

Torino,

Direzione Regionale del Piemonte

Settore Servizi e Consulenza

Ufficio Consulenza

REGIONE PIEMONTE
PIAZZA CASTELLO 165
10122 TORINO (TO)

Prot.

OGGETTO: *Consulenza giuridica n. 901-2/2018
Ente pubblico REGIONE PIEMONTE
Codice Fiscale 80087670016
Istanza presentata il 27/02/2018*

Con la richiesta di consulenza giuridica specificata in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 67 del DPR n. 917 del 1986 , e' stato esposto il seguente

QUESITO

L'ente istante presenta una richiesta di consulenza giuridica "in materia di obblighi fiscali per i venditori occasionali su area pubblica". In particolare, fa presente che la legge regionale 16/2017 "Legge annuale di riordino dell'ordinamento regionale. Anno 2017" ha introdotto nuove disposizioni in materia di vendite occasionali su area pubblica e che nello specifico ha introdotto il Capo V bis nella legge regionale 28/1999 "Disciplina, sviluppo ed incentivazione del commercio in Piemonte", così disciplinando:

- "la figura del venditore occasionale "hobbista" definito come colui che pone in vendita, in forma occasionale, nei mercati aventi quale specializzazione il

collezionismo, l'usato, l'antiquariato e l'oggettistica varia, (mercatini), beni di modico valore, appartenenti al settore merceologico non alimentare, rientranti nella propria sfera personale o collezionati, o realizzati mediante la propria abilità creativa;

- la vendita occasionale definita come la vendita esercitata per un numero di volte all'anno non superiore a diciotto nell'ambito della Regione, di beni di modico valore, rientranti nella propria sfera personale o collezionati o frutto della propria creatività;
- il bene di modico valore definito come ogni oggetto avente un prezzo di vendita non superiore a euro 150,00".

Le nuove disposizioni regionali prevedono, inoltre, "che il venditore occasionale, per lo svolgimento dell'attività di vendita, debba richiedere al comune di residenza (nel caso di operatore proveniente da fuori Regione, la richiesta deve essere fatta al comune dove si svolge la prima manifestazione a cui l'operatore intende partecipare) il rilascio di apposito tesserino che dovrà essere timbrato, unitamente all'elenco dei beni posti in vendita, in occasione di ogni giornata di partecipazione, dal comune di svolgimento del mercatino".

Tanto premesso, l'ente istante rileva che "alcune prevedibili questioni relative all'ambito fiscale, non potranno essere oggetto di disciplina regionale, necessitando di chiarimenti da parte degli organismi statali competenti per materia" e sottopone pertanto alla scrivente le seguenti questioni interpretative:

1. "la richiesta e il conseguente rilascio del tesserino da parte del comune competente sono soggetti o meno alla normativa del bollo;
2. il venditore occasionale è tenuto a rilasciare documenti giustificativi delle operazioni di vendita al suo acquirente, e a conservarne traccia ai fini fiscali e conseguentemente quali adempimenti deve/può richiedere l'acquirente al venditore occasionale;
3. esiste a carico del venditore occasionale l'obbligo di dichiarare il reddito percepito dall'attività in oggetto e in caso di risposta affermativa, con quali modalità;
4. esiste un limite del reddito derivante dall'attività di vendita occasionale al di sopra del quale l'attività, se unica fonte di reddito, diventa comunque professionale;

5. il reddito prodotto dalla vendita occasionale è cumulabile con eventuali altri redditi (da pensione, lavoro dipendente, lavoro autonomo, sussidi al reddito quali indennità di disoccupazione, rendite...) e quali sono le conseguenze sul regime dell'occasionalità?". Considerato che "la possibilità di fornire inequivoche indicazioni all'utenza" assume "una rilevanza strategica per l'effettività e l'efficacia delle nuove disposizioni regionali", si chiede di fornire le indicazioni necessarie per dare soluzione ai quesiti indicati in modo da garantire "la certezza operativa ai venditori occasionali" e "le condizioni per una corretta dinamica concorrenziale del sistema".

