

COMMA 121 DELL'ART. 1 DELLA LEGGE DI STABILITÀ 2016

L'imprenditore individuale che

alla data del 31 ottobre 2015

possiede beni immobili strumentali di cui all'art. 43, comma 2, del Tuir, può,

entro il 31 maggio 2016,

optare per l'esclusione dei beni stessi dal patrimonio dell'impresa, con effetto dal periodo di imposta in corso alla data del 1° gennaio 2016, mediante il pagamento di una imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e dell'imposta regionale sulle attività produttive nella misura dell'8% della differenza tra il valore normale di tali beni ed il relativo valore fiscalmente riconosciuto.

Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni dei commi da 115 a 120.

Estromissione beni immobili strumentali

3

2

Condizioni regole e modalità procedurali

CONDIZIONI PER L'ESTROMISSIONE



Essere imprenditore individuale alla data del 31 ottobre 2015 e possedere beni immobili strumentati (di cui all'art. 43, c, 2, del Tuir).



Possedere la qualifica di imprenditore individuale alla data del 1° gennaio 2016, con esclusione del soggetto titolare di unica azienda concessa in affitto.

Beni immobili interessati:

- 
- **acquistati ante 1992** -> immobili strumentali per destinazione erano relativi all'impresa, anche se non presenti nell'inventario -> immobili strumentali considerati inerenti all'impresa solo se riportati nell'inventario;
 - **acquistati dal 1992** -> immobili strumentali per destinazione e per natura -> sono inerenti all'impresa individuale solo se presenti nell'inventario.

SOGGETTI INTERESSATI



L'estromissione agevolata può essere effettuata dai soggetti che al 31.10.2015 risultano **in possesso della qualifica di imprenditore individuale e la mantengono fino all'1.1.2016** (data di effetto dell'estromissione), comprese le imprese che alle predette date sono in liquidazione.



Non possono avvalersi dell'agevolazione -> coloro per i quali alla data dell'1.1.2016 la qualifica di imprenditore è venuta meno -> es.: cessata l'attività con conseguente chiusura della partita IVA dal 31.12.2015.

Agevolazione **preclusa** a:

- 
- imprenditore individuale che ha concesso **l'unica azienda in affitto / usufrutto** prima dell'1.1.2016 (*per durata dell'affitto / usufrutto la qualifica di imprenditore risulta "sospesa"*);
 - **unico socio di una società di persone** che non ha provveduto alla ricostituzione della pluralità dei soci e non ha "trasformato" la società in ditta individuale alla data del 31.10.2015.

Condizioni regole e modalità procedurali

IMMOBILI CHE POSSONO ESSERE ESTROMESSI

**Immobili
strumentali per
destinazione**

Immobili utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa, indipendentemente dalla categoria catastale.

Compresi quelli utilizzati in maniera esclusiva e diretta per l'esercizio dell'attività.

**Immobili
strumentali per
natura**

Immobili rientranti nelle categorie catastali B, C, D, E e A/10

Compresi quelli non impiegati nel ciclo produttivo dell'impresa o anche se **dati in locazione o comodato a terzi**.

**Immobili
strumentali in
leasing**

Ris. 8.5.2008, n. 188/E -> **estromissione esclusa** per gli immobili in **leasing** -> dal contratto non si determina il possesso del bene ma solamente la sua mera detenzione.

Estromissione possibile se riscattato prima del 31.10.2015.

IMMOBILI CHE POSSONO ESSERE ESTROMESSI

**Verifica
strumentalità del
bene**

strumentalità dell'immobile -> deve essere verificata al 31.10.2015
-> se lo stesso, dopo il 31.10.2015, è stato concesso in uso a terzi -> sussiste possibilità di procedere all'estromissione.

**Immobili
strumentali per
natura o per
destinazione
relativi
all'impresa**

art. 65, comma 1, del Tuir -> immobili strumentali per natura o per destinazione **si considerano inerenti all'impresa:**

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

Attenzione -> fino al 31.12.1991:

- **immobili strumentali per destinazione** -> sempre ritenuti relativi all'impresa, anche se non riportati nell'inventario (o nel registro dei beni ammortizzabili);
- **immobili strumentali per natura** -> necessaria l'indicazione nell'inventario (o nel registro dei beni ammortizzabili).

IMMOBILI CHE POSSONO ESSERE ESTROMESSI

Agenzia delle Entrate circolare 15.4.2008, n. 39/E:

- **immobili strumentali per natura** -> possono essere estromessi **solo se risultano dall'inventario (o dal registro dei beni ammortizzabili)**;
- **immobili strumentali per destinazione:**
 - **se acquistati fino al 31.12.1991** possono essere estromessi anche se non risultano dall'inventario (o dal registro dei beni ammortizzabili). Tali immobili continuano ad essere **considerati relativi all'impresa** e possono essere estromessi se al 31.10.2015 erano utilizzati come beni strumentali;
 - **se acquistati dall'1.1.1992** possono essere estromessi **solo se risultano dall'inventario (o dal registro dei beni ammortizzabili)**.

