

AGEVOLAZIONI

Le imposte collegate all'estromissione di immobili dell'imprenditore

di **Sandro Cerato**

L'imprenditore individuale che, alla data del **31 ottobre 2015**, possiede **immobili strumentali** può, **entro il 31 maggio 2016**, **optare per la loro esclusione dal patrimonio dell'impresa**, con effetto dal periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 2016.

Tale possibilità è stata prevista dall'**articolo 1, comma 121, della Legge di stabilità 2016**, il quale afferma: *"L'imprenditore individuale che alla data del 31 ottobre 2015 possiede beni immobili strumentali di cui all'articolo 43, comma 2, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, può, entro il 31 maggio 2016, optare per l'esclusione dei beni stessi dal patrimonio dell'impresa, con effetto dal periodo di imposta in corso alla data del 1° gennaio 2016, mediante il **pagamento di una imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e dell'imposta regionale sulle attività produttive nella misura dell'8 per cento** della differenza tra il valore normale di tali beni ed il relativo valore fiscalmente riconosciuto. Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni dei commi da 115 a 120"*.

Ne consegue che gli immobili strumentali interessati da detta disposizione sono quelli utilizzati esclusivamente per **l'esercizio dell'arte o professione ovvero dell'impresa commerciale da parte del possessore**. In particolare, gli immobili relativi ad **imprese commerciali**, che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni, si considerano strumentali anche se non utilizzati o anche se dati in locazione o comodato.

Al fine dell'estromissione agevolata, l'imprenditore individuale deve:

- **optare per l'esclusione dal patrimonio dell'impresa dei beni individuati;**
- **effettuare il pagamento di un'imposta sostitutiva dell'Irpef e dell'Irap, pari all'8 per cento** della differenza tra il valore normale degli immobili estromessi e il loro valore fiscalmente riconosciuto.

Si evidenzia in merito che tale operazione può essere **imponibile o esente da Iva** e che, in caso di esenzione, occorre verificare **l'obbligo di rettifica della detrazione per cambio di destinazione**.

Dal punto di vista dell'**Iva**, infatti, la destinazione alla sfera privata o, comunque, estranea all'attività d'impresa, degli immobili oggetto di estromissione dà sempre luogo ad una **cessione "assimilata"**, ai sensi dell'articolo 2, secondo comma n. 5), del D.P.R. 633/1972.

Affinché il presupposto oggettivo sia soddisfatto, è espressamente richiesto, però, che l'imprenditore individuale abbia **detratto** l'imposta assolta **a monte**, cioè in sede di acquisto.

Se così non fosse, ad esempio nei casi in cui il fabbricato sia stato acquistato prima del 1973 ovvero sia stato acquistato da "privati consumatori", l'estromissione **non può dare luogo ad un'operazione rilevante ai fini Iva**.

Limitando l'analisi agli **immobili strumentali per natura**, nella prima ipotesi, quindi, l'estromissione assume rilevanza ai fini dell'Iva e, in base all'articolo 10, primo comma n. 8-ter), del D.P.R. 633/1972, l'applicazione dell'imposta è obbligatoria se il bene è estromesso dall'impresa **costruttrice entro 5 anni** dalla data di ultimazione della costruzione.

Al di fuori di questa ipotesi, l'applicazione dell'imposta è **facoltativa** presupponendo l'apposita opzione.

In assenza dell'opzione, e quindi laddove l'estromissione dell'immobile sia **esente da Iva**, occorre verificare l'eventuale obbligo di **rettifica della detrazione** operata "a monte", sempreché non sia decorso il **periodo decennale di "salvaguardia fiscale"**. In particolare, la rettifica per "cambio di destinazione" dà luogo alla rettifica per **tanti decimi quanti sono gli anni mancanti al compimento del decennio**.

Si ricorda infine che, in linea di principio, a prescindere dal trattamento Iva, le cessioni di fabbricati strumentali per natura sono soggette:

- all'**imposta di registro nella misura fissa di 200 euro**;
- all'**imposta ipotecaria proporzionale nella misura del 3 per cento**;
- all'**imposta catastale proporzionale nella misura dell'1 per cento**.

Tuttavia, in **assenza dell'effetto traslativo della proprietà**, le imposte indirette in esame non devono essere applicate.