

Immobile in corso di costruzione. Non è esclusa la strumentalità del bene

di **Marcello Cardone** - 16 Gennaio 2024

Secondo i giudici di legittimità il fatto che il capannone da locare veniva acquistato da una società di leasing poco prima della sua ultimazione evidenziava un'elusione fiscale

Il trasferimento di immobili strumentali, soggetto ad Iva, sconta le imposte ipotecaria e catastale in misura proporzionale anche nel caso in cui il bene oggetto del trasferimento non è stato ancora ultimato. Questo principio è stato confermato, ancora una volta, dalla Corte di cassazione con la sentenza n. 29676 del 26 ottobre 2023.

Prima di esaminare nel merito la vicenda processuale, occorre precisare che, per effetto dell'articolo 35, comma 10-*bis* del DL n. 226/2005 è stato modificato il testo unico riguardante le imposte ipotecaria e catastale, DLgs n. 347/1990.

A seguito di tali modifiche, in caso di trasferimento, soggetto ad Iva, di immobili strumentali, le imposte ipotecaria e catastale si applicano in misura proporzionale, con le rispettive aliquote del 3% e dell'1 per cento.

Prima di tale modifica normativa le imposte ipotecaria e catastale erano applicate in misura fissa, considerato che il relativo trasferimento del bene era già soggetto a Iva.

Il caso esaminato dalla Corte di cassazione ha riguardato un atto notarile mediante il quale una società immobiliare aveva trasferito ad una società di leasing due capannoni in corso di costruzione.

Nell'atto si attestava che i capannoni venivano acquistati dalla società di leasing al solo scopo di essere concessi in locazione finanziaria alla società utilizzatrice, presente in atto.

Dalla descrizione dei beni era evidente che si trattava di immobili in corso di costruzione, privi di impianti ed iscritti nella categoria catastale F3. Quest'ultima è una categoria catastale "provvisoria", nella quale sono, appunto, iscritti gli immobili non ancora ultimati.

Proprio in considerazione della mancata ultimazione dei capannoni oggetto del trasferimento, in sede di registrazione dell'atto il notaio rogante ha versato le imposte ipotecaria e catastale in misura fissa (168,00 € secondo le disposizioni vigenti all'epoca della stipula dell'atto).

In sede di controllo della tassazione dell'atto l'Ufficio territoriale ha richiesto l'applicazione di tali imposte in misura proporzionale, con le aliquote sopra indicate.

A seguito del ricorso del notaio, in sede contenziosa l'Ufficio, in particolare, ha evidenziato che:

- gli immobili trasferiti necessitavano solo degli ultimi lavori di finitura interna;
- l'acquirente non era una società di costruzioni che acquistava l'immobile per ultimare la costruzione, ma era una società che avrebbe utilizzato i capannoni direttamente per lo svolgimento della propria attività.

La Ctp di Milano ha accolto il ricorso del notaio, mentre la Ctr della Lombardia (decisione n. 4248/2015) ha concordato con la tesi dell'Amministrazione finanziaria.

I giudici della Corte di cassazione, dopo aver ricostruito il quadro normativo come modificato dal citato DL n. 223/2006 hanno affermato che la strumentalità di un bene immobile non è esclusa di per sé per il solo fatto che si tratta di un bene ancora in costruzione.

In particolare si è ritenuto che la circostanza sopra descritta e risultante dall'atto di compravendita, in base alla quale l'immobile veniva acquistato da una società di leasing al solo scopo di concederlo in locazione finanziaria ad altra società, attestava che si trattava a tutti gli effetti di un immobile strumentale.

Nella motivazione della sentenza in esame si è, altresì, evidenziato che applicare agli immobili strumentali non ultimati una disciplina diversa e meno gravosa di quella prevista per gli immobili strumentali ultimati, avrebbe legittimato la proliferazione di operazioni elusive. Le parti, in pratica, al fine di usufruire di una tassazione meno gravosa, sarebbero state indotte a trasferire il bene poco prima della sua ultimazione.

In senso conforme in motivazione sono state richiamate le precedenti pronunce della stessa Corte n. 22042/2022 e n. 23499/2016.

Le stesse conclusioni erano state raggiunte anche con le decisioni n. 22757/2016, n. 22767/2016, n. 22138/2017, n. 2910/2018, n. 6214/2020 e n. 7908/2020.

Per effetto di quanto sopra indicato, i giudici hanno ritenuto legittimo l'avviso di liquidazione emesso dall'Ufficio al fine di recuperare le imposte ipocatastali in misura proporzionale.

Articolo tratto da *FiscoOggi*