

AGEVOLAZIONI

L'estromissione agevolata degli immobili strumentali

di **Federica Furlani**

L'[articolo 1, comma 66, L. 145/2018](#) (Legge di bilancio 2019) ha riproposto **l'estromissione agevolata dell'immobile strumentale dal patrimonio dell'imprenditore individuale**, dietro versamento di un'**imposta sostitutiva**, richiamando le disposizioni delle precedenti edizioni, in particolare l'[articolo 1, comma 121, L. 208/2015](#) e i relativi chiarimenti forniti dalla [circolare AdE 26/E/2016](#).

Dal punto di vista **soggettivo** la norma agevolativa riguarda **gli imprenditori individuali che possano essere qualificati tali al 31.10.2018 e al 1.1.2019**, a prescindere dal regime – ordinario o semplificato – adottato.

Restano quindi **esclusi**, in quanto la qualifica di imprenditore è **sospesa**, coloro che hanno **concesso in affitto l'unica azienda** prima del 01.01.2019.

Dal punto di vista **oggettivo** possono essere estromessi i **beni immobili strumentali** di cui all'[articolo 43, comma 2, Tuir](#), posseduti dall'imprenditore alla data del 31 ottobre 2018 e precisamente i **beni immobili**:

- **strumentali per destinazione**, cioè utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa indipendentemente dalle caratteristiche specifiche;
- **strumentali per natura**, cioè immobili *“che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni”* e che si considerano **strumentali anche se non utilizzati direttamente dall'imprenditore o anche se dati in locazione o comodato**.

Sono quindi **strumentali per natura** gli immobili rientranti nei **gruppi catastali B, C, D, ed E** e nella **categoria A/10** qualora la destinazione ad ufficio sia prevista nella licenza o concessione edilizia, anche in sanatoria. Tali immobili possono essere **estromessi dal regime di impresa** anche se **non sono impiegati nel ciclo produttivo dell'impresa** o non lo sono direttamente, perché dati a terzi in locazione o comodato.

Si ricorda che ai sensi dell'[articolo 65, comma 1, Tuir](#) gli **immobili strumentali per natura o per destinazione** di cui all'[articolo 43, comma 2](#), si considerano relativi all'impresa individuale, e quindi possono essere estromessi, solo se **annotati nell'inventario** o, per le imprese in contabilità semplificata, **nel registro dei beni ammortizzabili** (eccetto gli immobili strumentali per destinazione **acquisiti fino al 31 dicembre 1991** che **possono anche non risultare dall'inventario/registro**).

L'opzione per fruire dell'agevolazione deve essere effettuata **entro il 31 maggio 2019** ed ha **effetto dal 1° gennaio 2019**; essa è desumibile dal comportamento concludente dell'imprenditore, fermo restando il perfezionamento dell'opzione con **l'indicazione nella dichiarazione dei redditi** dei valori dei beni estromessi e della **relativa imposta sostitutiva** (la mancata indicazione può essere sanata entro 90 giorni dalla scadenza del termine per la presentazione del modello).

Per quanto riguarda la **base imponibile** dell'imposta sostitutiva, essa è data dalla **differenza tra:**

- il **valore normale dei beni**, determinato o in base al **valore di mercato** di cui all'[articolo 9 Tuir](#), o in base all'applicazione all'ammontare delle **rendite risultanti in catasto** dei **moltiplicatori** determinati con i criteri e le modalità previsti dall'[articolo 52 D.P.R. 131/1986](#);
- ed il **relativo valore fiscalmente riconosciuto**, ovvero il **valore iscritto nel libro degli inventari** oppure nel registro dei beni ammortizzabili, **al netto delle quote di ammortamento** fiscalmente dedotte fino al periodo d'imposta 2018 e tenendo conto di eventuali **rivalutazioni fiscalmente rilevanti**. Per effetto di quanto previsto dall'[articolo 36, comma 7, D.L. 223/2006](#), nella determinazione del **valore fiscalmente riconosciuto degli immobili** occorrerà tenere conto anche del valore attribuito alle **aree occupate dalla costruzione** al lordo degli **ammortamenti fiscalmente non deducibili**.

L'**opzione** per l'estromissione è consentita anche nell'ipotesi in cui **non vi sia differenza** tra il **valore normale** dei beni ed il relativo **valore fiscalmente riconosciuto**, da assoggettare ad imposta sostitutiva (e quindi **in assenza di base imponibile**).

L'esclusione dei beni dal patrimonio dell'impresa comporta il pagamento di **un'imposta sostitutiva dell'Irpef e dell'Irap in misura pari all'8%** della differenza tra il valore normale ed il valore fiscalmente riconosciuto di ciascun bene che si intende estromettere.

Tale imposta sostitutiva va **versata in due rate**: il 60% entro il 2 dicembre 2019, la restante parte entro il 16 giugno 2020 (senza interessi).

Il codice tributo da utilizzarsi è il **"1127"** e l'anno di riferimento da indicare è il **"2019"**.

L'**omesso o insufficiente versamento non preclude l'estromissione** che, come detto, **si perfeziona con l'indicazione dei relativi dati nel modello Redditi**.

Infine si evidenzia che, **ai fini Iva**, l'esclusione da parte dell'imprenditore individuale di beni immobili strumentali dal patrimonio dell'impresa realizza **un'ipotesi di destinazione a finalità estranee all'esercizio d'impresa**, ai sensi dell'[articolo 2, comma 2, n. 5\), D.P.R. 633/1972](#), e pertanto **segue le regole ordinarie di applicazione dell'imposta**.

Seminario di specializzazione

LE MODIFICHE DEL DIRITTO SOCIETARIO A SEGUITO DELLA RIFORMA DEL DIRITTO FALLIMENTARE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)