

Deduzione IMU immobili strumentali: compilazione del modello Redditi 2022 e successivi

di [Devis Nucibella](#)

Pubblicato il 20 Maggio 2022

Per i **periodi d'imposta 2020 e 2021** la **deducibilità ai fini reddituali dell'IMU** relativa agli **immobili strumentali** è fissata nella misura del **60%** mentre **dal 2022 in avanti sarà interamente deducibile (100%)**.

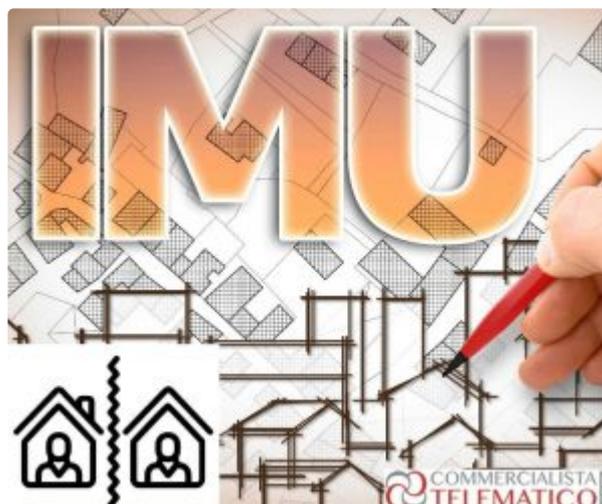
Vediamo di seguito come avviene la **compilazione dei quadri RF, RG ed RE, del modello Redditi 2022** per l'indicazione della deduzione in questione.

La deducibilità dell'Imu

L'art 3, D.L. n. 34/2019, c.d. *"Decreto Crescita"*, modificando l'art. 14, D.Lgs. n. 23/2011, ha rivisto 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.

Successivamente, la [Legge n. 160/2019](#) (Finanziaria 2020) ha:

- confermato la deducibilità:
 - dell'IMU al 50% per il 2019 (art. 1, commi 4 e 5);
 - della *"nuova"* IMU nella misura del 60% per il 2020 e il 2021 (art. 1, comma 773);
- **previsto, a decorrere dal 2022, la deducibilità integrale dell'IMU relativa agli immobili strumentali ai fini della determinazione del reddito d'impresa e lavoro autonomo.** La stessa è in deducibile ai fini IRAP (art. 1, commi 772 e 773).



Riferimento	Immobili strumentali - % deducibilità nel tempo	
Art.14, comma 1, D.Lgs 23/2011	Dal 2013 fino al 2018	20%
Legge n° 160/2019	Dal 2019	50%
	2020 e 2021	60%
	Dal 2022 in avanti	100%

Argomenti trattati:

- Sentenza della Corte Costituzionale n. 262 del 4.12.2020
- Immobili che godono della deducibilità
 - Immobili delle imprese
 - Gli immobili di ditte individuali
 - Immobili di professionisti
- Esclusioni
- Deducibilità per cassa
- Indicazione nel modello Redditi 2022
 - Imprese in contabilità ordinaria
 - Imprese in contabilità semplificata
 - Lavoratori autonomi
- Indeducibilità Irap
- Teamsystem Studio per dichiarazioni dei redditi

Sentenza della Corte Costituzionale n. 262 del 4.12.2020

Con la [Sentenza n. 262 del 4 dicembre 2020](#), la Corte Costituzionale:

- ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'indeducibilità dell'IMU per il periodo di imposta 2012, in considerazione del fatto che l'IMU sugli immobili strumentali costituisce un costo fiscale inerente alla produzione del reddito;
- ha ritenuto insussistenti i presupposti per dichiarare incostituzionali le disposizioni vigenti per i periodi di imposta successivi al 2012, in quanto il legislatore ha gradualmente riconosciuto una deducibilità parziale dell'IMU sugli immobili strumentali dalle imposte sui redditi, fino a prevedere la totale deducibilità del tributo a partire dal periodo 2022.

Immobili che godono della deducibilità

Godono della deduzione gli immobili (fabbricati e terreni) che si qualificano come “*strumentali*” per i quali si rende dovuta l'IMU e, quindi posseduti a titolo di proprietà o altro diritto reale (usufrutto, superficie, ecc.) dati in concessione (beni su aree demaniali) o utilizzati in leasing (l'IMU è dovuta dall'utilizzatore a partire dalla consegna dell'immobile).

Sono invece **esclusi** gli immobili che si qualificano come **beni merce** delle imprese immobiliari (di costruzione o di compravendita). Per tali immobili l'IMU non risulta, comunque, dovuta (fintantoché risultino non locati a terzi).

Immobili delle imprese

Per quanto riguarda le imprese (art. 43, comma 2 del TUIR) è possibile individuare i seguenti immobili **strumentali**.

