

RISOLUZIONE N. 6/E



Direzione Centrale Normativa

Roma, 19 gennaio 2015

OGGETTO: *Interpello - Art. 11, legge 27 luglio 2000, n. 212
(Trattamento fiscale delle plusvalenze derivanti da cessione di
contratto preliminare. Articolo 67 del TUIR)*

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'articolo 67 del Testo Unico delle Imposte sui Redditi, è stato esposto il seguente

QUESITO

L'istante è una persona fisica non esercente alcuna attività di lavoro autonomo o d'impresa e, in data 15 novembre 2011, ha stipulato un contratto preliminare con ALFA S.P.A. avente per oggetto l'acquisto di un'unità abitativa in un complesso immobiliare che attualmente risulta ancora in fase di costruzione.

Al momento della sottoscrizione del contratto preliminare è stata versata dall'interpellante una somma di danaro a titolo di acconto.

Tuttavia, sia per le mutate condizioni del mercato immobiliare sia per la personale necessità di rivedere le proprie prospettive di investimento, l'interpellante intenderebbe, qualora se ne ravvisi la possibilità, procedere alla cessione del predetto contratto preliminare di acquisto.

Ciò posto, l'istante chiede di conoscere il corretto trattamento fiscale da applicare per il corrispettivo ricevuto che eccede l'acconto versato in sede di stipula del contratto preliminare di acquisto.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Il contribuente istante è dell'avviso che la fattispecie prospettata nel presente interpello non possa essere ricondotta, né da un punto di vista letterale né da un punto di vista sistematico, ad alcuna norma impositrice vigente.

Pertanto, posto che nell'ordinamento tributario non è consentita alcuna interpretazione analogica, ritiene che l'eventuale eccedenza positiva realizzata a seguito della cessione del contratto preliminare di acquisto immobiliare non debba concorrere alla formazione del reddito imponibile.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Nella fattispecie prospettata, il contribuente istante intenderebbe cedere un contratto preliminare di acquisto di un immobile. Il contratto preliminare obbliga i contraenti a stipulare un successivo contratto e, in base a quanto previsto dall'articolo 1351 del codice civile, è nullo se non è stipulato nella forma che la legge prescrive per il contratto definitivo.

Da quanto sopra esposto, si evince che il contratto preliminare non ha effetti reali, vale a dire non trasferisce la proprietà del bene, ma produce esclusivamente effetti obbligatori, nel senso che comporta il sorgere di determinati impegni in capo alle parti contraenti.

Relativamente al quesito posto, si è dell'avviso che l'unica categoria di reddito in cui possa essere incluso il corrispettivo percepito dall'istante è quella dei redditi diversi di cui all'articolo 67 del Testo Unico delle Imposte sui Redditi,

approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR).

Si ritiene, tuttavia, che il corrispettivo percepito dall'istante non possa essere incluso nella fattispecie di cui all'articolo 67, comma 1, lettera b), del TUIR, in quanto tale disposizione sottopone a tassazione il corrispettivo conseguito dall'effettiva cessione di beni immobili e non il semplice obbligo di cedere il bene. Nel caso di specie, infatti, ad essere ceduto non è il bene immobile ma il contratto preliminare relativo alla compravendita del bene immobile medesimo.

Si ritiene, al contrario, che i corrispettivi percepiti possano essere inclusi nella fattispecie descritta dall'articolo 67, comma 1, lettera l), del citato TUIR, laddove sono compresi fra i redditi diversi i corrispettivi percepiti, fra l'altro, per l'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere.

Posto, infatti, che per definizione il contratto preliminare comporta per le parti esclusivamente effetti obbligatori, nel caso prospettato il soggetto istante assume l'obbligo di non essere presente al momento della stipula del contratto definitivo e, di conseguenza, di non sottoscrivere lo stesso.

Conseguentemente, alla stregua di quanto stabilito dall'articolo 71, comma 2, del TUIR, il reddito è determinato dalla differenza fra l'ammontare percepito nel periodo d'imposta e le spese specificamente inerenti alla sua produzione.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE