REDDITO IMPRESA E IRAP

La tassazione delle plusvalenze dei beni strumentali

di **Luca Mambrin**

Ai sensi dell'articolo 86 Tuir le **plusvalenze dei beni relativi all'impresa**, diversi da quelli che generano ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, Tuir **concorrono a formare il reddito:**

- se **sono realizzate mediante cessione a titolo oneroso**, nel qual caso la **plusvalenza** è pari alla differenza tra il **corrispettivo conseguito** al netto degli oneri accessori di diretta imputazione e il **costo non ammortizzato**;
- se **sono realizzate mediante risarcimento**, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento di beni, nel qual caso la **plusvalenza** è pari alla differenza tra l'**indennizzo** conseguito al netto degli oneri accessori di diretta imputazione e il **costo non ammortizzato**;
- se i beni **vengono assegnati ai soci** o **destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa**, nel qual caso la plusvalenza è pari alla differenza tra il **valore normale** ed il **costo non ammortizzato del bene**.

Tale distinzione risulta essere fondamentale in quanto incide sulle **modalità di tassazione**.

Infatti, mentre le plusvalenze derivanti dall'assegnazione ai soci o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa **devono concorrere alla determinazione del reddito integralmente nell'esercizio in cui sono realizzate**, ai sensi del successivo comma 4 dell'**articolo 86** le plusvalenze derivanti dalla **cessione a titolo oneroso** o mediante **risarcimento, anche in forma assicurativa**, possono essere tassate:

- **interamente nell'esercizio in cui sono realizzate**;
- in **quote costanti nell'esercizio** stesso e, al **massimo, nei quattro successivi a scelta del contribuente**, **se i beni sono stati posseduti per un periodo non inferiore a tre anni** (un anno per le società sportive professionistiche).

La scelta della **rateizzazione** e del **numero delle rate** con le quali tassare le plusvalenze deve essere effettuata **nella dichiarazione relativa all'esercizio in cui le plusvalenze sono state realizzate** e, una volta effettuata, tale scelta **è vincolante anche nei successivi esercizi**; lo stesso articolo 86 dispone infatti che, nel caso in cui la dichiarazione dei redditi non venga presentata la plusvalenza concorre a formare il redditi per l'intero ammontare nell'esercizio in cui è stata realizzata.

Tale impostazione è stata ribadita dalla stessa Agenzia delle entrate anche nella circolare 8/E/2010**,** nella quale è stato chiarito che, nel caso in cui un contribuente **scelga di far**

concorrere integralmente la plusvalenza patrimoniale al reddito dell'esercizio di competenza e, conseguentemente, paghi l'imposta ad essa relativa, **non ha la possibilità di presentare una dichiarazione integrativa per scegliere in un momento successivo la rateizzazione dell'imposta**.

Per la scelta del tipo di **tassazione della plusvalenza patrimoniale**, l'articolo 86, comma 4 richiede, quale presupposto fondamentale, il **possesso del bene per un periodo non inferiore a tre anni**.

Dato che la norma parla di "***possesso***", che, ai sensi dell'articolo 1140 cod. civ.**,** è "*il potere sulla cosa che si manifesta in un'attività corrispondente all'esercizio della proprietà o di un altro diritto reale*" , e, nel definire il limite temporale per poter optare per la rateizzazione, parla di "**tre anni** " e non "tre periodi d'imposta" ne discende che **il periodo minimo di possesso,** per poter optare per la rateizzazione, **va determinato in un totale complessivo di giorni pari a 1.095** (365*3).

Per il corretto calcolo del periodo di possesso dobbiamo quindi distinguere la **natura dei beni** cui le plusvalenze si riferiscono.

Di conseguenza il riferimento temporale di 1.095 giorni va verificato:

- per i **beni mobili**: **dalla data di consegna del bene all'impresa acquirente** (quale risulta dal documento di trasporto qualora esistente), **fino alla data di consegna al nuovo acquirente** (quale risulta dal ddt);
- per i **beni immobili**: **dalla data di stipula del rogito notarile**;
- per i **beni in *leasing***: dalla **data di stipula del contratto di *leasing***. Come infatti chiarito nella risoluzione 379/E/2007, qualora i beni siano stati **precedentemente posseduti** in *leasing* e successivamente riscattati, ai fini della verifica del possesso triennale, il computo dei 1.095 giorni va fatto considerando non solo il periodo in cui il bene è posseduto in proprietà, ma anche quello in cui la **detenzione** è derivata dal **contratto di locazione finanziaria.**

Fanno eccezione a tale regola del possesso triennale le **plusvalenze realizzate dalle società sportive professioniste,** che possono **optare per la rateizzazione fino a 5 esercizi** anche se i beni sono stati posseduti per **un solo anno** (365 giorni di possesso).

Infine, per i **beni a deducibilità limitata** (ad esempio per le auto) la plusvalenza (o la minusvalenza) è **fiscalmente rilevante** nella stessa proporzione esistente tra l'ammontare dell'**ammortamento fiscalmente dedotto** e quello complessivamente effettuato.

Seminario di specializzazione

NOVITÀ FISCALI 2020: LA LEGGE DI BILANCIO E IL COLLEGATO FISCALE

Scopri le sedi in programmazione >