



ORDINE DEI DOTTORI  
COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI  
DI PORDENONE



Anno 2018

N.RF102

# INFO FISCO

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del  
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 5

<b>OGGETTO</b>	<b>ESTROMISSIONE DELL'IMMOBILE STRUMENTALE – MOD. REDDITI 2018</b>
<b>RIFERIMENTI</b>	ART. 1 C. 566 L. 232/2016 E ART. 1 C. 121 L. 208/2015 - CM 26/2016; RM 390/2008
<b>CIRCOLARE DEL</b>	<b>6/06/2018</b>

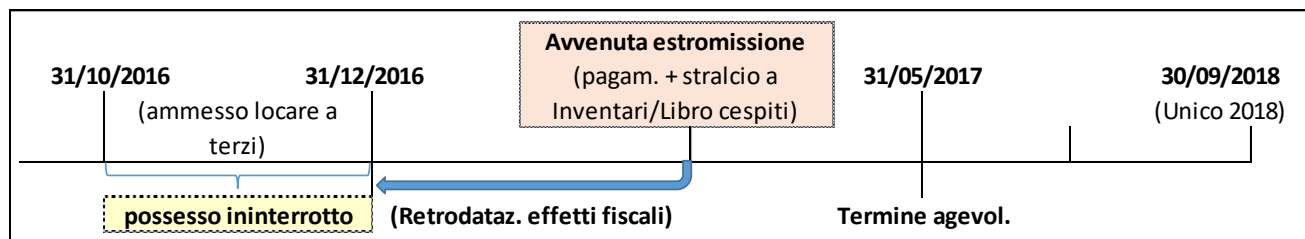
*Sintesi: le imprese individuali che hanno proceduto entro il 31/05/2017 ad esercitare l'opzione per l'estromissione dell'immobile strumentale "per destinazione" o "per natura":*

- gli effetti fiscali sorgono solo con l'indicazione in dichiarazione dei redditi
  - non anche con il versamento dell'imposta sostitutiva (8% della plusvalenza "teorica") entro le rispettive scadenze (30/11/2017 per il 60% del totale ed entro il 16/06/2018 per il saldo del 40%)
- Considerato che tali fiscali effetti retroagiscono al 1/01/2017, il mod. Redditi PF 2018 sarà interessato:
- sia alla compilazione dell'apposita sezione del quadro RQ
  - che alla compilazione del quadro RB con l'indicazione dell'immobile ormai "privato" fin dal 1/01/2017
  - oltre al mancato ammortamento dell'immobile per il 2017 ed all'eventuale rettifica Iva "tardiva".

L'art. 1 c. 121 Legge n. 208/2015 ha previsto la possibilità per l'imprenditore individuale di estromettere dall'attività d'impresa degli immobili strumentali posseduti al 31/10/2015, col pagamento di un'imposta sostitutiva dell'Irpef/Irap pari all'8%, calcolata sulla differenza tra il valore normale dell'immobile (assunto anche nel valore catastale) ed il costo fiscalmente riconosciuto dello stesso entro la data del 31/05/2016, con effetto fiscale retrodatato all'1/01/2016.

Tale facoltà è stata riproposta dall'art. 1 c. 566 Legge di Bilancio 2017 in relazione:

- ⇒ agli immobili **posseduti al 31/10/2016**
- ⇒ con operazione da effettuare **tra il 1/01/2017 ed il 31/05/2017**, i cui **effetti fiscali** vanno fatti **retroagire al 1/01/2017**.



Dal punto di vista dichiarativo l'estromissione andrà indicata nel **mod. Redditi PF 2018**.

**ATTENZIONE:** secondo la citata Legge di bilancio 2017, l'opzione **andava esercitata entro il 31/05/2017**. Tuttavia, considerato che:

- a tal fine, non sono necessari particolari adempimenti (non essendovi alcun "passaggio di proprietà"), ma solo un "*comportamento concludente*"
  - che gli effetti fiscali sorgono solo con l'indicazione nel mod. Redditi 2018 dell'operazione, mentre non rileva l'eventuale carente versamento dell'imposta sostitutiva dovuta (per la quale è ammesso esperire il ravvedimento operoso) o il mancato stralcio in contabilità dell'immobile
- risulta, di fatto, possibile **procedere ancora all'estromissione entro i termini di presentazione della dichiarazione** (31/10/2018), dovendosi tuttavia procedere ai relativi ravvedimenti operosi:
- del tardivo versamento dalla 1° rata dell'imposta sostitutiva (pari al 60%) dovuta al 30/11/2017 (ed eventualmente anche della 2° rata dovuta entro il 18/06/2018)
  - dell'imposta di registro non versata per gli immobili strumentali per natura locati (con contestuale recupero dell'eventuale Iva applicata e non dovuta).

