

# Imu sui fabbricati strumentali, deduzione extra subito operativa

## DECRETO CRESCITA

L'aumento al 50% vale già per l'acconto «previsionale» ma non per gli arretrati

Per i professionisti è escluso lo sgravio del tributo sui beni a uso promiscuo

Pagina a cura di  
Giorgio Gavelli

Maggiore deducibilità, graduata nel tempo ma con "punto d'arrivo" al 100%, nuovo termine di presentazione della dichiarazione e una interpretazione autentica di favore per le società agricole. E, per la Tasi, esenzione per gli immobili merce (ma solo dal 2022). Il decreto crescita (Dl 34/2019), dopo la conversione da parte della legge 58 presenta aspetti di indubbio interesse per le imprese, sul fronte della fiscalità immobiliare. In alcuni casi con possibili effetti già sul versamento degli acconti.

### Imu deducibile al 50% nel 2019

L'articolo 3 del decreto amplia la deducibilità dal reddito d'impresa e di lavoro autonomo dell'Imu versata sugli immobili strumentali. Dal 2014 al 2018, era prevista in misura pari al 20% dell'importo versato (prima era integralmente in deducibile, come a suo tempo accadeva per l'Ici). Già la legge di Bilancio 2019 (comma 12 della legge 145/2018) aveva previsto un incremento del beneficio al 40% per quest'anno. Ora, il testo finale del decreto crescita prevede la seguente deduzione graduata:

- 50% per il periodo d'imposta 2019;
- 60% per i periodi 2020 e 2021;
- 70% per il 2022;

● 100% dal 2023 (questa è la novità introdotta in sede di conversione).

Per le società con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, occorre far riferimento al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre dell'anno precedente a quello sopra indicato. L'incremento è forse legato anche alla volontà di "sminare" il giudizio di costituzionalità incardinato dalla Ctp di Parma (ordinanze 182 e 271/2018), dichiarato però inammissibile dalla Consulta con giovedì scorso (ordinanza 163).

La norma interessa gli immobili strumentali (concetto definito dall'articolo 43, comma 2, Tuir), esclusi:

- quelli a uso promiscuo;
- gli "immobili merce";
- gli immobili qualificati come "patrimonio" (articolo 90 del Tuir).

Poiché la disposizione si riferisce agli «immobili» e non semplicemente ai «fabbricati», dovrebbero rientrarvi anche le aree, ma solo a condizione che possano qualificarsi quali beni strumentali.

Per i professionisti, ai fini Irpef si considerano strumentali gli immobili utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'attività.

### Il criterio di deduzione

La deduzione avviene secondo il criterio misto "cassa-competenza" di cui alla circolare 10/E/2014 (risposta 8.2; si veda anche il grafico). Quindi l'Imu relativa al 2018 versata in ritardo quest'anno è deducibile ancora al 20 per cento. La circolare non è però chiara per i soggetti (come i professionisti e le imprese in contabilità semplificata) che operano in regime di "cassa pura": si potrebbe comprendere che, premessa l'indeducibilità del tributo sino al 2013, dal 2014 vada applicata la quota di deducibilità dell'anno di versamento (e non quello di competenza), per quanto possa essere premiante

per chi versa in ritardo.

L'incremento al 50% della deducibilità 2019 può essere già considerato per chi calcola gli acconti Ires/Irpef con il metodo previsionale, per quanto le imprese si accostino a tale metodo di calcolo soprattutto a novembre.

L'intervento del legislatore è parziale, perché mantiene l'integrale in deducibilità Imu ai fini Irap (comma 1 dell'articolo 14 del Dl 23/2011), mentre la Tasi si deduce interamente sia ai fini delle imposte dirette che Irap (nel regime "del bilancio").

### Beni merce, dichiarazione Imu e società agricole

Per la Tasi, l'articolo 7-bis del decreto convertito introduce (con decorrenza 2022) l'esenzione dal tributo per «i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, finché permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati». Oggi, per questi immobili (già esenti dall'Imu ed "identificati" dalle risoluzioni 11/2013 e 9/DF/2015) è prevista un'aliquota ridotta all'1 per mille, che i Comuni possono elevare sino al 2,5 per mille o ridurre fino all'azzeramento.

Riguarda entrambi i tributi lo slittamento (articolo 3-ter del Dl) del termine di presentazione della dichiarazione, dal 30 giugno al 31 dicembre. Dichiarazione necessaria, tra l'altro, per le agevolazioni riguardanti beni merce, gli alloggi sociali e gli immobili destinati alla ricerca scientifica.

Infine, ponendo fine a un contrasto giurisprudenziale, l'articolo 16 ter prevede, in via interpretativa, che le agevolazioni Imu riservate al mondo agricolo si applichino anche alle società di persone ed i capitali dove in possesso della qualifica di coltivatore diretto o imprenditore agricolo professionale (si veda Il Sole 24 Ore del 25 giugno scorso).

© RIPRODUZIONE RISERVATA

## LE SITUAZIONI POSSIBILI

### IL CASO

L'Imu 2019 che grava su un capannone industriale (di proprietà di una Srl), pari a 15 mila euro, non viene versata integralmente nel corso di quest'anno, ma una quota di 5 mila euro verrà pagata con ravvedimento nel 2020. Come ci si deve comportare in dichiarazione ai fini della deducibilità di quanto versato ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP nei due periodi d'imposta?

Nel 2019 una Spa ha versato, a seguito di accertamento da parte del Comune, l'Imu e la Tasi riferita agli anni dal 2016 al 2018, con interessi e sanzioni, relativamente a un immobile a uso ufficio che costituisce la sede della società. Come si deduce quanto versato ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap con riferimento ai due diversi tributi locali?

Una Srl immobiliare possiede l'ufficio che costituisce la sede della società e due immobili costruiti per la vendita ma attualmente invenduti. Per quali immobili versa l'Imu nel 2019 e come deduce tale spesa ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap? Dei due immobili (contabilizzati a rimanenza), uno è libero mentre l'altro risulta locato. Il Comune non ha deliberato particolari tariffe.

### LA SOLUZIONE

L'Imu del 2019 versata per 10 mila euro nel medesimo anno sarà deducibile al 50% in IRAP 2020 (anno 2019). La quota residua di 5 mila euro, versata nel 2020, sarà deducibile sempre nella misura del 50% con una variazione in diminuzione nella dichiarazione 2021 riferita al 2020. La sanzione versata è in deducibile così come l'intero importo Imu è in deducibile ai fini Irap.

L'Imu degli anni 2016-2018 versata integralmente nel 2019 è deducibile Ires in tale periodo nella dichiarazione dei redditi presentata nel 2020 relativa al 2019, per una quota del 50% vigente nei periodi di competenza. Ai fini Irap è in deducibile, così come la sanzione versata. La Tasi pagata è deducibile integralmente in IRAP ai fini Ires e per competenza ai fini Irap.

Per l'ufficio, trattandosi di immobile strumentale, l'Imu versata nel 2019 si deduce in IRAP nella dichiarazione presentata nel 2020 per una quota del 50% mentre ai fini Irap l'intero importo è in deducibile. Per l'immobile locato, l'Imu pagata non è deducibile né in IRAP, mentre per l'immobile sfitto non si versa Imu (articolo 13, comma 9-bis, del Dl 201/2011).