

AGEVOLAZIONI

L'estromissione agevolata dell'immobile strumentale

di Luca Mambrin

L'[articolo 1, comma 66, L. 145/2018 \(Legge di Bilancio 2019\)](#) ha riproposto le disposizioni agevolative per l'estromissione dell'immobile strumentale dell'imprenditore individuale mediante il versamento di un'imposta sostitutiva dell'8% sulla plusvalenza che emerge dall'operazione, da perfezionarsi entro il **31.05.2019**.

L'estromissione agevolata riguarda unicamente gli **imprenditori individuali, indipendentemente dal regime contabile adottato** (ordinario o semplificato); sono **esclusi** pertanto dall'ambito di applicazione dell'agevolazione gli **esercenti arti o professioni, le società e gli enti non commerciali**, anche se esercitano attività imprenditoriali.

Possono beneficiare delle agevolazioni gli imprenditori individuali che risultano in attività sia alla data del **31.10.2018**, sia alla data dell'**1.1.2019** (data alla quale sono riferiti gli effetti dell'estromissione).

Non potranno avvalersi dell'agevolazione i soggetti per i quali alla data dell'1.1.2019 **la qualifica di imprenditore è venuta meno**, ossia ai soggetti che, pur essendo in attività alla data del 31.10.2018, hanno cessato poi l'attività con conseguente chiusura della partita Iva alla data del 31.12.2018.

L'agevolazione è **preclusa** altresì all'imprenditore individuale che ha **concesso l'unica azienda in affitto o in usufrutto** prima dell'1.1.2019, posto che, per la durata dell'affitto o dell'usufrutto, **la qualifica di imprenditore è persa**.

Da un punto di vista **oggettivo** invece la norma prevede che possano essere oggetto di estromissione gli **immobili strumentali** di cui all'[articolo 43, comma 2, Tuir](#) **posseduti alla data del 31.10.2018** quali:

- gli **immobili strumentali per destinazione** ovvero quelli utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa, indipendentemente dalla categoria catastale;
- gli **immobili strumentali per natura** ovvero gli immobili che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni; si tratta degli immobili rientranti nelle categorie catastali B, C, D, E e A/10 (qualora la destinazione ad ufficio risulti dalla licenza o concessione edilizia, anche in sanatoria) i quali potranno essere estromessi anche se non impiegati nel ciclo produttivo dell'impresa ovvero se dati in locazione o comodato a terzi.

Gli immobili di cui all'[articolo 43, comma 2, Tuir](#) (strumentali per natura o per destinazione) **si considerano relativi all'impresa** solo se indicati:

- nell'**inventario** redatto ai sensi dell'[articolo 2217 cod. civ.](#);
- ovvero, per le **imprese in contabilità semplificata** di cui all'[articolo 66 Tuir](#), nel **registro dei beni ammortizzabili**.

Non possono invece essere oggetto di estromissione agevolata gli immobili che:

- **costituiscono beni merce**;
- **non sono strumentali né per natura né per destinazione, anche se indicati nell'inventario**.

Non possono essere oggetto di estromissione agevolata gli **immobili di civile abitazione** utilizzati **promiscuamente** per l'esercizio d'impresa e per le esigenze personali o familiari dell'imprenditore; gli **immobili in leasing** invece possono essere estromessi **solo se riscattati entro il 31.10.2018**.

La norma prevede che l'imprenditore individuale che, alla data del **31 ottobre 2018** possiede beni immobili strumentali di cui all'[articolo 43, comma 2, Tuir](#), può, entro il **31 maggio 2019**, optare per l'esclusione dei beni stessi dal patrimonio dell'impresa, con effetto dal periodo di imposta in corso alla data del **1° gennaio 2019**, mediante il pagamento di una imposta sostitutiva dell'Irpef e dell'Irap nella misura dell'8% calcolata sulla **differenza tra il valore normale del bene** all'atto dell'estromissione ed **il relativo valore fiscalmente riconosciuto**.

Il **valore fiscalmente riconosciuto** corrisponde alla **differenza** tra il **costo storico dell'immobile**, quale risulta dall'iscrizione nel libro degli inventari o nel registro beni ammortizzabili, e l'importo degli **ammortamenti fiscalmente dedotti fino al 2018**, tenendo conto anche delle eventuali **rivalutazioni** fiscalmente rilevanti effettuate.

Nella [circolare 26/E/2016](#) l'Agenzia delle Entrate ha precisato che la parte del costo riferita al **terreno sottostante il fabbricato strumentale**, anche se non ammortizzabile fiscalmente, deve essere computata nel **costo fiscalmente riconosciuto dell'immobile**, da contrapporre al **valore normale** o al **valore catastale**.

Per quanto riguarda, infine, la determinazione del **valore normale**, è confermata la possibilità di applicare l'imposta sostitutiva **sul valore catastale** degli immobili: il valore normale può 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, D.P.R. 131/1986](#).

Come precisato nella [circolare 26/E/2016](#) l'estromissione agevolata può essere effettuata anche nell'ipotesi in cui, **non emergendo alcuna differenza tra il valore normale** (o il valore catastale) dell'immobile estromesso ed il relativo valore fiscalmente riconosciuto, manchi di

fatto la base imponibile cui applicare l'imposta sostitutiva.

Le estromissioni in esame devono essere effettuate entro il **31.05.2019** ed i relativi effetti decorrono dal **01.01.2019**; non è necessario porre in essere adempimenti particolari in quanto l'opzione avviene per semplice comportamento concludente. Sarà necessario contabilizzare l'estromissione:

- sul **libro giornale**, nel caso di impresa in contabilità ordinaria;
- sul **registro dei beni ammortizzabili**, nel caso di impresa in contabilità semplificata;

Il **versamento dell'imposta sostitutiva** deve essere effettuato in **due rate**:

- per il **60%** dell'importo dovuto **entro il 30.11.2019**;
- per il **restante 40%** entro **il 16.06.2020**.

Per quanto riguarda le **imposte di registro, ipotecaria e catastale, nulla sarà dovuto** in quanto l'operazione di estromissione **non configura alcun trasferimento della proprietà del bene** ma un passaggio dalla sfera imprenditoriale alla sfera privata dello stesso soggetto.

Ai fini **Iva** l'operazione deve essere **attentamente analizzata**.

L'[articolo 2, comma 2, n. 5, D.P.R. 633/1972](#) assimila alle cessioni di beni anche la destinazione di beni all'uso personale o familiare dell'imprenditore o ad altre finalità estranee all'esercizio dell'impresa; quindi anche l'operazione in esame rientra tra quelle rilevanti a fini Iva, a meno che, all'atto dell'acquisto, **non sia stata operata la detrazione dell'imposta** ai sensi dell'[articolo 19](#), come ad esempio nel caso di **acquisto del bene da un privato**, che configurerrebbe un'operazione fuori dal campo di applicazione dell'Iva.

Seminario di specializzazione

LA PACE FISCALE E LA ROTTAMAZIONE-TER

[Scopri le sedi in programmazione >](#)