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che la possibile soluzione dei quesiti proposti sia la seguente:

1. "la richiesta e il conseguente rilascio del tesserino da parte del comune competente siano soggetti all'imposta di bollo;
2. [...] il contribuente che effettua una vendita occasionale è tenuto a rilasciare al soggetto acquirente una ricevuta non fiscale indicando le sue generalità, la data e il numero progressivo d'ordine della ricevuta, il corrispettivo lordo, la ritenuta d'acconto, e l'importo netto che verrà pagato al momento dell'acquisto; è probabile che occorra l'apposizione della marca da bollo il cui ammontare resta da precisare;
3. Il reddito derivante da prestazioni occasionali dovrebbe rientrare nella categoria dei "redditi diversi" ed essere indicato nel quadro D del modello 730, oppure nel quadro RL del modello Redditi Persone Fisiche;
4. I soggetti che abbiano percepito soltanto un reddito derivante da prestazione occasionale sotto i 4.880 euro lordi annui, dovrebbe essere esonerato dalla presentazione della dichiarazione del medesimo;
5. Rispetto al quesito di cui al punto 5), non si ritiene di poter fondatamente ipotizzare alcuno spunto di soluzione, trattandosi di questione di rilevanza altamente

specialistica".

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Si evidenzia anzitutto come la questione sottoposta all'esame della scrivente sottenda tematiche non circoscritte unicamente ad aspetti fiscali, coinvolgendo delicati profili civilistici e pubblicistici, in merito ai quali non può essere espressa alcuna valutazione da parte di questa Direzione Regionale dell'Agenzia delle Entrate, restando di stretta competenza dell'ente istante. In particolare, le definizioni di "venditore occasionale hobbista", "vendita occasionale" e "bene di modico valore" contenute nelle nuove disposizioni in materia di vendite occasionali su area pubblica di cui alla legge regionale 16/2017 sono specificamente disciplinate dalla Regione nell'ambito della sua potestà legislativa, e non saranno pertanto oggetto di alcuna valutazione in questa sede.

Tanto premesso, sembra tuttavia opportuno fornire un inquadramento teorico generale in materia, relativamente alle questioni di natura fiscale proposte, con particolare riferimento al trattamento fiscale delle attività commerciali non esercitate abitualmente. A tale proposito, si ricorda, peraltro, che l'effettiva qualificazione dei redditi conseguiti deve essere effettuata in concreto e sulla base di elementi riscontrabili di fatto e che la valutazione di tali elementi fattuali esula dalle competenze dell'attività di interpretazione normativa, essendo riservata in maniera esclusiva a quella di accertamento.

L'attività di vendita di un servizio o di un bene risulta soggetta alle ordinarie imposte sui redditi, nonché a tutta una serie di adempimenti di natura formale, qualora sia svolta in via professionale o abituale. I requisiti della professionalità e dell'abitudine sono imprescindibili per poter inquadrare, fiscalmente, l'attività svolta.

L'art. 55 del TUIR definisce "attività commerciali" quelle elencate nell'art. 2195 del c.c., che, se svolte per professione abituale, ancorché non esclusiva, costituiscono esercizio di impresa commerciale e producono, quindi, reddito d'impresa.

L'art. 67, comma 1, lett. i) del TUIR dispone inoltre che costituiscono redditi diversi, tra gli altri, quelli derivanti dall'esercizio di attività commerciali non esercitate abitualmente.

L'espressione "attività commerciale non abituale" non è facilmente individuabile. Al riguardo, inoltre, va osservato che, circa l'occasionalità, non esistono parametri normativi che indicano l'importo massimo del corrispettivo o del compenso stabilito tale da definire occasionale o meno l'attività, così come non è contemplato il numero di prestazioni svolte in un periodo d'imposta entro cui è configurabile un'attività occasionale.

Essendo molto incerta la distinzione tra "abitualità" e "occasionalità", la valutazione circa l'esistenza dell'uno o dell'altro elemento deve essere fatta caso per caso sulla base delle situazioni di fatto riscontrabili in concreto; in linea generale per attività svolta in forma abituale deve intendersi un normale e costante indirizzo dell'attività del soggetto che viene attuato in modo continuativo: deve cioè trattarsi di un'attività che abbia il particolare carattere della professionalità.

L'elemento dell'abitualità abbinato a quello della professionalità sta a delimitare un'attività caratterizzata da ripetitività, regolarità, stabilità e sistematicità di comportamenti.

Per abituale, è bene precisarlo, non si intende un'attività svolta in via esclusiva, potendosi comunque ipotizzare un soggetto che svolga due attività distinte fra loro, seppur entrambe in misura regolare e continuativa. Per abituale deve invece intendersi qualsiasi attività, qualificabile come d'impresa o di lavoro autonomo, che non sia svolta in chiave saltuaria o occasionale.

I requisiti di professionalità e di abitualità sussistono ogni qual volta il soggetto ponga in essere con regolarità, sistematicità e ripetitività una pluralità di atti economici,

finalizzati al raggiungimento di uno scopo, con esclusione quindi dell'ipotesi di atti economici posti in essere in via meramente occasionale.

