

**Ai gentili clienti
Loro sedi**

Estromissione agevolata: per il perfezionamento dell'operazione c'è tempo fino al 31.05.2017

Premessa

Con la **legge n. 232 del 11.12.2016** (meglio conosciuta come legge di Bilancio 2017) il legislatore ha **riaperto i termini per accedere alla procedura di estromissione** per i **beni posseduti** dall'imprenditore individuale **alla data del 31.10.2016**: potranno quindi essere estromessi dal regime di impresa, **dal 01.01.2017 al 31.05.2017**, i beni strumentali per natura e per destinazione con applicazione di un'**imposta sostitutiva sulle plusvalenze dell'8%**.

Per beneficiare del regime agevolato è necessario che le operazioni di estromissioni vengano effettuate **entro il prossimo 31.05.2017**. Diversamente il contribuente non potrà beneficiare della disciplina di favore.

ATTENZIONE!

Si segnala che per le operazioni di assegnazione / cessione / trasformazione agevolata dei beni delle società possono, invece, essere effettuate fino al prossimo 30.09.2017. Tali procedure (somiglianti per certi aspetti a quella in trattazione) differiscono per l'ambito di applicazione del regime, il quale ha ad oggetto l'estromissione dei beni **posseduti dalle società**.

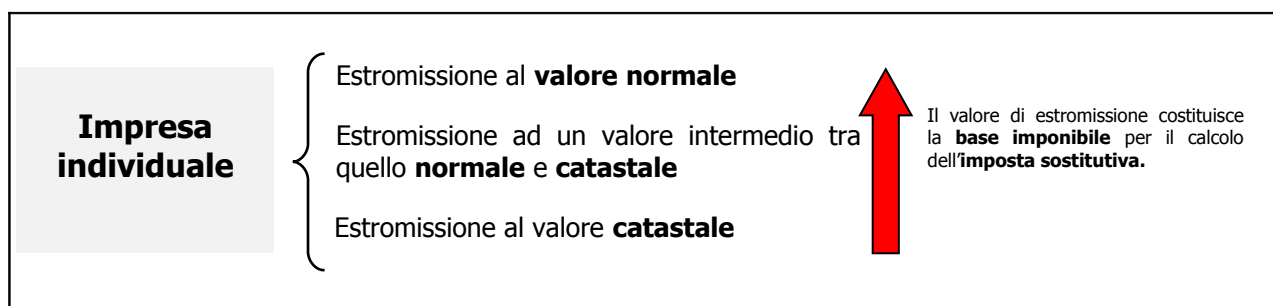
TERMINI PROROGATI DALLA LEGGE DI BILANCIO 2017

Assegnazione, cessione dei beni della società (o trasformazione)	Scadenza del termine al 30.09.2017
Estromissione dei beni dell'imprenditore individuale	Scadenza del termine al 30.05.2017

Finalità dell'istituto

La procedura di estromissione dal regime d'impresa consente di:

- applicare un'**imposta sostitutiva** delle imposte sui redditi e dell'IRAP **del 8% sulle plusvalenze che emergono a seguito dell'operazione di estromissione;**
- **assumere**, per la determinazione delle plusvalenze, **il valore catastale** degli immobili in luogo di quello **normale** (o un **valore intermedio** tra questi).



Quali sono le condizioni per accedere all'istituto?

Con riferimento alle **condizioni** per l'applicazione dell'agevolazione, la procedura di estromissione necessita della verifica di alcune condizioni di carattere **oggettivo** ed **oggettivo**, sia in capo all'imprenditore, sia in capo all'oggetto dell'agevolazione.



I SOGGETTI CHE POSSONO ACCEDERE ALL'ISTITUTO

Con riferimento ai **soggetti interessati**, la procedura di estromissione agevolata è rivolta **solo ed esclusivamente agli imprenditori individuali** (indipendentemente dal regime contabile adottato). Rimangono **esclusi** dall'agevolazione, quindi, gli **esercenti arti e professioni, così come le società di ogni genere**. Possono fruire dell'agevolazione gli imprenditori individuali in stato di **liquidazione**, gli imprenditori che applicano il regime di **vantaggio e** nel caso di **eredità o donazione**, l'erede o il donatario che proseguano l'attività.

Si deve osservare che possono **beneficiare del regime agevolato gli imprenditori abituali che rispettano le seguenti condizioni:**

- risultano **in attività alla data del 31.10.2016** ed alla stessa data i beni da assoggettare all'agevolazione devono **risultare posseduti dall'imprenditore;**
- le **medesime condizioni devono sussistere alla data del 01.01.2017.**

ATTENZIONE!

