informativa fiscale
ISSN 2612-2987

SEAC
Direttore responsabile Giovanni Bort

INFORMATIVA N. 325 – 25 OTTOBRE 2021

INFORMATIVA FISCALE

IVA UE

CESSIONI DI TERRENI EDIFICABILI E APPLICAZIONE DEL REGIME DEL MARGINE

RIFERIMENTI

- **Art. 2, DPR n. 633/72**
- **Artt. 36 e seg. DL n. 41/95**
- **Sentenza Corte Giustizia UE 30.9.2021, Causa C-299/20**

IN SINTESI

I Giudici comunitari hanno affrontato la questione dell'applicazione del regime del margine alla cessione di terreni edificabili.

Secondo i Giudici comunitari, in considerazione delle finalità del regime in esame, un soggetto passivo che vende i predetti beni (acquistati per la rivendita) può applicare il regime del margine a condizione che non abbia potuto detrarre l'IVA al momento dell'acquisto assoggettato o meno ad IVA (in quest'ultimo caso qualora quanto pagato incopori l'IVA assolta dal primo venditore).

Inoltre, il regime del margine:

- *non è applicabile nel caso in cui i terreni siano divenuti edificabili dopo l'acquisto;*
- *è applicabile nel caso i cui i terreni, tra l'acquisto e la rivendita, siano stati suddivisi in lotti ovvero oggetto di opere di urbanizzazione (reti dell'acqua / gas / elettricità).*

SERVIZI COLLEGATI
settimana professionale
SO fisco SCHEDE OPERATIVE
il notiziario

RIPRODUZIONE VIETATA

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it

È possibile applicare il regime del margine alle cessioni di terreni edificabili acquistati:

- con assoggettamento ad IVA, senza che il soggetto passivo rivenditore abbia avuto il diritto a detrarla;
- senza assoggettamento ad IVA, ma solo se il prezzo di acquisto pagato dal rivenditore incorpora un importo a titolo di imposta assolto a monte dal venditore iniziale.

Questo il principio sancito dalla Corte di Giustizia UE, nella sentenza 30.9.2021 relativa alla causa C-299/20 riferita alla legislazione francese.

Al di fuori delle predette ipotesi, il regime del margine **non** è applicabile se l'acquisto iniziale non è stato assoggettato ad IVA, in quanto fuori campo o esente.

I Giudici comunitari, con riferimento ai **terreni edificabili** hanno inoltre specificato che il regime del margine è applicabile anche se gli stessi sono stati oggetto, tra l'acquisto e la rivendita, di modifiche delle loro caratteristiche, quali la suddivisione in lotti o la realizzazione di reti dell'acqua / gas / elettricità.

IL FATTO OGGETTO DELLA CAUSA C-299/20

Un società francese, dopo aver acquistato terreni non urbanizzati da privati o Enti locali, li suddivideva in lotti, realizzava sugli stessi reti di distribuzione di acqua potabile / elettricità / gas, reti fognarie e li rivendeva come terreni edificabili a persone fisiche ai fini della costruzione di immobili ad uso abitativo, assoggettando le cessioni al regime del margine ai sensi delle disposizioni francesi.

Successivamente, la società chiedeva all'Amministrazione tributaria francese il rimborso dell'IVA sul margine, in quanto sosteneva che:

- le operazioni in questione non potevano essere assoggettate all'IVA sugli immobili, in quanto consistevano nella cessione di terreni edificabili a soggetti privati in vista della costruzione di immobili ad uso abitativo;
- le stesse non rientravano nemmeno nel regime del margine, e quindi non doveva essere versata alcuna IVA.

Avverso il rifiuto dell'Amministrazione, la società proponeva ricorso in primo e in secondo grado ed entrambi venivano respinti.

Nel ricorso in Cassazione, la società sosteneva che l'assoggettamento delle vendite in esame all'IVA sul margine fosse incompatibile con l'art. 392, Direttiva n. 2006/112/CE, in quanto lo stesso autorizza gli Stati membri ad assoggettare le cessioni di terreni edificabili al regime del margine solo quando il soggetto passivo rivenditore abbia sopportato l'IVA all'atto dell'acquisto, senza il diritto a detrarla.

Inoltre, in base alle argomentazioni della società, il regime del margine non si poteva applicare alle vendite di terreni edificabili che siano stati oggetto di modifiche dopo l'acquisto.

