

IMPOSTE SUL REDDITO

Strumentalità degli immobili nel lavoro autonomo

di **Sandro Cerato**

Nel **reddito di lavoro autonomo** l'immobile strumentale è quello utilizzato esclusivamente per lo svolgimento dell'attività professionale, a prescindere dalla categoria catastale di appartenenza. Diversamente, nel reddito d'impresa la definizione di immobile strumentale è più articolata, dovendosi distinguere tra quelli **strumentali per natura** e quelli **strumentali per destinazione**.

Focalizzando l'attenzione sugli **immobili utilizzati per lo svolgimento dell'attività professionale**, per gli stessi, a differenza di quelli relativi all'impresa, **non è configurabile la strumentalità "per natura"**, ma solo quella **"per destinazione"** (Studio del Consiglio Nazionale del Notariato n. 64/2011T).

L'esempio tipico di immobile strumentale è quello dello studio professionale (es. studio medico, ufficio del dottore commercialista, studio dell'avvocato, ecc.).

In buona sostanza, ai fini dell'individuazione della strumentalità dell'immobile **è necessario aver riguardo alla situazione di fatto**, nel senso che è necessario che l'immobile venga utilizzato **a titolo esclusivo per l'esercizio dell'arte o della professione**, e ciò **a prescindere dalla categoria in cui l'immobile risulta censito in Catasto** (A/10, A/3, A/2, C/1, ecc.).

Conseguentemente, **non rientra nell'ambito degli immobili strumentali** il bene, sia pure censito nella categoria catastale A/10 (studio professionale) ma nella sostanza **non utilizzato dal professionista** per lo svolgimento dell'attività professionale, bensì tenuto a disposizione.

A differenza di quanto appena esposto, nella disciplina del **reddito d'impresa** la **strumentalità per natura** rimane anche laddove il bene non sia utilizzato per lo svolgimento dell'attività d'impresa, a condizione che lo stesso risulti classificato nelle **categorie catastali A/10, B, C, D ed E**.

Ulteriore aspetto da sottolineare riguarda gli **obblighi "contabili" richiesti per l'individuazione dell'immobile strumentale**.

È infatti opportuno osservare che, se nell'ambito della determinazione del **reddito di impresa**, la mancata annotazione dell'immobile nell'**inventario** esprime la volontà dell'imprenditore di "conservare" il cespite nel patrimonio personale ([articolo 65 Tuir](#)), nell'ambito della determinazione del reddito di lavoro autonomo **non è presente una disposizione che richieda lo stesso adempimento**.

Ne consegue che, a differenza dell'imprenditore, **il libero professionista non ha possibilità di tenere estraneo all'attività di lavoro autonomo l'immobile**, sia pur acquistato da "privato", ma effettivamente utilizzato per svolgere l'attività professionale.

Come già detto, infatti, si deve aver riguardo esclusivamente allo **stato di fatto** dell'effettivo utilizzo del bene per lo svolgimento dell'attività di lavoro autonomo.

A conferma, si ricorda che, con la [risoluzione 13/E/2010](#), l'Agenzia delle entrate ha chiarito che, nell'ambito del **reddito di lavoro autonomo**, la strumentalità di un fabbricato si ricava dalla circostanza che l'immobile venga utilizzato in via esclusiva nell'**attività artistica o professionale**, a nulla rilevando la volontà del contribuente di **considerare lo stesso acquisito a titolo personale**.

In altri termini, **risultano strumentali anche gli immobili acquistati in qualità di persona fisica** ("a titolo personale"), ma destinati esclusivamente all'**esercizio dell'attività professionale**.

Le regole descritte riguardano, come detto, gli immobili utilizzati esclusivamente per lo svolgimento dell'attività professionale, ma nella realtà è alquanto diffuso il **fenomeno dell'utilizzo promiscuo del bene immobile sia per scopi professionali sia come abitazione del professionista**.

In tal caso, le regole per la deduzione dei costi sono del tutto differenti, fermo restando che **per fruire della deduzione (sia pure limitata) delle spese è previsto che il contribuente non disponga nello stesso Comune** di altro immobile utilizzato esclusivamente per lo svolgimento dell'attività professionale, nel qual caso **è impedita qualsiasi deduzione** in merito all'immobile promiscuo.

Seminario di specializzazione

IL SINDACO E IL REVISORE ALLA LUCE DELLA RIFORMA DEL CODICE DELLA CRISI DI IMPRESA

Scopri le sedi in programmazione >