Si segnala, inoltre, che nel caso in cui **l'imprenditore cessi l'attività in data antecedente al 01.01.2017 non si applica alcuna agevolazione** in quanto il presupposto per l'attribuzione del bene si è già verificato. Allo stesso modo, **l'agevolazione non può essere applicata nel caso in cui l'imprenditore abbia ceduto in affitto o usufrutto l'unica azienda prima della data di riferimento (01.01.2017).**

I BENI CHE POSSONO ESSERE ASSOGGETTATI ALLA PROCEDURA

Con riferimento, invece, ai **beni agevolati**, possono essere oggetto della misura agevolativa i **beni immobili strumentali per natura o destinazione**. Al riguardo, **non possono rientrare nell'ambito dell'agevolazione i beni ad uso promiscuo ed i beni in leasing**, così come i beni **merce e patrimoniali**. Rispetto al periodo di attività dell'imprenditore individuale, **il requisito del possesso e della strumentalità** deve **sussistere** sia alla data del **31.10.2016** che alla data del **01.01.2017**.

I BENI STRUMENTALI

Si considerano **immobili strumentali per destinazione** i terreni ed i fabbricati **utilizzati in modo esclusivo per l'esercizio dell'impresa** da parte del possessore. Per tale tipologia di immobili **non assume alcun rilievo la categoria catastale** di appartenenza: può darsi, quindi, che un immobile ad uso abitativo possa essere assoggettato all'agevolazione nel caso in cui abbia **concreta destinazione strumentale** rispetto allo svolgimento dell'attività d'impresa. Rientrano nella definizione di immobili strumentali per destinazione, inoltre, i beni che abbiano come **unica destinazione quella di essere direttamente impiegati nell'espletamento di attività imprenditoriale**. In questo caso, però, la **locazione dell'immobile a terzi esclude il vincolo esclusivo di strumentalità**, che invece può essere comunque riconosciuto con riferimento ai beni

strumentali per natura. Sull'argomento, si ricorda la pronuncia della **Corte di Cassazione n. 6378/1991**, ai sensi della quale gli **immobili affittati a terzi** rientrano nella categoria degli **immobili strumentali** per destinazione qualora abbiano come **unica destinazione** quella di essere **direttamente impiegati nell'espletamento di attività tipicamente imprenditoriali** si da non essere idonei a produrre un reddito autonomo rispetto a quello del complesso aziendale in cui sono inseriti.

Ai sensi dell'articolo 43 TUIR si considerano **strumentali per natura** i beni che **per le loro caratteristiche non sono suscettibili di un'utilizzazione diversa senza radicali trasformazioni**. Rientrano in tale categoria i **beni censiti in catasto** nelle categorie B, C, D, E o nella categoria A/10 (la cui destinazione risulti da titolo edilizio). Come anticipato sopra, **in questo caso la strumentalità del bene non viene meno nemmeno nel caso di locazione dell'immobile**.

Il regime agevolato si applica nel caso in cui gli immobili strumentali siano indicati nell'inventario di cui all'articolo 2217 cc oppure, per le imprese in contabilità semplificata, nel registro dei beni ammortizzabili o nel registro IVA acquisti.

Relativamente alla sussistenza della condizione richiesta, si deve rilevare un problema di diritto intertemporale. Quanto appena esposto rispetto all'indicazione nell'inventario dei beni per il riconoscimento della strumentalità del bene **non è richiesto per i beni acquistati prima del 01.01.1992, che corrisponde alla data di entrata in vigore della legge n. 413/91** (con cui, appunto, viene richiesta l'indicazione nell'inventario del bene).

SCHEMA RIEPILOGATIVO

Soggetti agevolati	Solo ed esclusivamente imprenditori individuali , con esclusione quindi di esercenti arti e professioni e società.
Immobili agevolati	Immobili strumentali per natura (anche se locato o concesso in uso a terzi). Immobili strumentali per destinazione (solo se utilizzato direttamente ed esclusivamente per l'esercizio dell'impresa).

L'estromissione **si considera esercitata con l'indicazione in contabilità del bene estromesso e dell'imposta sostitutiva**, nonché **l'indicazione nella dichiarazione dei redditi riferita al periodo d'imposta 2017** (UNICO 2018). Secondo quanto chiarito dalla **circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 26/E/2016** l'esercizio dell'opzione si considera **perfezionato con l'indicazione in dichiarazione** (il mancato successivo versamento, quindi, verrà considerato un'omissione senza contestazione in merito alla validità dell'opzione).

