero dare luogo separatamente a imposizione o a esenzione, devono essere considerate come un'unica operazione se non sono indipendenti. Una prestazione deve essere considerata unica quando due o più elementi o atti forniti dal soggetto passivo sono così strettamente collegati da formare, oggettivamente, un'unica prestazione economica indissociabile, la cui scomposizione avrebbe carattere artificiale.

Quindi, è anche il caso di prestazioni costituite da una principale e altre accessorie strettamente

collegate, a cui si applica lo stesso trattamento fiscale.

L'operazione dev'essere considerata accessoria a una principale quando per la clientela non costituisce un fine a sé stante, bensì il mezzo per fruire al meglio del servizio principale offerto dal prestatore. Per stabilire se le prestazioni siano indipendenti o ne costituiscano una sola, è importante individuarne gli elementi caratteristici.

Tuttavia, non esistono regole assolute in materia e occorre, quindi, ogni volta, prendere in considerazione la totalità delle circostanze in cui si svolge la specifica operazione in esame.

In sede di tale valutazione, la dichiarata intenzione delle parti di assoggettare a Iva un'operazione deve essere presa in considerazione, purché sia comprovata da elementi oggettivi.

Per quanto riguarda la qualificazione della vendita di un fondo con fabbricato esistente del quale è prevista la demolizione parziale o totale, la Corte ha fornito più volte indicazioni in merito agli elementi oggettivi che possano essere pertinenti a tale riguardo. Dalla giurisprudenza della Corte risulta che, tra quelli da prendere in considerazione ai fini dell'applicazione dell'Iva, figurano, inoltre, lo stato di avanzamento dei lavori di demolizione o di trasformazione effettuati dal venditore, l'uso di tale proprietà alla stessa data nonché l'impegno del venditore alla realizzazione dei lavori di demolizione al fine di permettere una costruzione futura.

Con riferimento alla fattispecie in esame, il solo fatto che la vendita prevista dal contratto concluso dalla società fosse subordinata alla condizione che la stessa concludesse un contratto con una cooperativa edilizia ai fini della realizzazione, sul bene, di alloggi popolari, non può collegare le diverse operazioni in modo tale che esse possano essere considerate un'unica prestazione economica indissociabile, la cui scomposizione avrebbe carattere artificiale.

Va, quindi, esaminato ancora se tali operazioni possano essere qualificate come una "cessione di un terreno edificabile", ai sensi dell'articolo 12, paragrafo 1, lettera b), della direttiva 2006/112. Ai sensi dell'articolo 12, paragrafo 3, di detta direttiva, si considerano "terreni edificabili", ai fini di detto paragrafo 1, lettera b), i fondi, attrezzati o no, definiti tali dagli Stati membri. I Paesi Ue, nel definire i criteri da attribuire ai "terreni edificabili" sono tenuti a rispettare l'obiettivo perseguito dall'articolo 135, paragrafo 1, lettera k), della direttiva 2006/112, che mira a esentare dall'Iva solo le cessioni di superfici non edificate non destinate a supportare un fabbricato. Pertanto, un'operazione che consiste nella cessione di un terreno sul quale è già edificato un fabbricato pienamente operativo, non può essere qualificata, come una vendita di un terreno edificabile.

La decisione

Ciò premesso, la Corte Ue perviene alla conclusione che l'articolo 12, paragrafo 1, lettere a) e b), e paragrafi 2 e 3, nonché l'articolo 135, paragrafo 1, lettere j) e k), della direttiva 2006/112, devono

essere interpretati nel senso che un'operazione di cessione di un terreno che incorpora, alla data di tale cessione, un fabbricato, non può essere qualificata come cessione di un "terreno edificabile" quando tale operazione è economicamente indipendente da altre prestazioni e non forma, con queste ultime, un'unica operazione, anche se l'intenzione delle parti era che il fabbricato fosse totalmente o parzialmente demolito per fare posto ad un nuovo fabbricato.

Data sentenza

4 settembre 2019

Numero della causa

C 71/18

Nome delle parti:

Skatteministeriet

contro

KPC Herning

di

Marcello Maiorino

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/se-larea-incorpora-fabbricato-non-e-cessione-terreno-edificabile>