



ASSOLOMBARDA

Assegnazione e cessione agevolata dei beni ai soci

Dispensa n° 02/2026

A cura

Fisco e Diritto d'Impresa

Sommario

1. Assegnazione o cessione agevolata dei beni ai soci	3
1. Premessa	3
2. Società assegnanti	4
3. Beni agevolati	4
4. Soggetti beneficiari	5
2. Trasformazione in società semplice	7
3. Tassazione della società	9
1. Vantaggi fiscali	10
2. Costo fiscalmente riconosciuto	11
3. Imposta sostitutiva sulle riserve in sospensione d'imposta	12
4. Tassazione del socio	13
5. Versamento dell'imposta	16
6. Estromissione agevolata dell'immobile dell'impresa individuale	17
1. Soggetti interessati	18
2. Soggetti esclusi	18
3. Immobili oggetto dell'estromissione	19
4. Immobili esclusi	20
5. Modalità di esercizio dell'opzione	22
6. Determinazione dell'imposta sostitutiva dovuta	22
7. Versamento dell'imposta sostitutiva dovuta	23
8. Trattamento dell'immobile estromesso/successiva cessione	25

Ultimo aggiornamento gennaio 2026

1

Assegnazione o cessione agevolata dei beni ai soci

1. Premessa

La legge di Bilancio 2026¹ ha riproposto la possibilità di assegnare o cedere ai soci beni immobili, diversi da quelli strumentali, o beni mobili iscritti in pubblici registri non utilizzati come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa **entro il 30 settembre 2026**, con un regime fiscale agevolato.

In particolare, in base alle nuove disposizioni:

- sulla differenza tra il valore normale dei beni e il loro costo fiscalmente riconosciuto si applica un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'Irap nella misura dell'8% (10,5% per le società considerate non operative in almeno 2 dei 3 periodi di imposta precedenti a quello in corso al momento dell'assegnazione, della cessione o della trasformazione);
- le riserve in sospensione d'imposta annullate per effetto dell'assegnazione dei beni ai soci e quelle delle società che si trasformano sono assoggettate a imposta sostitutiva nella misura del 13%.

¹ Art. 1, commi da 35 a 41, Legge 30 dicembre 2025, n. 199.

Le medesime disposizioni si applicano alle società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei predetti beni e che, entro il 30 settembre 2026, si trasformano in società semplici.

2. Società assegnanti

Possono assegnare o cedere i beni beneficiando delle agevolazioni:

- le società in nome collettivo;
- le società in accomandita semplice;
- le società a responsabilità limitata;
- le società per azioni;
- le società in accomandita per azioni.

L'elencazione assume carattere tassativo; pertanto, dovrebbero essere esclusi dalle agevolazioni le società cooperative, le società consortili, i consorzi e gli altri enti commerciali, nonché gli enti non commerciali, anche se esercitano in via non prevalente attività d'impresa, nonché le società estere con stabile organizzazione in Italia².

3. Beni agevolati

I beni agevolati sono rappresentati:

- dai beni immobili (terreni e fabbricati), fatta eccezione per quelli strumentali per destinazione;
- dai beni mobili iscritti nei pubblici registri non utilizzati quali beni strumentali nell'attività propria dell'impresa.

Per le società in stato di liquidazione³ gli immobili possono, in linea generale, rientrare tra i beni agevolati, data la ratio della norma di consentire la fuoriuscita di beni non utilizzati per finalità imprenditoriali.

a) Immobili

La norma pone quale unica esclusione quella degli immobili strumentali per destinazione, ovvero degli immobili utilizzati dalla società nell'esercizio della propria impresa.

L'assegnazione o la cessione agevolata possono, quindi, riguardare:

² Circolare Agenzia delle Entrate 1° giugno 2016, n. 26.

³ Circolare Agenzia delle Entrate 1° giugno 2016, n. 26.

- gli immobili patrimoniali, di cui all'art. 90 del TUIR;
- gli immobili "merce", alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa;
- gli immobili strumentali per natura (iscritti nelle categorie catastali B, C, D, E ed A/10 e non utilizzati direttamente per l'esercizio dell'attività d'impresa).

Con riferimento agli immobili strumentali per natura, possono essere assegnati con le modalità agevolate tutti quelli concessi in locazione, comodato o, comunque, non utilizzati direttamente; se, quindi, la società ha due immobili iscritti nella categoria D/1, dei quali uno utilizzato per la produzione e l'altro locato, o inutilizzato, questo secondo opificio può beneficiare delle agevolazioni.

