

Professionisti: decorrenza delle plusvalenze

di [Antonio Gigliotti](#)

Pubblicato il 29 Giugno 2007

L'articolo 54 del Tuir che disciplina il reddito di lavoro autonomo, è stato modificato dall'articolo 36, comma 29, del D.L. n. 223/2006, e dalla Finanziaria 2007. Uno dei diversi provvedimenti, ha previsto che nella determinazione del reddito da lavoro autonomo le cessioni di beni strumentali determinano la realizzazione di una plusvalenza tassabile. L'intervento normativo ha però lasciato il dubbio sulla decorrenza, ossia, la data a partire dalla quale queste operazioni assumono rilevanza.

D.L. n. 223/2006 e plusvalenze dei beni strumentali per i professionisti

Secondo la normativa in vigore **prima** delle modifiche introdotte dal D.L. n. 223/2006, entrato in vigore il 4 luglio 2006, **i professionisti** a differenza delle imprese, **potevano dedurre dal reddito d'impresa le quote di ammortamento dei beni strumentali**, esclusi gli immobili, senza subire alcuna tassazione sulle plusvalenze eventualmente realizzate in seguito alla cessione o all'autoconsumo

Il legislatore con l'introduzione del comma 1-bis all'articolo 54 del Tuir, ha effettuato un primo allineamento della normativa del reddito da lavoro autonomo con quella del reddito d'impresa.



Infatti secondo questo nuovo articolo **concorrono alla formazione del reddito** degli esercenti arti e professione **anche le plusvalenze e minusvalenze relative ai beni strumentali all'attività**.

Secondo quanto disposto dal D.L. n. 223/2006, le plusvalenze e le minusvalenze **assumono rilevanza ai fini della tassazione del reddito** di lavoro autonomo **se** (nuovo comma 1-bis)

- sono realizzate mediante cessione a titolo oneroso;

- sono realizzate mediante il risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento dei beni;
- i beni sono destinati al consumo personale o familiare dell'esercente arte o professione o destinati a finalità estranee all'arte o professione (es.: autoconsumo o estromissione).

Sempre, il D.L. n. 223/2006 precisava che il nuovo regime sui beni strumentali previsto per gli autonomi **non si estendeva**:

- agli oggetti d'arte, di antiquariato e di collezione;
- ed agli immobili.

Finanziaria 2007 e tassazione delle plusvalenze

Con la Finanziaria 2007 (L. n. 296/2006) sono state apportate **ulteriori modifiche**. In particolare:

- **le minusvalenze non rilevano per i beni che sono destinati al consumo personale o familiare** dell'esercente arte o professione o destinati a finalità estranee all'arte o professione, limitandone la deducibilità, secondo il principio di cassa, ai casi di cessione a titolo oneroso e di indennizzo risarcitorio;
- **concorrono** alla formazione del reddito imponibile del professionista o dell'artista, **le plusvalenze derivanti anche dall'estromissione degli immobili strumentali** nei casi previsti al comma 1-bis dell'articolo 54 del Tuir.

Le plusvalenze relative agli immobili

Relativamente alle cessioni di immobili, occorre sottolineare che **la plusvalenza è tassabile solo con riferimento agli immobili strumentali acquistati successivamente al 1° gennaio 2007**, pertanto, la cessione dei fabbricati acquistati antecedentemente a tale data anche se il relativo costo era deducibile in forza della normativa vigente ante 1990, non genera alcun plusvalore.

Tale precisazione è stata data, dal sottosegretario all'Economia, Mario Lettieri, in risposta a un'interrogazione presentata in commissione Finanze.



Al riguardo si fa presente che anche le dalle istruzioni a Unico 2007 confermano questa linea interpretativa. Infatti riguardo alla compilazione del rigo RE4 (Plusvalenze patrimoniali), è precisata l'imponibilità delle plusvalenze riferite all'estromissione dei beni strumentali "esclusi gli immobili".

Caso

Un professionista acquista il 14 novembre 2006 un immobile per l'esercizio della propria professione ad un costo di € 200.000,00.

