



# STUDIO DUÒ

DOTTORI COMMERCIALISTI  
REVISORI LEGALI

## *Informativa per la clientela di studio*

del 02.11.2016

Ai gentili Clienti  
Loro sedi

### **OGGETTO: Estromissione dell'immobile strumentale**

*Gentile Cliente,*

*con la stesura del presente documento informativo intendiamo illustrarle gli aspetti legati al versamento dell'imposta sostitutiva dell'8% dovuta per l'estromissione dell'immobile strumentale dalla sfera imprenditoriale, la cui prima rata è in scadenza il prossimo 30 novembre 2016.*

#### **INTRODUZIONE**

Il legislatore fiscale, ha previsto la possibilità di estromettere dall'attività d'impresa, gli immobili strumentali (per destinazione e per natura).

Estromettere l'immobile strumentale sta semplicemente significando che lo si fa uscire dalla sfera imprenditoriale per farlo rientrare in quella personale. Di conseguenza, questo non sarà più tassato come reddito d'impresa.

Si tratta di una possibilità dettata e disciplinata dal comma 121 della Legge n. 208/2015 (Legge di Stabilità 2016) ed oggetto di successivi chiarimenti da parte dell'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 26/E/2016.

L'estromissione riguarda solo l'imprenditore individuale e con riferimento agli immobili strumentali da questi posseduti alla data del 31 ottobre 2015.

Andava esercitata mediante comportamento concludente del contribuente (da mettere in atto con data il 31 maggio 2016).

L'effetto dell'estromissione è retroattivo dal 1° gennaio 2016 (quindi l'immobile estromesso esce dalla sfera imprenditoriale per entrare in quella personale a decorrere dal 1° gennaio di quest'anno).

Poiché si tratta di un'operazione che porta il trasferimento di un bene dal soggetto imprenditore in capo allo stesso soggetto non imprenditore, ne consegue la necessità di emissione dell'autofattura con applicazione delle ordinarie regole IVA.



## IL VERSAMENTO DELL'IMPOSTA SOSTITUTIVA

### Il comportamento concludente

Secondo quanto chiarito dall'Amministrazione Finanziaria nella Circolare n. 26/E/2016) il comportamento concludente può essere, ad esempio rinvenuto, nella 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). Dunque, una rilevazione contabile con data 31/05/2016 rappresenta espressione della volontà del contribuente di estromettere l'immobile strumentale dalla propria sfera imprenditoriale. Quindi, è considerato comportamento concludente, ad esempio, la rilevazione contabile dello storno del fondo ammortamento dell'immobile estromesso, la registrazione dell'autofattura, ecc.

Dopo la doverosa e riepilogativa introduzione, passiamo ad esporre le regole da seguire per il versamento dell'imposta sostitutiva dovuta per l'operazione in commento.

Infatti, l'estromissione comporta il pagamento di un'imposta sostitutiva dell'IRPEF, delle relative addizionali (comunali e regionali) e dell'IRAP pari all'8% calcolata sulla "plusvalenza" (intesa come differenza) tra VALORE NORMALE del bene estromesso ed il suo VALORE FISCALE.

$$\text{Imposta sostitutiva} = (\text{Valore normale} - \text{Valore fiscale}) \times 8\%$$

Il **VALORE NORMALE** può essere rappresentato (alternativamente) dal valore di mercato (ai sensi dell'art. 9 TUIR) oppure dal valore catastale (dato dalla rendita catastale rivalutata del 5%, o del 25% per i terreni, e moltiplicata per il coefficiente previsto ai fini dell'imposta di registro di cui all'art. 52, DPR n. 131/86. Per le aree edificabili può essere assunto solo il valore di mercato.

Il **VALORE FISCALE** è, invece, quello iscritto nel libro degli inventari oppure nel registro dei beni ammortizzabili, al netto delle quote di ammortamento fiscalmente dedotte fino al periodo d'imposta 2015 e tenendo conto di eventuali rivalutazioni fiscalmente rilevanti.

