

I beni non sono strumentali all'esercizio d'impresa

Le immobiliari ko

Non deducibile l'Imu sul gestito

DI SANDRO CERATO

L'Imu relativa agli immobili abitativi detenuti dalle immobiliari di gestione e concessi in locazione a terzi non è deducibile dal reddito d'impresa, in quanto tali beni non possono essere considerati strumentali all'esercizio d'impresa. Come noto, l'art. 1, commi 715 e 716, dell'articolo unico della legge 147/2013 (legge di Stabilità 2014) ha introdotto, a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013, la possibilità di dedurre, ai fini della determinazione del reddito d'impresa o di lavoro autonomo, il 20% dell'Imu relativa agli immobili strumentali. In via eccezionale, per il periodo d'imposta 2013, la misura della predetta deduzione è elevata al 30%, mentre resta ferma l'indeducibilità totale ai fini Irap. La questione centrale attiene all'individuazione degli immobili per i quali spetta la deduzione dell'Imu, poiché la disposizione normativa si riferisce esclusivamente agli immobili strumentali, rinviando implicitamente all'art. 43, comma 2, del Tuir, in materia di reddito d'impresa, ovvero all'art. 54 del medesimo Tuir per gli esercenti attività di lavoro autonomo. Focalizzando sulle imprese, il citato art. 43, comma 2, del Tuir, individua due tipologie di immobili strumentali:

- per natura, individuabili in base alla classificazione catastale (categorie A/10, B, C, D ed E), che mantengono

il requisito della strumentalità anche se non utilizzati o dati in locazione o comodato;

- per destinazione, qualora l'immobile sia utilizzato effettivamente ed esclusivamente per lo svolgimento dell'attività d'impresa, a prescindere dalla classificazione catastale del bene.

Per le imprese che svolgono l'attività di gestione immobiliare, concedendo in locazione gli immobili iscritti nell'attivo immobilizzato, si pone la questione se relativamente agli immobili abitativi spetti la deduzione parziale dell'Imu a partire dal 2013, per effetto delle descritte novità introdotte dalla legge di stabilità 2014. Escludendo alla radice la natura di immobili strumentali per natura, trattandosi di immobili abitativi, secondo un consolidato orientamento di prassi dell'amministrazione finanziaria (si vedano, ad esempio, la risoluzione 4/7/2008, n. 280/E, la circolare 15/4/2008, n. 39/E, e la risoluzione 9/4/2004, n. 56/E), e della Cassazione (si ricordano le sentenze n. 1367/83, n. 1366/84, n. 4086/92 e n. 7307/03), i beni in questione detenuti dalle immobiliari di gestione, e concessi in locazione, non possono essere annoverati tra gli immobili strumentali, atteso che la strumentalità

per destinazione è concessa solamente per quegli immobili posseduti e utilizzati direttamente ed esclusivamente per lo svolgimento dell'attività d'impresa. In altre parole, ciò starebbe a significare che per un'immobiliare di gestione, la strumentalità per

destinazione è riconosciuta solamente per l'immobile abi-

tativo utilizzato direttamente, ad esempio quale sede legale o amministrativa. Infatti, la concessione a terzi in locazione non comporta il riconoscimento del carattere strumentale all'immobile, rientrando gli stessi tra quelli «patrimonio», di cui all'art. 90 del Tuir. Resta ferma, ovviamente, la deducibilità dell'Imu per le imprese in questione, con riferimento agli immobili strumentali per natura (negozi, capannoni, uffici ecc.), locati a terzi, posto che per tali beni la strumentalità è riconosciuta in funzione della classificazione catastale, trattandosi infatti di immobili strumentali per natura, non suscettibili di diverso utilizzo se non a seguito di radicali trasformazioni. Relativamente al criterio di deduzione, in assenza di precise indicazioni normative, si ritiene applicabile il criterio di cassa, di cui all'art. 99, comma 1, del Tuir, secondo cui le imposte, diverse da quelle sui redditi ed Iva, sono deducibili nell'esercizio in cui avviene in pagamento. In buona sostanza, per il periodo d'imposta 2013, risulta deducibile il 30% dell'Imu pagata nel corso dell'anno solare 2013, anche se riferita ad anni precedenti (si pensi, ad esempio, all'Imu relativa al 2012 e pagata nel 2013 con ravvedimento operoso).

—© Riproduzione riservata—

