

Imu deducibile al 100% senza indicazione in dichiarazione

di **Alessandro Bonuzzi**

Master di specializzazione

Immobili e fisco: analisi e novità della riforma fiscale

Scopri di più

L'Imu relativa agli **immobili strumentali** è **deducibile integralmente** dal reddito d'impresa e di lavoro autonomo già dal **periodo d'imposta 2022**. Tuttavia, è solo dal **modello Redditi 2024** che le imprese in contabilità ordinaria **non devono operare alcuna variazione fiscale**, ai fini della deduzione dell'**Imu 2023** tempestivamente assolta.

Si ricorda che l'[articolo 3, D.L. 34/2019](#), cosiddetto "Decreto Crescita", modificando l'[articolo 14, D.Lgs. 23/2011](#), ha **rimodulato** l'aumento della deducibilità dal reddito d'impresa e lavoro autonomo dell'Imu relativa agli immobili strumentali **fissandola alle seguenti percentuali**:

- 50% per il 2019;
- 60% per il 2020 e il 2021;
- **70% per il 2022;**
- **100% dal 2023.**

In seguito, la L. 160/2019 è tornata sulla materia e, oltre aver confermato la deducibilità dell'Imu nella misura del 60% per il 2020 e il 2021, ha stabilito, con decorrenza **dal 2022**, la **deducibilità integrale** dell'imposta relativa agli immobili strumentali. È appena il caso di precisare che l'Imu è, invece, **indeducibile** ai fini **Irap**, ai sensi dell'articolo 1, [comma 772](#), L. 160/2019.

Sono **strumentali** gli immobili considerati tali, ai sensi dell'[articolo 43, comma 2, Tuir](#), per le **imprese**, e dell'[articolo 54 Tuir](#), per i **professionisti**. Pertanto:

Per le **imprese** sono strumentali:

- per **natura**, gli immobili **accatastati** nelle **categorie A/10, B, C, D ed E**;
- per **destinazione**, gli immobili **utilizzati esclusivamente** per lo svolgimento dell'attività indipendentemente dalla categoria catastale;
- gli **immobili utilizzati esclusivamente ed effettivamente** per lo svolgimento dell'attività professionale, a nulla rilevando la categoria catastale.

Per i **lavori autonomi** sono strumentali:

Non è deducibile, invece, l'Imu relativa:

- agli immobili **merce e patrimonio**;
- agli immobili **adibiti promiscuamente** all'esercizio dell'attività d'impresa o lavoro autonomo e all'uso personale o familiare del contribuente ([circolare n. 10/E/2014](#)).

La deducibilità dell'Imu avviene sulla base del **principio di cassa**, assumendo l'imposta rilevanza fiscale solo con l'**effettivo pagamento**. Per i **professionisti** si tratta del **criterio naturale** di determinazione del reddito, mentre le **imprese** devono **coordinare** il **pagamento** dell'Imu, ex [articolo 99, comma 1, Tuir](#):

- con il criterio generale della **competenza**;
- con l'assunto che il principio di "cassa" rappresenta un **ulteriore vincolo** di deducibilità. Sul punto, infatti, la [circolare n. 10/E/2014](#) ebbe a chiarire che l'[articolo 99, comma 1, Tuir](#) *"non introduce ai fini della determinazione del reddito d'impresa un puro criterio di cassa in deroga a quello generale di competenza dei componenti negativi, ma costituisce una norma di cautela per gli interessi erariali introducendo un'ulteriore condizione di deducibilità per le imposte che è appunto l'avvenuto pagamento"*.

Ne consegue che:

- l'Imu 2023, sebbene imputata nel Conto economico del bilancio 2023, è **deducibile solo se pagata entro l'esercizio** di competenza;
- l'Imu 2021 versata tardivamente nel 2023, è **deducibile nel 2023**, ma con **applicazione** della **percentuale di deducibilità del 2021** (60%) e quindi delle regole vigenti nel 2021.

Ancorché l'integrale deducibilità dell'Imu era prevista già dal periodo d'imposta 2022, le imprese in **contabilità ordinaria** hanno dovuto, comunque, compilare il **modello Redditi 2023** con la **doppia indicazione** dell'imposta, dapprima tra le **variazioni in aumento** e successivamente tra le **variazioni in diminuzione**.

Invece, nel **modello Redditi 2024**, con riferimento all'Imu di competenza **2023 pagata nel 2023**, **non va operata alcuna variazione fiscale**. L'imposta concorre **ordinariamente alla determinazione del reddito**, quale costo imputato al Conto economico 2023.

Resta fermo che, laddove l'**Imu 2023** sia stata **pagata** tardivamente nel **2024**, andrebbe operata una **variazione in aumento** nel **rigo RF16** *"Imposte indeducibili o non pagate"*, siccome, sebbene rilevata nel Conto economico 2023, l'imposta **non è deducibile** a causa del mancato versamento entro lo scorso 31.12.2023.

Di contro, andrebbe effettuata una **variazione in diminuzione** nel **rigo RF55** del modello Redditi 2024, utilizzando il generico **codice "99"** (il codice "38" utilizzabile fino allo scorso anno è stato soppresso), per indicare l'**Imu 2022** pagata tardivamente nel **2023** e, perciò, risultata indeducibile nel periodo d'imposta di imputazione a Conto economico.