	TIPOLOGIA DI IMMOBILE	ESTROMISSIBILE
1	Immobile D1 utilizzato in proprio	SI
2	Immobile D1 locato	SI
3	Immobile D1 merce	NO
4	Immobile A3 utilizzato in proprio	SI
5	Immobile A3 locato	NO
6	Immobile A3 merce	NO
7	Terreno (anche edificabile) utilizzato in proprio (società agricola)	SI
8	Terreno (anche edificabile) locato (anche per usi agricoli)	SI

### ISCRIZIONE NELL'INVENTARIO

Gli immobili strumentali (per natura o destinazione), si considerano relativi all'impresa (art. 65 TUIR):

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

Si deve comunque tener presente che le regole in merito all'iscrizione nell'inventario sono cambiate a partire dal 1/01/92 (L.413/1991). Volendo sintetizzare, la situazione attuale è la seguente:

IMMOBILI	ESTROMISSIONE
<b>STRUMENTALI PER DESTINAZIONE</b>	possono <b>essere estromessi</b> in regime agevolato: <ul style="list-style-type: none"><li>▪ se acquisiti <u>prima del 01/01/92</u> (data di entrata in vigore della L. 413/91), <b>a prescindere dalla loro iscrizione nell'inventario</b></li><li>▪ se acquisiti a <u>partire dal 01/01/92</u>, soltanto <b>se iscritti nell'inventario</b></li></ul>
<b>STRUMENTALI PER NATURA</b>	<b>possono essere estromessi solo se iscritti nell'inventario</b> , a prescindere dal fatto che essi siano stati acquisiti prima 01/01/92 o a partire da tale data.



**BENI PRIVATI:** non possono essere estromessi gli immobili strumentali per natura:

- acquistati **dall'imprenditore individuale a titolo personale** (e, dunque, non ammortizzati), anche se **messi a disposizione dell'impresa** (deducendone così i costi di gestione); tal fine fa fede quanto indicato nell'inventario/libro cespiti dall'imprenditore in relazione all'immobile (non rileva, al contrario, quanto dichiarato nel rogito di acquisto/la mancanza della P.Iva dell'acquirente nella fattura di vendita)
- utilizzato **in via promiscua** (es: l'A/10 utilizzato anche come abitazione principale dell'imprenditore).

### ADEMPIMENTI

#### ESERCIZIO DELL'OPZIONE

L'estromissione in esame:

- ➔ va effettuata **entro il 31/05/2017** (termine "teorico")
- ➔ ma i relativi effetti **retroagiscono al 1/01/2017**.

#### PERFEZIONAMENTO DELL'OPZIONE AGEVOLATA

All'esercizio dell'opzione per l'estromissione si applicano i seguenti concetti:

**a) "comportamento concludente":** comporta l'**obbligo di annotare lo stralcio dell'immobile:**

- dal libro giornale: nel caso di impresa in contabilità ordinaria
- dal registro dei beni ammortizzabili: nel caso di impresa in contabilità semplificata con il quale il bene viene definitivamente escluso dalla sfera imprenditoriale

**b) perfezionamento dell'agevolazione fiscale:** si determina:

- con l'**indicazione nella dichiarazione dell'imprenditore individuale** (quadro RQ del mod. Redditi PF 2018) del valore (normale/catastale) dei beni estromessi e dell'imposta sostitutiva; in caso di mancata compilazione del quadro in Unico PF, è possibile effettuare l'integrazione del quadro RQ entro il termine di presentazione di Unico PF 2019 (RM 228/2009)
- **non anche con il versamento** dell'imposta sostitutiva (in caso di omissione sarà iscritta a ruolo).



**ATTENZIONE:** la CM 26/2016 ha ribadito che il perfezionamento sia solo con l'indicazione in dichiarazione dei redditi della, superando i precedenti orientamenti (confermando la RM 82/2009 e **superando** le CM 39/2008 e RM 390/2008, che facevano riferimento al **pagamento** dell'imposta sostitutiva).

