

Risposta n. 426

**OGGETTO: Realizzazione e successiva rivendita di unità immobiliari - Esercizio
reddito d'impresa (art. 55 del Tuir).**

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

QUESITO

Il signor (di seguito, "*Istante*") rappresenta di essere proprietario di un fabbricato urbano ad uso civile abitazione e servizi, acquistato in comproprietà con la moglie tramite atto di compravendita nell'anno 1998, sul quale intende effettuare lavori di ristrutturazione edilizia.

Tali lavori consistono nella demolizione e ricostruzione con volumetria aumentata del 20% rispetto alla situazione antecedente, in quanto tale possibilità è concessa dal regolamento urbanistico del comune ove è situato l'immobile e in attuazione delle vigenti disposizioni nazionali e regionali, in materia di "*requisiti minimi di prestazione energetica degli edifici*" e di cui ai commi 1 e 2, lettera b) dell'art. 7-ter, della legge regionale Emilia Romagna n. 20 del 2000 e successive modifiche.

L'*Istante* precisa che l'aumento volumetrico non muta comunque le caratteristiche fondamentali dell'intervento e, pertanto, ai fini urbanistici, verrà

presentata una Scia e non una licenza di costruzione. Considerato che al termine dei lavori è intenzione dell'istante procedere alla cessione dell'intero fabbricato, chiede se, in questa ipotesi, l'atto di cessione sia idoneo a generare una plusvalenza imponibile e, in caso affermativo, come calcolare la predetta plusvalenza.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene che l'eventuale cessione dell'immobile non generi plusvalenza in quanto trattasi di immobile posseduto da più di 5 anni ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lett. *a*) TUIR (*rectius* art. 67, comma 1, lett. *b*) e, a seguito dei lavori, ai fini urbanistici non costituisce una nuova costruzione anche se non è stata rispettata la volumetria preesistente.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 67, comma 1, lettera *b*), del testo unico delle imposte sui redditi (Tuir), dispone che sono redditi diversi "*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 caso di cessione a titolo oneroso di immobili ricevuti per donazione, il predetto periodo di cinque anni decorre dalla data di acquisto da parte del donante;*".

La previsione normativa sopra citata è stata introdotta al fine di assoggettare a tassazione i guadagni derivanti dalla cessione di immobili posti in essere per finalità speculative. Tale ultima finalità 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 5 anni.

Inoltre, 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 del Tuir.

In particolare, ai fini del reddito d'impresa, affinché si configuri l'attività commerciale è necessario che l'attività svolta sia caratterizzata dalla professionalità "abituale", ancorché non esclusiva e, in mancanza di tale elemento, l'attività commerciale esercitata "occasionalmente" è produttiva di un reddito inquadrabile nella categoria dei redditi diversi. Ed infatti, secondo un consolidato orientamento della Corte di Cassazione, la qualifica di imprenditore può essere attribuita anche a chi semplicemente utilizzi e coordini un proprio capitale per fini produttivi.

L'esercizio dell'impresa, inoltre, 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).

Sulla base del citato orientamento giurisprudenziale, in conformità a quanto già chiarito anche dalla risoluzione 20 giugno 2002, n. 204/E, si ritiene che, nel caso di specie - da quanto descritto nell'istanza e dalla documentazione integrativa fornita, in sede di supplemento istruttorio - la realizzazione a seguito dei lavori di 5 appartamenti, 8 garage e 3 posti auto, configura 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" (lucro).

In sostanza, l'attività svolta dall'istante deve considerarsi imprenditoriale dal

momento che l'intervento sul complesso immobiliare posto in essere risulta finalizzato non al proprio uso o a quello della propria famiglia, bensì alla realizzazione e successiva vendita delle unità immobiliari, garage e posti auto a terzi, avvalendosi di un'organizzazione produttiva idonea, e svolgendo un'attività protrattasi nel tempo.

Ne consegue che il reddito generato dalla vendita delle suddette unità immobiliari deve essere considerato imponibile quale reddito rientrante nella categoria dei redditi di impresa di cui all'articolo 55 e successivi del Tuir.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)