

RISOLUZIONE N.143/E



Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Roma, 21 giugno 2007

OGGETTO: Istanza di Interpello – Plusvalenza da cessione di immobile sito all'estero; opzione per l'applicazione dell'imposta sostitutiva del 20 %; atto di cessione stipulato per mezzo di un notaio italiano; ammissibilità.

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 67, comma 1, lettera b), del Tuir, è stato esposto il seguente

QUESITO

La Sig.ra XX ha acquistato nell'anno 2005 un immobile a destinazione abitativa sito nella Repubblica Estone e, più precisamente, nella capitale Tallin che ora intende alienare.

L'interrogante rappresenta che il suddetto immobile è condotto in locazione da terzi ed il relativo canone di locazione viene regolarmente dichiarato nel modello UNICO.

A parere dell'istante, la cessione dell'immobile sarebbe idonea a far emergere plusvalenze tassabili in Italia ai sensi dell'art. 67, comma 1, lettera b), del Tuir, con la possibilità, peraltro, di godere del credito per le imposte pagate all'estero ai sensi dell'articolo 165 del DPR 917/1986.

Poiché il comma 496 dell'articolo unico della legge n. 266 del 23 dicembre 2005 (finanziaria 2006), prevede la possibilità da parte del contribuente

di optare, in deroga alla disciplina di cui all' articolo 67, comma 1, lettera b), del TUIR, per l' applicazione dell' imposta sostitutiva del 20% sulle plusvalenze realizzate in caso di cessione a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni, richiedendolo espressamente al notaio, all' atto della cessione, chiede se sia possibile fruire di tale opzione anche, come nel proprio caso personale, se l' immobile è situato all' estero.

Chiede inoltre, in caso affermativo, quale sia la procedura che il contribuente e/o il notaio rogante devono adottare ai fini dell'opzione per l'applicazione dell'imposta sostitutiva.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La contribuente non formula alcuna soluzione e si limita a far presente che nei documenti di prassi finora emanati (circolari n. 6 del 13 febbraio 2006 e n. 1 del 19 gennaio 2007), nonché nel provvedimento di approvazione del modello di comunicazione dei dati del 12/1/2007, non vi sono interpretazioni o precisazioni riguardanti gli immobili situati all'estero.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Preliminarmente si osserva che ai sensi dell' art. 67, comma 1, lettera b) del Tuir, le plusvalenze derivanti dalla cessione di immobili, sono tassabili come redditi diversi "*...se non costituiscono redditi di capitale ovvero se non sono conseguiti nell'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali o da società in nome collettivo e in accomandita semplice, né in relazione alla qualità di lavoratore dipendente...*".

L' art. 67, comma 1, lettera b) del Tuir, non limita la previsione di imponibilità al solo caso di immobile situato in Italia. Pertanto, anche la cessione di immobili situati all' estero è atto idoneo a far emergere plusvalenze tassabili in capo al possessore dell' immobile residente in Italia.

Per quanto riguarda le modalità di tassazione delle plusvalenze immobiliari, l' articolo 1, comma 496, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (finanziaria 2006) ha istituito un' imposta, sostitutiva dell' imposta sul reddito delle persone fisiche, con aliquota pari al 12,50 per cento sulle plusvalenze realizzate ai sensi dell'art. 67, comma 1, lettera b) del Tuir.

Per effetto dell' articolo 2, comma 21, del decreto legge del 3 ottobre 2006, n. 262, convertito dalla legge 24 novembre 2006, n. 286, con riferimento agli atti di cessione stipulati dal 3 ottobre 2006 (data di entrata in vigore del decreto), l' aliquota del 12,50 per cento è stata elevata al 20 per cento.

Il richiamato art. 1, comma 496 della legge n. 266 del 2005 (così come modificato dal decreto legge n. 262 del 2006) prevede che: *“...In caso di cessioni a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni, e di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione, all' atto della cessione e su richiesta della parte venditrice resa al notaio, in deroga alla disciplina di cui all' articolo 67, comma 1, lettera b), del testo unico delle imposte sui redditi, 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. A seguito della richiesta, il notaio provvede anche all' applicazione e al versamento dell' imposta sostitutiva della plusvalenza di cui al precedente periodo, ricevendo la provvista dal cedente. Il notaio comunica altresì all' Agenzia delle entrate i dati relativi alle cessioni di cui al primo periodo, secondo le modalità stabilite con provvedimento del direttore della predetta Agenzia”.*

Si fa presente per completezza che l' art. 1, comma 310, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (finanziaria 2007) ha apportato al comma 496 un' ulteriore modifica nel senso di escludere dall' ambito di applicazione della norma le plusvalenze derivanti dalla cessione di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione.

