

POMARA SCIBETTA & PARTNERS

Commercialisti – Revisori Legali

GABBA JUS Family Office

Your Global Advantage

Via F.lli Gabba, 1/A
I- 20121 Milano - Italy
Tel. +39 02 784 241
Fax +39 02 782 464
e-mail: info@pomarascibetta.it
www.pomarascibetta.com
Corso Italia, 25/A
I- 22060 Campione d'Italia
(Como) – Italy
Tel. e Fax +4191 649 60 76

News per i clienti dello studio

N. 37

03 Luglio 2024

Ai gentili clienti e Loro Sedi

Plusvalenza tassabile per la cessione entro i cinque anni del box auto pertinenza dell'abitazione principale

Gentile cliente, con la presente, ritenendo l'argomento di interesse generale, desideriamo informarLa che **la cessione del box auto pertinente all'abitazione principale, avvenuta nei primi 5 anni dall'acquisto, genera una plusvalenza tassabile** (risposta dell'Agenzia delle Entrate a interpello n. 83 del 22.11.2018). Come noto, l'articolo 67, comma 1, del TUIR individua 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. Analizzando il caso proposto, l'Agenzia delle Entrate ha specificato che **qualora la pertinenza dell'abitazione principale sia venduta separatamente dall'abitazione principale viene meno il vincolo di strumentalità funzionale della pertinenza rispetto al bene principale. La cessione della pertinenza unitamente all'abitazione principale entro cinque anni dall'acquisto, invece, non genera alcuna plusvalenza imponibile** (a condizione che per la maggior parte del periodo gli immobili siano stati adibiti ad abitazione principale del venditore o dei suoi familiari). Nel caso in cui il contribuente ceda, entro 5 anni dall'acquisto, un'immobile che costituisce pertinenza dell'abitazione principale, può optare: *i)* per la **tassazione della**

plusvalenza ai fini IRPEF; ii) per l'applicazione della ritenuta del 20% sostitutiva dell'imposta sul reddito.

Premessa

Come anticipato, ritenendo l'argomento di interesse generale, intendiamo rilevare che con **risposta n. 83 del 22.11.2018** l'Agenzia delle Entrate ha fornito alcune **precisazioni relativamente alla natura del vincolo pertinenziale e alla tassazione delle plusvalenze generate dalla cessione delle singole pertinenze dell'abitazione principale.**

Secondo quanto precisato dall'Amministrazione Finanziaria, nel caso di **cessione entro i 5 anni dall'acquisto:**

- **dell'abitazione principale e delle relative pertinenze**, non viene generata alcuna plusvalenza, a condizione che **per la maggior parte del periodo di possesso l'immobile venga utilizzato come abitazione principale;**
- della **sola pertinenza dell'abitazione principale, viene generata una plusvalenza tassabile**, **anche se tale immobile costituiva pertinenza dell'abitazione principale.**

Con riferimento al caso esaminato in occasione della risposta n. 83 del 22.11.2018 (cessione di un box di pertinenza dell'abitazione principale acquistato nel 2015) l'Agenzia delle Entrate ritiene che **la cessione possa essere assoggettata ad imposta**, in quanto il vincolo pertinenziale con l'abitazione principale deve considerarsi sciolto all'atto della cessione separata rispetto all'immobile principale.

Il caso esaminato dall'Agenzia delle Entrate e la soluzione proposta dal contribuente

Il contribuente che ha proposto interpello all'Agenzia delle Entrate ha rappresentato che **nell'anno 2015 ha acquistato un box auto (C/06), destinato a pertinenza dell'abitazione principale** (acquistata nell'anno 2011), **usufruendo delle agevolazioni fiscali per la prima casa**. L'istante intende vendere il box auto e chiede se la plusvalenza realizzata mediante tale vendita debba essere assoggettata a tassazione ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettere b) del D.P.R. n. 917/1986.

Proponendo una soluzione al caso di specie, **il contribuente ritiene che la plusvalenza realizzata tramite la vendita del box auto non debba essere assoggettata a tassazione** poiché *"si tratta di unità immobiliare adibita a pertinenza di abitazione principale dove ha stabilito la propria residenza per più della metà del tempo che intercorre tra l'acquisto e la vendita"*.

Osserva

A supporto di tali conclusioni richiama il quesito n. 26-2008/T in tema di *"imposta sostitutiva sulle plusvalenze immobiliari - Cessione infraquinquennale di scantinato pertinenziale"* (Consiglio Nazionale del Notariato).

La disciplina dell'istituto

L'articolo 817 del codice civile definisce pertinenze *"le cose destinate in modo durevole a servizio o ad ornamento di un'altra cosa. La destinazione può essere effettuata dal proprietario della cosa principale o da chi ha un diritto reale sulla medesima"*. Il vincolo pertinenziale, così come definito dalla norma civilistica citata, richiede la sussistenza di due elementi:

1. presupposto oggettivo che consiste nella **destinazione durevole e funzionale a servizio o ad ornamento intercorrente tra un bene e un altro** (bene principale) **per il migliore uso di quest'ultimo;**
2. presupposto soggettivo che si traduce nella **volontà, manifestata dal titolare del bene principale o da chi ne abbia sul medesimo un diritto reale, di porre la pertinenza in un rapporto di strumentalità funzionale con la cosa principale** (cfr. circolare del 12 agosto 2005 n. 38 /E, par. 7).

