

## ESTROMISSIONE DELL'IMMOBILE STRUMENTALE DELL'IMPREDITORE INDIVIDUALE

<b>Argomenti</b>	<b>Autore</b>	<b>Pagine</b>
<b>1. Soggetti interessati all'agevolazione</b>	<b>Angelo Buganè</b>	<b>2</b>
1.1 Premessa		
a) irrilevanza del regime contabile adottata		
1.2 Requisito dell'attività al 31.10.2015 e all' 1.1.2016		
a) Imprese individuali in liquidazione		
b) Scioglimento della sdp per mancata ricostituzione pluralità soci		
1.3 Unica azienda data in affitto o in usufrutto		
1.4 trasferimento dell'azienda dell'imprenditore individuale a titolo gratuito		
<b>2. Immobili interessati all'agevolazione</b>	<b>Giuseppe Giove</b>	<b>3</b>
2.1 immobili strumentali per destinazione		
a) immobili locati		
2.2 immobili strumentali per natura		
2.3 iscrizione nell'inventario		
<b>3. Adempimenti</b>	<b>Giuseppe Giove</b>	<b>5</b>
<b>4. Imposta sostitutiva sulle Plusvalenze</b>	<b>Giuseppe Giove</b>	<b>6</b>
4.1 base imponibile e aliquota dell'imposta sostitutiva		
a) Costo fiscalmente riconosciuto		
b) Immobili in parte strumentali e in parte abitativi		
c) Immobili in comunione		
4.1.1 estromissione al valore catastale		
4.1.2 estromissione al valore normale		
4.1.3 estromissione al valore normale o catastale inferiore al costo fiscalmente riconosciuto		
4.1.4 versamento dell'imposta sostitutiva		
4.1.5 successiva cessione dell'immobile estromesso		
<b>5 Regime Iva</b>	<b>Giuseppe Giove</b>	<b>10</b>
5.1 regime Iva e delle imposte indirette (richiami)		
5.2 rettifica della detrazione Iva		



## **1. Soggetti interessati all'agevolazione**

### **1.1 Premessa**

Attraverso il presente lavoro, si intendono fornire alcune indicazioni di carattere operativo attinenti il c.d. tema dell' "estromissione immobili" da parte dell' imprenditore individuale, contenuto nella Legge di stabilità per l'anno 2016.

Tale provvedimento presenta alcune peculiarità che devono essere tenute ben presente nella pianificazione dell'operazione: a tale riguardo, il documento esamina gli ambiti soggettivo ed oggettivo della estromissione, avendo cura di delineare i soggetti che possono accedere a tale istituto con il conseguente inquadramento ai fini delle imposte dirette e dell'IVA.

I soggetti interessati sono esclusivamente gli imprenditori individuali, con esclusione quindi degli esercenti arti e professioni. Si ricorda che la definizione di imprenditore è contenuta nell'art. 2082 del Codice Civile e che le tipologie della forma giuridica dell'imprenditore individuale possono riassumersi nelle seguenti:

- I. imprenditore commerciale
- II. imprenditore agricolo
- III. piccolo imprenditore declinato in
  - i. coltivatore diretto
  - ii. imprenditore artigiano
  - iii. piccolo commerciante.

L'imprenditore commerciale è soggetto all'iscrizione nel Registro delle Imprese (art. 2195 C.C.) e alla tenuta delle scritture contabili (art. 2214 C.C.).

#### **a) Irrilevanza del regime contabile adottato**

E' irrilevante il regime contabile adottato, che può quindi essere quello ordinario o quello semplificato. Per quel che riguarda gli altri regimi agevolati si ricorda che la circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 39/2008, ammetteva ai benefici anche i contribuenti minimi (ex art. 1 co. 96 e seguenti della L. 244/2007). Tale interpretazione dovrebbe rimanere valida anche nell'attuale contesto e applicarsi ai nuovi regimi agevolativi nel frattempo disciplinati dal legislatore.

