

## REDDITO IMPRESA E IRAP

---

### ***Imu deducibile solo per immobili strumentali***

di **Sandro Cerato**

A partire dal periodo d'imposta 2013 (**L. 147/2013**) è stata introdotta la **possibilità di dedurre dal reddito d'impresa o di lavoro autonomo il 20% dell'Imu relativa agli immobili strumentali**, ferma restando l'**indeducibilità totale** ai fini Irap.

Premettendo che la deduzione opera in base al **criterio di cassa** ([articolo 99, comma 1, Tuir](#)), l'aspetto più critico per l'applicazione delle predette disposizioni risiede nell'individuazione degli immobili interessati dalla **deduzione parziale dell'Imu**, i quali devono rientrare nella categoria degli **immobili strumentali**.

Trattandosi di una norma che consente la **deduzione** dal reddito d'impresa, è evidente che deve avervi riguardo alle disposizioni del **Tuir**, e, più precisamente, all'[articolo 43, comma 2, Tuir](#), secondo il quale gli **immobili strumentali** si distinguono nelle seguenti **due categorie**:

- **per “natura”**, in quanto non suscettibili di diversa utilizzazione salvo radicali trasformazioni, che mantengono la strumentalità anche se non utilizzati o concessi in locazione o comodato. Rientrano in tale ambito gli immobili classificati in categoria A/10, B, C, D ed E;
- **per “destinazione”**, quando, a prescindere dalla classificazione catastale, il bene è utilizzato direttamente ed esclusivamente dall'impresa per lo **svolgimento dell'attività**. In tale ambito, ad esempio, possono rientrare anche gli immobili classificati in categoria abitativa (da A/1 ad A/9), destinati a sede legale od operativa dell'impresa.

Restano quindi **esclusi dalla deduzione parziale dell'Imu**:

- sia gli immobili non strumentali di cui all'[articolo 90 Tuir](#) (cd. **immobili “patrimonio”**),
- sia quelli oggetto dell'attività propria dell'impresa (**immobili merce**), la cui valutazione avviene secondo le disposizioni contenute nell'[articolo 92 Tuir](#), a prescindere dalla natura degli stessi.

Più precisamente, nell'ambito degli **immobili merce**, **non rileva la categoria catastale** degli stessi, poiché, a prescindere dalla classificazione, mantengono la medesima natura di **beni destinati alla vendita**, in quanto **oggetto dell'attività propria dell'impresa**. A tal fine non sono nemmeno invocabili le disposizioni in ambito **Iva**, che distinguono la categoria dei fabbricati strumentali in relazione alla **classificazione catastale**, e non in base all'allocazione contabile degli stessi. Secondo l'[articolo 10, n. 8, 8-bis e 8-ter, del D.P.R. 633/1972](#), infatti, le **regole di applicazione dell'Iva** (imponibilità od esenzione) delle relative cessioni o locazioni di immobili

prescindono dall'iscrizione contabile dei beni, e quindi dal trattamento nell'ambito del reddito d'impresa, avendo riguardo alla sola **classificazione catastale** del bene.

Tuttavia, come detto, poiché la disposizione della legge di stabilità che consente la **deduzione parziale dell'Imu** opera nell'ambito delle imposte sui redditi, e, più precisamente, nella **determinazione del reddito d'impresa**, l'individuazione della strumentalità dell'immobile non può che avvenire secondo le regole previste dal **Tuir**.

Come anticipato, la **deduzione dell'imposta comunale** (nei limiti del 20%) deve avvenire tenendo conto del **principio di cassa**, ragion per cui per il periodo d'imposta 2017 (e quindi nel modello **Redditi 2018**) resta deducibile il 20% dell'imposta effettivamente pagata nel 2017, **anche se riferita ad annualità precedenti** (pagate tardivamente avvalendosi del **ravvedimento operoso**).

Operativamente, l'impresa deve in primo luogo operare una **variazione in aumento dell'intero importo dell'imposta comunale iscritta tra i costi dell'esercizio**, e successivamente effettuare una **variazione in diminuzione pari alla quota deducibile (20% di quella pagata nell'anno 2017)**.



Direzione Scientifica: **Sergio Pellegrino, Giovanni Valcarenghi e Paolo Meneghetti**