Il Giudice del rinvio ha così deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte di Giustizia UE le seguenti questioni pregiudiziali:

"1) *Se l'articolo 392 della [direttiva IVA] debba essere interpretato nel senso che esso circoscrive l'applicazione del regime dell'imposizione sul margine alle operazioni di cessione di immobili il cui acquisto sia stato assoggettato all'[IVA] senza che il soggetto passivo che li rivende abbia avuto il diritto di detrarre tale imposta. Oppure se esso consenta di applicare tale regime alle operazioni di cessione di immobili il cui acquisto non sia stato assoggettato a tale imposta, o perché tale acquisto non rientra nel campo di applicazione della stessa, o perché, pur rientrandovi, ne è esente.*

2) *Se l'articolo 392 della [direttiva IVA] debba essere interpretato nel senso che esso esclude l'applicazione del regime di tassazione sul margine ad operazioni di cessione di terreni edificabili nelle due seguenti ipotesi:*

– *quando tali terreni, acquistati come non edificati, siano divenuti, tra il momento del loro acquisto e quello della loro rivendita da parte del soggetto passivo, terreni edificabili;*

RIPRODUZIONE VIETATA

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it

– *quando tali terreni siano stati oggetto, tra il momento del loro acquisto e quello della loro rivendita da parte del soggetto passivo, di modifiche delle loro caratteristiche, quali la loro suddivisione in lotti o la realizzazione di opere che permettano di collegarli a varie reti (viabilità, acqua potabile, elettricità, gas, fogne, telecomunicazioni).”*

LA SENTENZA 30.9.2021 C-299/20

I Giudici comunitari rammentano innanzitutto che l’art. 392, Direttiva n. 2006/112/CE costituisce una deroga al regime ordinario consentendo agli Stati membri di adottare il regime del margine alle cessioni di terreni edificabili acquistati per la rivendita da un soggetto passivo che non ha potuto detrarre l’IVA all’atto dell’acquisto. Tale disposizione va interpretata in modo da non privare il regime del margine dei suoi effetti e nel rispetto del principio di neutralità.

Al fine di garantire il predetto principio, *“osta, da un lato, a che cessioni di beni di uno stesso tipo, che si trovano in concorrenza tra di loro, siano trattate in maniera diversa sotto il profilo dell’IVA, e, dall’altro, a che gli operatori economici che effettuano le stesse operazioni siano trattati in modo differente in materia di riscossione dell’IVA.”*

Secondo i Giudici comunitari, quindi, interpretare il citato art. 392 unicamente nel senso che esso si applichi alle sole cessioni di terreni edificabili il cui acquisto sia stato assoggettato ad IVA, senza che il soggetto passivo rivenditore abbia avuto il diritto di detrarre l’imposta, ed escluderne quindi l’applicazione quando detto acquisto non sia stato assoggettato ad IVA, avrebbe come conseguenza che cessioni di beni simili, che si trovano in concorrenza tra di loro, sarebbero trattate diversamente dal punto di vista dell’IVA.

La Corte di Giustizia UE è quindi giunta alla conclusione che il **regime del margine è applicabile** alle cessioni di terreni edificabili:

- sia quando il loro **acquisto è stato assoggettato a IVA, senza** che il soggetto passivo rivenditore abbia avuto il **diritto di detrarla;**
- sia quando il loro **acquisto non è stato assoggettato ad IVA, ma il prezzo** di acquisto pagato dal rivenditore **incorpora un importo a titolo di imposta** che è stato **assolto a monte dal venditore iniziale**.

Al di fuori dei predetti casi, il regime del margine **non è applicabile se l’acquisto iniziale non è stato assoggettato ad IVA**, perché fuori campo (ad esempio, acquisto da un privato) o esente, dal momento che **non sussiste il rischio di doppia imposizione** della rivendita.

I Giudici comunitari, nella risposta alla seconda questione, hanno inoltre stabilito che il regime:

- **non** è applicabile se i terreni siano **divenuti edificabili, tra l’acquisto e la rivendita**. L’art. 392 è applicabile, infatti, ai soli terreni edificabili che, definiti tali dagli Stati membri in quanto terreni destinati a supportare fabbricati, sono acquistati per la rivendita;
- **è applicabile** se i terreni edificabili sono stati **oggetto, tra l’acquisto e la rivendita, di modifiche** delle loro caratteristiche, quali una **suddivisione in lotti** o la realizzazione di **opere di urbanizzazione** che consentano l’installazione di reti a servizio degli stessi quali una rete dell’acqua / gas / elettricità.

LA DISCIPLINA NAZIONALE

In Italia, la (ri)vendita di terreni edificabili effettuata da soggetti passivi è **imponibile ad IVA con applicazione dell’aliquota ordinaria del 22% sull’intero corrispettivo** in quanto non è stata recepita la possibilità concessa dal citato art. 392.

Quanto alla definizione di area edificabile, nella Circolare 13.5.2013, n. 18/E l’Agenzia delle Entrate ha chiarito che un’area è tale “*se utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale adottato dal Comune, a prescindere dall’approvazione della Regione o dall’adozione di strumenti attuativi del medesimo*”.

■

RIPRODUZIONE VIETATA

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it