

Migliorie su beni di terzi e imposte

di [Giuseppe Rebecca](#)

Publicato il 7 Marzo 2023

Esaminiamo la **gestione fiscale** dei **lavori di miglioria sui beni di terzi**: come vanno spesati nel **reddito d'impresa**? Come si detrae l'IVA?
E se alle migliorie è collegata una **riduzione del canone di locazione**?

Migliorie su beni di terzi: alcune premesse

Torniamo su un tema che in parte abbiamo già trattato (["Migliorie su beni condotti in locazione: aspetti fiscali"](#), ne Commercialista Telematico del 18 gennaio 2021), per un aggiornamento e un più organico inquadramento. In parte è ripreso quanto riportato in tale articolo.

Si ricorda che, da un punto di vista civilistico, i **costi sostenuti per migliorie e spese incrementative su beni di terzi sono capitalizzabili ed iscrivibili nella voce "Altre immobilizzazioni immateriali" dello Stato Patrimoniale**, qualora le migliorie e le spese incrementative stesse non siano separabili dai beni stessi.



Il **principio contabile 24** così precisa, al n. 76:

"L'ammortamento dei costi per migliorie dei beni di terzi si effettua nel periodo minore tra quello di utilità futura delle spese sostenute e quello residuo della locazione, tenuto conto dell'eventuale periodo di rinnovo, se dipendente dal conduttore."

Per quanto concerne gli **IAS**, il **n. 38** sostanzialmente afferma lo stesso principio degli OIC.

I criteri civilistici sono validi anche dal punto di vista fiscale ai fini dell'imputazione a conto economico dei relativi costi deducibili.

Pertanto, **i costi di cui trattasi non possono essere considerati deducibili integralmente nell'esercizio in cui sono stati sostenuti, ma rilevano quali costi ad utilizzazione pluriennale**, ai sensi del terzo comma dell'art. 108 del Tuir nel limite della quota imputabile a ciascun esercizio.

Il trattamento fiscale delle spese per migliorie, come pure quelle di manutenzione straordinaria, sostenute su beni di terzi detenuti in locazione, od anche in comodato, non sempre è definito in modo univoco.

In particolare, le imposte che possono avere un legame con la questione sono l'IVA, le imposte dirette e l'imposta di registro.

L'IVA

Per quanto concerne l'IVA, con [sentenza a Sezioni Unite n. 11533 dell'11 maggio 2018](#) (in senso conforme anche in pari data n. 11534, ed inoltre n. 6288 en. 16223 del 2018, risolvendo così precedenti contrasti della giurisprudenza di legittimità), la Cassazione ha stabilito che va riconosciuto il **diritto alla detrazione dell'IVA per lavori di ristrutturazione o manutenzione** anche in ipotesi di **immobile di proprietà di terzi, condotto in locazione**, purché sia presente un **nesso di strumentalità con l'attività d'impresa o professionale**.

Recentemente, nello stesso senso, [Cassazione n. 1629 del 19 gennaio 2023](#).

E questo indipendentemente dalla classificazione catastale dell'immobile; specificatamente abitazione utilizzata come ufficio.

In questo senso anche la **giurisprudenza della Corte Europea di giustizia** (sentenze C-672/16 del 2018, C-132/16 del 2017, C-124/12 del 2013 e C-29/08 del 2009) che, in base al principio di neutralità dell'imposta, **ha riconosciuto il diritto alla detrazione dell'Iva...**

...“purché sia presente un nesso di strumentalità con l'attività d'impresa o professionale”

Il diritto alla detrazione è stato riconosciuto anche per l'IVA sulle spese per lavori realizzati su beni di proprietà di terzi non util

Abbonati per poter continuare a leggere questo articolo

Progettato e realizzato da professionisti, per i professionisti, ogni piano di abbonamento comprende:

- contenuti autorevoli, puntuali, chiari per aiutarti nel tuo lavoro di tutti i giorni
- videoconferenza, per aggiornarti e ottenere crediti formativi
- una serie di prodotti gratuiti, sconti e offerte riservate agli abbonati
- due newsletter giornaliere

A partire da 15€ al mese

Scegli il tuo abbonamento