Osserva

In base al successivo articolo 818 cc, se non diversamente disposto, **alle pertinenze si applica lo stesso regime giuridico stabilito per la cosa principale.**

Ai fini fiscali, l'articolo 67, comma 1, lettera b) del TUIR **annovera fra 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.

Osserva

La ratio della suddetta norma è quella di **assoggettare a tassazione i guadagni derivanti dalle cessioni di beni immobili posti in essere con finalità speculative.** Tale intento 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.** La presunzione viene meno, tra l'altro, 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.

Con riferimento alla **disciplina fiscale delle pertinenze dell'abitazione principale**, precisiamo che:

LA DISCIPLINA FISCALE

Art. 36,

Per unità immobiliari urbane si intendono i fabbricati e le altre costruzioni

comma 2, TUIR	stabili o le loro porzioni suscettibili di reddito autonomo. Le aree occupate dalle costruzioni e quelle che ne costituiscono pertinenze si considerano parti integranti delle unità immobiliari.
Art. 10, comma 3-bis, TUIR	Per abitazione principale si intende quella nella quale la persona fisica, che la possiede a titolo di proprietà o altro diritto reale, o i suoi familiari dimorano abitualmente. Costituiscono, inoltre, pertinenze, ai sensi dello stesso articolo 10, le cose immobili di cui all'art. 817 del codice civile, classificate o classificabili in categorie diverse da quelle ad uso abitativo, destinate ed effettivamente utilizzate in modo durevole a servizio delle unità immobiliari adibite ad abitazione principale delle persone fisiche.

La **circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 12 del 01.03.2007** ha precisato che *"la sussistenza del vincolo pertinenziale, rendendo il bene servente una proiezione del bene principale consente di attribuire alla pertinenza la medesima natura del bene principale"*. Naturalmente, affinché possa darsi rilievo al vincolo pertinenziale, è necessario, tra l'altro, che il vincolo stesso sia evidenziato nell'atto di cessione.

Sulla base delle osservazioni svolte, **la cessione della pertinenza unitamente all'abitazione principale, entro cinque anni dall'acquisto non genera plusvalenza e quindi non è imponibile**, sempreché per la maggior parte del periodo intercorso tra l'acquisto o la costruzione e la cessione, l'unità immobiliare urbana sia stata adibita ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari.

La risposta dell'Agenzia delle Entrate

Ferma restando che la cessione della pertinenza unitamente all'abitazione principale non genera plusvalenza (alle condizioni sopra dette), a diverse conclusioni deve pervenirsi, invece, nel caso in cui **la pertinenza venga ceduta separatamente dall'abitazione principale**.

In tale ipotesi, secondo l'Agenzia delle Entrate, si elide il vincolo di strumentalità funzionale della pertinenza rispetto al bene principale, per cui l'operazione posta in essere assume una diversa connotazione, avendo ad oggetto un immobile che non può essere assimilato all'abitazione principale.

In altri termini, **il vincolo pertinenziale stabile e duraturo** (cfr. citato art. 10, comma 3 bis, del TUIR) che deve intercorrere tra la cosa principale e la cosa accessoria, **è destinato a venir meno nel momento in cui il contribuente** - esercitando una facoltà che è espressamente riconosciuta al proprietario dall'art. 818, secondo comma, del codice civile - **alieni il box separatamente dall'abitazione principale**.

Sulla base delle suddette considerazioni, l'Agenzia delle Entrate ritiene che **nel caso prospettato la**

plusvalenza derivante dalla cessione infraquinquennale del box auto separatamente dall'abitazione principale, costituisca reddito diverso ai sensi del citato articolo 67 del TUIR e quindi soggetto ad IRPEF.

La **tassazione della plusvalenza**, agli effetti pratici, potrà avvenire secondo le seguenti modalità:

1. **assoggettata ad IRPEF in qualità di reddito diverso, determinata con le modalità previste dall'articolo 68 del TUIR, che così recita:** *"Le plusvalenze di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'art. 67 sono costituite dalla differenza tra i corrispettivi percepiti nel periodo d'imposta e il prezzo di acquisto o il costo di costruzione del bene ceduto, aumentato di ogni altro costo inerente al bene medesimo."*
2. **assoggettata a imposta del 20% sostitutiva del reddito da parte del notaio e su richiesta della parte venditrice per effetto di quanto previsto dall'articolo 1, comma 496, della legge n. 266/2005** (*"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'art. 67, comma 1, lett. b), del Tuir sulle plusvalenze realizzate, si applica un'imposta, sostitutiva dell'imposta sul reddito, del 20 per cento"*).

Infine, viene precisato che **la cessione del box prima del decorso dei 5 anni dal suo acquisto determina la decadenza, limitatamente alla pertinenza, delle agevolazioni previste in materia di prima casa ai fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali.**

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.

Cordiali saluti