Mentre ai fini delle imposte dirette producono reddito imponibile sia le attività commerciali svolte in via abituale che occasionale (anche se in maniera diversa), ai fini IVA rilevano invece le sole attività che abbiano i requisiti di professionalità e di abitualità.

In particolare, un soggetto che regolarmente e in via continuativa intenda vendere determinati beni o prestare particolari servizi, siano essi materiali o di natura intellettuale, produce reddito d'impresa o di lavoro autonomo e, dunque, è soggetto a tassazione secondo le regole specificatamente previste per tali categorie reddituali. Ai fini IVA, inoltre, scatta l'obbligo di aprire una relativa posizione richiedendo un proprio numero di partita IVA, nonché di assoggettare le operazioni attive e passive ai diversi regimi previsti dalla disciplina in questione. Inoltre, il qualificarsi come imprenditore o lavoratore autonomo, impone anche il rispetto di obblighi di natura formale (tenuta delle scritture contabili obbligatorie per legge, i registri IVA, il rispetto degli ordinari adempimenti fiscali in tema di dichiarazioni annuali e periodiche, ..).

Nel caso in cui un'attività sia svolta in maniera occasionale, si verifica una distinzione tra la disciplina IVA, per la quale nessun obbligo è imposto, e la disciplina relativa alle imposte sui redditi. Sotto tale aspetto, infatti, l'attività commerciale svolta in maniera occasionale produce comunque un reddito tassabile, seppur nell'ambito della categoria dei redditi diversi.

Con riguardo alla determinazione dei redditi da sottoporre a tassazione, si ricorda che l'art. 71, comma 2, del TUIR stabilisce che i redditi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente sono costituiti dalla differenza tra l'ammontare percepito nel periodo d'imposta e le spese specificamente inerenti alla loro produzione.

Per quanto concerne la dichiarazione di tali redditi, sarà necessario indicarli nel quadro D del modello 730 ovvero nel quadro RL del modello Redditi, con la possibilità di computare in diminuzione le spese sostenute (purché documentate ed inerenti).

E' inoltre prevista una specifica detrazione dall'art. 13, comma 5, del TUIR, ai sensi del quale "se alla formazione del reddito complessivo concorrono uno o più redditi di cui agli articoli 50, comma 1, lettere e), f), g), h) e i), ad esclusione di quelli derivanti dagli assegni periodici indicati nell'articolo 10, comma 1, lettera c), fra gli oneri deducibili, 53, 66 e 67, comma 1, lettere i) e l), spetta una detrazione dall'imposta lorda, non cumulabile con quelle previste ai commi 1, 2, 3 e 4 del presente articolo, pari a:

- a) 1.104 euro, se il reddito complessivo non supera 4.800 euro;
- b) 1.104 euro, se il reddito complessivo è superiore a 4.800 euro ma non a 55.000 euro. La detrazione spetta per la parte corrispondente al rapporto tra l'importo di 55.000 euro, diminuito del reddito complessivo, e l'importo di 50.200 euro".

A tale proposito, si ricorda che è esonerato dalla presentazione della dichiarazione il contribuente che possiede esclusivamente redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e altri redditi per i quali la detrazione prevista non è rapportata al periodo di lavoro (tra cui sono compresi i redditi da attività commerciali occasionali), sempre che il reddito sia uguale o inferiore a 4.800 euro.

Per quel che riguarda l'eventuale rilascio di ricevuta fiscale a seguito della cessione, si osserva che, sempre che l'attività non si configuri come esercizio di impresa nei termini sopra precisati, non trovano applicazione nel caso di specie le norme di cui al titolo II del D.P.R. n. 600/1973, considerato che il cedente non opera in qualità di soggetto passivo IVA, ma in qualità di soggetto privato.

Ciò premesso, considerato che il codice civile non prescrive la forma scritta qualora l'oggetto della cessione sia costituito da beni mobili, si ritiene che al fine di comprovare l'incasso del corrispettivo si possa fare riferimento all'emissione di ogni tipologia di documento idoneo allo scopo, come ad esempio una nota di debito ovvero una quietanza di pagamento. L'art. 1199 del codice civile prevede, infatti, che il creditore, dietro apposita richiesta del debitore, deve rilasciare apposita quietanza.