In assenza di preclusioni espresse, si deve ritenere che le agevolazioni per l'assegnazione e per la cessione possano competere anche se i beni sono situati all'estero.

b) Autoveicoli, imbarcazioni, aerei

L'altra categoria di beni agevolata è rappresentata dai beni mobili iscritti nei pubblici registri non utilizzati quali beni strumentali nell'attività propria dell'impresa. Si tratta tipicamente di autoveicoli aziendali diversi da quelli, ad esempio, utilizzati da scuole guida, imprese di noleggio auto, ecc., ovvero di natanti e aeromobili anch'essi privi del requisito della strumentalità.

4. Soggetti beneficiari

Le agevolazioni sono concesse alla condizione che i soci siano iscritti a libro soci, ove prescritto, al 30 settembre 2025, o che lo siano entro il 31 gennaio 2025, ma in forza di un titolo di trasferimento avente data certa anteriore al 1° ottobre 2025.

La ratio della disposizione è quella di evitare che soggetti prima estranei alla compagine sociale vi possano entrare in prossimità dell'atto di assegnazione o di cessione, beneficiando così delle agevolazioni.

Per i soci che rispettano il requisito, le agevolazioni non sono condizionate:

- né alla natura giuridica (persone fisiche o giuridiche);
- né al regime fiscale (IRPEF o IRES);
- né alla residenza fiscale (italiana o estera).

Come anticipato, la norma prevede l'iscrizione a libro soci entro il 30 settembre 2025. Per le società di persone e le altre società non obbligate alla tenuta del libro soci occorre che alla data di riferimento la qualifica di socio sia provata con titoli idonei aventi data certa⁴.

⁴ Circolare Agenzia delle Entrate 1° giugno 2016, n. 26.

La percentuale a cui fare riferimento al fine di attribuire la parte corretta del patrimonio sociale all'atto dell'assegnazione è quella esistente al momento dell'assegnazione medesima.

Se, quindi, un socio ha il 15% di partecipazione al 30 settembre 2025, ma per effetto dell'acquisto di un ulteriore 5% prima dell'atto di assegnazione si ritrova con una percentuale di partecipazione pari al 20% alla data dell'atto, gli compete una quota del 20% di quanto complessivamente assegnato ai soci.

La presenza di soci entrati nella compagine sociale dopo il 30 settembre 2025 non fa venir meno i benefici, i quali verranno riservati ai soci che erano tali al 30 settembre 2025.

L'agevolazione compete anche⁵:

- se le partecipazioni sono intestate a società fiduciarie;
- se sulla partecipazione è costituito il diritto di usufrutto, la qualità di socio va riferita al nudo proprietario;
- ai soci delle società incorporate, fuse o scisse purché essi siano tali al 30 settembre 2025.

⁵ Circolare Agenzia delle Entrate 1° giugno 2016, n. 26.



Trasformazione in società semplice

In alternativa all'assegnazione o alla cessione agevolata, è possibile trasformare la società commerciale in società semplice. I requisiti previsti sono, in parte, diversi da quelli previsti per l'assegnazione o la cessione agevolata.

Possono effettuare la trasformazione agevolata le stesse società titolate all'assegnazione o alla cessione agevolata e quindi:

- le società in nome collettivo (s.n.c.);
- le società in accomandita semplice (s.a.s.);
- le società a responsabilità limitata (s.r.l.);
- le società per azioni (s.p.a.);
- le società in accomandita per azioni (s.a.p.a.).

La trasformazione in società semplice è possibile solo se le società hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei sopra citati beni (tipicamente, si tratta delle società immobiliari di gestione).

Si deve escludere ogni profilo di abuso del diritto⁶ per le operazioni di trasformazione agevolata in società semplice di società che, a loro volta, derivano da una precedente scissione di altre società che avevano un'attività mista. Se, quindi, una società svolge due attività (es. gestione immobiliare e attività finanziaria), è possibile scindere il ramo

⁶ Circolare Agenzia delle Entrate 1° giugno 2016, n. 26.

immobiliare apportandolo ad una società beneficiaria e trasformare la stessa (con oggetto sociale esclusivamente immobiliare) beneficiando delle agevolazioni.

Schema di sintesi

Società interessate

- società in nome collettivo;
- società in accomandita semplice;
- società a responsabilità limitata;
- società per azioni;
- società in accomandita per azioni.

Condizioni

1. Tutti i soci devono essere iscritti nel libro soci al 30 settembre 2025 (libro soci o idoneo titolo con data certa)
oppure devono essere iscritti entro il 31 gennaio 2026, in base ad atto di trasferimento avente data certa anteriore al 1° ottobre 2025.
2. Assegnazione o cessione ai soci entro il 30 settembre 2026. Rileva la percentuale di partecipazione esistente alla data di assegnazione e non è necessario l'interrotto possesso.

Beni da assegnare o cedere ai soci

- beni immobili diversi da quelli strumentali per destinazione;
- beni mobili iscritti in pubblici registri.

