

Lavori su case da cedere o locare: può scattare l'attività d'impresa

Agevolazioni

Per la Cassazione possono bastare un unico affare o l'uso di capitale proprio

La Corte Ue richiama indici legati a numero, durata ed entità dei contratti

Pagina a cura di

Dario Deotto
Luigi Lovecchio

Il grande rilancio delle ristrutturazioni edilizie determinato dai vari bonus (dal 50% al 110%), se finalizzato alla realizzazione di immobili da vendere o da locare, può comportare in alcuni casi il rischio dell'insorgenza dell'esercizio d'impresa in capo ai soggetti che realizzano gli interventi agevolati.

Secondo il consolidato orientamento della Cassazione, infatti, cui si è conformata da tempo anche l'agenzia delle Entrate, al fine di configurare la qualifica d'imprenditore è sufficiente lo svolgimento di una funzione organizzativa da parte dell'interessato, che può risolversi nel solo impiego di mezzi finanziari. In altri termini, è imprenditore anche il soggetto che si limiti a utilizzare e coordinare un proprio capitale per fini produttivi. Né rileva il fatto che l'intera operazione si risolva nel compimento di un unico affare, laddove questo sia di rilevante entità ed abbia

un'apprezzabile durata nel tempo.

I vari bonus stanno moltiplicando i progetti di intervento in campo edilizio, volti – tra l'altro ma non solo – a migliorare la classe energetica degli edifici. Si tratta di operazioni di ristrutturazione che in molti casi possono raggiungere dimensioni significative. I promotori di tali progetti, se privati consumatori, devono tuttavia tener conto che, in presenza di alcune condizioni – peraltro non difficili da realizzarsi –, il semplice fatto di aver coordinato, anche avvalendosi di terzi, delle prestazioni in campo immobiliare può determinare l'acquisizione della qualifica di imprenditore, con tutti gli effetti del caso. Ciò sempre nel presupposto che gli immobili siano poi destinati alla vendita o alla locazione.

Ricordiamo innanzitutto, che la nozione di impresa in campo fiscale non coincide con quella civilistica. In base all'articolo 55 del Tuir, bisogna distinguere a seconda che si sia in presenza o meno di attività riconducibili all'elencazione di cui all'articolo 2195, del Codice civile:

- in caso positivo, la previsione tributaria non richiede il requisito dell'organizzazione, essendo sufficiente il mero svolgimento dell'attività in esame;
- in caso negativo, occorre invece che si configuri sempre il requisito dell'organizzazione.

Traslando questi concetti nel campo immobiliare, si ha che, in caso di cessione di immobili, la qualifica in esame risulterà sempre integrata, pur in assenza di organizzazione. Per questo motivo, la costante giurisprudenza di legittimità ha da tempo af-

GLI INDICATORI

1

Esecuzione di un unico affare

Se è un'operazione di rilevanti dimensioni economiche, anche la realizzazione di una sola unità immobiliare destinata alla vendita fa sorgere l'esercizio d'impresa (Cass. 15931/2021)

2

Utilizzo del capitale proprio

Se si tratta di di interventi su immobili da vendere o locare, la funzione organizzativa dell'imprenditore può risolversi nel coordinamento e utilizzo di un capitale proprio (Cass. 15021/2020)

3

Numero e durata dei contratti ed entità dei proventi

Per constatare se la locazione possa costituire attività economica, vanno considerati, tra gli altri: la durata effettiva della locazione, l'entità della clientela e l'importo degli introiti (Corte Ue, C-655/19)

4

Locazione breve

Si considera imprenditore chi adibisce alla locazione breve più di quattro appartamenti (art. 1, c. 595, legge 178/2020)

fermato che anche la realizzazione di un solo immobile destinato alla vendita si considera eseguita nell'esercizio di impresa (tra le tante, si vedano da ultimo la Cassazione 15021/2020 e 15931/2021). Nella pronuncia citata del 2021, peraltro, la Corte afferma l'irrelevanza, ai fini in esame, della circostanza che l'immobile oggetto di intervento fosse adibito ad abitazione principale dei proprietari prima dell'operazione.

Nell'ipotesi di locazione, invece, trattandosi di attività non ricompresa nell'elenco di cui al citato articolo 2195, bisognerà dimostrare la sussistenza dell'elemento organizzativo. Comunque, i requisiti rilevanti non sono di complesso riscontro in concreto: soccorre al riguardo la giurisprudenza della Corte di giustizia Ue, in materia di Iva, che ha statuito che la locazione di un bene materiale costituisce una forma di sfruttamento del bene stesso, con la conseguenza che tale attività deve essere qualificata come "economica" nell'ipotesi in cui sia esercitata per generare introiti aventi un «certo carattere di stabilità». I giudici comunitari hanno inoltre rilevato che, per constatare se la locazione di beni materiali possa costituire attività economica, risultano parametri da prendere in considerazione, tra gli altri: la durata effettiva della locazione, l'entità della clientela e l'importo degli introiti (causa C-655/19 del 20 gennaio 2021).

Un criterio legale con cui confrontarsi potrebbe essere rappresentato dalle recenti novità in materia di locazioni brevi, sebbene non condivisibile (si veda l'altro articolo in pagina).