

WINKLER & SANDRINI

*Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti - Revisori Contabili*

*Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti e Revisori Contabili*

Dr. Peter Winkler
Dr. Stefan Sandrini
Dr. Stefan Engele

Dr. Martina Malfertheiner
Dr. Alfredo Molinari
Dr. Massimo Moser

Dr. Oskar Malfertheiner
Rag. Stefano Seppi
Dr. Andrea Tinti

Mitarbeiter - Collaboratori

Dr. Karoline de Monte
Dr. Iwan Gasser

numero:	25i
del:	2016-03-16
autore:	Dr. Peter Winkler Rag. Stefano Seppi

Circolare

A tutti i clienti interessati

Estromissione degli immobili dell'imprenditore individuale - Termine 31.05.2016

L'imprenditore individuale può privatizzare gli immobili strumentali, e precisamente può estrometterli dalla sfera imprenditoriale con delle agevolazioni fiscali¹.

1 Beni Agevolabili

Possono formare oggetto di privatizzazione agevolata solamente gli immobili strumentali² utilizzati nell'impresa e posseduti alla data del 31.10.2015. Si tratta precisamente sia degli immobili strumentali per natura (ad es. le unità immobiliari appartenenti alle categorie catastali A/10, B, C, D ed E), che degli immobili strumentali per destinazione, ovvero immobili che, a prescindere dalla loro categoria catastale, sono utilizzati in maniera diretta ed esclusiva dall'imprenditore per l'esercizio dell'attività d'impresa.

Il carattere di strumentalità dell'immobile va verificato alla data del 31.10.2015, pertanto qualora lo stesso, successivamente a tale data, sia concesso in uso a terzi, non viene meno la possibilità di procedere all'estromissione.

Gli immobili strumentali per natura o per destinazione si considerano relativi all'impresa³:

- per i soggetti in contabilità ordinaria, se iscritti nell'inventario;
- per i soggetti in contabilità semplificata, se risultanti dal registro dei beni ammortizzabili.

Si deve inoltre tenere presente che fino al 31.12.91⁴:

- gli immobili strumentali per destinazione erano considerati sempre relativi all'impresa, anche se non indicati nell'inventario (o nel registro dei beni ammortizzabili);
- per gli immobili strumentali per natura era comunque richiesta l'indicazione nell'inventario (o nel registro dei beni ammortizzabili).

Ne consegue, come affermato anche dall'Agenzia delle Entrate⁵, che gli immobili strumentali per natura possono essere estromessi solo se risultano dall'inventario (o dal registro dei beni

1 Art. 1, c. 121 della Legge n. 208/15 – Finanziaria 2016

2 Art. 43, c. 2 del TUIR

3 Art. 65, c. 1, TUIR

4 Prima dell'entrata in vigore della L. 413/1991

5 Circolare dell'Agenzia delle Entrate del 15/04/2008, n. 39/E

ammortizzabili), mentre per gli immobili strumentali per destinazione occorre distinguere a seconda che siano stati acquisiti fino al 31 dicembre 1991, ovvero successivamente:

- gli immobili strumentali per destinazione acquistati fino al 31.12.91 possono essere estromessi anche se non risultano dall'inventario (o dal registro dei beni ammortizzabili);
- gli immobili strumentali per destinazione acquistati dall'1.1.92 possono essere estromessi solo se risultano dall'inventario (o dal registro dei beni ammortizzabili).

Sono esclusi dall'estromissione gli immobili che:

- costituiscono beni merce;
- non sono strumentali né per natura né per destinazione, anche se indicati nell'inventario (o nel registro dei beni ammortizzabili);
- anteriormente all'1.1.2016 sono stati ceduti o già "autoconsumati".

2 Imposte sostitutive

L'imposta sostitutiva dell'8% viene calcolata sulla differenza (plusvalenza) tra il valore normale⁶ dei beni e il loro costo fiscale; l'imposta è sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP.