Entrambi non utilizzati (al momento dell'assegnazione/cessione come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa)

Trasformazione in società semplice

Le disposizioni si applicano anche alle società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei predetti beni e che entro il 30 settembre 2026 si trasformano in società semplici.



Tassazione della società

Il regime agevolativo per la società prevede che ai fini delle imposte sui redditi:

- sulle plusvalenze che emergono a seguito delle operazioni agevolate è dovuta un'imposta sostitutiva dell'8% (10,5% se la società è di comodo per almeno due periodi di imposta sugli ultimi tre);
- le stesse plusvalenze possono essere determinate assumendo, in luogo del valore normale, il valore catastale degli immobili;
- sulle riserve in sospensione d'imposta annullate per effetto dell'assegnazione o della trasformazione è dovuta un'imposta sostitutiva del 13%.

1. Vantaggi fiscali

Nei casi di **assegnazione/trasformazione**, per gli immobili è consentito, su richiesta della società, di poter utilizzare al posto del valore normale, il valore catastale determinato ai sensi dell'art. 52 co. 4 D.P.R. n. 131/1986.

È sempre possibile utilizzare un valore intermedio tra il valore normale e il valore catastale.

Nel caso in cui il valore normale/catastale fosse inferiore al costo fiscalmente riconosciuto, l'assegnazione/trasformazione agevolata esplica i suoi effetti⁷.

Le minusvalenze fiscali che si generano per beni-merce o da cessione a titolo oneroso di qualsiasi immobile ammesso vanno a compensazione delle plusvalenze fiscali su altri beni.

Le minusvalenze su assegnazioni immobili strumentali o patrimoniali per le quali non è ammessa la deducibilità nel regime ordinario, non sono ammesse in compensazione.

Nei casi di **cessione**, la plusvalenza è determinata considerando il maggiore tra corrispettivo e valore normale o catastale meno costo fiscalmente riconosciuto.

La tabella che segue riassume, per tutte le operazioni agevolate, le differenze tra regime ordinario e regime agevolato per quanto riguarda la determinazione delle plusvalenze.

Schema di sintesi

<i>Operazione</i>	<i>Regime ordinario</i>	<i>Regime agevolato</i>
<i>Assegnazione</i>	Valore normale meno costo fiscalmente riconosciuto (art. 86, comma 3 del TUIR).	Valore normale o catastale meno costo fiscalmente riconosciuto.
<i>Cessione</i>	Corrispettivo meno costo fiscalmente riconosciuto (art. 86, comma 3 del TUIR).	Maggiore tra corrispettivo e valore normale o catastale meno costo fiscalmente riconosciuto.
<i>Trasformazione</i>	Valore normale meno costo fiscalmente riconosciuto (art. 86, comma 3 del TUIR).	Valore normale o catastale meno costo fiscalmente riconosciuto.

⁷ Circolare Agenzia delle Entrate 1° giugno 2016, n. 26.

Determinazione del valore catastale

Gruppo o categoria catastale	Rendita “base”	Ulteriori rivalutazioni	Valore catastale
<i>Terreni agricoli</i>	<i>RD x 75 x 1,25</i>	20%	<i>RD x 112,5</i>
<i>A (escluso A/10)</i>	<i>RC x 100 x 1,05</i>	20%	<i>RC x 126</i>
<i>A prima casa</i>	<i>RC x 100 x 1,05</i>	10%	<i>RC x 115,5</i>
<i>A/10</i>	<i>RC x 50 x 1,05</i>	20%	<i>RC x 63</i>
<i>B</i>	<i>RC x 100 x 1,05</i>	50%	<i>RD x 176,40</i>
<i>C (escluso C1)</i>	<i>RD x 100 x 1,05</i>	20%	<i>RC x 126</i>
<i>C/1</i>	<i>RC x 34 x 1,05</i>	20%	<i>RC x 42,84</i>
<i>D</i>	<i>RC x 50 x 1,05</i>	20%	<i>RC x 63</i>
<i>E</i>	<i>RC x 34 x 1,05</i>	20%	<i>RC x 42,84</i>

Legenda: RD sta per reddito dominicale; RC sta per rendita catastale

2. Costo fiscalmente riconosciuto

Al corrispettivo, valore normale o valore catastale è contrapposto il costo fiscalmente riconosciuto del bene.

Per i beni “merce” non valutati a costo specifico si effettua una valutazione con criteri LIFO, FIFO alla data di assegnazione⁸.

Per i beni rivalutati, nel caso di assegnazione o cessione in data anteriore a quella di inizio del quarto esercizio successivo a quello nel cui bilancio la rivalutazione è stata eseguita (ovvero, in data anteriore al 1° gennaio 2025, per i soggetti con esercizio coincidente all'anno solare), ai fini della determinazione delle plusvalenze o minusvalenze si considera il costo del bene prima della rivalutazione, la quale, in sostanza, è persa, con la liberazione del saldo attivo dal regime di sospensione d'imposta.