Per destinazione	Utilizzati in via diretta ed esclusiva per l'esercizio dell'impresa commerciale da parte del possessore (indipendentemente dalla categoria catastale). Vi rientra anche l'unità a destinazione abitativa utilizzata solo come sede amministrativa dell'impresa (non rilevando il fatto che si violi la norma urbanistica che ne richiede il riaccatastamento in altra categoria).
Per natura	Immobili accatastati nelle categorie A/10, B, C, D ed E. Vi rientrano tutti gli immobili delle citate categorie indipendentemente dall'utilizzo e, dunque, anche se non utilizzati o concessi in locazione/comodato.
Pro tempore (per ad un massimo di 3 periodi di imposta)	Concessi in uso ai dipendenti che hanno trasferito la residenza anagrafica per esigenze di lavoro nel comune in cui prestano l'attività

Immobili di ditte individuali

Per le **ditte individuali** gli immobili si considerano relativi all'impresa alle seguenti condizioni:

- **Strumentali per destinazione**
 - se acquisiti prima del 01/01/92 (entrata in vigore della L. 413/91), a prescindere dalla loro iscrizione nell'inventario/registro cespiti;
 - se acquisiti a partire dal 01/01/92, soltanto se iscritti nell'inventario (se in contabilità ordinaria) o nel registro cespiti (se in contabilità semplificata)
- **Strumentali per natura**
 - soltanto se iscritti nell'inventario (se in contabilità ordinaria) o nel registro cespiti (se in contabilità semplificata).

Gli immobili dei professionisti

Per i **professionisti** si considerano strumentali gli immobili *“utilizzati esclusivamente per l’esercizio dell’arte o professione”* da parte del possessore, indipendentemente dalla categoria catastale.

In sostanza, esiste il solo concetto di *“strumentale per destinazione”* visto per le imprese (vedi FNC, doc. n. 1/2008, par. 2).

Esclusioni

La deducibilità dell’Imu non si applica, in quanto non si verte nell’ambito di immobili strumentali: ai fabbricati cd. *“patrimonio”*: unità abitative concesse in locazione o non utilizzate; ai terreni ove non posseduti e condotti direttamente dalle società agricole (solo queste ultime possono dedurre l’IMU, ove dovuta, ed ove non determinino il reddito su base catastale) oltre che agli immobili-merce, come esposto precedentemente.

Casi particolari	
Immobili ad uso promiscuo	<p>Nella Circolare 14.5.2014, n. 10/E l’Agenzia delle Entrate ha chiarito che l’agevolazione in esame non è applicabile agli immobili adibiti promiscuamente all’esercizio dell’attività d’impresa/lavoro autonomo e all’uso personale o familiare del contribuente per i quali, quindi, l’IMU è integralmente indeducibile.</p> <p>Infatti, come sopra evidenziato, sono qualificati strumentali gli immobili utilizzati esclusivamente per l’esercizio dell’attività.</p>

<p>Società immobiliari di gestione</p>	<p>Relativamente agli immobili detenuti dalle società immobiliari di gestione, aventi quale oggetto dell'attività la locazione immobiliare, è necessario distinguere tra:</p> <ul style="list-style-type: none">• immobili strumentali per natura (anche locati) per i quali l'IMU è deducibile (nelle misure sopra riportate);• immobili abitativi per i quali assume rilevanza il fatto che gli stessi siano:<ul style="list-style-type: none">◦ locati: in tal caso l'IMU rimane indeducibile; non locati: in tal caso l'IMU è deducibile se utilizzati direttamente dalla società (ad esempio, quale sede legale o amministrativa).
---	--

Deducibilità per cassa

L'IMU determinata sugli immobili **strumentali risulta deducibile sempre secondo il principio di cassa** (CM 10/2014, risp. 8.2) ex art. 99 comma 1 Tuir per le imprese e secondo il regime naturale dell'art. 54 Tuir per i professionisti.

Ciò implica che le imprese in contabilità ordinaria devono contabilizzare il costo *“per competenza”*, ai fini civilistici operando una variazione in aumento per la quota non deducibile (il 40% per il periodo 2021).

Art. 99, comma 1 TUIR

“le imposte sui redditi e quelle per le quali è prevista la rivalsa, anche facoltativa, non sono ammesse in deduzione.

Le altre imposte sono deducibili nell'esercizio in cui avviene il pagamento”

L'IMU è una imposta dovuta per anni solari ed il versamento si conclude nel medesimo anno (in una o due rate). Pertanto, la percentuale di deducibilità è quella stabilita per l'anno solare.

