

IMPOSTE SUL REDDITO

Immobile a uso promiscuo: il professionista non tassa la plusvalenza

di Fabio Garrini

In [precedente intervento pubblicato sulle pagine del presente quotidiano telematico](#) ci siamo concentrati sulla **tassazione della plusvalenza dell'immobile** utilizzato in maniera strumentale da parte del **professionista**: malgrado il tenore letterale della norma, con riferimento a tale fattispecie le istruzioni alla compilazione del quadro RE del modello Unico affermano che l'imponibilità riguarda solo il provento realizzato sull'alienazione del fabbricato strumentale all'attività oggetto di ammortamento.

In questa sede ci occuperemo invece della diversa situazione **dell'immobile ad uso promiscuo**: cosa accade se il professionista procede alla cessione di un immobile che sia utilizzato, ad esempio, tanto quale propria abitazione, quanto ai fini professionali (dichiarando quindi implicitamente di ricevere i clienti nel salotto di casa)?

Va da subito ricordato che l'art. 54 Tuir da sempre presenta un vincolo al diritto di poter considerare un immobile "ad uso promiscuo" (ammettendo quindi la deduzione al 50%, ad esempio, delle spese di gestione sostenute): esso deve essere ubicato in un **Comune diverso da quello dove sia presente un immobile a destinazione esclusivamente strumentale**.

La plusvalenza dell'immobile promiscuo

Di questo tema l'Agenzia delle Entrate mai si è occupata (a ben vedere, sono davvero rari, in generale, gli interventi riguardanti la gestione dei fabbricati utilizzati promiscuamente); consta però il parere, del tutto condivisibile, dell'IRDCEC. Nella **circolare 19/IR del 2010** non vi sono particolari approfondimenti ma si rimanda al precedente documento, la circolare **1/IR del 2008**, che, al contrario, sul tema propone alcune interessanti considerazioni.

La Fondazione muove dal tenore dell'art. 54 del Tuir dove i commi 1-bis e 1-bis1, rispettivamente per **plusvalenze e minusvalenze**, impongono la **rilevanza fiscale solo dei "beni strumentali"**; da questo punto di vista si deve osservare quanto segue:

- prima di tutto l'art. **43 c. 2 del Tuir** afferma che *"si considerano strumentali gli immobili utilizzati esclusivamente per l'esercizio di arte o professione"*;
- inoltre lo stesso art. 54 Tuir, dedicato al reddito professionale, crea una evidente

demarcazione tra gli immobili strumentali, regolamentati al c. 2, rispetto agli **immobili promiscui**, di cui invece si occupa il **successivo c.3.**

In definitiva, se per gli immobili strumentali la plusvalenza è rilevante, seppur limitata agli immobili acquistati nella finestra temporale triennale 2007-2009, quando l'immobile è utilizzato promiscuamente non vi sarà tassazione neppure in tal caso.

Viene poi osservato come tale esonero riguardi la tassazione del provento conseguito nell'ambito del reddito di lavoro autonomo, ma non **esclude automaticamente l'assoggettamento ad IRPEF quale reddito diverso ai sensi dell'art. 67 c. 1 lett b) Tuir**: essendo tale immobile detenuto nella “sfera privata”, potrebbe infatti accadere che esso possa generare materia imponibile nella categoria reddituale residuale.

Tale rischio si presenta comunque davvero **remoto** visto che, in ogni caso, la cessione del fabbricato che è stato **destinato ad abitazione principale propria o dei familiari per la maggior parte del periodo di possesso**, in ogni caso sfugge dal prelievo IRPEF, anche qualora risulti teoricamente plusvalente (ossia nel caso di cessione infraquinquennale). L'immobile promiscuo, osserva la Fondazione, oltre che quale studio professionale è anche utilizzato quale abitazione principale del professionista stesso, quindi **beneficia di tale esonero da tassazione**.

In definitiva, poiché gli immobili che i professionisti destinano ad utilizzo promiscuo sono di regola quelli nei quali questi dimorano, va da sé che **pare davvero remoto che si presentino le condizioni per l'innesto dei presupposti che portano alla tassazione** dell'art. 67 Tuir.

Da ultimo si osserva come, a ben vedere, **il problema inerente (l'eventuale) tassazione quale reddito diverso non sarebbe vincolata alla finestra temporale 2007-2009**, proprio perché si esula dall'art. 54 Tuir. Questo porterebbe ad affermare che un immobile locato a terzi, ma pare di poter dire anche quello utilizzato quale immobile per le vacanze, che fosse destinato a studio professionale perché vi vengono ricevuti i clienti (magari una volta a settimana), sarebbe plusvalente nel caso di cessione infraquinquennale, indipendentemente dalla data in cui è avvenuto il suo acquisto. Non pare comunque, questa, una situazione troppo frequente.