

IMPOSTE E TASSEdi **ALESSANDRO PRATESI****Estromissione immobile imprenditore individuale: casi particolari**

La legge di Bilancio 2023 (art. 1, c. 106 L. 197/2022) ripropone la possibilità di estromettere gli immobili strumentali dell'impresa individuale: la norma rappresenta un'opportunità da valutare anche in casistiche particolari.

Fiscalità agevolata per l'imprenditore individuale che decide di escludere i beni immobili strumentali dal patrimonio dell'impresa, con effetto dal 1.01.2023, mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva dell'Irpef (l'Irap è stata soppressa, per le imprese individuali, dal 2022) nella misura dell'8%, calcolata sulla differenza tra il valore normale dei beni e il valore fiscalmente riconosciuto. L'estromissione deve avvenire nel periodo 1.01 - 31.05.2023 e riguarda i beni posseduti alla data del 31.10.2022. Tale imposta deve essere versata in 2 rate (60% il 30.11.2023 e 40% il 30.06.2024). Possono avvalersi dell'agevolazione i soggetti che, al 31.10.2022, rivestono la qualifica di imprenditore individuale e la conservano fino al 1.01.2023, data a partire dalla quale assume rilevanza l'esclusione dei beni immobili dal patrimonio dell'impresa. Ciò premesso, è opportuno analizzare anche casi particolari di subentro nella titolarità dell'impresa o che hanno determinato il cambio della natura giuridica dell'impresa.

Nel caso di **donazione**, l'avente causa **può avvalersi della facoltà di estromettere il bene qualora abbia proseguito l'attività imprenditoriale del donante**, tenendo presente che, ai sensi dell'art. 58, c. 1 Tuir, l'azienda è assunta ai medesimi valori riconosciuti nei confronti del dante causa. Ad analoghe conclusioni si giunge nell'ipotesi di **decesso del titolare dell'impresa: l'estromissione può essere effettuata dall'erede** dell'imprenditore deceduto successivamente al 31.10.2022. Al contrario, **non è consentito beneficiare della normativa di favore se, al 1.01.2023, la qualifica di imprenditore individuale è venuta meno**; in tale ipotesi, infatti, si è già verificato il presupposto per l'attribuzione del bene alla sfera patrimoniale privata dell'imprenditore, con la conseguente applicazione dell'imposta ordinaria sulle eventuali plusvalenze realizzate. Allo stesso modo **sono esclusi dal beneficio coloro che hanno concesso in affitto o in usufrutto l'unica azienda in data anteriore al 1.01.2023**, atteso che per l'intera durata dell'affitto o della concessione viene a cessare l'attività d'impresa [art. 67, c. 1, lett. h) Tuir]. **Esclusi, parimenti, gli enti non commerciali**, considerato che gli stessi non sono espressamente richiamati dalla normativa in commento.

Relativamente ai soggetti in **regime forfettario**, si ricorda che **l'eventuale estromissione non genera plusvalenze imponibili, poiché l'imposta sostitutiva si applica su una base imponibile che non comprende le plusvalenze**. Conseguentemente, l'operazione non assume alcuna rilevanza fiscale, poiché la relativa plusvalenza è realizzata in vigenza di tale regime forfetari. Sotto il profilo contabile, tali soggetti annoteranno l'estromissione nei registri tenuti fino al periodo d'imposta antecedente all'ingresso nel regime dei forfetari, i quali recano iscrizione dei beni immobili interessati, stante lo specifico esonero, rispetto ai soggetti non forfettari, dalla tenuta del registro dei beni ammortizzabili, nonché dal registro degli acquisti Iva.

Infine, un cenno alla fattispecie dello **scioglimento della società di persone per mancata ricostruzione della pluralità dei soci: se la procedura di liquidazione di una società e il conseguente passaggio del patrimonio sociale alla sfera imprenditoriale del socio superstite non si fosse ancora perfezionato, il soggetto giuridico esistente a quella data non può beneficiare dell'estromissione agevolata**. In particolare, se il contribuente, decorso il termine semestrale (art. 2272, n. 4 c.c.), ha iniziato la fase di liquidazione della società, che non risulta ancora conclusa (patrimonio non ancora assegnato al socio e società non ancora cancellata dal Registro delle Imprese), non presenta la qualifica di imprenditore individuale: pertanto, non può effettuare l'estromissione agevolata (**risoluzione n. 433/E/2008**).