

Risoluzione N. 219/E



Roma, 30 maggio 2008

*Direzione Centrale Normativa e
Contenzioso*

OGGETTO: *Istanza di interpello ART. 11, legge 27 luglio 2000, n. 212.*

*Tassazione della plusvalenza derivante dalla cessione
infraquinquennale di immobile destinato ad abitazione principale. Art.
67, comma 1 del DPR n. 917/1986*

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 67 comma 1 del DPR n. 917 del 1986, è stato esposto il seguente

QUESITO

L'istante riferisce di aver acquistato nell'anno 2005, usufruendo delle agevolazioni fiscali per la prima casa, un immobile che successivamente è stato frazionato ricavandone due appartamenti. Considerato che l'istante aveva stabilito la residenza presso l'immobile originariamente acquistato in modo unitario, si chiede se la plusvalenza realizzata mediante vendita di uno o entrambi gli appartamenti derivanti dal frazionamento debba essere assoggettata a tassazione ex art. 67, comma 1 lett. b) del D.P.R. n. 917/1986. L'istante chiede altresì, se, ottenuto il permesso di sopraelevazione, e, ricavati al piano superiore altri due appartamenti ed una mansarda

(C/2), debba essere tassata la plusvalenza ricavata dalla futura vendita di questi nuovi immobili, e se, in tal caso, si possa optare per la tassazione con imposta sostitutiva del 20%.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che la plusvalenza ricavata della vendita di uno o entrambi gli appartamenti derivanti dal frazionamento non debba essere assoggettata a tassazione poiché "ha stabilito la propria residenza nello stesso immobile per più della metà del tempo che intercorre tra l'acquisto e la vendita".

In merito al secondo quesito l'istante ritiene che debba essere tassata la plusvalenza realizzata dal ricavato della vendita dei due appartamenti costruiti al piano superiore e della mansarda, e di poter optare per la tassazione con imposta sostitutiva del 20%.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'art. 67, comma 1, lett. b) del Tuir annovera tra i redditi diversi " le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni, esclusi quelli acquisiti per successione e le unità immobiliari urbane che per la maggior parte del periodo intercorso tra l'acquisto o la costruzione e la cessione sono state adibite ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari.". La *ratio* della norma è quella di tassare le plusvalenze (differenza positiva tra il prezzo di vendita e il costo di acquisto) realizzate attraverso le cessioni di immobili poste in essere con finalità speculative.

Il legislatore ha previsto che la finalità speculativa delle cessioni in discussione si presume dalla circostanza che l'arco temporale che intercorre tra la data di acquisto o di costruzione dell'immobile e la data di vendita dello stesso sia inferiore a cinque anni.

Tale presunzione viene meno, però, nell'ipotesi in cui la cessione infraquinquennale riguardi un'unità immobiliare urbana che per la maggior parte del periodo intercorso

tra l'acquisto o la costruzione e la vendita sia stata adibita ad abitazione principale del cedente o di un suo familiare.

Sulla base di tale norma la scrivente ritiene che la plusvalenza derivante dalla vendita dell'appartamento, qualora ricorrano presupposti di esclusione ivi previsti, non concorra alla formazione del reddito, a prescindere che la cessione dell'immobile avvenga in modo unitario o frazionato.

Pertanto, con riferimento al caso in esame si concorda con la soluzione prospettata dall'istante, secondo la quale la vendita delle unità immobiliari risultanti dal frazionamento dell'appartamento non determina plusvalenza tassabile, semprechè lo stesso sia stato destinato ad abitazione principale dal contribuente o dai suoi familiari per la maggior parte del tempo intercorrente tra la data d'acquisto dell'immobile, successivamente frazionato, e la data di vendita di entrambi gli appartamenti risultanti dal frazionamento ovvero le date delle singole cessioni, se effettuate separatamente.

Per quanto riguarda, invece, la cessione dei due appartamenti e della mansarda, costruiti previo permesso di sopraelevazione, la scrivente ritiene che l'eventuale plusvalenza concorra alla base imponibile Irpef.

Peraltro, il contribuente può scegliere la modalità agevolata di tassazione prevista dal comma 496 della L. n. 266 del 2005 (Finanziaria 2006), così come modificato dal D.L. 3 ottobre 2006, n. 262. La predetta norma prevede che "In caso di cessioni a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni, all'atto della cessione e su richiesta della parte venditrice resa al notaio, in deroga alla disciplina di cui all'articolo 67, comma 1, lett. b), del Tuir, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, sulle plusvalenze realizzate, si applica un'imposta, sostitutiva dell'imposta sul reddito, del 20 per cento".

Le conclusioni sopra rappresentate restano valide ove l'attività di compravendita e costruzione di immobili posta in essere dal contribuente non assuma caratteri di sistematicità e ripetitività tali da configurare l'esercizio di un'impresa. In tali ipotesi i proventi conseguiti dovrebbero essere attratti al reddito d'impresa, con i conseguenti effetti anche ai fini dell'Iva.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.