

Risposta n. 391

***OGGETTO: Articolo 1, comma 66, della legge 30 dicembre 2018, n. 145.
Estromissione agevolata beni strumentali e regime forfetario.***

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

Il contribuente istante, imprenditore individuale, rappresenta di aver acquistato, nel corso del 1984, un immobile strumentale per natura (classificato nella categoria catastale A/10) che, al 1° gennaio 2019, risulta ammortizzato interamente ragion per cui il relativo costo fiscalmente riconosciuto è pari a zero.

Avendo intenzione di escluderlo dal patrimonio della propria impresa, evidenzia di aver deciso di sfruttare, pertanto, l'agevolazione prevista dall'articolo 1, comma 66, della legge 30 dicembre 2018, n. 145, ponendo in essere i conseguenti comportamenti concludenti (così come individuati dalle circolari dell'Agenzia delle Entrate n. 40 del 13 maggio 2002 e n. 39 del 15 aprile 2008) ivi inclusa l'emissione, in data 30 maggio 2019, della relativa autofattura.

Considerato che, a partire dal periodo d'imposta 2019 (rispettando le condizioni ed i requisiti previsti dalla normativa di riferimento), ha aderito al regime forfetario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, l'istante

chiede di sapere se, nell'ambito della fattispecie rappresentata, la plusvalenza emergente dall'intervenuta estromissione dell'immobile abbia rilevanza reddituale e, in tal caso, quale sia il corretto comportamento da tenere.

A tal proposito, prospetta, in particolare, due possibili "soluzioni interpretative":

1) non avendo interesse a dichiarare di voler beneficiare dell'estromissione agevolata, non sarebbe obbligato a perfezionarla mediante la relativa indicazione nel quadro RQ della dichiarazione dei redditi 2020 per il periodo d'imposta 2019. Di conseguenza, a seguito dell'autofattura emessa, considererà l'immobile fuoriuscito dal patrimonio dell'impresa individuale con efficacia a decorrere dalla data della sua emissione (senza che l'esclusione abbia efficacia retroattiva al 1° gennaio 2019). Non verserà, quindi, l'imposta sostitutiva alle scadenze di legge e non attribuirà all'estromissione alcuna rilevanza fiscale in quanto la relativa plusvalenza è realizzata in vigenza di regime forfetario (sebbene riferita a un bene acquistato in anni precedenti all'adozione del suddetto regime fiscale);

2) essendo stati posti in essere i comportamenti concludenti riconducibili all'estromissione agevolata, considererà l'immobile fuoriuscito dal patrimonio dell'impresa individuale con efficacia retroattiva al 1° gennaio 2019. Inoltre, non verserà l'imposta sostitutiva alle scadenze di legge (atteso che la sua base imponibile è pari a zero) e compilerà il quadro RQ della dichiarazione dei redditi 2020 per il periodo d'imposta 2019 indicando, nel campo "beni immobili strumentali valore normale", il valore catastale rivalutato dell'immobile estromesso e, nel campo "beni immobili strumentali costo fiscale", il medesimo valore (anche se divergente dal costo fiscale effettivo dell'immobile che, in realtà, è pari a zero) al mero scopo di azzerare la base imponibile su cui calcolare l'imposta sostitutiva da indicare nel campo "differenza" (azzerando, contestualmente, anche i successivi campi "imponibile" ed "imposta sostitutiva").

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Atteso che, come chiarito dalla circolare del 4 aprile 2016, n. 10, le plusvalenze realizzate dai soggetti che applicano il regime forfetario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, non hanno alcuna rilevanza reddituale, l'istante, essendo dell'avviso che tale principio debba applicarsi anche nell'ipotesi di plusvalenza emergente dall'intervenuta estromissione agevolata dal patrimonio dell'impresa individuale di un immobile strumentale, ritiene di dover adottare la soluzione interpretativa di cui al punto 1).

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Preliminarmente, si rappresenta che resta esclusa qualsivoglia considerazione in merito ai requisiti di applicazione del regime forfetario previsti dalla legge n. 190 sopracitata, nonché delle ulteriori cause ostative ivi previste nonché la regolarità dei comportamenti concludenti riconducibili all'estromissione agevolata (elemento di fatto la cui analisi non è esperibile in sede di interpello).

La legge n. 190 del 2014, all'articolo 1, commi da 54 a 89, ha introdotto un regime fiscale agevolato, c.d. regime forfetario, rivolto ai contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni in possesso di determinati requisiti.

La legge di bilancio 2019 ha modificato, con portata estensiva, l'ambito di applicazione del regime forfetario. Tra le altre modifiche apportate, si rileva la riformulazione di alcune delle cause ostative all'applicazione del regime forfetario; diversamente, per quanto concerne il quesito posto dall'istante, non sono state oggetto di modifica gli effetti dell'adozione del predetto regime sulle plusvalenze o minusvalenza realizzate dai contribuenti cd. forfetari.

Con specifico riferimento alle plusvalenze e minusvalenze relative ai beni strumentali acquistati anche prima dell'ingresso nel regime forfetario, la circolare n. 10/E del 2016, cui si rinvia per completezza, ha chiarito che il comma 64 dell'articolo

1 della legge n. 190 del 2014 "*non contiene riferimento alcuno al trattamento fiscale riservato alle plusvalenze e alle minusvalenze - la cui imponibilità era, invece, espressamente prevista nei precedenti regimi dedicati ai contribuenti di minori dimensioni dall'articolo 1, comma 104, della legge n. 244 del 2007. La mutata lettera della norma, in un'ottica di maggiore semplificazione, consente di ritenere che le plusvalenze e le minusvalenze realizzate effettuate in corso di regime non abbiano alcun rilievo fiscale, anche se riferite a beni acquistati negli anni che hanno preceduto l'adozione del regime forfetario*".

Pertanto, - prosegue la predetta circolare - "*la mutata lettera della norma, in un'ottica di maggiore semplificazione, consente di ritenere che le plusvalenze e le minusvalenze realizzate effettuate in corso di regime non abbiano alcun rilievo fiscale, anche se riferite a beni acquistati negli anni che hanno preceduto l'adozione del regime forfetario*". Ne consegue che, sul piano sostanziale l'estromissione dei beni oggetto della disciplina di cui all'articolo 1, comma 66, della legge 30 dicembre 2018, n. 145 non assume alcuna rilevanza fiscale, in quanto la relativa plusvalenza è realizzata in vigenza di cd. regime forfetari (fermo restando la sussistenza di tutti i requisiti previsti dalla legge n. 190 del 2014).

Come chiarito con la circolare n. 39/E del 15 aprile 2008 - seppur in relazione ai soggetti che si sono avvalsi del regime dei minimi di cui all'articolo 1, commi da 96 a 117, della legge n. 244 del 2007 - si ritiene che i contribuenti che applicano il regime cd. forfetario annoteranno l'estromissione nei registri tenuti fino al periodo d'imposta antecedente all'ingresso nel cd. regime forfetario che recano iscrizione dei beni immobili interessati, in quanto esonerati dalla tenuta del registro dei beni ammortizzabili nonché dal registro degli acquisti Iva (cfr. paragrafi 4.1 e 4.2 della circolare n. 9/E del 2019). Non sarà necessario, altresì, rappresentare nel quadro RQ della dichiarazione dei redditi 2020 per il periodo d'imposta 2019.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)