

## AGEVOLAZIONI

---

### ***Estromissione dell'immobile strumentale dell'imprenditore individuale***

di **Luca Mambrin**

Attraverso l'introduzione di un apposito emendamento alla legge di Stabilità 2016 è stata riproposta la possibilità per **l'imprenditore individuale di estromettere gli immobili strumentali** mediante il versamento di un'imposta dell'8%, sostitutiva dell'Irpef e dell'Irap.

Analizziamo gli aspetti dell'operazione ai fini delle imposte dirette, di quelle indirette ed ai fini dell'Iva.

#### **Imposte dirette**

La norma prevede che l'imprenditore individuale che possiede, alla data del **31 ottobre 2015**, immobili strumentali per natura o strumentali per destinazione di cui all'articolo 43 comma 2 del Tuir possa optare per **l'estromissione** dei beni stessi dal patrimonio dell'impresa entro il **31 maggio 2016 con effetto dal 1 gennaio 2016**.

Da un punto di vista operativo l'operazione di estromissione si perfeziona attraverso **il pagamento di un'imposta sostitutiva dell'Irpef e dell'Irap pari all'8% sulla differenza tra il valore normale dei beni estromessi e il relativo costo fiscalmente riconosciuto**. Per quanto riguarda il versamento dell'imposta sostitutiva viene previsto il pagamento in due rate:

- **il 60% dell'importo dovuto entro il 30 novembre 2016;**
- **il restante 40% entro il 30 giugno 2017.**

Inoltre, altro aspetto sicuramente interessante, che se confermato renderà ancora più appetibile l'operazione, è la possibilità di applicare l'imposta sostitutiva, in luogo del valore normale, **sul valore catastale** degli immobili: dovrebbe essere previsto, infatti, in materia di estromissione agevolata e trasformazione in società semplice, che il valore normale possa essere determinato in misura pari a quello risultante **dall'applicazione all'ammontare delle rendite catastali** risultanti in catasto **dei moltiplicatori** con i criteri e le modalità previsti dall'articolo 52 comma 4 del D.P.R. 131/1986.

## Imposte indirette

Per quanto riguarda le **imposte indirette** nulla sarà dovuto, né ai fini dell'imposta di registro né dell'imposta ipotecaria e catastale in quanto l'estromissione dell'immobile strumentale non **determina alcun trasferimento della proprietà del bene**, ma solamente in capo alla medesima persona che ne rimane proprietaria, un mutamento di utilizzo, **dalla sfera imprenditoriale alla sfera privata**.

## Aspetti Iva

Per quanto riguarda infine la disciplina a fini Iva dell'operazione di estromissione, l'articolo 2, comma 2 n. 5) del D.P.R. n. 633/1972 prevede che siano **assimilate alle cessioni di beni** *“la destinazione di beni all'uso o al consumo personale o familiare dell'imprenditore o di coloro i quali esercitano un'arte o una professione o ad altre finalità estranee all'impresa o all'esercizio dell'arte o della professione, anche se determinata da cessazione dell'attività; anche l'estromissione dell'immobile strumentale dal patrimonio dell'imprenditore, in quanto considerata* **destinazione di beni a finalità estranee all'impresa** è quindi un'operazione rilevante ai fini Iva a meno che all'atto dell'acquisto non sia stata operata la detrazione dell'imposta di cui all'articolo 19, come nel caso in cui il bene sia stato acquistato da un privato o nel caso in cui vengano realizzate solo operazioni attive esenti che non consentono la detrazione dell'Iva sugli acquisti.

Tuttavia, pur rientrando nel campo di applicazione dell'Iva l'operazione si configura in regime di **esenzione ai sensi dell'articolo 10 comma 1 n. 8-ter** del D.P.R. n. 633/1972, trattandosi di una cessione di un immobile strumentale. Ulteriori implicazioni Iva inerenti il regime di esenzione che devono essere considerate sono:

- nonostante l'operazione sia qualificata esente Iva, **non genera pro-rata** in quanto, ai sensi dell'articolo 19 bis del D.P.R. n. 633/1972, non si deve tener conto nel calcolo della percentuale di detrazione delle cessioni di beni ammortizzabili;
- nel caso in cui l'estromissione sia realizzata durante il **periodo di tutela fiscale**, che per i beni immobili è pari a dieci anni, sarà necessario ai sensi dell'articolo 19bis-2 operare una **rettifica della detrazione dell'Iva per cambio di destinazione**, in quanto il bene non è più impiegato per operazioni imponibili.

Il valore che dovrà essere indicato nell'(auto) fattura sarà pari al **valore normale dato dal valore residuo del bene al momento del prelievo** ovvero al prezzo di acquisto, al netto del deprezzamento subito nel tempo.