Nel caso in cui l'assegnazione o la cessione siano effettuate in ossequio a leggi speciali, ma in vigore del periodo di sospensione degli effetti fiscali della rivalutazione, quest'ultima si considera, per finzione, come se avesse già avuto effetto⁹.

⁸ Circolare Agenzia delle Entrate 21 maggio 1999, n. 112.

⁹ Circolare Agenzia delle Entrate 16 settembre 2016, n. 37.

3. Imposta sostitutiva sulle riserve in sospensione d'imposta

Sulle riserve in sospensione d'imposta annullate per effetto dell'assegnazione è dovuta un'imposta sostitutiva del 13%. Questa operazione non riguarda i casi di cessione agevolata, in quanto non si riduce alcuna riserva di patrimonio netto per effetto della vendita del bene.

Per le società di persone in contabilità ordinaria, l'imposta sostitutiva sulle riserve in sospensione di imposta grava sulla società. Se in contabilità semplificata, non si applica imposta sostitutiva.

È bene precisare che possono essere liberate riserve di importo non superiore a quello utilizzato in sede contabile per consentire la fuoriuscita del bene.

Il contribuente può utilizzare le riserve in sospensione d'imposta solo nella misura necessaria a consentire l'assegnazione dopo aver utilizzato le altre (riserve di utili e di capitale) già disponibili¹⁰.

Esempio

Si supponga una società che intende beneficiare della disciplina in esame e che presenta la seguente situazione:

- riserve di utili: 30
- riserve di capitale: 50
- riserve in sospensione d'imposta: 100
- valore attribuito al bene: 90

In tal caso, la società deve annullare riserve in misura pari al valore attribuito al bene in sede contabile (90) e a tal fine oltre ad annullare:

- 30 di riserve di utili;
- 50 di riserve di capitale;

affranca con il versamento dell'imposta sostitutiva del 13% riserve in sospensione d'imposta di ammontare non superiore a 10.

¹⁰. Circolare Agenzia delle Entrate 16 settembre 2016, n. 37.



Tassazione del socio

a) Assegnazione con distribuzione di riserve di utili

In capo al socio, l'assegnazione costituisce utile in natura. Il valore da considerare è quello normale o catastale, dal quale occorre sottrarre l'ammontare già assoggettato ad imposta sostitutiva in capo alla società.

Se il socio è una persona fisica non imprenditore titolare di una partecipazione in una società di capitali, sull'ammontare che costituisce reddito in natura la società è tenuta a prelevare la ritenuta d'imposta del 26% a titolo d'imposta; a tali fini, il socio è tenuto a versare alla società l'importo corrispondente.

Se la società assegnante è una società di persone, l'assegnazione con riduzione di riserve di utili non determina alcuna tassazione in capo al socio. L'assolvimento dell'imposta sostitutiva dell'8% o del 10,5% non determina alcun onere per il socio.

Il valore del bene assegnato riduce il costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione che il socio detiene nella società di persone.

b) Assegnazione con distribuzione di riserve di capitale

Nel caso in cui a fronte dell'assegnazione di beni la società riduce le riserve di capitale, il socio non consegue alcun reddito. In altri termini, l'operazione si sostanzia in una restituzione di quanto il socio aveva apportato in società.

Di conseguenza, si riduce il costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione detenuta¹¹.

Se per effetto della riduzione si dovesse giungere ad un “sottozero” (il valore normale del bene assegnato è superiore al costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione), il socio risulta assoggettato a tassazione.

Società di capitali

<i>Riserve annullate</i>	<i>Regime ordinario</i>	<i>Regime agevolato</i>
<i>Riserve di utili</i>	<i>Utile in natura pari al valore normale del bene (art. 47, c. 1, del TUIR)</i>	<i>Utile in natura pari al valore normale del bene (o al valore catastale) del bene, ridotto delle somme assoggettate ad imposta sostitutiva.</i>
<i>Riserve di capitali</i>	<i>Riduzione del costo fiscale della partecipazione pari al valore normale del bene (art. 47, c. 5 del TUIR). Se il valore normale del bene eccede il costo della partecipazione, l'eccedenza è tassata.</i>	<i>Riduzione del costo fiscale della partecipazione pari al valore normale (o al valore catastale) del bene, al netto delle somme assoggettate ad imposta sostitutiva. Se il valore normale (o catastale) eccede il costo della partecipazione così ridotto, l'eccedenza è tassata (c.d. “sottozero”).</i>

¹¹ Art. 47, comma 5, del TUIR.

