

REDDITO IMPRESA E IRAP

La ricostruzione e la vendita di fabbricati è attività d'impresa

di Alessandro Bonuzzi

Nello svolgimento della professione capita sovente che si presentino dei casi in cui non è per nulla agevole capire se l'azione o l'accadimento prospettato dal cliente di turno configuri l'esistenza di una vera e propria **attività d'impresa o professionale** oppure, più semplicemente, un'**attività occasionale** il cui reddito può essere ricondotto all'ambito dei **redditi diversi**.

Il riferimento è alle [lettere i\)](#) e [l\)](#) dell'**articolo 67 Tuir**, che disciplinano, rispettivamente, i redditi derivanti da **attività commerciali** o da **lavoro autonomo non esercitato abitualmente**.

L'analisi è particolarmente delicata, poiché occorre distinguere, anzitutto, se l'esercizio dell'attività sarà **abituale** oppure **non abituale** e, in seconda battuta, se trattasi di attività a **carattere commerciale** oppure **professionale**.

Le difficoltà derivano dal fatto che **non esistono parametri oggettivi** prestabiliti che possano aiutare nello sviluppo della disamina; è, tuttavia, possibile rifarsi alle pronunce di carattere giurisprudenziale e agli interventi dell'Amministrazione finanziaria.

Relativamente all'aspetto dell'abitualità, la [circolare 7/1997](#) ha avuto modo di precisare che gli elementi che contraddistinguono un'attività non occasionale sono la **sistematicità**, la **continuità** e la **professionalità** nell'esecuzione della stessa; dunque, in presenza di tali elementi si configura un'attività d'impresa o di lavoro autonomo vera e propria con conseguente obbligo, tra le altre cose, di **apertura della partita Iva**.

Lo svolgimento di un'attività in modo professionale può derivare anche da un **singolo affare**, laddove esso assuma dimensioni tali da far ipotizzare l'**esecuzione di atti con carattere abituale e sistematico**. Pertanto, non si deve ritenere che l'unicità dell'attività eseguita sia sempre sinonimo di occasionalità. Nel caso in cui venga svolto anche un **solo affare**, la cui **dimensione e organizzazione** sia però tale da comportare un **significativo impegno**, occorre concludere che il reddito che ne deriva debba rientrare nella categoria del **reddito d'impresa** oppure di **lavoro autonomo**.

A tale conclusione è giunta in passato l'Agenzia delle entrate con la [risoluzione 204/E/2002](#). Nel caso oggetto del documento, un contribuente persona fisica aveva ereditato un immobile che intendeva **trasformare in 49 box** con un intervento di **ristrutturazione**. Pur trattandosi di un'operazione svolta **una tantum** da parte di un contribuente che prospettava di agire come privato, a parere del Fisco, la **dimensione** dell'affare comportava la necessità di qualificare il tutto come attività di **carattere commerciale abituale**, quindi con obbligo di **attivazione** della

partita Iva.

L'Agenzia delle entrate ha **confermato** i medesimi principi nella recente [risposta all'interpello n. 426 del 24.10.2019](#), laddove l'istante – privato consumatore - intendeva effettuare **lavori di ristrutturazione edilizia** su di un **fabbricato abitativo** detenuto in comproprietà con la moglie, realizzando **5 appartamenti, 8 garage e 3 posti auto**, al fine procedere alla **cessione** dei **fabbricati**.

Secondo il contribuente la futura vendita dell'immobile **non** avrebbe **determinato** l'emersione di **alcuna plusvalenza imponibile** ai fini dell'Irpef, siccome il fabbricato sarebbe stato **posseduto da più di 5 anni** (*ex articolo 67, comma 1, lett. b, Tuir*).

Tuttavia, il presupposto per la tassazione della plusvalenza nell'ambito dei **redditi diversi** è che l'attività posta in essere dalla persona fisica **non sia idonea a configurare l'esercizio di impresa commerciale** ai sensi dell'[articolo 55 Tuir](#).

Nel caso prospettato, invece, la **realizzazione**, a seguito dei lavori, dei 5 appartamenti, 8 garage e 3 posti auto, siccome **finalizzata** alla **vendita** degli stessi e quindi al **lucro**, configura **l'esercizio di un'attività imprenditoriale**.

Pertanto, la **plusvalenza** emergente dalla cessione deve essere considerata **imponibile** quale reddito rientrante nella categoria dei **redditi di impresa**, nell'ambito della quale non assume rilevanza il **periodo quinquennale di possesso**.

L'Agenzia delle entrate giunge a tale **conclusione** dopo aver ricordato che:

- solo l'attività commerciale esercitata "**occasionalmente**" è produttiva di un reddito inquadrabile nella categoria dei **redditi diversi**. Invece si configura **attività commerciale** quando l'attività svolta è caratterizzata dalla **professionalità "abituale"**, **ancorché non esclusiva**;
- secondo un consolidato orientamento della Corte di Cassazione, la qualifica di **imprenditore** può essere attribuita anche a chi semplicemente **utilizza e coordina** un **proprio capitale per fini produttivi**;
- l'esercizio dell'impresa può esaurirsi anche con un **singolo affare** in considerazione della sua **rilevanza economica** e delle **operazioni** che il suo svolgimento comporta. "*Più precisamente, un singolo affare può costituire esercizio di impresa allorquando implichi il compimento di una serie coordinata di atti economici, sia pure attraverso un'unica operazione economica, come avviene nel caso di costruzione di edifici da destinare all'abitazione (Cfr. sentenze n. 8193 del 29 agosto 1997, n. 3690 del 31 maggio 1986 e n. 267 del 20 gennaio 1973)*".

Special Event

I PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)