Circolare n°202/C/2021: IMU beni strumentali-Illegittimità costituzionale dell'indeducibilità IRES.

20 Aprile 2021

L'indeducibilità ai fini IRES dell'IMU sugli immobili strumentali, in base alla disciplina applicabile nel periodo d'imposta 2012, è incostituzionale.

Lo stabilisce la **sentenza della Corte Costituzionale n.262 depositata il 4 dicembre 2020**, in relazione alla legittimità dell'art.14, co.1, del D.Lgs. 23/2011, nel testo in vigore nel periodo d'imposta 2012, che prevedeva che l'IMU relativa agli immobili strumentali *fosse* «*indeducibile dalle imposte erariali sui redditi e dall'imposta regionale sulle attività produttive*». Nel caso di specie, una società operante nel settore immobiliare e proprietaria di diverse unità immobiliari, aveva richiesto il rimborso di parte dell'IRES versata nel periodo d'imposta 2012, corrispondente all'importo dell'IMU pagato, sempre nel 2012, sugli immobili strumentali posseduti.

A seguito del diniego dell'Amministrazione finanziaria circa il rimborso dell'IRES, la controversia è stata portata in giudizio, e la CTP provinciale di Milano ha rimesso questione alla Corte costituzionale. Come noto, a decorrere dal 2012, con il D.Lgs. 23/2011 è entrato in vigore il cd. *federalismo fiscale municipale*, nell'ambito del quale l'ICI è stata sostituita dall'IMU, la cui disciplina prevedeva, tra l'altro, l'indeducibilità ai fini IRES dell'imposta comunale versata sugli immobili strumentali (*cfr*. il previgente art.14, co.1, del D.Lgs. 23/2011). Al riguardo, la **Corte costituzionale evidenzia**, innanzitutto, come a seguito dell'**aggravamento** della **crisi finanziaria** iniziata nel 2008, **a partire dal 2012** si è **scaricato proprio sull'IMU gran parte del peso della manovra emergenziale** che, soprattutto per le imprese, **ha aggravato il livello dell'imposizione patrimoniale sugli immobili** e ha, peraltro, anche inciso fortemente sul grado di autonomia finanziaria dei Comuni.

Sul tema, con la **Sentenza n.262/2020 l'art.14, co.1, del D.Lgs. 23/2011**, nella **formulazione vigente nel 2012** ed ai soli fini della **non deducibilità dell'IMU dall'IRES**, è stato **dichiarato incostituzionale** in base alle **motivazioni** seguenti:

- **violazione dei principi di uguaglianza, coerenza e di ragionevolezza**, ai sensi degli artt.3 e 53 della Costituzione;
- **violazione** del **principio** di **determinazione del reddito complessivo ai fini IRES**, e di quello, ad esso correlato, dell'**inerenza** dei **costi deducibili**.

In particolare, viene stabilito che la **norma del D.Lgs. 23/2011** è **contraria** all'**art.99, co.1, del D.P.R. 917/1986**.

Quest'ultima disposizione, infatti, stabilisce che tutte le imposte, diverse da quelle sui redditi e da quelle per le quali è prevista la rivalsa, sono deducibili nell'esercizio in cui avviene il pagamento.

Sotto tale profilo, i **giudici costituzionali chiariscono** che rispetto alla produzione del reddito d'impresa, come «*reddito complessivo netto*», **l'IMU sugli immobili strumentali costituisce un «*costo fiscale inerente*, *di cui non si può precludere*,** *senza compromettere la coerenza del disegno impositivo,* ***la deducibilità*** *una volta che il legislatore abbia, nella propria discrezionalità, stabilito per il reddito d'impresa il criterio di tassazione al netto.*».

Al riguardo, la Corte costituzionale afferma che le medesime considerazioni circa l'incostituzionalità dell'art.14

del D.Lgs. 23/2011 ai fini IRES valgono anche ai fini dell'indeducibilità dell'IMU dall'IRPEF, sempre in relazione al reddito d'impresa, a causa del rinvio, per tale imposta, proprio alle regole di determinazione dell'IRES (ad opera dell'art.56 del TUIR).

Inoltre, ad ulteriore giustificazione dell'illegittimità costituzionale della disposizione, i giudici richiamano tutti i successivi e numerosi interventi normativi che, già dal 2013, hanno modificato la disposizione sull'indeducibilità dall'IRES dell'IMU sui beni strumentali, stabilendo dapprima la deducibilità parziale del tributo e, a decorrere dal 1° gennaio 2022, la totale deducibilità del tributo ai fini delle imposte sui redditi.

Infine, nella citata sentenza viene precisato che il giudizio di costituzionalità non riguarda la non deducibilità dall'IRAP dell'IMU sugli immobili strumentali, come ulteriore disposizione contenuta nell'art.14, co.1, del D.Lgs. 23/2011.

44433-Circolare n 202_C_2021.pdfApri