Società di persone

<i>Riserve annullate</i>	<i>Regime ordinario</i>	<i>Regime agevolato</i>
<i>Riserve di utili</i>	<i>Riduzione del costo fiscale della partecipazione pari al valore normale del bene (art. 68, c. 6 del TUIR).</i>	<i>Riduzione del costo fiscale della partecipazione pari al valore normale (o al valore catastale) del bene, al netto delle somme assoggettate ad imposta sostitutiva.</i>
<i>Riserve di capitali</i>	<i>Riduzione del costo fiscale della partecipazione pari al valore normale del bene (art. 47, c. 5 del TUIR). Se il valore normale del bene eccede il costo della partecipazione, l'eccedenza è tassata.</i>	<i>Riduzione del costo fiscale della partecipazione pari al valore normale (o al valore catastale) del bene, al netto delle somme assoggettate ad imposta sostitutiva. Se il valore normale (o catastale) eccede il costo della partecipazione così ridotto, l'eccedenza è tassata (c.d. "sottozero").</i>



Versamento dell'imposta

L'imposta sostitutiva dovuta deve essere versata in 2 rate, secondo la seguente modalità:

- prima rata --> pari al 60% entro il 30 settembre 2026;
- seconda rata --> pari al 40% entro il 30 novembre 2027.

È evidenziato che:

- sulla seconda rata non sono dovuti interessi;
- l'imposta, da versare utilizzando il mod. F24, può essere compensata con i crediti tributari e contributivi disponibili.

L'Agenzia delle Entrate¹² ha definito i codici tributo utilizzabili, confermando quelli istituiti in occasione della precedente assegnazione. I codici utilizzabili sono pertanto i seguenti:

1836	Imposta sostitutiva [8% - 10,5%] sulla differenza tra il valore normale dei beni assegnati o, in caso di trasformazione, quello dei beni posseduti all'atto della trasformazione, e il loro costo fiscalmente riconosciuto - art. 1, commi da 100 a 105, Legge n. 197/2022.
1837	Imposta sostitutiva [13%] sulle riserve in sospensione d'imposta annullate per effetto dell'assegnazione dei beni ai soci e su quelle delle società che si trasformano - art. 1, commi da 100 a 105, Legge n. 197/2022.

¹². Risoluzione Agenzia delle Entrate 22 giugno 2023, n. 30.

6

Estromissione agevolata dell'immobile dell'impresa individuale

La Finanziaria 2026¹³ ha riproposto la possibilità da parte dell'imprenditore individuale di estromettere l'immobile strumentale con passaggio del bene dalla sfera d'"impresa" alla sfera "privata".

L'estromissione agevolata, che ha effetto dal 1° gennaio 2026:

- riguarda gli immobili posseduti al 31 ottobre 2025;
- deve essere effettuata dal 1° gennaio al 31 maggio 2026;
- richiede il versamento dell'imposta sostitutiva pari all'8% entro il 30 novembre 2026 ed entro il 30 giugno 2027.

Ai fini IVA l'estromissione configura una destinazione dell'immobile a finalità estranee all'impresa.

¹³. Art. 1, comma 41, Legge 30 dicembre 2025, n. 199.

1. Soggetti interessati

L'estromissione agevolata può essere effettuata dai soggetti che al 31 ottobre 2025 risultano in possesso della qualifica di imprenditore individuale e la mantengono fino al 1° gennaio 2026 (data di effetto dell'estromissione), comprese le imprese che alle predette date sono in liquidazione.

L'estromissione è consentita a prescindere dal regime contabile adottato (ordinario / semplificato).

L'estromissione può essere operata anche:

- dall'erede dell'imprenditore deceduto dopo il 31 ottobre 2025, a condizione che abbia proseguito in forma individuale l'attività del "de cuius";
- dal donatario dell'azienda che ha proseguito in forma individuale l'attività del donante, tenendo presente che l'azienda è assunta ai medesimi valori riconosciuti in capo al donante¹⁴.

2. Soggetti esclusi

Non possono avvalersi dell'estromissione:

- i soggetti per i quali al 1° gennaio 2026 la qualifica di imprenditore è venuta meno, ossia coloro che hanno cessato l'attività con conseguente chiusura della partita IVA al 31 dicembre 2025;
- l'imprenditore individuale che ha concesso l'unica azienda in affitto/usufrutto prima del 1° gennaio 2026, considerato che per la durata dell'affitto/usufrutto la qualifica di imprenditore è "sospesa";
- gli enti non commerciali;
- l'unico socio di una società di persone che, non avendo provveduto alla ricostituzione della pluralità dei soci, non ha "trasformato" la società in ditta individuale entro il 31 ottobre 2025;
- contribuenti forfetari¹⁵.

¹⁴. Art. 58 del TUIR.

¹⁵. Per tali soggetti il passaggio dell'immobile alla sfera privata non comporta il realizzo di una plusvalenza, come confermato dall'Agenzia nella Risposta 7 ottobre 2019, n. 391.