### **1.2 Requisito dell'attività al 31.10.2015 e al 1.1.2016**

E' stabilito che l'imprenditore individuale, che alla data del 31 ottobre 2015 possiede beni immobili strumentali, può optare per l'estromissione degli stessi, pertanto alla stessa data deve trovarsi in attività. Avendo l'estromissione effetto dal periodo d'imposta in corso alla data del 1° gennaio 2016 si desume che alla stessa data l'attività deve essere in corso.

#### **a) Imprese individuali in liquidazione**

Le precedenti circolari dell'Agenzia delle Entrate sull'argomento (n° 40/2002 e n° 39/2008) stabilivano che non costituiva causa ostativa all'estromissione agevolata lo stato di liquidazione dell'impresa individuale.



b) Scioglimento della società di persone per mancata ricostituzione pluralità soci

In caso alla data del 31 ottobre 2015 si sia conclusa la fase di liquidazione della società ed il socio rimasto abbia già assunto la qualifica di imprenditore, che deve essere in corso anche al 1° gennaio 2016, è ammessa l'estromissione agevolata (Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n° 433 del 12 novembre 2008).

**1.3 Unica azienda data in affitto o in usufrutto**

L'agevolazione è preclusa all'imprenditore individuale che ha concesso l'unica azienda in affitto o in usufrutto prima del 1° gennaio 2016, venendo meno la qualifica di imprenditore nel periodo di affitto o di godimento dell'usufrutto (art. 67 co. 1 lett. h) del TUIR).

**1.4 Trasferimento dell'azienda dell'imprenditore individuale a titolo gratuito**

Nel caso di trasferimento dell'azienda a titolo gratuito (successione e donazione), l'estromissione agevolata può essere effettuata dall'erede o donatario dell'imprenditore deceduto o donante successivamente al 31.10.2015, a condizione che l'erede o il donatario abbia proseguito l'attività del *de cuius* in forma individuale.

**2. Immobili interessati all'agevolazione**

L'estromissione riguarda gli immobili strumentali di cui all'art. 43, comma 2, TUIR, posseduti alla data del 31.10.2015. A differenza delle altre agevolazioni (assegnazione o cessione di beni) l'estromissione può riguardare sia gli immobili strumentali per natura che quelli per destinazione.

Non possono invece essere estromessi dall'imprenditore individuale i seguenti beni:

- a) Immobili merce;
- b) Immobili non strumentali né per natura né per destinazione;
- c) Immobili ad uso promiscuo che vengono utilizzati promiscuamente per l'esercizio dell'impresa e per esigenze personali o familiari dell'imprenditore.
- d) Immobili in leasing: in quanto in tal caso manca il possesso del bene in forza della proprietà o di altro diritto reale (Ris. N. 188/2008).

Poiché il carattere di strumentalità dell'immobile va verificato al 31.10.2015, qualora lo stesso tra il 01.11.2015 e l' 1.1.2016 sia concesso in uso a terzi, non viene meno la possibilità di procedere all'estromissione (circ. n. 39.2008).

**2.1 Immobili strumentali per destinazione**

Si considerano immobili strumentali per destinazione i terreni (si veda in tal senso la R.M. n. 7/1579 del 16.02.1982) ed anche i fabbricati **utilizzati in modo esclusivo per l'esercizio dell'impresa da parte del possessore**. A tal fine non assume alcuna rilevanza la categoria catastale di appartenenza. Pertanto può essere estromesso anche un immobile utilizzato ad uso ufficio amministrativo e/o commerciale che sia classificato in una categoria che contraddistinguono le unità immobiliari abitative (es. A5). Allo stesso modo, la Ris n. 9/885 del 4.2.82 ha chiarito che è immobile strumentale l'unità immobiliare abitativa (abitazione del custode) annessa ad un opificio industriale.



## a) immobili locati

In base all'indirizzo espresso dalla Corte di Cassazione nella sent. n. 6378/91 rientrano nella categoria degli immobili strumentali per destinazione solo quegli immobili che: *"abbiano come unica destinazione quella di essere direttamente impiegati nell'espletamento di attività tipicamente imprenditoriali sì da non essere idonei a produrre un reddito autonomo rispetto a quello del complesso aziendale i cui sono inseriti"*. Tale orientamento è stato fatto proprio dall'Amministrazione finanziaria nella ris. N. 9/885 del 4.02.82 e nella circolare n. 112/99. **Pertanto, la locazione a terzi di un'immobile ne esclude la strumentalità per destinazione**, in quanto non consente di configurare l'utilizzo in via esclusiva per l'esercizio dell'impresa.

