

---

## IMU e TASI: le regole per la deducibilità dal reddito d'impresa e di lavoro autonomo: IMU e TASI si detraggono, e come, da IRPEF-IRES e IRAP?

---

di [Nicola Forte](#)

Pubblicato il 29 Giugno 2015

un ripasso delle regole che presiedono alla possibilità di dedurre parzialmente l'IMU e la TASI versate nel 2014 dal reddito prodotto nell'anno

A pochi giorni dal 6 luglio, cioè dalla nuova scadenza prevista in luogo del 16 giugno per i contribuenti (imprese e professionisti) soggetti agli studi di settore, è utile effettuare una panoramica sulle regole di deducibilità dai redditi dell'IMU e della TASI: le discipline e le conseguenti limitazioni non sono perfettamente coincidenti.

Inizialmente l'art. 14, c. 1, del D.Lgs. n. 23/2011 prevedeva espressamente l'indeducibilità integrale dell'IMU relativa agli immobili strumentali. Tale disposizione è stata modificata dall'art. 1, cc. 715 e 716 della Legge di stabilità del 2014. In particolare, è stato previsto che l'IMU, relativa ai beni immobili strumentali possa essere dedotta ai fini della determinazione del reddito di impresa e di lavoro autonomo. La deduzione spetta nella misura del 30% con riferimento al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2013 e **del 20% con riferimento al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2014 (ed ai successivi)**.

In base ad un'interpretazione letterale della norma una condizione essenziale ai fini della deducibilità è rappresentata dalla **natura strumentale dell'immobile**. Il riferimento normativo, per ciò che riguarda tale nozione, è rappresentato dall'art. 43, c. 2, del TUIR. A tal proposito il Legislatore ha previsto che *“Ai fini delle imposte sui redditi si considerano strumentali gli immobili utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'arte o professione o dell'impresa commerciale da parte del possessore. Gli immobili relativi ad imprese commerciali che per loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni si considerano strumentali anche se non utilizzati o anche se dati in locazione o comodato...”*.

Conseguentemente se un professionista o un imprenditore individuale utilizza l'immobile a **destinazione abitativa** anche per lo svolgimento della propria attività (**utilizzo promiscuo**) non è

mai possibile considerare in deduzione l'IMU. In questo caso manca, come ricordato, la strumentalità dell'immobile in considerazione del fatto che il bene non è destinato esclusivamente all'esercizio dell'attività. Sono altresì esclusi dall'ipotesi di deducibilità anche i c.d. "immobili patrimonio" detenuti dalle società "immobiliari"; invece è deducibile l'IMU relativa agli immobili strumentali per destinazione. Gli immobili strumentali per natura sono accatastati nelle categoria A/10, B, C, D ed E.

Sotto il profilo contabile le imprese possono considerare in deduzione l'IMU a condizione che risulti correttamente imputata al conto economico nel periodo di competenza. Inoltre si applica l'art. 99 del TUIR "Oneri fiscali e contributivi". **La deducibilità fiscale può essere effettuata nell'esercizio in cui avviene il pagamento.** Secondo l'Agenzia delle entrate, che si è espressa sulla decorrenza della nuova norma avente ad oggetto la deducibilità parziale, la deduzione decorre a partire dall'IMU relativa al 2013. Conseguentemente se l'IMU del 2012 è stata correttamente indicata tra i costi del conto economico ed il pagamento è avvenuto tardivamente nel 2013 o nel 2014, il tributo è completamente indeducibile ai fini delle imposte sui redditi. La medesima soluzione vale per gli eventuali avvisi di accertamento relativi agli anni pregressi. Invece, l'IMU relativa al 2013 pagata tardivamente nel 2014 sarà deducibile nella misura del 20% (anziché del 30%). Ciò a condizione che il tributo sia stato correttamente iscritto nel bilancio di esercizio nell'osservanza del principio di competenza economica.

La legge di stabilità del 2013 ha previsto la deducibilità parziale, ma ai fini delle imposte sui redditi. **Pertanto ai fini IRAP continuano a trovare applicazione le limitazioni alla deduzione previste dal D.Lgs n. 446/1997. In questo caso l'IMU, anche se imputata al conto economico, non può essere considerata in deduzione, neppure in parte, dal valore della produzione.**

Invece **ai fini della TASI non opera alcuna limitazione alla deduzione** considerato che, l'art. 14 del D.Lgs. n. 23/2011 citato, fa espresso riferimento alla sola IMU. Pertanto trovano applicazione le regole generali. Se la TASI risulta correttamente imputata al conto economico può essere considerata integralmente in diminuzione del reddito di impresa o di lavoro autonomo nell'esercizio in cui è stato effettuato il relativo pagamento. La medesima deducibilità del tributo spetta anche ai fini dell'IRAP mancando, anche in questo caso, una previsione espressa circa l'indeducibilità del tributo.

29 giugno 2015

Nicola Forte