

Risoluzione del 27/06/1992 prot. 430323

Oggetto:

I.v.a.. Autoconsumo. Cessione gratuita di beni strumentali.

Sintesi:

La cessione gratuita di beni strumentali inerenti all'esercizio della impresa arte o professione, concretizza l'ipotesi di destinazione del bene a finalita' estranee all'esplicazione delle attivita' imprenditoriali artistiche o professionali, e pertanto rientra nel disposto di cui all'art. 2, n. 5 del DPR 26.10.72, n. 633

Testo:

Il dr. A.C., commercialista con studio in ... ha chiesto chiarimenti in relazione alla nuova formulazione dell'art. 2, n. 5 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, quale risultante dalle modificazioni apportate dall'art. 1, comma 1, del D.L. 30 dicembre 1991, n. 417, convertito dalla legge 6 febbraio 1992, n. 66.

In particolare, il professionista istante ha chiesto di conoscere se la destinazione al consumo personale o familiare dell'imprenditore o dell'esercente arte o professione, ovvero ad altre finalita' estranee all'esercizio dell'impresa o dell'arte o professione dei beni immobili o mobili registrati, acquistati anteriormente all'1 gennaio 1973, debba o meno essere assoggettata all'imposta sul valore aggiunto.

L'istante ha chiesto, altresì, di conoscere se le cessioni gratuite di beni strumentali relativi all'esercizio dell'impresa, dell'arte o della professione, rientrano nella previsione normativa di cui al cennato art. 2, n. 5), del D.P.R. n. 633/1972.

Per quanto riguarda il primo quesito posto, si fa presente in premessa che l'art. 2, n. 5) del D.P.R. 26 ottobre 1972, nel testo modificato dal D.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24, e rimasto in vigore fino al 30 dicembre 1991, data di entrata in vigore del citato D.L. 30 dicembre 1991, n. 417, nel ricomprendere tali operazioni imponibili effettuate nell'esercizio di impresa anche la destinazione di beni al consumo personale o familiare e ad altre finalita' estranee all'esercizio di impresa (c.d. autoconsumo esterno), anche se determinata da cessazione dell'attivita', faceva espressamente salva l'ipotesi in cui oggetto della predetta destinazione fossero beni immobili, o altri beni iscritti in pubblici registri, acquistati anteriormente all'1 gennaio 1973. La ratio di tale ultima disposizione mirava ad evitare che fossero assoggettate all'imposta operazioni relative a detti cespiti acquistati prima dell'introduzione dell'imposta sul valore aggiunto.

Il citato D.L. 30 dicembre 1991, n. 417, nel sostituire il testo dell'art. 2, n. 5), del D.P.R. n. 633/1972, ha ricompreso tra le operazioni assimilate alla cessione di beni anche l'autoconsumo esterno operato da soggetti esercenti un'arte o una professione, al quale viene ora riservato lo stesso trattamento gia' previsto per l'autoconsumo esterno dell'imprenditore. Il predetto art. 2, n. 5), della nuova formulazione non fa piu' riferimento agli immobili o mobili registrati o acquistati prima dell'1 gennaio 1973, ma esclude espressamente dall'assoggettamento all'imposta l'autoconsumo esterno dei beni dell'imprenditore, o dell'esercente arte o professione, per i quali non e' stata operata, all'atto dell'acquisto, "la detrazione dell'imposta di cui all'art. 19".

Poiche' il riferimento ora contenuto nel piu' volte citato art. 2, n. 5), concerne genericamente la detrazione disciplinata dall'art. 19 del D.P.R. n. 633/1972, cioe' quella prevista nel quadro del meccanismo fisiologico di determinazione dell'imposta dovuta - o dall'eccedenza detraibile - devesi ritenere, che l'esclusione dall'assoggettamento a IVA della destinazione di beni a finalita' estranee all'esercizio dell'impresa, dell'arte o professione

concerne solo le ipotesi in cui non sia stata operata, per disposizione di legge, l'integrale detrazione dell'imposta assoluta a titolo di rivalsa o all'importazione in occasione dell'acquisizione dei beni stessi. Nella fattispecie di esclusione della imposizione non e' compresa quindi l'ipotesi, in precedenza specificamente disciplinata, in cui la cennata destinazione di beni riguarda immobili o mobili registrati acquistati prima dell'entrata in vigore del D.P.R. n. 633/1972 (1 gennaio 1973). Rientrano altresì nella fattispecie impositiva le ipotesi di autoconsumo esterno di beni già pervenuti all'imprenditore, all'artista o al professionista in base ad operazione non assoggettata all'imposta per carenza del presupposto soggettivo.

Per quanto concerne, infine, il secondo quesito posto dal professionista istante, ritiene la Scrivente che la cessione gratuita di beni strumentali inerenti all'esercizio dell'impresa, dell'arte o della professione, concretizza l'ipotesi di destinazione del bene a finalita' estranee all'esplicazione dell'attivita' imprenditoriale, artistica o professionale, e per tanto rientra nella disciplina dettata dal piu' volte citato art. 2 n. 5) del D.P.R. n. 633/1972.