Potrà invece beneficiare del regime di estromissione agevolata l'immobile strumentale per natura locato a terzi.

### 2.2 Immobili strumentali per natura

Ai sensi dell'art. 43 co. 2 del TUIR, si considerano strumentali per natura gli immobili che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni, ancorché non utilizzati ovvero dati in locazione o in comodato.

Rientrano quindi in tale categoria i fabbricati censiti nella categoria A/10 e nei gruppi B,C, D, ed E.

### 2.3 Iscrizione nell'inventario

Si rammenta che, come espressamente previsto dall'art. 65, comma 1 TUIR, gli immobili strumentali per natura o per destinazione, si considerano relativi 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.

A tal proposito va tenuto presente che fino al 31.12.91:

- gli immobili strumentali venivano 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)

Di conseguenza, secondo quanto rilevato nella circolare n. 39/2008:

- gli immobili strumentali per destinazione possono essere estromessi in regime agevolato:
  - se acquisiti prima del 1.1.92 (data di entrata in vigore della L. 413/91) a prescindere dalla loro iscrizione nell'inventario;
  - se acquisiti a partire dal 1.1.92 soltanto se iscritti nell'inventario;
- gli immobili strumentali per natura possono essere estromessi in regime agevolato solo se iscritti nell'inventario a prescindere dal fatto che essi siano stati acquistati prima del 1.1.92 o a partire da tale data.



Sono dunque esclusi dall'estromissione gli immobili strumentali per natura acquistati dall'imprenditore individuale a titolo personale, anche qualora gli stessi siano in comunione con il coniuge (non acquistati quindi come "beni strumentali dell'impresa"), ma comunque messi a disposizione dell'impresa medesima.

Nella tabella qui di seguito esposta si riepilogano le fattispecie e le condizioni per l'estromissione dell'immobile a seconda della categoria alla quale immobile appartiene:

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

### **3. Adempimenti**

Il termine ultimo per poter effettuare l'estromissione è stabilito al 31/05/2016 con effetto retrodatato al 01.01.2016.

Secondo l'impostazione riportata nelle circ. n. 40/2002 (par. 1.3.5) e n. 39/2008 (par. 3), l'opzione si esercita mediante comportamento concludente che può essere rappresentato dalla contabilizzazione dell'estromissione:

- Sul libro giornale in caso di contabilità ordinaria;
- Sul registro dei beni ammortizzabili , nel caso d'impresa in contabilità semplificata ;
- In entrambi i casi mediante indicazione nella dichiarazione dei redditi dell'imprenditore individuale (quadro RQ del modello Unico PF) del valore (normale o catastale) dei beni estromessi e della relativa imposta sostitutiva.

Riguardo alla possibilità di integrare la dichiarazione ai sensi del comma 8 dell'articolo 2 D.P.R. 322/1998, nei casi di omessa compilazione del quadro relativo all'estromissione dell'immobile, l'Agenzia ha chiarito, in un primo momento, che la violazione poteva essere sanata solo ai sensi dell'articolo 2 comma 7 del citato decreto, con la presentazione della dichiarazione correttiva entro 90 giorni dalla scadenza del termine, l'omissione non poteva essere sanata oltre. Tuttavia, successivamente l'Agenzia, con la risoluzione n. 228/E/2009, ha ritenuto corretto il comportamento tenuto dal contribuente, anche in caso di presentazione della dichiarazione integrativa oltre il citato termine di 90 giorni. Nel caso di specie, infatti, l'Ufficio ha ravvisato la volontà del contribuente di avvalersi della disciplina in esame anche in caso di assenza della espressa indicazione in Unico, poiché "la volontà di procedere all'estromissione risulta



oggettivamente dalla congruità del versamento eseguito con riferimento all'estromissione di un cespite individuato in modo oggettivo attraverso la relativa tariffa d'estimo catastale cui è parametrata la base imponibile dell'imposta sostitutiva in esame".

