

# Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 07/08/2002 n. 273

## Oggetto:

Istanza di interpello - Art. 11, legge 27-7-2000, n. 212.

## Sintesi:

La Risoluzione, relativa ad un interpello formulato ai sensi dell'art.11 della legge 27 luglio 2002 n. 212, ribadisce, alla luce di precedenti interpretazioni ministeriali e del consolidato orientamento della Cassazione in materia, la differenza tra attivita' occasionale ed esercizio d'impresa. In particolare sottolinea come si consideri attivita' d'impresa anche quella svolta occasionalmente, laddove il compimento dell'unico affare implichi l'esecuzione di una serie coordinata di atti economici e si protragga nel tempo per una durata apprezzabile. In tal caso, il compimento dell'operazione speculativa produce reddito d'impresa di cui all'art.51 del TUIR e le cessioni di beni poste in essere costituiscono operazioni rilevanti ai fini IVA.

## Testo:

Con istanza di interpello presentata all'Agenzia delle Entrate, Direzione Regionale, il sig. Tizio ha sottoposto un quesito concernente il trattamento tributario da applicare alla costruzione di n. 31 box-auto, di cui 28 destinati alla vendita.

Esposizione del quesito

L'istante e' proprietario insieme alla moglie, con la quale e' in regime di comunione dei beni, di un appezzamento di terreno sul quale intende costruire n. 31 box auto, di cui 28 destinati alla vendita e 3 destinati ad uso proprio.

La costruzione dei predetti box auto sara' realizzata da un'impresa edile alla quale il sig. Tizio conferira' regolare contratto di appalto, impresa edile che adempira' a tutti i conseguenti obblighi tributari mediante fatturazione ad aliquota IVA agevolata del 4 per cento.

L'interpellante chiede, pertanto, di conoscere il trattamento fiscale in materia di IRPEF ed IVA applicabile al guadagno realizzato a seguito della vendita dei box auto.

Soluzione interpretativa prospettata dal contribuente

L'istante ritiene che tale attivita' di costruzione e vendita di box rivesta il carattere dell'occasionalita' e che, pertanto, non rientri tra le attivita' di esercizio di impresa di cui all'art. 4, comma 1, del DPR 26 ottobre 1972, n. 633, in quanto posta in essere da persona fisica non in regime di impresa.

Di conseguenza, l'interpellante non ritiene di doversi dotare di partita IVA per l'esercizio della predetta attivita', ne' tantomeno di dover ottemperare a tutti gli obblighi contabili ad essa connessi. Inoltre reputa che le eventuali plusvalenze derivanti dalla vendita dei box auto costituiscano redditi diversi ai sensi dell'art. 81, lett. b), del DPR 22 dicembre 1986. n. 917.

Parere dell'Agenzia delle Entrate

L'art. 51 del TUIR definisce redditi di impresa "...quelli che derivano dall'esercizio di imprese commerciali. Per esercizio di imprese commerciali si intende l'esercizio per professione abituale, ancorche' non esclusiva, delle attivita' indicate nell'art. 2195 del codice civile...anche se non organizzate in forma di impresa.". Quindi, da una rigorosa e letterale interpretazione dell'art. 51 del TUIR si evince che requisito imprescindibile affinche' possa configurarsi un'impresa commerciale, fiscalmente intesa, e' che l'attivita' svolta sia caratterizzata dalla professionalita' abituale, ancorche' non esclusiva; in mancanza di quest'ultimo elemento si e' in presenza di attivita' 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. 1), del TUIR (attività commerciale non abituale).

Tuttavia, già la Circolare del 2 agosto 1973, n. 45, concernente l'applicazione dell'IVA nel settore edilizio, ha precisato che la nozione di "impresa costruttrice" va ampliata considerando tale anche l'impresa che svolge "...anche occasionalmente, attività di produzione di immobili per la successiva vendita, a nulla influendo che la materiale esecuzione dei lavori sia da essa, in tutto o in parte, affidata ad altre imprese."

Inoltre, un consolidato (ed ampiamente seguito) orientamento della Corte di Cassazione ha precisato che perché ricorra la figura dell'imprenditore commerciale non è necessario che la funzione organizzativa dell'imprenditore costituisca un apparato strumentale fisicamente percepibile, poiché quest'ultimo può ridursi al solo impiego di mezzi finanziari, sicché la qualifica di imprenditore deve essere attribuita anche a chi utilizzi e coordini un proprio capitale per fini produttivi. E', poi, del tutto irrilevante che l'esercizio dell'impresa si esaurisca in un singolo affare, poiché anche il compimento di un unico affare può costituire impresa quando implichi l'esecuzione di una serie coordinata di atti economici, come avviene nel caso, per es., di costruzione di edifici da destinare all'abitazione, sia pure con un'unica operazione economica (Cass. 29/08/1997 n. 8193; Cass. 31/05/1986 n. 3690; Cass. 20/01/1973 n. 267). Ed ancora, la Cassazione ha precisato che la abitualità, sistematicità e continuità dell'attività economica, come indice della professionalità necessaria per l'acquisto della qualità di imprenditore, vanno intese in senso non assoluto, ma relativo, per cui non può escludersi la qualità di imprenditore - come tale assoggettabile alla disciplina dell'IVA - nel soggetto che svolga un'attività che si protragga nel tempo per una durata apprezzabile, ancorché finalizzata al compimento di un'unica operazione speculativa (Cass. 10/05/1996 n. 4407; Cass. 11/04/1996 n. 3406).

Pertanto, alla luce degli orientamenti suesposti, nonché della recentissima Risoluzione del 20/06/2002 n. 204, ne consegue che l'interpellante, ancorché "persona fisica", con l'operazione di costruzione e vendita di n. 31 box auto pone in essere un'attività imprenditoriale che rientra tra quelle disciplinate dall'art. 51 del TUIR. Di conseguenza il reddito derivante dalla vendita dei box appartiene alla categoria dei redditi di impresa di cui all'art. 51 e ss. del TUIR, e le cessioni dei box poste in essere dall'istante costituiscono operazioni rilevanti ai fini dell'IVA ai sensi dell'art. 4 del DPR 26 ottobre 1972, n. 633.

L'interpellante, ovviamente, dovrà ottemperare anche a tutti gli obblighi contabili derivanti dalla predetta attività d'impresa.

Si precisa, inoltre, che alle prestazioni di servizi aventi ad oggetto la realizzazione dei box, sulla base del contratto di appalto da stipularsi tra il sig. Tizio e l'impresa edile, non è possibile applicare l'aliquota IVA agevolata del 4 per cento, come ipotizzato dall'istante, atteso che tali prestazioni non rientrano tra quelle elencate nella Tabella A, parte II, allegata al DPR 26 ottobre 1972, n. 633, alle quali torna applicabile la predetta aliquota del 4 per cento.

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.