Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Persone fisiche, lavoratori autonomi ed enti non commerciali

Risposta n. 10/2025

OGGETTO: Data rilevante, per il calcolo del quinquennio indicato dalla norma, ai fini della determinazione dell'eventuale plusvalenza derivante dalla vendita di un immobile oggetto di cambio di categoria catastale effettuato senza opere – articolo 67, comma 1, lettera b) del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (Tuir).

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

L'*Istante* dichiara di essere proprietario dal 20XX di un immobile accatastato in categoria catastale C/2 che, tre anni dopo, è stato oggetto di una «*variazione per il cambio di destinazione d'uso da magazzino a civile abitazione con intervento SENZA OPERE*».

In particolare, in base al permesso di costruire «*PDC - Permesso di costruire CAMBIO D'USO SENZA OPERE DA DEPOSITO/RICOVERO ATTREZZI IN CIVILE ABITAZIONE*» rilasciato dal Comune competente, l'immobile è stato oggetto di due

rettifiche di «*errore di calcolo dell'altezza media del corpo più basso*», che hanno comportato altrettante rettifiche della volumetria dell'immobile.

L'*Istante* ha manifestato l'intenzione di vendere l'immobile e, in seguito a specifica richiesta di chiarimenti, ha chiarito di voler sottoscrivere «*un preliminare (non ancora sottoscritto!!!) con un probabile acquirente che corrisponderebbe un importo di caparra confirmatoria pari a circa il 10% dell'importo della vendita».*

Tanto premesso, chiede se l'eventuale plusvalenza derivante dalla compravendita è assoggettabile a tassazione ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettera *b)* del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (Tuir) e, in particolare se, ai fini del computo del quinquennio indicato nella norma, rilevi la data di acquisto dell'immobile o quella di cambio di destinazione d'uso da magazzino a civile abitazione nonché l'incasso di una caparra confirmatoria.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene che la sottoscrizione di un preliminare con contestuale versamento della caparra non possa ritenersi un trasferimento della proprietà e che il «*cambio di destinazione d'uso senza opere*» non rilevi ai fini della decorrenza dei cinque anni di cui all'articolo 67, comma 1, lettera *b*) del Tuir che, quindi, decorrono dalla data del decreto di trasferimento di proprietà.

Per tale motivo, intende effettuare la sottoscrizione «*del preliminare, con l'incasso della caparra confirmatoria, entro i cinque anni calcolati a far data dal Decreto di Trasferimento (20XX e* [...] *del rogito notarile decorsi i cinque anni*.».

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettera *b*), del testo unico delle imposte sui redditi (Tuir) di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 sono 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, «*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, nonché, in ogni caso, le plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione.*».

In base a tale disposizione, pertanto, le plusvalenze derivanti dalla cessione di beni immobili sono redditi diversi se la cessione è effettuata prima del decorso di un quinquennio dall'acquisto o dalla costruzione dell'immobile.

La plusvalenza non è, invece, tassabile, indipendentemente dal decorso del predetto quinquennio, qualora l'immobile sia pervenuto per successione ovvero qualora l'immobile sia stato adibito, per la maggior parte del periodo intercorrente tra l'acquisto o costruzione e la vendita, ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari.

La *ratio* della 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 (cfr. risoluzione del 28 gennaio 2009 n. 23/E).

Con la risoluzione 31 maggio 2007, n. 105/E, con specifico riferimento alla verifica del periodo di utilizzo dell'immobile quale abitazione principale ai fini dell'esclusione dalla tassazione della plusvalenza derivante dalla vendita dell'immobile medesimo, è stato chiarito che «*non assume rilievo l'utilizzazione di fatto diversa dalla classificazione catastale, come esempio l'uso ad ufficio di una unità immobiliare classificata nella categoria A2. Per la determinazione del concetto di idoneità del fabbricato o porzione di fabbricato, non sono, quindi, utilizzabili parametri di ordine soggettivo, riferiti cioè a valutazioni connesse con le composizioni del nucleo familiare e con qualsiasi tipo di esigenza dell'acquirente».* Da ciò deriva, quindi, che un immobile oggetto di modifica catastale da C2 ad A7 *«possa essere considerato idoneo all'uso abitativo solo dalla data in cui sia stato effettivamente iscritto nella categoria catastale A7».*

In sostanza, dunque, la variazione della categoria catastale dell'immobile rileva solo ai fini del riconoscimento della natura abitativa dell'immobile medesimo e al conseguente utilizzo dello stesso come abitazione principale per la maggior parte del periodo di tempo intercorrente tra l'acquisto (o costruzione) dell'immobile e la successiva rivendita. Ciò al fine di applicare l'esclusione della tassazione della plusvalenza derivante dalla vendita dell'immobile, indipendentemente dal decorso del quinquennio dall'acquisto o dalla costruzione, qualora l'immobile sia stato adibito, per la maggior parte del periodo intercorrente tra l'acquisto o costruzione e la vendita, ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari.

Tale variazione catastale non rileva, invece, ai fini del computo del quinquennio previsto dalla norma, in quanto non riconducibile né ad una operazione di «*acquisto*» né di «*costruzione*».

Tanto premesso, con riferimento al caso in esame, eventuali plusvalenze derivanti dalla vendita dell'immobile non sono imponibili *ex* articolo 67, comma 1, lettera *b*) del Tuir atteso che, in base ai principi e alla normativa sopra richiamata, il cambio di categoria catastale rappresentato in istanza, effettuato «*senza opere*», non rileva ai fini del computo del quinquennio indicato nella norma in quanto, come sopra precisato, non configura né l'«*acquisto*» né la «*costruzione*» dell'immobile.

Parimenti irrilevante, ai medesimi fini, è da ritenersi la circostanza che prima del compimento del quinquennio richiesto dalla norma sarà stipulato un contratto "*preliminare*", che rappresenta un mero accordo con cui le parti si obbligano alla stipula di un contratto di compravendita immobiliare in un secondo momento, senza alcun effetto traslativo della proprietà del bene.

IL DIRETTORE CENTRALE AD INTERIM
(firmato digitalmente)