In pratica, la mancata compilazione del quadro RQ del modello Unico PF è riconducibile ad un'ipotesi di errore od omissione sanabile mediante la presentazione di una dichiarazione integrativa nei termini previsti dall'articolo 2, comma 8-bis, D.P.R. 322/1998, e non già ad un'ipotesi di ripensamento circa precise scelte già fatte dal contribuente. **Pertanto, l'integrazione del quadro RQ deve essere effettuata entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo.** Nel caso oggetto della risoluzione, l'Agenzia delle entrate ha giustamente riconosciuto che il contribuente ha validamente integrato la propria dichiarazione. Occorre evidenziare, tuttavia, che in questi casi è importante che l'imposta sostitutiva sia versata regolarmente e correttamente nella misura e nei modi illustrati in seguito.

### **3.1 immobili locati a terzi**

Nel caso in cui il fabbricato oggetto di estromissione sia locato a terzi ( ipotesi che si può verificare solo nel caso di immobili strumentali per natura) è possibile che alla data di estromissione, l'imprenditore abbia già fatturato i relativi canoni di locazione in regime d'impresa. In tal caso, posto che l'estromissione retroagisce all'1.1.2016, è necessario rettificare tale comportamento, ripristinando la situazione che si sarebbe verificata se, dall'1.1.2016, la persona avesse percepito i canoni in qualità di "privato".

Come rilevato nella ris. Agenzia delle Entrate 20.10.2008 n. 390:

- se i canoni sono stati assoggettati ad IVA, occorre emettere una variazione per la sola imposta, al fine di neutralizzare l'addebito effettuato al conduttore;
- se il contratto è in corso alla data di effetto dell'estromissione (oggi l'1.1.2016) occorre denunciare l'esclusione all'Agenzia delle Entrate a norma dell'art. 19 del DPR 131/86, al fine di riliquidare l'imposta di registro dovuta dall'1% (misura prevista per i soggetti imprenditori) al 2% (misura prevista per i soggetti non imprenditori) per il periodo contrattuale che va dall'1.1.2016 in poi.

Con riferimento all'IVA, si ricorda che attualmente il regime di imponibilità per le locazioni di immobili è tale solo per opzione, in quanto il regime naturale è quello dell'esenzione. Pertanto, in tali casi, appare legittimo presumere che non debba essere effettuata alcuna rettifica.

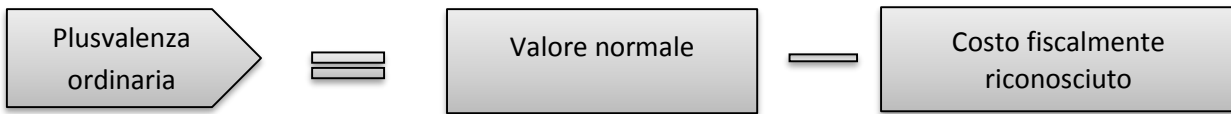
## **4. Imposta sostitutiva sulle plusvalenze**

### **4.1 Base imponibile e aliquota dell'imposta sostitutiva**

Ai sensi dell'art. 58 co.3 TUIR, l'estromissione degli immobili strumentali effettuati dall'imprenditore individuale costituisce un'ipotesi di destinazione al consumo personale familiare dell'imprenditore o