3. Immobili oggetto dell'estromissione

Possono essere oggetto di estromissione agevolata gli immobili strumentali (per natura/destinazione)¹⁶ posseduti al 31 ottobre 2025.

Tipologie di immobili agevolabili	
<i>Strumentali per natura</i>	Immobili rientranti nelle categorie catastali B, C, D, E e A/10 ¹⁷ (possono essere estromessi anche se non impiegati nel ciclo produttivo dell'impresa ovvero anche se dati in locazione / comodato a terzi).
<i>Strumentali per destinazione</i>	Immobili utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa, indipendentemente dalla categoria catastale (possono essere estromessi solo quelli utilizzati in maniera esclusiva e diretta per l'esercizio dell'attività).

Poiché la “strumentalità” dell'immobile è verificata al 31 ottobre 2025, qualora lo stesso, successivamente a tale data, sia concesso in uso a terzi, non viene meno la possibilità di procedere all'estromissione.

Gli immobili strumentali per natura/destinazione si considerano relativi all'impresa¹⁸:

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

A tal proposito è bene ricordare che fino al 31 dicembre 1991:

- gli immobili strumentali per destinazione erano considerati sempre relativi all'impresa, anche se non indicati nell'inventario (o nel registro dei beni ammortizzabili);
- per gli immobili strumentali per natura era comunque richiesta l'indicazione nell'inventario (o nel registro dei beni ammortizzabili).

¹⁶. Art. 43, comma 2, del TUIR.

¹⁷. Per gli immobili della categoria A/10 la strumentalità per natura si configura qualora la destinazione dell'ufficio sia prevista nella licenza o concessione edilizia, anche in sanatoria (v. Circolare Agenzia delle Entrate 1° giugno 2016, n. 26).

¹⁸. Art. 65, comma 1, del TUIR.

Possono essere estromessi anche gli immobili posseduti dall'imprenditore in comunione (ad esempio, con il coniuge), limitatamente alla quota di spettanza dell'imprenditore stesso.

Tipologia di immobile	Condizioni
<i>Immobile strumentale per natura</i>	Solo se risulta iscritto nell'inventario (o nel registro dei beni ammortizzabili).
<i>Immobile strumentale per destinazione</i>	Acquistato fino al 31 dicembre 1991, Anche se non risulta iscritto nell'inventario (o nel registro dei beni ammortizzabili). Tale immobile continua ad essere considerato relativo all'impresa e può essere estromesso se al 31 ottobre 2025 era utilizzato come bene strumentale.
<i>Immobile strumentale per destinazione</i>	Acquistato dal 1° gennaio 1992. Solo se risulta iscritto nell'inventario (o nel registro dei beni ammortizzabili). L'immobile che non risulta dai predetti libri/registri non può essere estromesso in quanto non è considerato relativo all'impresa, ma appartenente alla sfera privata dell'imprenditore (analogamente ai beni adibiti promiscuamente all'esercizio dell'impresa).

4. Immobili esclusi

L'estromissione agevolata non può essere effettuata per gli immobili:

- beni merce;
- non strumentali né per natura né per destinazione, anche se indicati nell'inventario (o nel registro dei beni ammortizzabili);
- ceduti o già "autoconsumati" anteriormente al 1° gennaio 2026;
- in leasing¹⁹.

L'estromissione è comunque consentita per gli immobili riscattati entro il 31 ottobre 2025.

¹⁹. Come specificato dall'Agenzia nella Risoluzione 8 maggio 2008, n. 188 l'utilizzatore ha la mera detenzione del bene.

Di seguito si riporta uno schema che sintetizza quando l'estromissione è consentita o meno relativamente ai seguenti beni.

Fattispecie	Estromissioni	Condizioni
Immobile strumentale per natura (B, C, D, E e A/10)	SI (*) (*) Se l'immobile è in comunione, l'estromissione riguarda solo la quota riferibile all'imprenditore.	• risultante dall'inventario (o registro beni ammortizzabili) • anche se locato/concesso in uso a terzi
Immobile strumentale per destinazione (qualsiasi categoria catastale)	SI (*) (*) Se l'immobile è in comunione, l'estromissione riguarda solo la quota riferibile all'imprenditore.	• utilizzato direttamente ed esclusivamente per l'esercizio dell'impresa • risultante dall'inventario (o registro beni ammortizzabili), se acquistato dal 1992
Bene merce	NO	
Immobile non strumentale né per natura né per destinazione (ad es., fabbricato abitativo locato)	NO	

Con riferimento ad un'impresa immobiliare proprietaria di un immobile categoria C/3 acquistato in anni precedenti, composto da più locali autonomamente accatastati, alcuni dei quali successivamente trasformati in unità ad uso abitativo²⁰, la stessa:

- non può avvalersi dell'estromissione agevolata per le unità immobiliari trasformate, entro il 31 ottobre 2025, in uso abitativo;
- può avvalersi dell'estromissione agevolata con riferimento alle unità immobiliari che, alla data del 31 ottobre 2025, risultano accatastate come C/3 in quanto strumentali per natura.

