

IMMOBILI STRUMENTALI DEI PROFESSIONISTI

**Aggiornata
al 6.10.2020**

Sostituisce la Scheda del 20.7.2018

Art. 43, comma 2, TUIR

Il regime fiscale relativo agli immobili strumentali posseduti dal professionista, ossia quegli immobili **utilizzati dal professionista esclusivamente per l'esercizio della professione**, sono stati nel corso del tempo sottoposti ad un regime fiscale differente in relazione data di acquisto degli stessi o di stipula del contratto di leasing e, dal 2014, anche dalla modalità di acquisizione degli stessi (leasing/proprietà).

IMMOBILI STRUMENTALI

IMMOBILI IN PROPRIETÀ

L'Agenzia Entrate ha precisato che **per stabilire il regime di deducibilità** del costo degli immobili in esame assume rilevanza il **momento di acquisizione della proprietà**.

Tenendo conto della diversa formulazione normativa succedutasi nel tempo dell'art. 54, comma 2, TUIR, il regime di deducibilità è il seguente:

Data acquisto	Regime fiscale Quote amm.to	Note
Fino al 14.6.90	DEDUCIBILI	
Dal 15.6.90 al 31.12.06	INDEDUCIBILI	
Dall'1.1.07 al 31.12.09	DEDUCIBILI	Le quote del 2007-2008-2009 erano ridotte a 1/3. I restanti 2/3 all'epoca non dedotti sono deducibili alla fine del processo di ammortamento
Dall'1.1.10	INDEDUCIBILI	È incerto il trattamento per gli immobili acquistati dall'1.1.14

IMMOBILI IN LEASING

Per **stabilire il regime di deducibilità** del costo degli **immobili acquisiti in leasing** si deve fare riferimento, considerando le date sopra indicate, **alla data di stipula del contratto**.

Sempre considerando la diversa formulazione normativa succedutasi nel tempo il regime di deducibilità è il seguente:

Data stipula contratto	Regime fiscale Canoni leasing	Note
Fino all'1.3.89	-	Non dovrebbe interessare in quanto i contratti sono già conclusi
Dal 2.3.89 al 14.6.90	-	
Dal 15.6.90 al 31.12.06	INDEDUCIBILI	È ammesso in deduzione, per ciascun periodo, un importo pari alla rendita catastale
Dall'1.1.07 al 31.12.09	DEDUCIBILI Nella misura di 1/3 nel 2007-2008-2009	A condizione che la durata contrattuale non sia inferiore alla metà del periodo di ammortamento e comunque tra 8 e 15 anni (Scheda Operativa Fisco 30/6/2015)
Dall'1.1.10 al 31.12.13	INDEDUCIBILI	Non è deducibile la rendita catastale
Dall'1.1.14	DEDUCIBILI	Periodo minimo 12 anni, ossia: <ul style="list-style-type: none"> ▪ contratto > 12 anni: deducibili i canoni contrattualmente stabiliti ▪ contratto < 12 anni: i canoni vanno "ripartiti" su 12 anni

DISPOSIZIONI COMUNI

Nel caso in cui il **costo dei fabbricati** in proprietà **risulti deducibile**, è necessario scorporare il 20% del costo forfetariamente riferito al terreno. Pertanto una parte dell'ammortamento è indeducibile.

Per gli immobili in leasing, sempre nel caso in cui il costo sia deducibile, si applica la medesima regola, considerando che il 20% indeducibile deve essere applicato alla quota capitale dei canoni.

IMMOBILI STRUMENTALI – PARTICOLARITÀ DALL'1.1.2014

A seguito delle modifiche introdotte dalla legge di Bilancio 2014, l'attuale comma 2 dell'art. 54 prevede che:

*La deduzione dei **canoni di locazione finanziaria** di beni strumentali è ammessa per un periodo non inferiore alla metà del periodo di ammortamento ...; **in caso di beni immobili**, la deduzione è ammessa per un periodo non inferiore a dodici anni*

Art. 54, comma 2, TUIR

Pertanto, per i **contratti di leasing** stipulati **a decorrere dall'1.1.2014 relativi ad immobili strumentali i canoni sono deducibili**, ferma restando l'applicazione della regola dello scorporo del terreno.

Con riferimento agli **immobili acquisiti in proprietà**, non vi è stato un analogo intervento normativo che ne stabilisse esplicitamente la deducibilità e pertanto ci si è chiesti se, in virtù della tradizionale equiparazione del trattamento fiscale dei beni acquisiti in leasing rispetto a quelli acquisiti in proprietà, fosse possibile la deduzione delle quote di ammortamento degli immobili strumentali in proprietà.

Nell'art. 54, TUIR non si rinvengono divieti espressi e pertanto si dovrebbe ritenere possibile la deduzione delle quote di ammortamento degli immobili strumentali al pari degli altri beni.

Nell'ambito del Video Forum tenutosi il 24.5.2018 l'Agenzia delle Entrate ha espresso il proprio parere su tale questione rispondendo ad un quesito in merito ed affermando che:

L'articolo 43, comma 2 del TUIR definisce strumentali, e, quindi, non produttivi di redditi fondiari, gli immobili utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'arte o della professione da parte del possessore. Per la relativa disciplina fiscale deve aversi riguardo alle regole di determinazione dei redditi di lavoro autonomo...

...

L'articolo 1, comma 162, lettera a), della legge 147 del 2013 .. ha nuovamente previsto la possibilità di portare in deduzione i canoni di locazione finanziaria di beni immobili strumentali derivanti da contratti stipulati a partire dal 1° gennaio 2014...

*In mancanza di un'espressa previsione normativa, resta, invece, a tutt'oggi **preclusa la possibilità di dedurre gli ammortamenti relativi a beni immobili strumentali** acquistati dal professionista a partire dal 1° gennaio [2014].*

Nell'ambito della medesima risposta l'Agenzia ha altresì precisato che **la cessione degli immobili acquisiti in proprietà** (nel caso in cui l'ammortamento risulti indeducibile) **non è idonea e genera una plus o minusvalenza**.

Data acquisizione o stipula	Immobili in proprietà	Immobili in leasing
Dall'1.1.2014	Quote amm.to: INDEDUCIBILI secondo l'Agenzia Entrate	Canoni: DEDUCIBILI , salvo la quota riferita al terreno
	Plusvalenze o minusvalenze NON TASSABILI	Plusvalenza dopo riscatto: TASSABILE