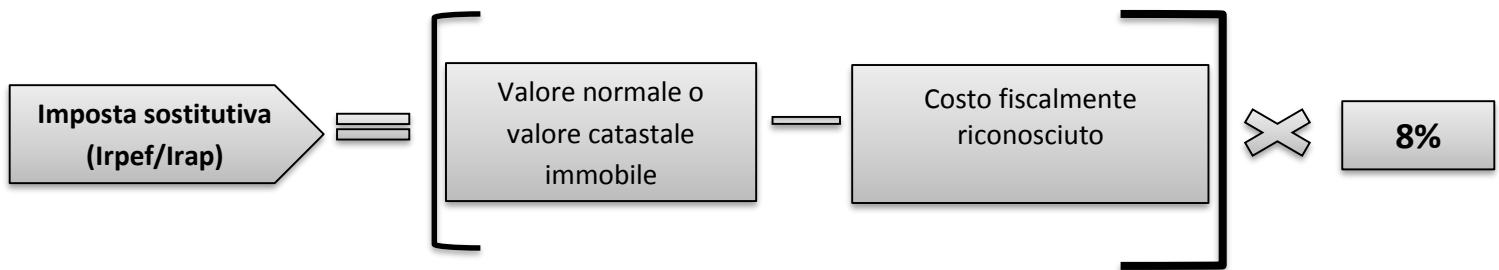


a finalità estranee all'esercizio dell'impresa. Per questo motivo essa comporta il realizzo di una plusvalenza imponibile pari alla differenza tra:



Il regime agevolativo introdotto dalla legge di stabilità 2016 permette, analogamente a quanto accade nell'ambito dell'assegnazione agevolata o della trasformazione in società semplice:

- l'assoggettamento di tale plusvalenza ad un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'Irap pari **all'8%**;
- la possibilità di determinare la plusvalenza di cui sopra assumendo, in luogo del valore normale (V.N.) dell'immobile, il suo **valore catastale (V.C.)**, se inferiore.



#### a) Costo fiscalmente riconosciuto

Secondo la **circ. n. 39 del 15.04.2008**, par. 4., Il costo fiscalmente riconosciuto dell'immobile va determinato assumendo il valore iscritto nel libro degli inventari o nel registro dei beni ammortizzabili, al netto delle quote di ammortamento fiscalmente dedotte fino al periodo d'imposta 2015.

Il costo dei fabbricati, ai fini del calcolo delle quote di ammortamento deducibili, va assunto al lordo del costo delle aree occupate dalla costruzione e di quelle che ne costituiscono pertinenza, per cui nella determinazione del valore fiscalmente riconosciuto degli stessi occorrerà tenere conto anche del valore attribuito alle aree occupate dalla costruzione in relazione alle quali non siano stati effettuati ammortamenti fiscalmente deducibili (circ. n. 39/2008).

Nel costo si computano eventuali rivalutazioni purché abbiano acquisito efficacia ai fini fiscali. Va ricordato che per gli immobili rivalutati ai sensi della L. 147/2013 nel bilancio 2013, i maggiori valori iscritti in bilancio assumeranno rilievo ai fini della determinazione delle plusvalenze solo nel 2017, per cui per tutte le operazioni effettuate nel 2016 si partirà, per la determinazione delle plusvalenze, dal valore ante rivalutazione. Non rileva infine l'eventuale rivalutazione eseguita a norma del DL. 185/2008 ai soli fini civilistici, senza assolvimento dell'imposta sostitutiva.

#### b) Immobili in parte strumentali ed abitativi

L'Agenzia delle entrate, nella ris. N. 280 del 04.7.2008, con riferimento all'estromissione di un immobile acquisito ad un prezzo unitario ("a corpo") ma costituito da una parte strumentale (C/3) e una parte abitativa, ha ritenuto corretto attribuire alla parte agevolabile un costo d'acquisto



proporzionale al rapporto tra la rendita catastale di tale unità immobiliare e il totale delle rendite catastali delle unità immobiliari che formano il fabbricato.

### c) Immobili in comunione

Se l'immobile estromesso è posseduto dall'imprenditore individuale in regime di comunione, l'imposta sostitutiva si applica sulla quota di valore di spettanza dell'imprenditore (così circ. n. 40/2002 e circ. n.39/2008).

#### 4.1.1. Estromissione al valore catastale

Per effetto del rimando alle disposizioni relative per l'assegnazione agevolata e per la trasformazione in società semplice, l'imprenditore può determinare le plusvalenze assumendo, in luogo del valore normale, il valore catastale degli immobili ex art 52 co. 4 del DPR 131/86.

