



Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Roma, 21 luglio 2008

OGGETTO: *Interpello ai sensi dell'articolo 11 della legge n. 212 del 2000 – Cessione beni mobili strumentali acquistati dal professionista - articolo 54 del d.P.R. n. 917 del 1986.*

Quesito

L'associazione professionale ALFA chiede se, a seguito dell'entrata in vigore del D.L. 4 luglio 2006, n. 223, che ha modificato le regole di determinazione del reddito di lavoro autonomo, la cessione di beni mobili strumentali, acquistati dal professionista prima del 04 luglio 2006, generi una plusvalenza imponibile ai sensi dell'art. 54, comma 1-*bis* del TUIR.

Soluzione interpretativa prospettata dall'istante

L'interpellante ritiene la nuova norma, che prevede la tassabilità delle plusvalenze derivanti da cessione di beni mobili strumentali da parte del professionista, applicabile non a tutte le cessioni effettuate dopo l'entrata in vigore dell'art. 36, comma 29, del D.L. 223/2006, ma solo a quelle concernenti beni mobili acquistati dopo la predetta data.

La cessione, dunque, a giudizio dell'interpellante, avrà rilevanza fiscale solo se il bene è stato acquistato dopo il 04 luglio 2006, non producendo, pertanto, né plusvalenze tassabili né minusvalenze deducibili nell'ipotesi in cui il bene è stato acquistato prima di detta data.

A supporto della propria tesi cita un conforme principio espresso dal Ministero dell'Economia in risposta a una interpellanza parlamentare in tema di immobili strumentali dei professionisti (Interpellanza Camera Deputati

21.02.2007, n. 5-00752), in cui testualmente si legge "...*Per quanto concerne invece la rilevanza delle plusvalenze riferibili ad immobili la citata Agenzia ritiene che l'estromissione dei beni immobili strumentali (cessione, risarcimento ecc.) dal regime di lavoro autonomo sia idonea a generare plusvalenze tassabili o minusvalenze deducibili solamente se riferibile ad immobili acquisiti dal professionista in epoca successiva all'entrata in vigore della norma e quindi successivamente al 1 gennaio 2007. Ciò in quanto le nuove disposizioni che elevano a presupposti per la tassazione alcune fattispecie precedentemente non rilevanti si inquadrano in un nuovo regime previsto relativamente agli immobili dei professionisti. A tali disposizioni, in aderenza ai principi di tutela dell'affidamento dei contribuenti e di certezza dei rapporti giuridici, deve essere riconosciuta efficacia innovativa*".

Aggiunge, inoltre, che l'Agenzia delle Entrate, in occasione della videoconferenza del 19 maggio 2007, ha affermato che l'estromissione di beni mobili strumentali dal regime di lavoro autonomo è idonea a generare plusvalenze tassabili o minusvalenze deducibili solamente se riferita a beni mobili acquisiti dal professionista in epoca successiva all'entrata in vigore della norma e quindi successivamente al 04 luglio 2006.

Il contribuente, pertanto, ritiene che le cessioni di beni mobili strumentali acquistati prima del 04 luglio 2006 non generino plusvalenze e minusvalenze.

Parere della Direzione

L'art. 36, comma 29, del D.L. 223/2006, convertito con modificazioni dalla Legge 4 agosto 2006, n. 248, ha previsto, anche nell'ambito dell'attività di lavoro autonomo, la rilevanza reddituale delle plusvalenze e minusvalenze realizzate attraverso la cessione, a titolo oneroso, di beni strumentali.

Con l'introduzione del comma 1-bis nell'art. 54 del TUIR (successivamente modificato dalla Legge Finanziaria 2007), infatti, è stato espressamente sancito che: "*Concorrono a formare il reddito le plusvalenze dei*

beni strumentali, esclusi gli oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione di cui al comma 5, se: a) sono realizzate mediante cessione a titolo oneroso; b) sono realizzate mediante il risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento dei beni; c) i beni vengono destinati al consumo personale o familiare dell'esercente l'arte o la professione o a finalità estranee all'arte o professione".

Con questa nuova disposizione il legislatore ha voluto armonizzare la disciplina afferente alla determinazione del reddito di lavoro autonomo, collegando alla deducibilità del costo del bene strumentale la rilevanza reddituale della plusvalenza/minusvalenza eventualmente realizzata a seguito dell'alienazione dello stesso.

L'art. 54, al comma 1-ter, precisa, inoltre, che le plusvalenze e le minusvalenze sono date dalla differenza, positiva o negativa, tra il corrispettivo o l'indennità percepiti ed il costo non ammortizzato ovvero, in assenza di corrispettivo, dalla differenza tra il valore normale del bene ed il costo non ammortizzato.

Nell'ipotesi di beni il cui costo non sia integralmente deducibile, le plusvalenze e le minusvalenze patrimoniali rilevano nella stessa proporzione esistente tra l'ammontare dell'ammortamento fiscalmente dedotto e quello complessivamente effettuato.

Analoghe disposizioni sono previste dall'art. 86 del TUIR in tema di determinazione del reddito d'impresa, anche se i due regimi (lavoro autonomo e impresa) si differenziano ancora, soprattutto in considerazione del criterio di imputazione temporale dei redditi che, per il lavoro autonomo, è fondato sul principio di cassa, mentre, per l'impresa, i ricavi, le spese e gli altri componenti positivi e negativi concorrono alla determinazione del reddito nell'esercizio in cui vengono conseguiti o sostenuti, indipendentemente dalla loro manifestazione numeraria.

Ciò premesso, per quanto concerne la decorrenza della nuova disciplina, che costituisce l'oggetto dell'istanza in esame, la scrivente ritiene che,

relativamente alla plusvalenza collegata alla cessione di beni mobili, debbano essere applicati gli stessi principi enunciati in relazione ai beni immobili.

Ne consegue, quindi, che in relazione alla fattispecie prospettata dall'istante e conformemente a quanto già affermato dall'Amministrazione Finanziaria in merito alla rilevanza delle plusvalenze generate dai beni immobili, l'estromissione di beni mobili strumentali dal regime di lavoro autonomo genererà plusvalenza tassabile ovvero minusvalenza deducibile solo se riferita a beni mobili acquistati dal professionista in epoca successiva all'entrata in vigore del D.L. 223/2006 e, quindi, dopo il 4 luglio 2006.

Tale soluzione interpretativa tiene conto del fatto che le modifiche introdotte dal D.L. 223 del 2006 stabiliscono, di fatto, un nuovo regime che, in aderenza ai principi di tutela dell'affidamento dei contribuenti e di certezza dei rapporti giuridici, è corretto riservare solo ai beni acquistati dopo l'introduzione delle nuove norme.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dagli uffici.