L'imposta sostitutiva dovuta è da versarsi in due rate di cui:

- ⇒ la **prima** (pari al **60%** dell'importo complessivo) entro il 30/11/2016;
- ⇒ la **seconda** (pari al restante **40%** dell'importo complessivo) entro il 16/06/2017.

Dunque, entro il prossimo 30 novembre 2016, è necessario versare la prima delle due rate.

Il versamento è eseguito con modello F24:

- ⇒ codice tributo 1127 (**non più 1673** che è stato soppresso con la **Risoluzione n. 73/E/2016**);



# STUDIO DUÒ

DOTTORI COMMERCIALISTI  
REVISORI LEGALI

⇒ anno di riferimento “2016” (ossia l’anno d’imposta cui si riferisce il versamento).  
Supponendo, dunque, un’imposta sostitutiva complessiva dovuta pari ad euro 1.000,00, entro il prossimo 30/11/2016 occorre provvedere al versamento compilando il Modello F24 nel modo seguente:

SEZIONE ERARIO						
	codice tributo	rateazione/regione/ prov./mesé rit.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati	
	1127		2016	6 0 0 0 0		
<b>IMPOSTE DIRETTE - IVA</b>						
<b>RITENUTE ALLA FONTE</b>						
<b>ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI</b>						
codice ufficio	codice atto					
			<b>TOTALE A</b>	<b>6 0 0 0 0 B</b>		<b>SALDO (A-B)</b>
						6 0 0 0 0

La tabella che segue riporta alcune cose fondamentali da tener presente ai fini del versamento.

DA SAPERE	
Possibilità di rateizzare il versamento	<i>Non è possibile rateizzare né prima rata (come ad esempio avviene per saldo e primo acconto delle imposte sul reddito) né la seconda rata di giugno del prossimo anno. Infatti, nessun chiarimento o disposizione normativa lo prevede.</i>
Ravvedimento	<i>Come si legge nella Circolare n. 26/E/2016 l'omesso, insufficiente e/o tardivo versamento dell'imposta sostitutiva comporta l'iscrizione a ruolo, della somma non versata, fermo restando la possibilità per il contribuente di avvalersi del ravvedimento operoso nelle sue diverse forme. Dunque, l'omesso/insufficiente versamento dell'imposta sostitutiva è ravvedibile.</i>
Deducibilità da reddito d'impresa	<i>Poiché si tratta di un'imposta “sostitutiva” di quella sui redditi (Irpef, ecc.), vale esattamente quanto disposto per queste ultime dall'art. 99 comma 1 del TUIR, dove espressamente si legge che “Le imposte sui redditi e quelle per le quali è prevista la rivalsa, anche facoltativa, non sono ammesse in deduzione. Le altre imposte sono deducibili nell'esercizio in cui avviene il pagamento”. Ne consegue, che al pari delle imposte sul reddito, anche per</i>



	<p><i>l'imposta sostitutiva dovuta per l'estromissione, non è prevista alcuna possibilità di deduzione dal reddito d'impresa.</i></p>
<p><b>Il perfezionamento dell'estromissione</b></p>	<p><i>Oltre al comportamento concludente, è necessario che l'opzione di estromissioni, affinché abbia piena efficacia, si perfezioni. Secondo quanto chiarito con la Circolare n. 26/E/2016, l'operazione si considera perfezionata NON con il versamento dell'imposta sostitutiva, bensì con l'indicazione in dichiarazione dei redditi dei valori dei beni estromessi e della relativa imposta sostitutiva (la quale come detto è anche ravvedibile). Ovviamente l'indicazione dovrà avvenire dal Modello Unico/2017 da presentarsi il prossimo anno (con riferimento all'anno 2016).</i></p>
<p><b>Base imponibile negativa</b></p>	<p><i>Non è preclusa l'estromissione in caso di base imponibile pari a 0 (ossia valore normale = valore fiscale). Al pari è da ritenersi che, l'estromissione sia applicabile anche in caso di base imponibile negativa (ossia Valore normale &lt; Valore fiscale). Ovviamente in entrambi i casi nessun versamento deve essere eseguito.</i></p>

**Distinti saluti**