**IMPOSTE****AI FINI DEI REDDITI:**

- la plusvalenza da autoconsumo (art. 58 Tuir) è assoggettata ad **una imposta pari all'8% sostitutiva di Irpef/Irap** (le imprese in contabilità ordinaria opereranno una variazione in diminuzione a quadro RF in Unico PF 2018)
- è possibile determinare la plusvalenza assumendo, in luogo del valore normale (VN) dell'immobile, il suo **valore catastale** (VC), se inferiore.

a)	<b>Costo fiscale dei fabbricati:</b>
	- tiene conto del costo delle aree di sedime e di quelle pertinenziali (cortili, giardini, parcheggi, ecc., si ritiene anche se accatastati separatamente)
	- non considera la quota degli ammortamenti non dedotti (dal 2006) riferibile all'area di sedime
b)	nel <b>costo si computano eventuali rivalutazioni</b> purché abbiano acquisito efficacia ai fini fiscali.

**IMPOSTE INDIRETTE**

Ai fini Iva non si applica alcuna agevolazione; tuttavia, essendo l'estromissione **sempre esente Iva** (va emessa autofattura esente art. 10 n. 8-ter Dpr 633/72), si pone solo problema della **rettifica dell'Iva detratta nel decennio** (dal 2008 in poi) sull'acquisizione/costi incrementativi relativi all'immobile.

Non trova applicazione alcuna imposta di registro/ipocatastali non essendovi trasferimento di proprietà (dunque nessuna voltura nei pubblici registri immobiliari).

**VERSAMENTI**

I soggetti interessati sono tenuti a versare l'imposta sostitutiva (mediante F24, anche in compensazione con crediti disponibili) per l'estromissione:

- a) per il **60%: entro il 30/11/2017**
- b) il rimanente **40%: entro il 18/06/2018.**

**Iva RETTIFICATA:** diviene a debito nell'ambito del **mod. Iva 2018.**

SEZ. 4

Iva ammessa

VF70 TOTALE rettifiche (indicare con il segno +/-)

00



**N.B.:** l'estromissione tardiva comporta l'obbligo di ravvedere la dichiarazione Iva infedele per la mancata indicazione della rettifica (mentre non andrà applicata la sanzione per il tardivo versamento); ciò renderà meno conveniente l'operazione.

La rettifica è dovuta solo per acquisizioni dell'immobile entro il 31/05/2007 (10 anni dal 31/05/2017), o per costi incrementativi sostenuti da tale data.

**Esempio**

L'imprenditore individuale Mario Rossi, in contabilità ordinaria, decide di cessare l'attività entro la fine del 2018.

A tal fine ritiene conveniente estromettere nel 2018 l'ufficio (A/10) utilizzato nell'attività:

- il cui costo storico ammonta a €. 265.000
  - il cui fondo ammortamento è pari a €. 215.000, non dedotto per €. 15.000 (riferito all'area di sedime)
- con un costo fiscalmente riconosciuto pari a €. 65.000 [cioè 265.000 – (210.000 – 15.000)]
- la cui rendita catastale è pari a €. 1.800.

**Adempimenti contabili e civilistici**

L'imprenditore procede allo stralcio dell'immobile:

Libro giornale

31/05/2017

		≠	a	Immobile		265.000
		F.do ammort. dedotto immobile			200.000	
		F.do ammort. non dedotto immobile			15.000	
		<b>Patrimonio netto</b>			50.000	

Libro cespiti

Codice Cespite	Progr.	Anno acq.	Descrizione cespiti	% ammort.	Valore Storico	Fornitore	Documento	F.do ammort.	Residuo ammort.	Cespiti elim./dism.
AUT	001	2012	AUTOCARRO DAILY 2.4d TARGA ...	20	15.000,00	IVECO		10.000,00	5.000,00	
AUTV	001	2013	AUTOVETTURA BMW 320d - TARGA ...	25	13.000,00	WOLKVAGE GROUP		9.000,00	4.000,00	
...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...
IMM	001	2011	LOCALE AD USO UFFICIO VIA ...	3	250.000,00	EDILCASA ...		37.500,00	212.500,00	- 212.500,00
IMM	002	2011	IMPIANTO ELETTRICO CORE .....	3	15.000,00	TENOLIGHT		2.250,00	12.750,00	- 12.750,00
...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...