L' imposta sostitutiva in questione costituisce, quindi, una modalità di tassazione delle plusvalenze immobiliari (con esclusione di quelle derivanti dalla cessione di terreni edificabili) alternativa rispetto a quella ordinaria.

Tale forma speciale di prelievo è applicabile solo su richiesta della parte venditrice al notaio, il quale provvede al versamento dell' imposta sostitutiva per conto del cedente.

Dal tenore letterale della disposizione si evince che il legislatore ha voluto far convergere in un preciso momento, che è quello della cessione dell' immobile, non solo la scelta del regime sostitutivo ma anche l' applicazione e il versamento della relativa imposta.

La cessione segna il momento impositivo e comporta l' obbligo del deposito della provvista nelle mani del notaio.

La norma non prevede modalità alternative né termini ulteriori per l' adempimento degli obblighi tributari collegati all' applicazione dell' imposta sostitutiva.

Quindi, il contribuente per avvalersi del regime fiscale agevolato di cui all' art. 1, comma 496, della legge n. 266 del 2005, deve necessariamente optare, all' atto della cessione, per l' applicazione del regime sostitutivo e provvedere al contestuale versamento al notaio, della provvista necessaria per il pagamento della relativa imposta.

Tutto ciò premesso, per quanto concerne il caso oggetto del presente interpello, si ritiene che, qualora l' atto di cessione dell' immobile sito in Tallin (Repubblica Estone) sia stipulato per mezzo di un notaio italiano, sia possibile all' atto della cessione optare per l' applicazione dell' imposta sostitutiva.

A tal fine il modello di comunicazione telematico, approvato con provvedimento dell' Agenzia delle Entrate del 12 gennaio 2007, dovrà essere compilato indicando nel quadro FT, Sezione I, n. 3 "Codice comune" il codice dello Stato estero dove è situato l' immobile. I codici degli Stati esteri sono consultabili sul sito internet dell' Agenzia del Territorio

(www.agenziaterritorio.it/software/altri/codicinazioni_stati/index.htm).

Non devono essere compilati i campi 4, 5, 6, 7, 8 del quadro FT, Sezione I, relativi ai dati catastali identificativi dell'immobile.

Il Notaio rogante nella compilazione del modello unico informatico utilizzato per la registrazione telematica dell'atto, dovrà indicare i seguenti dati:

- Per quanto riguarda l'elemento "*DatiImmobile*":
 - *Comune*: il codice dello Stato estero dove è ubicato l'immobile;
 - *Provincia*: EE;
 - *Foglio*: 9999
 - *ParticellaUno*: 99999
- L'elemento "*ConsistenzaU*" dovrà essere compilato indicando "ImmobileNonClassato" con la relativa natura.

Nell' ipotesi in cui l'atto di trasferimento sia formato all' estero, il contribuente italiano non potrà usufruire dell' imposta sostitutiva, in considerazione del fatto che in tal caso la cessione è realizzata senza l' intervento del notaio italiano, che, come sopra detto, è indispensabile per l' applicazione della norma.

La possibilità di applicare l' imposta sostitutiva è esclusa anche nel caso in cui il notaio italiano provveda a legalizzare l' atto formato all' estero per il suo riconoscimento in Italia, dato che lo stesso interviene in un momento successivo rispetto alla cessione che, come sopra specificato, costituisce il momento determinante per la scelta del regime impositivo da applicare alla plusvalenza immobiliare.

Si rammenta, per completezza che, ove il contribuente, ricorrendone i presupposti, opti per la tassazione della plusvalenza attraverso l' applicazione dell' imposta sostitutiva, resta esclusa la spettanza del credito d' imposta previsto dall' art. 165 del Tuir.

I redditi soggetti all' imposta sostitutiva, infatti, non concorrono alla formazione del reddito complessivo, il che esclude la possibilità di applicare la proporzione indicata dalla richiamata norma per determinare la quota massima della detrazione spettante (rapporto tra i redditi prodotti all' estero ed il reddito complessivo...).

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione Regionale , viene resa dalla scrivente ai sensi dell'articolo 4, comma 1, ultimo periodo del decreto ministeriale 26 aprile 2001, n. 209.