

Risposta n. 209

OGGETTO: Cessione del contratto di leasing nell'ambito della determinazione del reddito di lavoro autonomo: regime fiscale - articolo 54 del TUIR

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

QUESITO

L'*Istante*, fa presente di esercitare una libera professione e di aver stipulato, un contratto di *leasing* immobiliare finalizzato all'acquisto dell'immobile (ai sensi della legge n. 296 del 2006, - legge finanziaria 2007), ove esercita la sua attività professionale.

Fa presente che dal 1° gennaio 2020, intende esercitare l'attività esclusivamente in forma associata, anziché individuale, costituendo con un altro soggetto una associazione professionale.

Conseguentemente, provvederà a chiudere la partita Iva relativa all'attività esercitata in forma individuale e cedere il contratto di *leasing* immobiliare relativo allo studio in cui esercita attualmente la propria attività ad una società immobiliare di nuova costituzione, che a sua volta concederà in locazione l'immobile alla medesima associazione per l'esercizio dell'attività professionale.

Ciò posto, l'*Istante* chiede di conoscere se la suddetta cessione generi per lo

stesso materia imponibile in quanto l'articolo 54 del TUIR non prevede alcun riferimento espresso in relazione a tale fattispecie.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene che la cessione del contratto di *leasing* relativa all'immobile presso il quale esercita la propria attività professionale, non dia origine a materia imponibile per lo stesso (in proposito, richiama la risoluzione del 22 ottobre 2001, n. 163/E). Più precisamente, l'*Istante* ritiene che "*la sopravvenienza attiva derivante dalla cessione onerosa del contratto di leasing*" debba essere "*esclusa dalla formazione del reddito da lavoro autonomo*" e, quindi, ritiene che non è "*imponibile né in qualità di libero professionista né come semplice 'privato*".

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 53, comma 1, del TUIR dispone che "*sono redditi di lavoro autonomo quelli che derivano dall'esercizio di arti e professioni. Per esercizio di arti e professioni si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, di attività di lavoro autonomo diverse da quelle considerate nel capo VI, compreso l'esercizio in forma associata di cui alla lettera c) del comma 3 dell'articolo 5*" del medesimo Testo unico.

Riguardo alle modalità di determinazione del reddito di lavoro autonomo, il successivo articolo 54, comma 1, del TUIR stabilisce che lo stesso è dato dalla differenza tra l'ammontare dei compensi in denaro o in natura percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di partecipazione agli utili, e quello delle spese inerenti all'esercizio dell'arte o professione effettivamente sostenute nel periodo stesso.

Nell'ambito della determinazione del reddito di lavoro autonomo, inoltre, il comma 1-*quater* stabilisce che concorrono "*a formare il reddito i corrispettivi*

percepiti a seguito di cessione della clientela o di elementi immateriali comunque riferibili all'attività artistica o professionale".

Tale disposizione è stata inserita dall'articolo 36, comma 29, del decreto legge 4 luglio 2006, n. 223 (convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248). Nella relazione illustrativa al citato decreto legge n. 223 del 2006 (*cf.* Senato della Repubblica Legislatura 15a - Disegno di legge n. 741) si illustra che con tale norma si prevede *"la tassazione della fattispecie di cessione della clientela e di altri elementi immateriali comunque riferibili all'attività artistica o professionale. Trattasi di un'ipotesi che sempre più frequentemente si realizza, mediante la quale possono essere ceduti valori immateriali che, sebbene di difficile inquadramento in figure giuridiche tradizionali, nei fatti sono ben individuati. Si tratta, ad esempio, della cessione del marchio, dell'assunzione di obbligo di non effettuare attività in concorrenza nella medesima zona, eccetera"*.

Con il comma 1-*quater*, dunque, il legislatore ha inteso ampliare il novero dei compensi percepiti nell'ambito dell'attività di lavoro autonomo. In tale contesto si ritiene che i negozi giuridici evidenziati dalla citata relazione illustrativa, con cui possono essere ceduti i valori immateriali, non appaiono esaustivi ma sono richiamati a titolo meramente esemplificativo.

In particolare, con il richiamo agli *"elementi immateriali comunque riferibili all'attività artistica o professionale"*, il legislatore ha inteso annoverare qualsiasi elemento "intangibile" la cui cessione da parte del professionista determina la percezione di un corrispettivo nell'ambito della normale attività professionale.

Ne consegue che nell'articolo 54, comma 1-*quater* del TUIR, possono essere ricondotti anche i corrispettivi percepiti a seguito della cessione di contratti di *leasing*, aventi ad oggetto beni strumentali, per l'esercizio dell'attività di lavoro autonomo. Infatti, in tal caso, l'importo percepito a fronte del contratto rappresenta il corrispettivo dovuto dal cessionario per subentrare nei diritti e negli obblighi (quali elementi immateriali) derivanti dal contratto esistente.

In altri termini, si ritiene che il corrispettivo derivante dalla cessione di un contratto di *leasing* relativo ad un immobile utilizzato per l'esercizio dell'attività professionale, si configuri come cessione di "*elementi immateriali*", attratta a tassazione ai sensi del comma 1-*quater* dell'articolo 54 del TUIR.

L'articolo 36, comma 29, sopracitato, ha inserito, inoltre, nell'articolo 17, comma 1, del TUIR, la lettera g-*ter*), secondo cui "*i corrispettivi di cui all'articolo 54, comma 1-*quater*, se percepiti in unica soluzione*", possono essere assoggettati a tassazione separata (*cf.* circolare 4 agosto 2006, n. 28/E).

Nel caso di specie, pertanto, si ritiene che la cessione del contratto suddetto rappresenti per l'*Istante* una operazione da assoggettare a tassazione.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

Resta impregiudicato ogni potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria volto a verificare se la rappresentazione delle vicende descritte in sede di interpello, per effetto di eventuali altri atti, fatti o negozi ad esso collegati e non rappresentati dall'istante ovvero rappresentati in maniera difforme dalla realtà possa condurre ad una diversa qualificazione fiscale della fattispecie in esame, valutabile anche ai fini dell'abuso del diritto ai sensi dell'articolo 10-*bis* della legge n. 212 del 2000.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)