

# Il commercialista telematico

## **ESTROMISSIONE DI IMMOBILI LOCATI:** **variazione dell'imposta di registro e rettifica dell'Iva**

a cura di Antonio Gigliotti

**L'estromissione degli immobili concessi in locazione** nell'ambito dell'impresa individuale ed entrati nel patrimonio privato dell'imprenditore comporta:

- l'integrazione dell'imposta di registro (dal 1% al 2%);
- l'emissione di una nota di accredito in relazione alle fatture emesse dall'1.1.2008.

(Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 390/E del 20.10.2008)

### **Estromissione degli immobili**

Come noto, l'art. 1, comma 37, Finanziaria 2008, ha riproposto la possibilità per l'imprenditore individuale di **estromettere dal patrimonio dell'impresa**, con effetto dall'1.1.2008, **l'immobile strumentale posseduto alla data del 30.11.2007**, dietro pagamento di un'imposta sostitutiva di IRPEF, IRAP e IVA.

L'efficacia dell'estromissione è, infatti, subordinata al versamento dell'imposta sostitutiva di IRPEF, IRAP e IVA (10% della differenza tra il valore normale determinato applicando specifici moltiplicatori alla rendita catastale rivalutata e il valore fiscalmente riconosciuto dell'immobile) maggiorata, se la cessione dell'immobile è soggetta ad IVA, di un importo pari al 30% dell'IVA applicabile al valore normale dello stesso.

L'estromissione si perfezionava con il

⇒ **versamento della prima rata entro il 30 settembre 2008.**

# Il commercialista telematico

L'omesso/insufficiente versamento delle rate successive non determina, l'inefficacia dell'opzione ma comporta l'iscrizione a ruolo di quanto non versato.

Per tali ultimi importi è comunque possibile la regolarizzazione mediante il ravvedimento operoso.

## **Estromissione di immobili locati**

Come ribadito dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 15.4.2008, n. 39/E, l'estromissione può riguardare le seguenti categorie di immobili:

- **strumentali per destinazione:** si tratta degli immobili utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa, indipendentemente dalla categoria catastale
  - ➔ possono essere estromessi solo quelli utilizzati in maniera esclusiva e diretta per l'esercizio dell'impresa;
  
- **strumentali per natura:** 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)
  - ➔ possono essere estromessi anche se non impiegati nel ciclo produttivo dell'impresa ovvero anche se dati in locazione o comodato a terzi.

A seguito di quanto sopra può presentarsi il caso di un imprenditore individuale che concede in locazione un immobile strumentale assoggettando i relativi canoni ad Iva e successivamente **procede con l'estromissione dell'immobile.**

Tale estromissione comporta delle conseguenze sia a fini Iva che dell'imposta di registro.

# Il commercialista telematico

## Iva

L'Agenzia delle Entrate nella Risoluzione n. 390/E del 20 ottobre 2008 al riguardo ha chiarito che, in considerazione della decorrenza degli effetti dell'estromissione l'immobile si considera posseduto a titolo personale fin dall'inizio del 2008, per cui **sui corrispettivi della locazione non è più applicabile l'Iva.**

Pertanto occorrerà procedere

- ➔ alla **rettifica delle fatture emesse con addebito dell'imposta mediante nota di variazione** ex art. 26, secondo comma D.p.r. 633/72.

## Imposta di registro

L'art. 5, comma 1, DPR n. 131/86 fissa l'imposta di registro sui contratti di locazione di immobili in misura pari:

- ✓ **all'1%** se la locazione ha ad oggetto un immobile strumentale, ancorché assoggettata ad IVA;
- ✓ **al 2%** se la locazione ha ad oggetto un immobile diverso dal precedente.

Dato che, come esposto in precedenza, l'immobile si considera posseduto a titolo personale fin dal 1.1.2008 l'imposta di registro:

- ➔ si rende dovuta con l'aliquota **del 2% anziché con quella del 1%.**

Agli effetti dell'imposta, l'estromissione costituisce, secondo l'Agenzia, un evento da denunciare all'ufficio che ha registrato il contratto di locazione, ai sensi dell'art. 19 del dpr 131/86.

L'integrazione dell'imposta di registro dovrà effettuarsi:

- per i **contratti già in corso al 1° gennaio 2008,**

[www.commercialistatelematico.com](http://www.commercialistatelematico.com)

E' vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della Legge 633/1941 e pertanto perseguibile penalmente

# Il commercialista telematico

- ⇒ relativamente al periodo contrattuale che va da tale data al termine del periodo per il quale è stata pagata l'imposta con l'aliquota dell'1%;
- per i **contratti successivi al 1° gennaio 2008**,
- ⇒ per il periodo che va dalla data di inizio di validità del contratto al termine del periodo per il quale è già stata pagata l'imposta con aliquota dell'1%.

## **Nota bene**

L'integrazione dell'imposta va effettuata **entro 20 giorni** dalla data di versamento della prima o unica rata dell'imposta sostitutiva.

Considerato che il termine per il versamento della prima rata era fissato al 30.9.2008, l'integrazione avrebbe dovuto essere effettuata al massimo entro il 20.10.2008.

La mancata integrazione entro tale ultimo termine si ritiene che possa comunque essere regolarizzata con il ravvedimento operoso.

## **Immobile ad uso abitativo**

L'Agenzia delle Entrate nella Risoluzione n. 390/E/2008 ha inoltre ricordato che l'imposta sostitutiva dovuta è maggiorata di un importo pari al 30% dell'Iva (applicata al valore normale) esclusivamente in relazione agli immobili la cui estromissione rilevi come cessione soggetta ad Iva.

Di conseguenza, qualora l'estromissione abbia ad oggetto un immobile strumentale appartenente alla categoria catastale A (immobili uso abitativo), diversa dalla A/10, la cui cessione risulterebbe esente da IVA ex art. 10, comma 1, n. 8-bis), DPR n. 633/72:

➔ **la maggiorazione del 30% non è dovuta.**

“*Resta fermo* - spiega l'Agenzia delle Entrate - **l'obbligo di procedere alla rettifica della detrazione Iva di cui all'articolo 19-bis2 del Dpr 633/72 per i beni**

[www.commercialistatelematico.com](http://www.commercialistatelematico.com)

# Il commercialista telematico

*immobili per i quali si è proceduto alla detrazione di imposta all'atto dell'acquisto e che risultano successivamente impiegati in operazioni esenti”.*

Considerato che per gli immobili il c.d. periodo di “osservazione fiscale” è fissato in 10 anni dall’acquisto/ultimazione, la rettifica va operata in relazione a tanti decimi dell’imposta detratta quanti sono gli anni mancanti al compimento del decennio. Analogamente all’ipotesi di cessione, anche in caso di estromissione la rettifica va operata in unica soluzione.

L’Agenzia delle Entrate specifica che, in ogni caso, rimangono confermate le ipotesi di esonero dalla rettifica della detrazione previste dall’art. 35, comma 9, DL n. 223/2006.

Antonio Gigliotti

14 Novembre 2008