

IMPOSTE DIRETTEdi **SABATINO PIZZANO****Nuove regole per le spese di manutenzione immobili dei professionisti***Ripartizione in 6 anni per le manutenzioni straordinarie, deduzione immediata per quelle ordinarie. Prime ricadute operative nel modello Redditi 2025.*

Dal periodo d'imposta 2024, le spese sostenute dai professionisti per interventi sugli immobili utilizzati nell'attività sono soggette a un nuovo regime di deducibilità, profondamente riformato dal **D.Lgs. 192/2024**. Il provvedimento, con l'art. 5, c. 1 lett. b), introduce nel Tuir **l'art. 54-quinquies**, stabilendo criteri più selettivi per la deduzione fiscale delle spese, che tornano a essere distinte tra manutenzioni ordinarie e manutenzioni straordinarie. La riforma avrà impatto immediato nella dichiarazione dei redditi 2025, relativa al 2024, e impone ai professionisti una più attenta riclassificazione delle spese edilizie.

Le spese straordinarie, che includono ammodernamenti, ristrutturazioni e interventi strutturali, non potranno più essere dedotte integralmente nell'anno di sostenimento: andranno ripartite in 6 quote costanti, da distribuire nell'anno in cui si è sostenuta la spesa e nei 5 successivi. Questa nuova scansione temporale amplia l'orizzonte della deducibilità rispetto al sistema del 2006, che si fermava a 5 anni complessivi. Per gli immobili a uso promiscuo, la deducibilità resta limitata al 50% della spesa, ma anche in questo caso distribuita in 6 anni.

Al contrario, **le spese di manutenzione ordinaria** restano deducibili interamente nell'esercizio di competenza, secondo il principio di cassa per i soggetti in regime ordinario, ma si applica comunque la limitazione al 50% per l'uso promiscuo. La distinzione tra spese ordinarie e straordinarie, elemento centrale del nuovo impianto normativo, trova fondamento tecnico nell'art. 3, c. 1, lett. a) e b) D.P.R. 380/2001.

Gli interventi ordinari comprendono attività come la riparazione, il rinnovamento o la sostituzione delle finiture, nonché la manutenzione degli impianti esistenti, purché non si alteri la configurazione dell'immobile. Sono quindi interventi destinati a mantenere l'efficienza senza trasformare la struttura. Al contrario, rientrano nella categoria delle **manutenzioni straordinarie** tutti quegli interventi che, pur non aumentando la volumetria o modificando in modo significativo la destinazione d'uso, comportano opere su elementi strutturali dell'edificio, oppure introducono nuovi impianti igienico-sanitari o tecnologici.

Non viene posto alcun vincolo sulla natura giuridica o fiscale dell'immobile coinvolto. La formulazione generica contenuta nel nuovo art. 54-quinquies ("*immobili utilizzati nell'esercizio dell'arte o professione*") lascia intendere che la nuova disciplina si applichi indipendentemente dal titolo di detenzione (proprietà, locazione, comodato), dal metodo di acquisizione (a titolo oneroso o gratuito) e dalla qualificazione fiscale (bene ammortizzabile o meno).

Prima del 2024, le regole sulla deducibilità erano più articolate. Le spese incrementative su beni ammortizzabili acquistati tra il 2007 e il 2009 seguivano il regime delle maggiori quote di ammortamento. Negli altri casi, le spese erano deducibili nell'anno di sostenimento, con un tetto pari al 5% del valore dei beni materiali ammortizzabili risultante all'inizio dell'anno. Eventuali eccedenze potevano essere riportate nei cinque esercizi successivi, ma questo meccanismo generava incertezza e non garantiva pieno recupero.

L'Agenzia delle Entrate ha già predisposto gli **aggiornamenti ai modelli dichiarativi**. In particolare, nel rigo RE10 del modello Redditi PF, sarà necessario indicare la quota deducibile di competenza dell'anno relativa alle spese straordinarie sostenute nel periodo d'imposta, nonché le quote residue riferite agli esercizi precedenti, se già avviata la ripartizione pluriennale.