

# Vendita immobile edificato in parte e accatastato a terreno: quali imposte?

L’Agenzia delle Entrate chiarisce il regime fiscale applicabile alla cessione di un immobile la cui costruzione è stata interrotta, identificato catastalmente come terreno

**Martedì 19 luglio 2022**

Vendita di immobile edificato in parte e accatastato a terreno. Con [Risposta n. 365/2022](#) all’interpello presentato da un professionista delegato alle **vendite giudiziarie** e custode dell’immobile di una procedura esecutiva, l’Agenzia delle Entrate si pronuncia sul regime fiscale del passaggio di proprietà di un immobile realizzato da un’impresa costruttrice ma non completato e accatastato come terreno.

## Il caso della vendita immobile edificato in parte e accatastato a terreno

Si è rivolto all’Agenzia delle Entrate un professionista delegato e custode di un **immobile sottoposto a procedura esecutiva**, del quale è stata disposta la vendita. Al momento della cessione il [fabbricato era in corso di costruzione](#), composto da 12 unità residenziali, una unità commerciale e 6 garage, e si presentava in stato di abbandono da circa dieci anni, le lavorazioni sospese in corso d’opera e in stato di ultimazione le finiture interne. Negli spazi condominiali mancava il corpo ascensore, non erano stati completati gli impianti elettrici né quello fognario, non c’erano i serramenti nelle scale e nell’ingresso, non erano state realizzate tutte le opere esterne né i parcheggi. Negli spazi interni delle unità residenziali non erano stata completata l’impiantistica elettrica, mancavano i parapetti alle terrazze e diversi serramenti esterni ed interni. Nell’unità commerciale non erano state completate alcune opere divisorie interne e i serramenti di chiusura.

## Il quesito del delegato alla vendita di immobile edificato in parte

Il quesito nasce dal fatto che nonostante il complesso edilizio fosse edificato, l’**immobile risultava accatastato a terreno** e neppure nella categoria transitoria F/3 che gli avrebbe attribuito la natura di fabbricato. Pertanto il professionista delegato si poneva il problema del trattamento fiscale applicabile alla vendita dell’immobile, se fosse cioè assoggettabile ad Iva in materia di [fabbricati non ultimati](#) o se vi fosse altro regime di tassazione trattandosi ancora di immobili accatastati a terreni.

## Trattamento fiscale per la vendita di immobile edificato in parte

Nel rispondere al quesito l’Agenzia delle Entrate richiama preliminarmente l’art.10 numeri 8 bis e 8 ter del [DPR 633/1972](#) che trattano delle esenzioni IVA nella cessione di fabbricati realizzati da imprese costruttrici.

E tuttavia, precisa l’Agenzia delle Entrate, le predette norme non fanno menzione dei fabbricati non ultimati, ragion per cui il regime fiscale dell’art. 10 non può essere esteso alla cessione di un

fabbricato non ancora ultimato, trattandosi di un bene ancora nel circuito produttivo, la cui cessione deve essere in ogni caso assoggettata ad IVA.

## Il concetto di ultimazione dei lavori del fabbricato in parte

Per chiarire il concetto di ultimazione dei lavori, l’Agenzia delle Entrate richiama la circolare del 1 marzo 2007 n. 12/E che prende come riferimento il momento in cui l’immobile diviene idoneo ad espletare la sua funzione oppure diviene idoneo ad essere destinato al consumo.

## Alternatività tra Iva e imposta di registro

Tornando al quesito del professionista delegato, l’Agenzia delle entrate richiama anche la circolare n. 12/E del 2010, e precisamente il paragrafo 3.9 intitolato “Tassazione immobili strumentali non ultimati”. La

predetta circolare afferma il principio di alternatività tra Iva e imposte di registro, ipotecaria e catastale, per cui queste ultime sono dovute in misura fissa.

La successiva circolare del 21 giugno 2011 n. 28/e precisa poi che il regime di tassazione ai fini IVA “è strettamente correlato alla **natura oggettiva del bene ceduto**, vale a dire allo stato di fatto e di diritto dello stesso all’atto della cessione, prescindendo quindi dalla destinazione del bene da parte dell’acquirente.

La circolare 28 giugno 2013 n. 22/E aggiunge inoltre che la distinzione tra fabbricati abitativi e fabbricati strumentali si basa di regola “su un criterio oggettivo legato alla classificazione casuale degli stessi, a prescindere quindi dal loro effettivo utilizzo”.

#### **Fabbricati non ultimati e accatastati a terreni**

Nel caso oggetto dell’interpello, i lavori di costruzione ed i relativi procedimenti edilizi ed amministrativi erano stati interrotti in corso d’opera. Stante l’**interruzione dei lavori** e la mancanza di classificazione catastale riferibile alla categoria transitoria F/3 che avrebbe attribuito agli immobili la natura di fabbricato, l’Agenzia delle Entrate, ha escluso che gli immobili in questione fossero riconducibili alla fattispecie di “fabbricati non ultimati”.

#### **Terreni non suscettibili di utilizzazione edificatoria**

A questo punto per dirimere la questione del regime impositivo, l’Agenzia delle Entrate sposta l’attenzione sulla distinzione tra terreni edificabili e terreni non suscettibili di utilizzazione edificatoria. La stessa circolare 23 maggio 2013 n. 18/E che in tema di regime impositivo degli **atti di trasferimento dei terreni**, tiene distinte le due ipotesi di “terreni edificabili” e di “terreni non suscettibili di utilizzazione edificatoria”.

Il regime fiscale dei “terreni non suscettibili di utilizzazione edificatoria” è previsto dall’art. 2 terzo comma lett.c) del d.P.R. n. 633 del 1972, che esclude tale categoria di terreni dal campo di applicazione dell’IVA.

#### **Area fabbricabile**

Per definire il terreno edificabile l’Agenzia delle Entrate invoca l’art. 36 comma 2 del D.l. 4 luglio 2006 n. 233 secondo il quale è edificabile l’area “utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale adottato dal Comune, indipendentemente dall’approvazione della Regione o dall’adozione di strumenti attuativi del medesimo”

Questo richiamo normativo serve per chiarire che un’area si considera edificabile ancor prima della **conclusione dell’iter procedimentale** per l’approvazione dello strumento urbanistico generale, purché tale documento sia stato adottato dal Comune.

#### **Il parere dell’Agenzia delle Entrate**

Alla luce dei principi sovraesposti, e avendo inquadrato l’immobile in esame tra i terreni edificabili, l’Agenzia delle Entrate risponde all’interpello affermando che “il trasferimento in esame, avente ad oggetto terreni edificabili sarà soggetto ad Iva e in ragione del principio di alternatività IVA/Registro, di cui all’articolo 40 del d.P.R. 26 aprile 1986 n. 131, ad imposta di registro, ipotecaria e catastale nella **misura fissa di 200 euro ciascuna**”.

#### **[La risposta dell’Agenzia delle Entrate all’interpello n. 365 del 06.07.2022](#)**