Cessioni immobiliari e attività di impresa – Agenzia delle Entrate Risposta 152/2020

28 Maggio 2020

Gli interventi di ristrutturazione e risanamento conservativo effettuati sull'immobile da suddividere e vendere dopo aver effettuato il cambio di destinazione d'uso, possono configurare attività di impresa se sono strumentali rispetto all'incremento di valore e finalizzati a realizzare un "arricchimento". Quindi le successive cessioni saranno tassate come reddito di impresa.

È quanto precisato dall'Agenzia delle Entrate con la **Risposta n.152 del 27 maggio 2020 all'interpello del proprietario** di un magazzino che intende effettuare su di esso dei lavori di ristrutturazione e risanamento conservativo con cambio di destinazione d'uso per suddividerlo in tre unità immobiliari da vendere. Il contribuente vuole, inoltre, stabilire contrattualmente che gli interventi edilizi che danno diritto alla detrazione per le spese di recupero del patrimonio edilizio[1], siano a carico degli acquirenti.

A tal proposito **l'istante chiede** all'Amministrazione **se gli atti di cessione delle unità immobiliari siano idonee a configurare un'attività imprenditoriale** e, in caso negativo, se generano una plusvalenza imponibile.

L'Agenzia delle Entrate ricorda che 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'art. 55 del DPR 917/1986 (TUIR).

Perché si configuri l'attività commerciale è necessario che l'attività svolta sia caratterizzata dalla professionalità "abituale", anche se non esclusiva. L'attività commerciale esercitata "occasionalmente", invece, è produttiva di un reddito inquadrabile nella categoria dei redditi diversi.

Tuttavia, l'Agenzia delle Entrate richiama un consolidato orientamento della Corte di Cassazione[2] secondo cui **la qualifica di imprenditore può essere attribuita anche a chi utilizza e coordina un proprio capitale a fini produttivi** e l'**esercizio dell'impresa** può esaurirsi anche con **un singolo affare in considerazione della sua rilevanza economica e delle operazioni messe in campo per realizzarlo**.

Come precisato dalla Corte di Cassazione[3], in relazione al caso di costruzione di edifici da destinare all'abitazione, configurerebbe esercizio di impresa anche una sola operazione economica se, di fatto, con l'esecuzione delle opere di risanamento e la suddivisione delle unità da vendere, viene posto in essere un comportamento precedente l'atto di cessione, strumentale all'incremento di valore e finalizzato a realizzare un arricchimento[4].

Dunque, per quanto riguarda il caso di specie, l'Agenzia ritiene che **l'attività compiuta dall'istante debba considerarsi imprenditoriale** dato che l'intervento sull'immobile (C2),

realizzato tramite un'organizzazione produttiva idonea e un'attività protrattasi nel tempo, risulta finalizzato alla vendita delle tre abitazioni, previo ottenimento del cambiamento della destinazione d'uso.

Di conseguenza il **reddito generato dalla vendita delle suddette unità immobiliari dovrà essere considerato imponibile come reddito di impresa**.

Infine l'Agenzia precisa che la **detrazione per le spese di recupero del patrimonio edilizio, può spettare anche ai futuri acquirenti degli immobili ristrutturati purché sia stato stipulato un contratto preliminare di vendita dell'immobile regolarmente registrato ed essi abbiano sostenuto le spese.**

---

[1] Cfr. art. 16-bis del DPR 917/1986.

[2] Cass. 31/05/1986 n. 3690; Cass. 20/1/73 n. 267; Cass. 12/5/65/n. 907; Cass. 13/4/64 n. 870; Cass. 29/8/1997 n. 8193

[3] Cfr. RM n. 204/E/2002.

[4] Cass. 29/8/1997 n. 8193.

40299-Risposta n.152 del 27 maggio 2020 .pdfApri