In particolare, la tabella che segue evidenzia, per ciascun immobile, il moltiplicatore "finale" che deve essere applicato alla rendita catastale (RC) al fine di determinare il valore "sostitutivo" del valore normale da usare per il calcolo delle plusvalenze assoggettate all'imposta sostitutiva dell'8%:

gruppo o categoria catastale	Rendita "base"	Ulteriori rivalutazioni	valore catastale VC
A (escluso A/10)	RC*100*1,05	20%	RC *126
A prima casa e pertinenze gruppo C (escluso C/1)	RC*100*1,05	10%	RC *115,50
A/10	RC*50*1,05	20%	RC *63
B	RC*100*1,05	40%	RC *147
C (Escluso C/1)	RC*100*1,05	20%	RC *126
C (escluso C/1)			
C/1	RC*34*1,05	20%	RC *42,84
D	RC*50*1,05	20%	RC *63
E	RC*34*1,05	20%	RC *42,84

Si faccia ora l'esempio dell'immobile :

V.C. = 1000 < V.N. = 1.500 – COSTO NON AMMORTIZZATO = 800.

**PLUSVALENZA ESTROMISSIONE = € 1.000 – 800 = 200**

**IMPOSTA SOSTITUTIVA = 200\* 8% = 16**

#### 4.1.2 Estromissione al valore normale

Analogamente qualora si abbia:

V.N. = 1.200 < V.C. = 1500





COSTO NON AMMORTIZZATO 800

**PLUSVALENZA ESTROMISSIONE = € 1.200 – 800 = 400**

**IMPOSTA SOSTITUTIVA = 400\* 8% = 16**

In tal caso al fine di difendersi in caso di eventuali accertamenti da parte dell'amministrazione finanziaria sulla determinazione del valore normale dell'immobile occorrerà premunirsi di una perizia giurata di stima che attesti il minor valore di mercato dell'immobile rispetto al suo valore catastale.

***a) Possibilità di attestarsi ad un valore intermedio***

Il contribuente può legittimamente determinare la plusvalenza assumendo un qualsiasi valore intermedio tra il valore normale dell'immobile e il valore catastale dell'immobile

**4.1.3 Valore normale o catastale inferiore al costo fiscalmente riconosciuto**

In base alla circolare n. 39.2008, l'assenza di base imponibile non preclude la possibilità di fruire del beneficio, poiché, in tali casi, il valore dei beni estromessi ha già concorso alla formazione del reddito d'impresa secondo le ordinarie regole.

Si faccia l'esempio di un immobile :

VN: € 1.000.000 / V.C.: € 600.000 / COSTO NON AMMORTIZZATO: € 700.000

In tal caso l'imprenditore potrà estromettere l'immobile utilizzando il valore catastale senza pagare alcuna imposta sostitutiva.

Analogamente, qualora il valore normale dell'immobile (preferibilmente determinato con perizia di un esperto) sia inferiore al costo fiscale (es. immobili rivalutati le cui quotazioni sono nel frattempo calate), non si dovrà pagare alcuna imposta sostitutiva.

Si faccia l'esempio di un immobile con questi dati

V.N.: 600.000 / V.C.: 500.000 / COSTO NON AMMORTIZZATO: € 700.000

In tale caso, la minusvalenza che si genera data dalla differenza tra (VN o VC – COSTO NON AMMORTIZZATO) **è indeducibile a norma dell'art. 101 co.1**, considerato che:

1. non si tratta di cessione a titolo oneroso;
2. la plusvalenza da estromissione non è imponibile nel regime ordinario ai fini delle imposte dirette ex art. 86 TUIR ma è soggetta ad imposta sostitutiva.

**4.1.4 Versamento dell'imposta sostitutiva**

Come in precedenza analizzato (par. 3) le modalità e i termini di versamento dell'imposta sostitutiva costituiscono un altro passaggio fondamentale per completare il processo di estromissione agevolata dell'immobile strumentale posseduto dall'impresa individuale. Nel caso



di specie, il comma 121 della L. n. 208/2015 (legge di Stabilità 2016) rimanda alle precedenti disposizioni contemplate dai commi che vanno da 115 a 120, dedicate alle altre procedure agevolate di assegnazione e cessione ai soci dei beni della società commerciali, nonché di trasformazione delle immobiliari di gestione in società semplici (regole, quindi, che sotto questo profilo risultano uniformate per tutte le procedure agevolate introdotte dalla legge Stabilità 2016).