Per quanto riguarda l'imposta di bollo, si evidenzia che l'articolo 1 del DPR 26 ottobre

1972, n. 642, dispone che "sono soggetti all'imposta di bollo gli atti, i documenti e i registri indicati nell'annessa tariffa". L'imposta di bollo è dovuta fin dall'origine per gli atti, i documenti e i registri indicati nella parte prima della tariffa, se formati nello Stato, ed in caso d'uso per quelli indicati nella parte seconda (articolo 2, comma 1 DPR. n. 642 del 1972).

L'articolo 13 della tariffa allegato A, parte I, annessa al DPR 26 ottobre 1972, n. 642, prevede l'imposta di bollo nella misura di 2 euro per le "fatture, note, conti e simili documenti, recanti addebitamenti e accreditamenti, anche non sottoscritti, ma spediti o consegnati pure tramite terzi; ricevute e quietanze rilasciate dal creditore, o da altri per suo conto, a liberazione totale o parziale di una obbligazione pecuniaria". Tuttavia, si sottolinea che per il principio di alternatività con l'Iva, le fatture emesse in relazione ad operazioni assoggettate ad imposta sul valore aggiunto sono esenti dall'imposta di bollo.

In forza di quanto disposto dalla nota 2 posta in calce all'articolo 13 della tariffa l'imposta non è dovuta:

- a) quando la somma non supera Euro 77,47, a meno che si tratti di ricevute o quietanze rilasciate a saldo per somma inferiore al debito originario, senza l'indicazione di questo o delle precedenti quietanze, ovvero rilasciate per somma indeterminata;
- b) per la quietanza o ricevuta apposta sui documenti già assoggettati all'imposta di bollo o esenti;
- c) per le quietanze apposte sulle bollette di vendita dei tabacchi, fiammiferi, valori bollati, valori postali e dei biglietti delle lotterie nazionali.

Inoltre, sulla base della successiva nota 3, sono esenti dall'imposta le ricevute relative al pagamento di spese di condominio negli edifici.

Ne deriva, con riferimento a quanto sopra esposto, che solo in caso di emissione di una quietanza o ricevuta di importo superiore a 77,47 euro deve essere assolta l'imposta di bollo nella misura di 2 euro per ciascun esemplare emesso.

Per quanto riguarda, infine, la normativa sul bollo da applicare alla richiesta e al rilascio da parte del comune competente del "tesserino per la vendita occasionale", si fa presente quanto segue.

Ai sensi dell'art. 2 del DPR n. 642/1972: *"l'imposta è dovuta fin dall'origine, per gli atti, documenti e i registri indicati nella parte prima, della Tariffa se formati nello Stato, ed in caso d'uso per quelli indicati nella parte seconda"*.

L'articolo 3 della Tariffa, allegata al D.P.R. n. 642 del 26/10/1972, dispone che sono soggetti all'imposta di bollo fin dall'origine: *"Ricorsi straordinari al Presidente della Repubblica. Istanze, petizioni, ricorsi e relative memorie diretti agli uffici e agli organi, anche collegiali, dell'Amministrazione dello Stato, delle regioni, delle province, dei comuni, loro consorzi e associazioni, delle comunità montane e delle unità sanitarie locali, nonché agli enti pubblici in relazione alla tenuta di pubblici registri, tendenti ad ottenere l'emanazione di un provvedimento amministrativo o il rilascio di certificati, estratti, copie e simili"*.

L'art. 4 della Tariffa allegata al già citato D.P.R. prevede che sono soggetti all'imposta di bollo fin dall'origine gli "atti e provvedimenti degli organi della amministrazione dello Stato, delle regioni, delle province, dei comuni, loro consorzi e associazioni, delle comunità montane e delle unità sanitarie locali, nonché quelli degli enti pubblici in relazione alla tenuta di pubblici registri, rilasciati anche in estratto o in copia dichiarata conforme all'originale a coloro che ne abbiano fatto richiesta". Ne consegue quindi, che la richiesta e il rilascio delle autorizzazioni al commercio su aree pubbliche svolte in qualsiasi forma (ivi compresa quella temporanea) rientrano tra gli atti e provvedimenti di cui ai citati art. 3 e 4 della tariffa, parte prima e pertanto, le stesse sono soggette all'imposta di bollo fin dall'origine nella misura di Euro 16,00, anche in considerazione del fatto che non esiste, in materia, alcuna previsione esentativa.

**firma su delega del Direttore Regionale
GIOVANNI ACHILLE SANZO'
disposizione di servizio n. 7/2018 del 08/01/2018
Il funzionario delegato**

BERNARDO MARONERO

(firmato digitalmente)