N.B.: **immobili che non risultano dai predetti libri / registri** -> non possono essere estromessi in quanto **non sono considerati relativi all'impresa**, ma appartenenti alla sfera privata dell'imprenditore (*analogamente ai beni adibiti promiscuamente all'esercizio dell'impresa*).

Estromissione beni immobili strumentali

3
7

Condizioni regole e modalità procedurali

IMMOBILI CHE POSSONO ESSERE ESTROMESSI

L'estromissione può riguardare anche gli immobili posseduti dall'imprenditore in comunione (ad esempio, con il coniuge), limitatamente alla quota di spettanza dell'imprenditore stesso.

Fattispecie	Estromissione	Condizioni
Immobile strumentale per natura (A, B, C, D, E, A/10)	Sì (*)	<ul style="list-style-type: none"> • anche se locato o concesso in uso a terzi • solo se risultante dall'inventario (o registro beni ammortizzabili)
Immobile strumentale per destinazione (qualsiasi categoria catastale)	Sì (*)	<ul style="list-style-type: none"> • solo se utilizzato direttamente ed esclusivamente per l'esercizio dell'impresa • se risultante dall'inventario (o registro beni ammortizzabili), qualora acquistato dal 1992
Bene merce	No	
Immobile non strumentale né per natura né per destinazione (ad esempio, fabbricato abitativo locato)	No	

(*) Se l'immobile è in comunione, l'estromissione riguarda solo la quota riferibile all'imprenditore.

Condizioni regole e modalità procedurali

TERMINI E CASI PARTICOLARI

Opzione -> entro il 31 maggio 2016 con effetto dall'1 gennaio 2016.

Si ritiene sufficiente il **comportamento concludente dell'imprenditore** che pone in essere gli adempimenti che dimostrano la volontà di escludere i beni immobili strumentali dal patrimonio dell'impresa (es.: contabilizzazione).

**Immobili concessi
in locazione**



Possono essere estromessi i beni immobili concessi in locazione dopo il 31 ottobre 2015.

**Erede del
*de cuius***



Possono essere estromessi i beni immobili a patto che l'erede abbia continuato l'attività del *de cuius* in forma individuale.

Donatario



Possono essere estromessi i beni immobili a patto che il donatario abbia continuato l'attività del donante in forma individuale.

Estromissione beni immobili strumentali

3

9

Condizioni regole e modalità procedurali

DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA SOSTITUTIVA

Con **comportamento concludente** -> estromissione = versamento dell'imposta sostitutiva dell'IRPEF / IRAP pari all'**8%** della **differenza tra il valore normale e il valore fiscalmente riconosciuto** dell'immobile da estromettere.

$$\text{Imposta sostitutiva (IRPEF / IRAP)} = \left(\text{Valore normale} - \text{Costo fiscalmente riconosciuto} \right) \times 8\%$$

Attenzione -> estromissione anche nel caso in cui il **valore normale risulta pari o inferiore al valore fiscalmente riconosciuto** cioè
base imponibile pari a zero o negativa.

Nel qual caso *"il valore dei beni estromessi ha già concorso alla formazione del reddito d'impresa secondo le ordinarie regole"*.

Estromissione beni immobili strumentali

3

10

Condizioni regole e modalità procedurali

IMPOSTA SOSTITUTIVA

Si rendono operative le medesime regole previste per l'assegnazione (anche per quanto attiene l'individuazione della base imponibile).

Imposta sostitutiva dovuta sulla differenza tra il valore normale di tali beni e il relativo valore fiscalmente riconosciuto = base imponibile



Aliquota imposta
sostitutiva
8%

PAGAMENTO DELL'IMPOSTA SOSTITUTIVA

60%



entro il 30 novembre 2016

40%



entro il 16 giugno 2017

**Possibile la
compensazione con i
criteri di cui al D.Lgs.
241/1997**

Estromissione beni immobili strumentali

3
11

Sintesi incidenza dell'Iva

ESTROMISSIONE AGEVOLATA FABBRICATI ABITATIVI

Imprenditore individuale	Estromissione	Regime IVA	Aliquota
Impresa costruttrice o di ripristino	Entro 5 anni dall'ultimazione dei lavori	Imponibile	10% 4% se prima casa 22% se abitazione "di lusso"
	Oltre 5 anni dall'ultimazione dei lavori	Esente	---
		Imponibile per opzione	10% 4% se prima casa 22% se abitazione "di lusso"
Qualsiasi	Qualsiasi immobile	Esente	---

ESTROMISSIONE AGEVOLATA FABBRICATI STRUMENTALI

Imprenditore individuale	Estromissione	IVA	Aliquota
Impresa costruttrice o di ripristino	Entro 5 anni dall'ultimazione dei lavori	Imponibile	22% o 10%
	Oltre 5 anni dall'ultimazione dei lavori	Esente	---
		Imponibile per opzione	22% o 10%
Qualsiasi	Qualsiasi immobile	Esente	---
		Imponibile per opzione	22% o 10%