

Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 20/06/2002 n. 204

Oggetto:

Interpello - Art. 11, legge 27 luglio 2000, n. 212 - Articoli 51 ed 81, comma 1, lett.i), del Tuir.

Sintesi:

La risoluzione, rispondendo ad un'istanza di interpello inoltrata ai sensi dell'articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212, fornisce chiarimenti in merito alla esatta applicazione degli articoli 51 ed 81 del Tuir, concernenti, rispettivamente, "redditi di impresa" e "redditi diversi". L'Agenzia precisa che secondo l'orientamento della Corte di Cassazione, diventato principio costantemente seguito dalla giurisprudenza, la qualifica di imprenditore puo' determinarsi anche da un solo affare in considerazione della sua rilevanza economica e delle operazioni che il suo svolgimento comporta. Pertanto la qualifica di imprenditore deve essere attribuita anche a chi utilizzi e coordini soltanto un proprio capitale per fini produttivi, non essendo necessario che la funzione organizzativa dell'imprenditore abbia ad oggetto anche le altrui prestazioni lavorative, autonome o subordinate, o che i mezzi di cui ci si avvalga costituiscano un apparato strumentale fisicamente percepibile, in quanto quest'ultimo puo' ridursi al solo impiego di mezzi finanziari.

Testo:

Con istanza di interpello del 26 febbraio 2002, inoltrata ai sensi dell'articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212 e indirizzata alla Direzione Regionale, la XY ha chiesto un parere in merito alla esatta applicazione degli articoli 51 ed 81 del Tuir, concernenti, rispettivamente, "redditi di impresa" e "redditi diversi".

Esposizione del quesito

Il 13 dicembre 1972 i coniugi XY e WZ hanno acquistato un locale in proprieta'.

Dal 1 luglio 1999, con denuncia di inizio attivita' dell'8 giugno 1999, hanno eseguito opere di risanamento conservativo e suddivisione in box del suddetto locale, terminate l'8 maggio 2000, con la realizzazione di 49 box.

Il 5 febbraio 2001, il WZ e' deceduto, nominando eredi, per la sua quota, la moglie XY e la figlia YY, le quali, successivamente, hanno provveduto alla vendita dei 49 box.

La XY chiede, pertanto, di conoscere il trattamento fiscale del guadagno realizzato ed, in particolare, se esso costituisca reddito imponibile ai fini Irpef.

Soluzione interpretativa prospettata dal contribuente

L'istante ritiene che l'importo percepito dalla vendita non vada soggetto ad alcuna imposizione in quanto "l'operazione e' stata posta in essere da persona fisica e non in regime di impresa" e che "non ricorrono i presupposti normativi per la tassazione dell'eccedenza conseguita dalla rivendita dei box".

Risposta dell'Agenzia delle Entrate al contribuente istante

L'art. 51 del Tuir afferma che sono redditi di impresa "quelli che derivano dall'esercizio di imprese commerciali", ossia i redditi derivanti "dall'esercizio per professione abituale, ancorche' non esclusiva, delle attivita' indicate nell'art. 2195 del codice civile e delle attivita' indicate alle lettere b) e c) del comma 2 dell'art. 29 che eccedono i limiti

ivi stabiliti, anche se non organizzate in forma di impresa".

Requisito imprescindibile affinché possa configurarsi l'impresa commerciale agli effetti delle imposte sui redditi e', dunque, che l'attività svolta sia caratterizzata dalla professionalità abituale, ancorché non esclusiva; in mancanza di quest'ultimo elemento si e' in presenza di attività commerciale esercitata occasionalmente, il cui reddito e' inquadrabile nella categoria dei redditi diversi e, precisamente, tra quelli di cui all'art. 81, comma 1, lett.i), del Tuir (attività commerciale non abituale).

Tuttavia, secondo l'orientamento della Corte di Cassazione, diventato principio costantemente seguito dalla giurisprudenza, la qualifica di imprenditore può determinarsi anche da un solo affare in considerazione della sua rilevanza economica e delle operazioni che il suo svolgimento comporta (Cass. 31/05/1986 n. 3690; Cass. 20/1/73 n. 267; Cass. 12/5/65/n. 907; Cass. 13/4/64 n. 870).

Sulla base del menzionato principio, la qualifica di imprenditore deve essere attribuita anche a chi utilizzi e coordini soltanto un proprio capitale per fini produttivi, non essendo necessario che la funzione organizzativa dell'imprenditore abbia ad oggetto anche le altrui prestazioni lavorative, autonome o subordinate, o che i mezzi di cui ci si avvalga costituiscano un apparato strumentale fisicamente percepibile, in quanto quest'ultimo può ridursi al solo impiego di mezzi finanziari.

Inoltre, e' del tutto irrilevante che l'esercizio dell'impresa si esaurisca in un singolo affare, poiché anche la realizzazione di un unico affare può costituire impresa quando implichi il compimento di una serie coordinata di atti economici.

In tal senso si e' anche espressa la Corte di Cass. Con sentenza del. 29/8/1997 n. 8193, in relazione al caso di costruzione di edifici da destinare all'abitazione sia pure con un'unica operazione economica.

Non rileva, inoltre, che, in base alla documentazione prodotta dall'istante, le opere eseguite siano qualificabili quali "opere di risanamento conservativo".

Di fatto, con l'esecuzione delle opere di risanamento e con la suddivisione del locale in box, successivamente venduti, la XY ha posto in essere un comportamento logicamente e cronologicamente precedente l'atto di cessione, e strumentale rispetto all'incremento di valore, che evidenzia l'intento di realizzare un arricchimento.

Tale comportamento, che "può essere insito nello stesso acquisto ma può anche tradursi in un'attività successiva" purché "rivolta ad agevolare o potenziare l'incidenza di fattori incrementativi" (Sent. Cass. n. 3078 del 2 aprile 1996), e' indicativo di un intento lucrativo.

Per quanto detto, l'attività compiuta dall'istante deve considerarsi imprenditoriale, avendo realizzato un complesso immobiliare composto di 49 box destinato non al proprio uso o a quello della propria famiglia, bensì alla vendita a terzi, avvalendosi di un'organizzazione produttiva idonea, e svolgendo un'attività, protrattasi nel tempo.

Pertanto, il reddito generatosi con la vendita dei box deve essere considerato imponibile ai fini Irpef, in quanto rientrante nella categoria dei redditi di impresa di cui all'art. 51 e ss. del Tuir.

Le cessioni dei box poste in essere dall'istante devono ritenersi altresì rilevanti ai fini dell'Iva, in quanto poste in essere nell'esercizio di un'attività di impresa, ai sensi dell'art. 4 del D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633.

La risposta di cui alla presente Risoluzione, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione Regionale....., viene resa dalla scrivente ai sensi dell'articolo 4, comma 1, ultimo periodo del decreto ministeriale 26 aprile 2001, n. 209.