

Risposta n. 122/2023

OGGETTO: Assoggettabilità ad imposizione in Italia di reddito derivante dalla vendita di immobile acquistato nei Paesi Bassi, da parte di un soggetto che vive e lavora in Italia e in altro Stato.

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

QUESITO

Il Contribuente dichiara di aver vissuto nel XXXX sia in Spagna (sino all'11 giugno XXXX), ove ha un contratto di lavoro ancora in essere, sia in Italia, per la restante parte dell'anno di riferimento (pari a 194 giorni).

Il Contribuente segnala, inoltre, di aver venduto nel febbraio XXXX un immobile nei Paesi Bassi, acquistato nel YYYY, ricavandone una plusvalenza già assoggettata ad imposizione in Olanda (di seguito il reddito in esame).

Ciò posto, il Contribuente chiede alla scrivente di pronunciarsi in merito a quale Stato risulti titolare della potestà impositiva sul reddito in esame e, in caso di sussistenza

di una potestà impositiva italiana sulla plusvalenza generata in Olanda, l'Istante chiede quale sia il suo corretto trattamento fiscale.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Avendo trascorso la maggior parte del XXXX in Italia, l'Istante ritiene sia da considerare ivi residente e che i redditi dallo stesso percepiti nell'anno di riferimento siano da assoggettare ad imposizione nel nostro Paese.

Il Contribuente, pertanto, ritiene di dover presentare la dichiarazione dei redditi per l'anno d'imposta XXXX in Italia e non in Spagna.

Il Contribuente osserva, inoltre, che, ai sensi dell'articolo 13, paragrafo 1, del Modello OCSE di Convenzione per evitare le doppie imposizioni, la plusvalenza generata da un immobile è imponibile - oltre che nello Stato di residenza del beneficiario del reddito - nello Stato ove l'immobile è situato (nel caso di specie nei Paesi Bassi).

Ai fini della normativa interna, tuttavia, trattandosi di una cessione a titolo oneroso di immobile acquistato da oltre cinque anni, l'Istante evidenzia che non è prevista alcuna tassazione in Italia del reddito in esame in capo al proprietario dell'immobile residente nel nostro Paese.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 2, comma 2, del Testo Unico delle imposte sui redditi, approvato con DPR del 22 dicembre 1986, n. 917 (di seguito TUIR), considera fiscalmente residenti in Italia le persone fisiche che, per la maggior parte del periodo d'imposta, cioè per almeno 183 giorni (o 184 giorni in caso di anno bisestile), sono iscritte nelle anagrafi della

popolazione residente o hanno nel territorio dello Stato il domicilio o la residenza ai sensi del codice civile. Le condizioni sopra indicate sono tra loro alternative e la sussistenza anche di una sola di esse per la maggior parte del periodo d'imposta è sufficiente a far ritenere che un soggetto sia qualificato, ai fini fiscali, residente in Italia.

Tanto chiarito sotto il profilo della normativa italiana, occorre, tuttavia, considerare le disposizioni internazionali contenute in accordi conclusi dall'Italia con gli Stati esteri.

Nel caso in esame occorre fare riferimento alla Convenzione per evitare le doppie imposizioni tra l'Italia e la Spagna, firmata a Roma l'8 settembre 1977 e ratificata con legge 29 settembre 1980, n. 663 (di seguito il Trattato tra Italia e Spagna) il cui articolo 4, paragrafo 1, richiama, riguardo al concetto di residenza, la nozione contenuta nelle normative interne degli Stati contraenti i citati Trattati internazionali.

Nell'ipotesi in cui, applicando le suddette normative interne, il soggetto risulti residente di entrambi gli Stati contraenti, il successivo paragrafo 2 dell'articolo 4 dei citati Trattati internazionali stabilisce, conformemente al Modello OCSE di Convenzione, le cosiddette *tie breaker rules* per dirimere i conflitti riguardanti la potestà impositiva.

Tali regole fanno prevalere il criterio dell'abitazione permanente cui seguono, in ordine gerarchico, il centro degli interessi vitali, il soggiorno abituale e la nazionalità del Contribuente.