Il beneficio fiscale

Con riferimento al regime di tassazione, **il beneficio fiscale è rappresentato**, da una parte, **dall'applicazione di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e IRAP**, e dall'altra **dalla determinazione delle plusvalenze assumendo quale valore di riferimento** un valore compreso tra quello catastale e normale. Analizzando le ipotesi agevolate, si osservi che:

IPOTESI	
I	L'imprenditore individuale può estromettere un immobile strumentale dal regime d'impresa adottando il valore normale del bene. Alla plusvalenza data dalla differenza tra il valore fiscalmente riconosciuto e il valore normale dell'immobile si applica <u>l'imposta sostitutiva dell'8%</u>
II	L'imprenditore individuale può estromettere un immobile strumentale dal regime d'impresa adottando il valore catastale del bene. Alla plusvalenza data dalla differenza tra il valore fiscalmente riconosciuto e il valore catastale dell'immobile si applica <u>l'imposta sostitutiva dell'8%</u>
III	<u>L'imprenditore può estromettere un bene attestandosi su un valore intermedio tra i precedenti.</u>

OSSERVA

Il valore fiscalmente riconosciuto di un bene viene **determinato assumendo il valore dello stesso nel libro degli inventari o nel registro dei beni ammortizzabili al netto delle quote di ammortamento fiscalmente dedotte fino al periodo d'imposta 2016.**

Con riferimento all'aliquota applicabile, a differenza di quanto previsto in materia di assegnazione agevolata dei beni, viene prevista **una sola aliquota dell'8% applicabile a tutte le ipotesi di applicazione dell'estromissione.**

In materia di determinazione della plusvalenza sulla base del valore catastale, si deve precisare che **è facoltà del contribuente determinare il valore del bene in una qualsiasi misura compresa nel valore minimo del valore catastale, e quello massimo valore normale.**

Con riferimento alla determinazione catastale, **occorre considerare il reddito dominicale dei terreni moltiplicato per 75.** A tale somma si deve applicare una **rivalutazione del 25%**. Per quanto concerne il valore degli immobili, invece, si deve considerare la **rendita catastale moltiplicata per 100, rivalutata del 5%** e rivalutata ulteriormente **del 20% o del 40% nel caso in cui il fabbricato sia iscritto nella categoria B.**

SCHEMA RIEPILOGATIVO

Categoria catastale o gruppo	Valore catastale
-------------------------------------	-------------------------

Terreni agricoli	RD*112,5
A (escluso A/10)	RC*126
A prima casa	RC*115,5
A/10	RC*63
B	RC*147
C (escluso C/1)	RC*126
C/1	RC*42,84
D	RC*63
E	RC*42,84

Come anticipato in premessa, il regime fiscale di tassazione delle assegnazioni si applica solo in materia di imposte dirette mentre, invece, **non viene previsto alcunché in materia di imposte indirette. Rimane esclusa dall'applicazione dell'agevolazione l'IVA, che resta dovuta secondo le disposizioni ordinarie.**

IMPONIBILITA' IVA		
Cedente	Termini	IVA
Imprese costruttrici o di ripristino	Entro 5 anni dall'ultimazione	Imponibile per obbligo
	Oltre cinque anni dall'ultimazione	Imponibile per opzione
		Esente
Qualsiasi cedente		Imponibile per opzione

ATTENZIONE! è esclusa l'applicazione dell'IVA nel caso di acquisto da un privato, per apporti individuali, per acquisti ante 1973 e nel caso di acquisto con IVA totalmente non detratta.

La FNC segnala, infine, che **non sono dovute imposte di registro, ipotecarie e catastali** in quanto **non viene effettuato alcun trasferimento della proprietà dell'immobile**, il quale rimane in caso allo stesso soggetto, seppure passando dalla sfera imprenditoriale a quella personale.

Adempimenti

Per poter fruire del regime agevolato, l'estromissione deve essere effettuata **entro il prossimo 31.05.2017** (con applicazione retroattiva degli effetti al 01.01.2017). Pur non essendo previsti specifici adempimenti, **l'imprenditore deve porre in essere specifici comportamenti che presuppongono la volontà di escludere gli immobili dal patrimonio dell'impresa**, tra cui **l'espletamento degli adempimenti collegati all'estromissione del bene** (sul libro giornale, sul registro dei beni ammortizzabili, ecc.)

Con riferimento a tali **assegnazioni / cessioni le società sono tenute a versare le imposta sostitutive entro i seguenti termini** (anche tramite compensazione con F24):

TERMINI	
Termine	Importo
Entro il 30.11.2017	60%
Entro il 16.06.2018	40%

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.

Cordiali saluti

DOTTORESSA ANNA FAVERO