Libro inventari: riporterà uno storno del cespiti del tutto analogo (sempre alla data del 31/05/2017).

In caso di contabilità semplificata l'unico adempimento è lo stralcio a libro cespiti.

**Adempimenti fiscali**

L'imprenditore non deve procedere a rettificare alcuna Iva in quanto l'immobile era stato acquistato prima del "decennio di vigilanza" (senza che fossero stati effettuati costi incrementativi in tale periodo): pertanto non va modificato il mod. Iva 2018 presentato.

Procede ad effettuare il calcolo dell'imposta dovuta:

Valore contabile:	50.000	
<b>Valore fiscalmente riconosciuto:</b>	<b>65.000</b>	
<b>Valore normale</b>	<b>200.000</b>	(Val. OMI)
<b>Valore catastale</b> (coeff. 63,0)	<b>113.400</b>	(1.800 x 63)
<b>Minore dei due valori:</b>	<b>113.400</b>	
Valore catastale	113.400	
Costo fiscale	65.000	
<b>Plusvalenza</b>	<b>48.400</b>	
Aliquota imposta sostitutiva	8,0%	
<b>Imposta sostitutiva</b>	<b>3.872</b>	

Imposta dovuta al 31/11/2017: €. 2.323,20; procede al suo versamento con ravvedimento operoso.

Al 18/06/2018 procede poi al versamento dell'imposta residua di €. 1.548,48.

**Nota:** l'imprenditore ha deciso di assumere il valore catastale in quanto, pur intendendo cedere l'immobile a breve, il possesso nell'ambito dell'impresa è stato superiore a 5 anni; pertanto la successiva plusvalenza tra il prezzo di vendita e il costo fiscalmente riconosciuto di €. 113.000 non sarà imponibile.

Infine procede con gli adempimenti dichiarativi:

### Quadro RF

L'imprenditore ha optato per lo stralcio dell'immobilizzazione **"a valori contabili"**, come indicato nella scrittura effettuata, senza procedere come indicato dagli OIC (con la preventiva rivalutazione al valore di estromissione e la successiva determinazione di una plusvalenza contabile).

Pertanto nessuna variazione in diminuzione va effettuata a tal fine nel rigo RF55

RF55	Altre variazioni in diminuzione	1	2	zero	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	32	33	34	35	36	37	38	39	40	41	42	43	44	45	46	47	48	49	50	51	52	53	54	55	56	57	58	59	60	61	62	63	64	65	66	67	68	69	70	71	72	73	74	75	76	77	78	79	80	81	82	83	84	85	86	87	88	89	90	91	92	93	94	95	96	97	98	99	100																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																															
				,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,

### Quadro RQ

Va indicato il valore  
catastale adottato

Va indicato il costo fiscalmente riconosciuto anche ove > col. 1

SEZIONE XXII Esclusione di beni immobili strumentali dal patrimonio dell'impresa (art. 1, comma 566, L. 232/2016)		Valore normale		Costo fiscale		Differenza	
RQ81 Beni immobili strumentali		1	113.400,00	2	65.000,00	3	48.400,00
RQ82 Determinazione dell'imposta sostitutiva		1	48.400,00	Aliquota	8%	2	3.872,00

Può avere segno negativo  
(in tal caso è preceduta dal segno "-")

### Quadro RB

L'immobile è entrato a far parte della sfera privata fin dal 1/01/2017

RB1	Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	Possesto giorni	percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	11	12	
	1.800,00	9	365	100		,00			L378			
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU		Immobili non locati		Abitazione e principale non soggetta a IMU		Stato di emergenza
	13	,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00	18	,00

## CONCLUSIONI

L'operazione, pur effettuata con estremo ritardo (nel 2018, in luogo del 31/07/2017) non comporterà particolari problemi dal punto di vista fiscale, posto che gli Uffici non potranno contestare un "comportamento concludente" difforme da quanto rappresentato dal contribuente.

A **soluzione differente** si potrebbe giungere nel caso di **estromissione di un immobile strumentale locato** (C/1, A/10, D/1, ecc.), nella considerazione che tale comportamento concludente potrebbe essere intravisto nella **emissione delle fatture** (con opzione per applicazione di Iva o in esenzione ex art. 10 n. 8 Dpr 633/72) oltre il termine del 31/05/2017.