

IMPOSTE SUL REDDITO

Imu deducibile in misura integrale nel periodo d'imposta 2022

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari



L'Imu del 2022 pagata in tale anno sugli **immobili strumentali delle imprese e degli esercenti attività di arti e professioni** è **deducibile per intero già a partire dal periodo d'imposta 2022**.

La "storia" della deduzione dal reddito d'impresa dell'imposta comunale sugli immobili è stata abbastanza "travagliata", poiché, in un primo momento, era intervenuto l'[articolo 3 D.L. 34/2019](#) per **migliorare decisamente il quadro normativo esistente** secondo cui **fino al periodo d'imposta 2018 solamente il 20% dell'Imu pagata sugli immobili strumentali era deducibile** dal reddito d'impresa o dal reddito di lavoro autonomo.

Più precisamente, il citato [articolo 3 D.L. 34/2019](#) prevede la deducibilità dell'Imu dal reddito d'impresa, o di lavoro autonomo, nelle seguenti misure:

- 50% per il periodo d'imposta 2019,
- 60% per i periodi d'imposta 2020 e 2021,
- 70% per il periodo d'imposta 2022
- 100% a partire dal 2023.

Successivamente, l'[articolo 1 L. 160/2019](#) ha **anticipato la deduzione integrale dell'Imu a partire dal periodo d'imposta 2022**.

Di tale nuova misura di deduzione ne possono fruire **sia i possessori di reddito d'impresa, sia coloro che svolgono un'attività di lavoro autonomo** (indipendentemente dalla forma giuridica o dal regime contabile adottato), a condizione che utilizzino **immobili strumentali per l'esercizio dell'attività**.

Sul punto, è necessario ricordare che per le imprese sono **strumentali** i seguenti immobili:

- **per natura**, intendendosi per tali quelli che per le loro caratteristiche non sono

suscettibili di diversa utilizzazione salvo radicali trasformazioni (sono considerati tali quelli classificati nelle categorie catastali A/10, B, C, D ed E);

- per **destinazione**, che si caratterizzano in quanto esclusivamente e direttamente utilizzati dall'impresa per lo svolgimento dell'attività (a prescindere dalla classificazione catastale).

Con specifico riferimento alle **imprese individuali**, è opportuno ricordare che l'immobile, oltre alle caratteristiche descritte, **deve essere altresì indicato nelle scritture contabili** (nel libro inventari o in quelli dei beni ammortizzabili a seconda del regime contabile adottato) affinché possa essere considerato strumentale.

Per quanto riguarda gli **esercenti arti o professioni**, gli immobili si considerano strumentali solo se gli stessi sono utilizzati per lo **svolgimento dell'attività** (in altre parole sono tali solo quelli strumentali per destinazione), **a prescindere dalla categoria catastale di appartenenza**.

Sono invece **esclusi dalla deduzione in parola sia gli immobili utilizzati ad uso promiscuo**, sia quelli "patrimonio" detenuti dalle imprese (rientrano in questa categoria quelli di cui all'[articolo 90 Tuir](#), ossia **immobili abitativi non utilizzati per lo svolgimento dell'attività d'impresa, né costituenti beni merce**).

In merito al **criterio previsto per la deduzione**, a suo tempo la [circolare 10/E/2014](#) ha precisato che per le imprese si applica il **criterio di cassa previsto dall'[articolo 99 Tuir](#)**, dovendo tuttavia tener conto anche del **periodo di riferimento del tributo**.

Questo chiarimento, applicato per il 2022, significherebbe che **l'eventuale tardivo pagamento dell'Imu relativo al 2021 nel periodo d'imposta 2022 non consentirebbe all'impresa di dedurre il 50% dell'importo pagato, bensì il 60%, trattandosi comunque di un'imposta di competenza di un'annualità in cui vigeva una percentuale di deduzione del 60%**.

Nel **quadro RF del Modello Redditi**, infatti, le istruzioni ripetono già quanto previsto negli anni scorsi, ed in particolare richiedono di operare una doppia variazione:

- in aumento, nel rigo RF16 per l'intero importo dell'Imu di competenza del 2022 ed imputata nel conto economico di tale anno;
- in diminuzione, nel rigo RF55 (codice 38) dell'intera imposta di competenza del 2022 e pagata nello stesso anno.

Diversamente, laddove **l'Imu di competenza** del 2022 sia corrisposta nel periodo d'imposta 2023, nel modello Redditi 2023 deve essere operata la **sola variazione in aumento nel rigo RF16 per l'intero importo dell'imposta imputata nel conto economico**, mentre nel **modello Redditi 2024 sarà operata la variazione in diminuzione nel rigo RF55** per il medesimo importo.

Resta purtroppo confermata **l'indeducibilità del tributo comunale dalla base imponibile Irap**.