In particolare, l'imposta va versata in due rate:

1. la prima pari al 60% entro il 30 novembre 2016;
2. la seconda pari al 40% entro il 16 giugno 2017.

Le rate devono essere versate mediante modello unificato di pagamento F24 e gli importi possono essere compensati con crediti tributari e/o contributivi vantati dallo stesso contribuente.

#### **4.1.5 Successiva cessione dell'immobile estromesso**

Una volta che il fabbricato sarà entrato a far parte della sfera privata dell'imprenditore, esso potrà essere ceduto con plusvalenza (calcolata in base al valore di estromissione) non imponibile Irpef, in tutti i casi in cui l'acquisto (**anche in regime d'impresa**) sia intervenuto anteriormente al quinquennio di cui all'art. 67, comma 1 del Tuir (circ. n. 188/98). In pratica, l'estromissione analogamente alla trasformazione in società semplice non interrompe il quinquennio di possesso di possesso oltre il quale il bene può essere ceduto senza determinare plusvalenze imponibili in ambito Irpef.

## **5. Regime IVA**

### **5.1 Regime Iva e delle imposte indirette (richiami)**

La nuova disciplina, a differenza delle precedenti, non prevede alcuna agevolazione ai fini Iva.

Di conseguenza l'estromissione comporta l'applicazione delle regole ordinarie. Nello specifico, ai sensi dell'art. 2 co. 2 n. 5) del DPR 633/72, l'esclusione dell'immobile strumentale dal regime d'impresa configura un'operazione di autoconsumo rilevante ai fini dell'Iva.

**Non sono dovute le imposte di registro, ipotecaria e catastale** non essendosi in presenza di un atto traslativo, ma di un semplice passaggio del bene dalla sfera imprenditoriale alla sfera privata dello stesso soggetto.

La seguente tabella evidenzia il regime Iva delle cessioni di immobili strumentali (intendendosi per tali quelli ai fini dell'Iva in base alla loro classificazione catastale).

<b>IMMOBILI STRUMENTALI</b>	
Bene estromesso	Trattamento Iva



Acquisito ante 1973	FUORI CAMPO IVA
Acquistato da privato	
Apportato dal socio o da un'altra impresa che non ha applicato l'Iva	
Acquistato da un'altra impresa che non ha applicato l'Iva	
Acquistato con iva detratta (in tutto o in parte)	Soggetto ad Iva se assegnato da impresa che l'ha costruito/ristrutturato entro 5 anni
	(Esente art. 10 comma 8 ter) salvo opzione per imponibilità

Per l'individuazione della base imponibile ai fini iva va evidenziato che in caso di estromissione la base imponibile e' rappresentata dal prezzo di acquisto o, in mancanza, dal prezzo di costo dei beni o di beni simili, determinati nel momento in cui si effettuano tali operazioni.

## 5.2 Rettifica della detrazione

In sede di estromissione esente ai fini dell'Iva sar  necessario operare la rettifica della detrazione dell'Iva a credito ex art. 19 bis 2, DPR 633/72 in misura pari ai decimi mancanti al compimento del decennio dall'acquisto. Va sul punto rilevato che allo stato risulta dubbia la possibilit  di optare per l'imponibilit  dell'operazione (laddove   possibile). Infatti a differenza dell'assegnazione/cessione agevolata a rigore mancherebbe un atto di trasferimento nel quale esercitare la suddetta opzione. Sul punto si attendono comunque chiarimenti da parte dell'Agenzia.

Non si applica la rettifica da variazione del pro-rata di cui all'art. 19 – bis 2 co.4 del DPR 633/72, in quanto normalmente l'immobile estromesso   un bene ammortizzabile, come tale non rilevante ai fini del *pro rata* medesimo

Per i beni per i quali l'iva non   stata detratta, qualora sugli stessi siano stati fatti interventi di recupero, manutenzione di natura incrementativa, detraendo la relativa iva a credito   necessario procedere alla rettifica della detrazione.

Ad ogni modo per maggiori approfondimenti si rinvia all'apposito documento riguardante il regime delle imposte indirette delle operazioni di assegnazione, cessione, trasformazione in societ  semplice ed estromissione agevolata, che verr  pubblicato a breve.