Tuttavia, in caso di versamento tardivo, si può verificare che questo cada in un periodo in cui l'aliquota di deducibilità si è modificata. A tal fine l'Agenzia ha chiarito che (CM 10/2014) l'anno in cui sorge il debito IMU "fissa" l'aliquota di deducibilità applicabile la **deduzione dalle imposte avviene, poi, nell'anno del pagamento ed in proporzione a quanto effettivamente pagato.**

Indicazione nel modello Redditi 2022

Vediamo come avviene nel mod. Redditi 2022 la compilazione della parziale deducibilità dell'Imu sugli immobili strumentali, distinguendo tra: imprese in **contabilità ordinaria**; imprese in **contabilità semplificata**; **lavoratori autonomi**.

Imprese in contabilità ordinaria

Per i soggetti in contabilità ordinaria l'IMU:

- di **competenza** va indicata tra le **variazioni in aumento a rigo RF16** "*Imposte indeducibili o non pagate*";
- per la **quota deducibile** (60%) va indicata, quale **variazione in diminuzione, a rigo RF55**, "*Altre variazioni in diminuzione*", utilizzando il codice "38".

Esempio

Nel 2021 una srl ha pagato a titolo di IMU per gli immobili strumentali di proprietà un importo pari a € 10.000.

Nel mod. REDDITI 2022 SC a rigo RF16 va effettuata una variazione in aumento pari all'intera imposta (10.000).

RF16 Imposte indeducibili o non pagate (art. 99, comma 1)	10.000,00
--	------------------

Tra le "Altre variazioni in diminuzione" di rigo RF55, utilizzando il codice "38", va riportata la quota deducibile pari a € 6.000 (10.000 x 60%).

RF55 Altre variazioni in diminuzione	1	38	2	6.000,00	3	4	,00	5	6	,00
	7	8	,00	9	10	,00	11	12	,00	
	13	14	,00	15	16	,00	17	18	,00	
	19	20	,00	21	22	,00	23	24	,00	
	25	26	,00	27	28	,00	29	30	,00	
	31	32	,00	33	34	,00	35	36	,00	

Imprese in contabilità semplificata

Per i soggetti in contabilità semplificata la quota deducibile (60%) va indicata a rigo RG22, "Altri componenti negativi", utilizzando il codice "23".

Esempio

Una ditta individuale in contabilità semplificata nel 2021 ha pagato € 2.000 per l'Imu del negozio dove svolge la propria attività.

Il modello Redditi PF 2022 dovrà essere così compilato indicazione della quota deducibile 1.200 (60%) al rigo RG22, "Altri componenti negativi", utilizzando il codice "23".

RG22 Altri componenti negativi	1	23	2	1.200	3	4	5	6	7
	7	8		,00	9	10	,00	11	12
	13	14		,00	15	16	,00	17	18
	19	20		,00	21	22	,00	23	24
	25	26		,00	27	28	,00	29	30
	31	32		,00	33	34	,00	35	36
	37	38		,00	39	40	,00	41	42

Lavoratori autonomi

Per i lavoratori autonomi

- a rigo RE19 "Altre spese documentate";
- è presente, come "di cui", il campo 3 "IMU" nel quale evidenziare la quota dell'IMU deducibile pagata nel 2020.

Esempio

Un libero professionista ha pagato nel 2021 per il proprio ufficio l'Imu per € 500.

Il modello Redditi PF 2022 dovrà essere così compilato indicando la quota deducibile 300 (60%) al rigo RE19, "Altre spese documentate" campo 3.

RE19 Altre spese documentate	(di cui	¹	Irap 10%	²	Irap personale dipendente	³	IMU	⁴
						300,00		

Indeducibilità Irap

L'IMU rimane un'imposta indeducibile dall'Irap, per espressa previsione del D.lgs. 466/97 pertanto, le imprese in contabilità ordinaria che hanno contabilizzato il costo per competenza sono tenute ad indicarne l'importo tra le variazioni in aumento, indicate di seguito.

Tipo di soggetto	Dich. IRAP – Variazione in aumento
Persone fisiche	IQ30
Società di persone e soggetti assimilati	IP32
Società di capitali, enti commerciali e soggetti assimilati	IC46
Enti non commerciali	IE23

Teamsystem Studio per dichiarazioni dei redditi

Il miglior alleato in sede di dichiarazione è il software che ci accompagna quadro per quadro.

Senza un buon supporto informatico è impossibile gestire bene i troppo complessi adempimenti dichiarativi.

Le soluzioni offerte da Teamsystem sono fra le migliori per una efficace gestione della dichiarazione

Scopri qui i software dedicati al Modello Redditi 2022

NdR: Potrebbe interessarti anche...

[La parziale indeducibilità IMU su immobili strumentali: rinvio Corte Costituzionale](#)

[IMU: anche per il 2020 si deduce parzialmente](#)

[La deducibilità dell'IMU ai fini delle imposte sui redditi](#)

A cura di Devis Nucibella

Venerdì 20 maggio 2022