Per determinare la sopra citata plusvalenza è possibile utilizzare, in luogo del valore normale degli immobili, il loro valore catastale⁷; le agevolazioni non vengono meno se il valore normale (o il valore catastale) sono inferiori al costo fiscale, non essendovi quindi necessità di assolvere l'imposta sostitutiva.

Ricordiamo che il valore catastale si calcola applicando alla rendita catastale rivalutata del 5% (25% per i terreni) i seguenti moltiplicatori⁸:

Categoria catastale immobile	Moltiplicatore catastale
A (escluso A/10) e C (escluso C/1)	120
B	140
A/10 e D	60
C/1 ed E	40,8
Terreni	90

Dopo il trasferimento alla sfera privata non inizia nuovamente a decorrere il termine dei 5 anni per la verifica dell'intento speculativo; ciò significa che la successiva cessione potrà avvenire in esenzione di imposta qualora l'immobile si trovasse da oltre 5 anni nel patrimonio dell'impresa individuale^{9 10}.

3 Iva ed imposte indirette

Per la sopra citata privatizzazione non sono dovute imposte di registro, ipotecarie e catastali.

In riferimento all'IVA non sono previste agevolazioni; ciò significa che se l'operazione, in base alla normativa, è soggetta ad IVA, essa deve essere assolta nei modi e nei termini ordinari. Pertanto qualora il trasferimento rientrasse tra le operazioni rilevante ai fini IVA, dovrà essere emessa fattura per autoconsumo.

⁶ Art. 9 del TUIR

⁷ Ottenuto applicando alla rendita catastale rivalutata i moltiplicatori in materia di imposta di registro ex art. 52 del DPR nr. 131/86

⁸ Art. 52 del DPR n. 131/86

⁹ Art. 67, c. 1, lett. b) del TUIR

¹⁰ Circolare del Ministero delle Finanze n. 188/E del 16/07/1998 – Risposte a quesiti in materia di imposte sui redditi ed IVA – quesito nr. 5

Qualora invece il trasferimento avvenisse in regime di esenzione IVA¹¹, si dovrà procedere alla rettifica della stessa¹², ciò significa che si dovrà rettificare l'IVA a suo tempo detratta, in sede di acquisto o di sostenimento delle spese di manutenzione, in misura pari ai decimi mancanti al compimento del decennio.

4 Versamenti

Le imposte sostitutive sulle plusvalenze e sulle riserve in sospensione d'imposta devono essere versate:

- per il 60% entro il 30.11.2016;
- per il rimanente 40% entro il 16.6.2017.

È possibile utilizzare in compensazione altri tributi e contributi nel modello F24 per ridurre (o azzerare) gli importi a debito.

5 Registrazioni contabili

Per il trasferimento dell'immobile alla sfera personale non è necessario alcun atto. È sufficiente rilevare l'uscita a libro giornale, dal registro cespiti ovvero dal registro IVA. Tale registrazione **dovrà essere effettuata entro il 31.05.2016** ed avrà effetto da 01.01.2016.

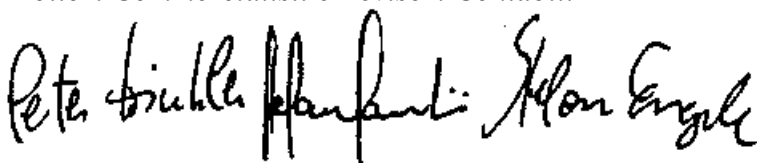
Qualora foste interessati alla privatizzazione agevolata degli immobili, Vi invitiamo a metterVi in contatto con il ns. studio, al fine di poter esaminare la situazione e di effettuare eventualmente il conteggio delle rispettive imposte.

Rimaniamo a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento e porgiamo

cordiali saluti

Winkler & Sandrini

Dottori Commercialisti e Revisori Contabili



¹¹ Art. 10, c. 1, n. 8-bis e 8-ter del DPR 633/72

¹² Art. 19-bis2 del DPR 633/72