Il 18 maggio 2007 questo immobile viene ceduto ad un prezzo pari a 250.000,00 €. La plusvalenza derivante dalla cessione dell'immobile è rilevante fiscalmente?

L'immobile è stato acquisito prima del 1° gennaio 2007 pertanto anche se la cessione avviene successivamente a tale data la plusvalenza non è fiscalmente rilevante.

La decorrenza della plusvalenze da cessione di beni strumentali

La nuova norma, però, non ha precisato la decorrenza della nuova fattispecie.

Considerando che la nuova disposizione è stata introdotta dal D.L. n. 223/2006 e che tale legge è entrata in vigore il 4 luglio 2006 possiamo sostenere che **le plusvalenze e minusvalenze a seguito di cessioni di beni mobili, debbano essere fatte concorrere alla determinazione del reddito dei professionisti solo se realizzate e incassate successivamente al 4 luglio 2006**, data di entrata in vigore del DL n. 223/2006.

Tassazione delle plusvalenze: principio di cassa o di competenza?

Per comprendere meglio la novità legislativa introdotta dal legislatore risulta fondamentale capire se **la plusvalenza conseguita dal professionista** debba essere **tassata** nel periodo d'imposta in cui viene **realizzata (principio di competenza)**, oppure nel periodo d'imposta in cui il corrispettivo della plusvalenza viene **percepito (principio di cassa)**.

Plusvalenza per gli imprenditori

Per procedere all'esame della materia, è necessario ricordare che nella determinazione del **reddito d'impresa** le plusvalenze vengono tassate secondo il principio di competenza, infatti, l'art. 86, comma 4, del Tuir stabilisce che **le plusvalenze concorrono a formare il reddito nell'esercizio in cui sono state realizzate**.

Plusvalenza per i professionisti

Al contrario, per quanto riguarda il **reddito di lavoro autonomo**, l'art. 54 al comma 1 – bis del Tuir dispone che

“Si considerano plusvalenze o minusvalenze la differenza, positiva o negativa, tra il corrispettivo o l'indennità percepiti e il costo non ammortizzato”.

Con l'utilizzo del termine "percepiti", il legislatore ha voluto applicare alla tassazione della plusvalenza conseguita dal professionista il **criterio di cassa**.

TASSAZIONE DELLE PLUSVALENZE	
<u>REDDITO D'IMPRESA</u>	<u>REDDITO DI LAVORO AUTONOMO</u>
<u>Principio di competenza</u>	<u>Principio di cassa</u>
<u>ART. 86 COMMA 4 TUIR</u> <i>"Le plusvalenze concorrono a formare il reddito nell'esercizio in cui <u>sono state realizzate</u>"</i>	<u>ART 54 COMMA 1 TUIR</u> <i>"Si considerano plusvalenze o minusvalenze la differenza, positiva o negativa, tra il corrispettivo o l'indennità <u>percepiti</u> e il costo non ammortizzato"</i>

NOTA BENE

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 28 del 4 agosto 2006, si è espressa nel senso di negare

*"la possibilità per il professionista di rateizzare in più esercizi la plusvalenza realizzata,
come previsto invece dall'art. 86, co. 4 del TUIR".*

Caso

In data 20 novembre 2006 un professionista ha ceduto un bene strumentale realizzando una plusvalenza pari a 7.300 euro.

Il corrispettivo della cessione viene incassato il 31/01/2007.

La plusvalenza deve essere tassata nel 2006 (criterio di competenza) o nel 2007 (criterio di cassa)?

Nel caso esposto, nel rispetto del principio di cassa, la plusvalenza assume rilievo fiscale nel periodo d'imposta di realizzo. Il professionista dovrà tassare la plusvalenza nel periodo d'imposta 2007, in occasione di Unico 08, poiché anche se ha ceduto il bene nel 2006 l'incasso del corrispettivo è avvenuto nel 2007.

Leggi anche:

[*Plus e minusvalenze nel reddito di lavoro autonomo*](#)

[*Professionisti: deducibilità dei costi degli immobili*](#)

A cura di Studio Gigliotti & Associati

29 Giugno 2007