²⁰. Risoluzione Agenzia delle Entrate 4 luglio 2008, n. 280.

5. Modalità di esercizio dell'opzione

L'estromissione è effettuata:

- entro il 31 maggio 2026;
- ha effetto dal 1° gennaio 2026.

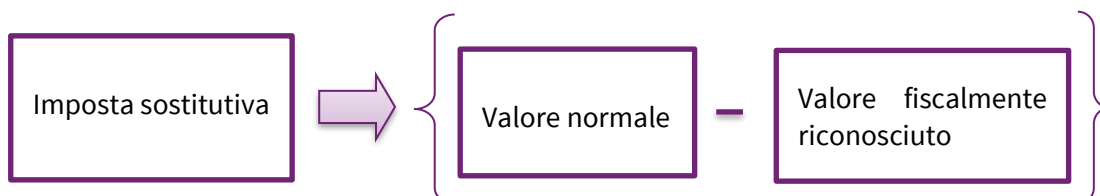
L'opzione è desumibile dal comportamento concludente²¹.

In particolare, dovendo manifestare la volontà di escludere l'immobile dal patrimonio dell'impresa lo stesso, può essere rappresentato, ad esempio, dalla contabilizzazione dell'estromissione:

- sul libro giornale, per le imprese in contabilità ordinaria;
- sul registro dei beni ammortizzabili, per le imprese in contabilità semplificata.

6. Determinazione dell'imposta sostitutiva dovuta

Oltre al comportamento concludente, l'estromissione richiede il versamento di un'imposta sostitutiva pari all'8% della differenza tra il valore normale e il valore fiscalmente riconosciuto dell'immobile da estromettere.



L'estromissione può essere effettuata anche in presenza di una base imponibile (differenza tra valore normale e costo fiscalmente riconosciuto) pari a zero o negativa.

a) valore normale

È rappresentato alternativamente dal:

- valore di mercato²²;

ovvero

- valore catastale²³.

²¹. Circolare Agenzia delle Entrate 1° giugno 2016, n. 26.

²². Art. 9, comma 3, del TUIR.

²³. Individuato applicando alla rendita catastale (RC) rivalutata del 5% (25% per i terreni) il moltiplicatore di cui all'art. 52, DPR n. 131/86 tenendo conto degli aumenti disposti dal DL n. 168/2004 (20%) nonché, per gli immobili di categoria B, dal DL n. 262/2006 (40%).

Se l'immobile è posseduto in comunione, il valore normale rileva per la quota parte di pertinenza dell'imprenditore.

Il valore normale è assunto in misura non inferiore al valore di mercato/valore catastale. È comunque possibile utilizzare anche un valore intermedio tra tali due valori.

A (escluso A/10) e C (escluso C/1)	RC rivalutata (*) x 120 --> RC X 126
	RC rivalutata (*) x 168 --> RC X 176,40
	RC rivalutata (*) x 60 --> RC X 63
	RC rivalutata (*) x 40,8 --> RC X 42,84

(*) RC rivalutata = RC x 1,05

b) valore fiscalmente riconosciuto

Il valore fiscalmente riconosciuto corrisponde al valore iscritto nel libro degli inventari/registro dei beni ammortizzabili (per i beni in leasing è considerato il prezzo di riscatto), al netto delle quote di ammortamento fiscalmente dedotte fino al 2024 e tenendo conto di eventuali rivalutazioni fiscalmente rilevanti.

Pertanto, poiché l'estromissione ha effetto dal 1° gennaio 2026, l'immobile è ammortizzato anche per il 2025, con conseguente diminuzione del valore fiscalmente riconosciuto dello stesso.

Terreni – Con riferimento all'indeducibilità delle quote di ammortamento riferibili al costo dell'area occupata dalla costruzione²⁴ e di quella che ne costituisce pertinenza, nella determinazione del valore fiscalmente riconosciuto occorrerà tenere conto anche del valore attribuito alle aree occupate dalla costruzione al lordo degli ammortamenti fiscalmente non deducibili.

Di conseguenza lo scorporo del terreno:

- non assume rilevanza nella determinazione del costo storico dell'immobile, che è determinato tenendo conto anche del valore imputabile al terreno;
- ha rilevanza nella determinazione degli ammortamenti effettuati fino al 2024, che sono assunti solo per la parte fiscalmente dedotta (al netto, quindi, delle quote riferibili al valore del terreno).