Il riscontro sulla residenza fiscale della Contribuente, tuttavia, non può essere operato in questa sede; questo perché detto riscontro richiede la verifica di elementi fattuali che esulano dall'istituto dell'interpello ordinario, la cui funzione consulenziale ne limita l'ambito ai soli casi in cui ricorra un'incertezza interpretativa attinente alla norma

tributaria (c.d. "interpello ordinario puro"), ovvero alla qualificazione giuridico-tributaria della fattispecie (c.d. "interpello ordinario qualificatorio" - cfr. circolare 1° aprile 2016 n.9/E).

Parimenti, esula dalle competenze della scrivente ogni valutazione in ordine all'interpretazione o applicazione delle norme tributarie nazionali di altri Stati (nel caso di specie, Spagna e Paesi Bassi).

Ciò premesso, la scrivente fornisce, di seguito, le proprie valutazioni nel presupposto (qui assunto acriticamente) di una residenza fiscale in Italia del Contribuente nell'anno d'imposta XXXX, poiché questa è la fattispecie rappresentata dall'Istante.

In relazione al reddito derivante dall'alienazione del bene immobile ubicato nei Paesi Bassi, occorre far riferimento, sotto il profilo della normativa internazionale, all'articolo 13 della Convenzione per evitare la doppia imposizione tra l'Italia ed i Paesi Bassi, firmata all'Aja l'8 maggio 1990 e ratificata con legge 26 luglio 1993, n. 305 (di seguito la Convenzione o il Trattato tra Italia e Paesi Bassi).

In particolare, al paragrafo 1, viene prevista la tassazione concorrente in Italia ed Olanda degli utili che un residente di uno degli Stati ritrae dall'alienazione di beni immobili, situati nell'altro Stato, di cui all'articolo 6 della stessa Convenzione.

Si rileva, pertanto, che nell'ipotesi di una residenza italiana della Contribuente nel XXXX (come sopra evidenziato, qui assunta acriticamente), il reddito in esame, realizzato dall'Istante nell'anno di riferimento, è, ai sensi della citata norma convenzionale, assoggettabile ad imposizione sia in Italia, sia nei Paesi Bassi.

Il reddito in esame non è, invece, soggetto ad imposizione in Spagna in quanto, nella fattispecie rappresentata dall'Istante (residenza italiana dell'Istante nell'anno di

riferimento ed ubicazione del bene immobile alienato nei Paesi Bassi), manca qualsiasi elemento di collegamento con lo Stato spagnolo.

Sul piano della vigente normativa interna italiana, si evidenzia che, nel presupposto che il Contribuente sia nel XXXX fiscalmente residente in Italia, lo stesso è assoggettata ad imposizione nel nostro Paese, ai sensi dell'articolo 3, comma 1, del TUIR, sul suo reddito complessivo, formato da tutti i redditi posseduti per l'intero periodo d'imposta, al netto degli oneri deducibili ai sensi dell'articolo 10 del medesimo TUIR.

In particolare, per quel che concerne il reddito in esame, l'articolo 67, comma 1, lettera b), del TUIR prevede l'imposizione delle 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.

Al riguardo, si osserva che la citata disposizione normativa non è circoscritta alle sole plusvalenze generate dalla vendita di immobili ubicati nei confini nazionali ma, risultando come elemento determinante la presenza di un soggetto cedente residente in Italia, ricomprende anche le plusvalenze derivanti dalla vendita di beni immobili situati all'estero.

Si rileva, tuttavia, che, in base a quanto disposto dal citato articolo 67, comma 1, lettera b), del TUIR, in caso di cessione a titolo oneroso di immobili acquistati o costruiti da oltre cinque anni non è prevista alcuna imposizione di tali plusvalenze.

In conclusione, nel presupposto della veridicità e completezza della fattispecie rappresentata nell'istanza, si osserva che il reddito in esame non dovrà essere assoggettato

ad imposizione nel nostro Paese e, di conseguenza, non dovrà essere indicato nella dichiarazione dei redditi, presentata dal Contribuente, relativa all'anno d'imposta di riferimento.

IL DIRETTORE CENTRALE
(firmato digitalmente)