Euroconference NEWS
L'INFORMAZIONE QUOTIDIANA DA PROFESSIONISTA A PROFESSIONISTA
Direttori: Sergio Pellegrino e Giovanni Valcarenghi

Edizione di venerdì 19 dicembre 2014

REDDITO IMPRESA E IRAP

Gli immobili delle imprese individuali nel reddito d'impresa

di **Sandro Cerato**

Nella realtà operativa, non risulta sempre agevole individuare un criterio che consenta di distinguere i beni personali facenti capo all'imprenditore da quelli appartenenti al patrimonio aziendale. Accade sovente, infatti, che i confini tra le due fattispecie risultino di non chiara definizione, al punto tale da generare difficoltà nella
corretta individuazione dei beni personali dell'imprenditore e di
quelli riconducibili alla sfera imprenditoriale. La questione relativa alla corretta individuazione dei beni facenti capo alla sfera imprenditoriale è affrontata dall'art. 65 Tuir, il quale individua alcuni
criteri oggettivi per l'attribuzione dei beni al patrimonio aziendale. La disposizione normativa concernente l'individuazione dei
beni relativi all'impresa contenuta nel citato articolo prevede che "
p
er le imprese individuali, ai fini delle imposte sui redditi, ***si considerano relativi all'impresa****, oltre ai beni indicati alle*
lettere a) e b) del comma 1 dell'articolo 85
, a quelli strumentali per l'esercizio dell'impresa stessa ed ai crediti acquisiti nell'esercizio dell'impresa stessa, i ***beni appartenenti all'imprenditore che siano indicati tra le attività relative all'impresa nell'inventario*** *tenuto a norma dell'*
articolo 2217 del codice civile
. Gli immobili di cui al
comma 2 dell'articolo 43
si considerano relativi all'impresa solo se indicati nell'inventario; per i soggetti indicati nell'
articolo 66
, tale indicazione può essere effettuata nel registro dei beni ammortizzabili ovvero secondo le modalità di cui all'
articolo 13 del decreto del Presidente della Repubblica 7 dicembre 2001, n. 435
, e dell'
articolo 2, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 21 dicembre 1996, n. 695
". Per riassumere, quindi, si considerano relativi all'impresa individuale:

- i beni indicati alle lettere a) e b) del comma 1 dell'articolo 85 del Tuir. (si tratta dei **beni che generano ricavi**, ovvero delle materie prime e sussidiarie, dei semilavorati, dei beni mobili impiegati nella produzione);
- i **beni strumentali** per l'esercizio dell'attività d'impresa;

- i crediti acquisiti nell'esercizio dell'impresa;
- in generale i **beni appartenenti all'imprenditore che siano indicati tra le attività relative all'impresa nell'inventario** tenuto a norma dell'art. 2217 C.C.
- gli **immobili** di cui all'art. 43, co. 2 e cioè quelli **strumentali per natura o destinazione solo se indicati nell'inventario** per le imprese in contabilità ordinaria, ovvero nel **registro dei cespiti ammortizzabili** per quelle in semplificata.

Così nella ratio della disposizione normativa in commento e nell'ottica di esaminare le problematiche riguardanti gli immobili si afferma che
sono considerati relativi all'impresa gli immobili strumentali sia per destinazione (cioè utilizzati esclusivamente nell'attività) sia per natura (cioè non suscettibili di diversa destinazione se non con radicali trasformazioni):

1. in ogni caso se acquisiti entro il 31.12.1991;
2. **se acquisiti dall'1.1.1992 solo se indicati nell'inventario o registro cespiti.**

In riferimento temporale a periodo ante 1992 è determinato dal fatto che prima di tale data sussisteva un differente metodo di assegnazione dell'immobile all'impresa, che imponeva che tutti i beni strumentali fossero relativi all'impresa. Conseguentemente, in base alla normativa attualmente vigente,
l'imprenditore individuale è assolutamente libero di effettuare una scelta inserendo o meno l'immobile all'interno della propria impresa, infatti la strumentalità dell'immobile non implica che questo sia obbligatoriamente annoverato fra i beni facenti parte l'impresa. Se l'imprenditore decide di
iscrivere il bene immobile nell'inventario, il bene concorre a formare il reddito a "costi e ricavi" e dunque il costo del bene risulta ammortizzabile e le spese inerenti, quali ad esempio manutenzioni e oneri passivi per finanziamenti, sono deducibili. Viceversa, qualora l'imprenditore opti per
l'acquisto dell'immobile come "persona fisica" la modalità di determinazione del reddito è quella del criterio fondiario esattamente come nel caso di possesso di un immobile in capo ad una semplice persona fisica. La scelta per l'imprenditore in merito all'inclusione o meno dell'immobile in contabilità appare sempre complessa e difficile, soprattutto perché l'orizzonte temporale che ci si trova a valutare è nella maggior parte dei casi il lungo periodo. Ad ogni modo si possono rilevare elementi di rilevanza nella scelta. E' infatti sicuramente importante considerare che, nel caso di inclusione nel "mondo impresa", il soggetto può dedurre i costi relativi all'immobile quali
quote di ammortamento o
canoni di leasing,

spese di manutenzione ordinaria e straordinaria e oneri di finanziamento sostenuti per l'acquisto.