7. Versamento dell'imposta sostitutiva dovuta

L'imposta sostitutiva dovuta per l'estromissione è versata in 2 rate (senza applicazione di interessi) tramite mod. F24 (codice tributo "1127" - anno di riferimento: l'anno cui si riferisce il versamento):

- I rata, pari al 60%, entro il 30 novembre 2026;

²⁴. Art. 36, comma 7, DL. 223/2006.

- Il rata, pari al 40%, entro il 30 giugno 2027.

L'imposta sostitutiva può essere compensata con i crediti tributari / contributivi disponibili.

Omesso/insufficiente/tardivo versamento

L'opzione per l'estromissione agevolata è perfezionata con l'indicazione dell'immobile e dell'imposta sostitutiva (dovuta) nel mod. REDDITI.

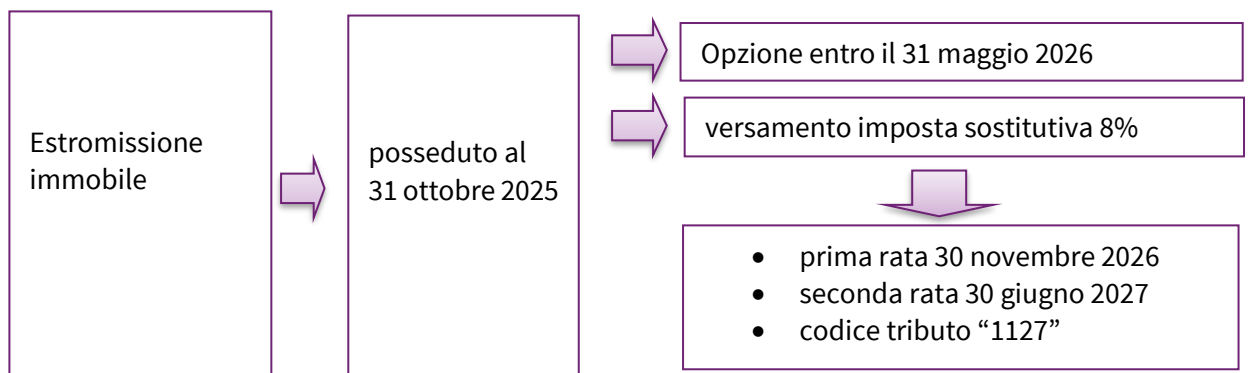
L'omesso/insufficiente/tardivo versamento dell'imposta dovuta non si riflette sul perfezionamento dell'agevolazione.

L'imposta non versata è iscritta a ruolo, ferma restando la possibilità di regolarizzazione tramite il ravvedimento operoso²⁵.

Per il perfezionamento dell'estromissione con effetto dal 1° gennaio 2026 i relativi dati dovranno essere indicati nel mod. REDDITI 2026 PF.

La mancata indicazione di tali dati potrà essere sanata entro 90 giorni dalla scadenza del termine di presentazione del mod. REDDITI.

Schema di sintesi



²⁵. Art. 13 D.lgs. 472/1997.

8. Trattamento dell'immobile estromesso/successiva cessione

A seguito dell'estromissione l'immobile rientra nella “sfera personale” dell'imprenditore e di conseguenza dovrà essere indicato nel quadro RB del mod. REDDITI persone fisiche.

Nel caso in cui l'immobile estromesso venga successivamente ceduto:

- l'estromissione non comporta l'interruzione del decorso del quinquennio al cui superamento la plusvalenza da cessione è irrilevante²⁶;
- per la determinazione della (eventuale) plusvalenza, assume rilevanza il valore (di mercato/ catastale) assunto ai fini dell'estromissione.

²⁶. Circolare Agenzia delle Entrate 16 luglio 1998, n. 188.

Elenco Dispense pubblicate

- “Fiscalità delle auto aziendali” N° 01/2025
- “Assegnazione e cessione agevolata dei beni ai soci” N° 02/2025
- “Rivalutazione terreni e partecipazioni” N° 03/2025
- “Le pratiche tangibili dell’innovazione” N° 04/2025
- “Ammortizzatori Sociali - La gestione della NASpi” N° 05/2025
- “Il binomio: innovazione digitale, sostenibilità” N° 06/2025
- “La gestione della Salute e Sicurezza per i lavoratori all’estero nelle PMI” N° 07/2025
- “I provvedimenti disciplinari” N° 08/2025
- “Congedi di maternità e paternità - Congedi parentali” N° 09/2025
- “I numeri per le risorse umane” N° 10/2025
- “Ammortizzatori sociali” N° 11/2025
- “Capitale umano globale: immigrazione e mercato del lavoro” N° 12/2025
- “L’ingresso in Italia dei lavoratori stranieri” N° 13/2025
- “Indagine retributiva 2025” N° 14/2025
- “Agilità strategica nella gestione per la qualità” N° 15/2025
- “Guida alla riscossione” N° 01/2026

www.assolombarda.it
www.genioeimpresa.it

