
L'estromissione degli immobili dell'imprenditore individuale e le differenze rispetto a quella prevista per le società

di

Pubblicato il 27 Gennaio 2016

anche per gli imprenditori individuali è prevista dalla Legge di Stabilità 2016 una norma che agevola l'estromissione degli immobili che fanno parte dell'ambito aziendale: una panoramica delle norme che agevolano tale operazione di autoconsumo ed esame delle differenze rispetto all'estromissione da parte delle società

L'estromissione degli immobili in forma agevolata non costituisce un'opportunità in favore esclusivo delle società di capitali e delle società di persone. La legge di stabilità del 2016, con un emendamento approvato sul filo di lana, ha esteso il beneficio anche agli imprenditori individuali (art. 1 cc. 121 e ss.)

Tuttavia la relativa disciplina presenta dei presupposti parzialmente diversi e anche i benefici non sono perfettamente coincidenti con quelli societari. In *primis* un elemento che differenzia le due discipline è costituito dal **presupposto oggettivo**. Per le società possono essere oggetto di assegnazione agevolata (o cessione) gli immobili diversi da quelli strumentali per destinazione. Pertanto è possibile fruire dei vantaggi fiscali con riferimento agli immobili strumentali per natura e per quelli detenuti dalle **immobiliari** c.d. di gestione. A tal proposito l'Agenzia delle entrate ha precisato che gli immobili concessi in locazione dalle "*immobiliari di gestione*" costituiscono l'oggetto e non lo strumento per esercitare l'attività. Conseguentemente rientrano nel novero degli immobili agevolabili. Possono fruire della disciplina in commento anche gli immobili c.d. "*beni merce*" in quanto non strumentali per destinazione.

Il presupposto oggettivo riguardante l'estromissione agevolata degli **imprenditori individuali è completamente diverso**. Possono avvalersi della previsione di cui alla legge di Stabilità del 2016 le ditte individuali che estromettono gli immobili strumentali per natura o per destinazione ai sensi dell'art. 43 comma 2. Conseguentemente un ufficio (categoria catastale A/10) potrà essere estromesso in forma

agevolata sia se utilizzato direttamente dall'imprenditore individuale, ma **anche laddove concesso in locazione o in comodato a terzi.**

Sono esclusi dalla disciplina agevolata gli immobili rientranti nei c.d. "**beni merce**" ovvero gli immobili posseduti dagli imprenditori individuali ed impiegati per l'attività di gestione immobiliare. Questi immobili, come precisato, non sono strumentali ma rappresentano l'oggetto dell'attività.

Un'altra diversità delle due discipline riguarda i profili temporali. Per le società non è prevista alcuna data in corrispondenza della quale devono essere posseduti gli immobili oggetto di assegnazione agevolata. Invece per gli imprenditori individuali i beni immobili strumentali devono essere posseduti alla data del 31 ottobre 2015. In questo caso il termine entro cui effettuare l'operazione non è il 30 settembre 2016 (data ultima di assegnazione per le società), bensì il **31 maggio 2016.**

Per le ditte individuali l'estromissione rappresenta nella sostanza un'operazione di **autoconsumo**. Il soggetto proprietario non cambia, ma si realizza semplicemente un passaggio del bene dalla sfera di impresa alla sfera "personale. Diversamente da quanto si verifica per le società in quanto l'atto di assegnazione determina anche una variazione del proprietario dell'immobile.

Secondo quanto precisato dall'Agenzia delle entrate con la Circ. n. 39/E del 2008 "ai sensi dell'articolo 65, comma 1, del TUIR, gli immobili strumentali per natura o per destinazione di cui all'articolo 43, comma 2 del TUIR, si considerano relativi all'impresa individuale solo se annotati nell'inventario o, per le imprese in contabilità semplificata, nel registro dei beni ammortizzabili".

In mancanza di un atto notarile il contribuente deve manifestare la volontà di avvalersi dell'estromissione agevolata. L'operazione può essere effettuata tramite **comportamento concludente**. "Ad esempio, secondo quanto affermato dall'Amministrazione finanziaria può considerarsi comportamento che esprime in modo concludente la volontà di estromettere gli immobili la contabilizzazione dell'estromissione sul libro giornale (nel caso di impresa in contabilità ordinaria) oppure sul registro dei beni ammortizzabili (nel caso di impresa in contabilità semplificata)".

L'imposta sostitutiva dovuta è pari all'8 per cento e la base imponibile è rappresentata dalla differenza tra il valore normale ed il costo fiscalmente riconosciuto. Il valore normale può anche essere determinato in base ai coefficienti catastali.

L'estromissione agevolata **non interrompe il quinquennio** di possesso di cui all'art. 67, comma 1 del TUIR. Decorso questo periodo minimo il bene immobile può essere ceduto senza la realizzazione di alcuna plusvalenza.

La disciplina delle imposte indirette è pressoché analoga a quella prevista per gli atti di assegnazione posti in essere dalle società e per le cessioni. L'eventuale imposta sul valore aggiunto non subisce alcuna riduzione. L'imposta di registro e le imposte ipotecaria e catastale non sono dovute non realizzandosi in concreto alcun trasferimento immobiliare.

Il pagamento della prima rata del versamento dell'imposta sostitutiva è essenziale per il perfezionamento della procedura. La scadenza è il 30 novembre del 2016 ed è pari al 60 per cento. Il saldo del 40 per cento deve essere versato entro il 16 giugno 2017.

L'estromissione agevolata effettuata dall'imprenditore individuale, diversamente da quella posta in essere dalle società, non determina alcun effetto in termini di maggiore tassazione del contribuente. Ciò in quanto l'operazione non può essere considerata quale distribuzione di dividendi.

27 gennaio 2016

Nicola Forte