

Attualità

## Scorporo dei terreni, istruzioni per l'uso - 3

16 Febbraio 2007

La disciplina si applica anche agli immobili acquisiti tramite contratto di leasing

### *Immobili acquisiti in leasing*



Nel comma 7-bis il legislatore si è preoccupato di estendere la medesima disciplina prevista per gli immobili acquisiti in proprietà anche agli immobili acquisiti con un contratto di *leasing*.

L'esigenza avvertita dal legislatore è quella di uniformare il trattamento fiscale dei canoni relativi all'acquisto in *leasing* di un fabbricato a quello applicabile al costo sostenuto per l'acquisto del medesimo fabbricato a titolo di proprietà.

Anche in tal caso, la norma si applica con riferimento ai contratti di *leasing* stipulati a partire dal periodo d'imposta in corso al 4 luglio 2006, mentre incide solo parzialmente sui contratti stipulati prima della predetta data.

In particolare, per i contratti stipulati a partire dal periodo d'imposta in corso alla data del 4 luglio 2006 occorre individuare dal valore del canone la quota capitale e la quota interessi.

Ciò che interessa ai fini dello scorporo è esclusivamente la quota capitale, posto che la quota interessi è deducibile, nei limiti previsti dagli articoli 96, 97 e 98 del Tuir, così come lo sarebbe stata nell'ipotesi di acquisizione dell'immobile a titolo di proprietà.

Al riguardo, la **circolare n. 1/E** del 2007 ha chiarito che, per determinare la quota del canone riferibile agli interessi passivi, occorre considerare le indicazioni fornite ai fini Irap dall'articolo 1 del decreto ministeriale 24 aprile 1998: si arriva alla conclusione, quindi, che la quota capitale di

competenza è pari al rapporto tra il costo sostenuto dalla società concedente, al netto del prezzo di riscatto, e il numero di giorni di durata del contratto di locazione, moltiplicato per il numero di giorni del periodo di imposta.

Individuata la quota capitale di competenza, la stessa dovrà essere scorporata in due valori: quello riferibile al terreno e quello riferibile al fabbricato.

Per determinare la quota capitale riferibile al terreno, occorre applicare la percentuale del 20 (ovvero del 30 per i fabbricati industriali) alla quota capitale complessiva di competenza del periodo d'imposta.

La differenza tra la quota capitale complessiva di competenza e la quota riferibile al terreno rappresenta la quota di canone riferibile al fabbricato che potrà essere dedotta nell'esercizio.

Per i contratti di *leasing* stipulati prima del periodo d'imposta in corso al 4 luglio 2006, la norma, invece, incide parzialmente: ai fini della deducibilità, infatti, occorre rideterminare solo le quote di canoni che maturano a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla predetta data.

Occorre, in sostanza, calcolare la residua quota capitale deducibile sottraendo alla quota capitale complessiva del fabbricato (tale quota si ottiene applicando le percentuali del 20 o del 30 alla quota capitale complessiva) l'ammontare delle quote capitali dedotte fino al periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data del 4 luglio 2006.

Sul punto è da evidenziare un'importante precisazione contenuta nella circolare 1/E/2007: la residua quota sarà deducibile a partire dal periodo d'imposta in corso al 4 luglio 2006 sulla base della residua durata del contratto di *leasing*. Si è deciso, quindi, di ripartire il residuo deducibile tenendo conto dei criteri generali che disciplinano l'acquisto di un bene con un contratto di *leasing*.

#### Considerazioni conclusive

Nella circolare 1/E/2007 sono riscontrabili delle scelte importanti, che consentono di chiarire meglio la disciplina fiscale in commento.

Oltre a quelle già evidenziate, appare opportuno considerare i chiarimenti relativi all'ambito di applicazione delle disposizioni in commento.

In primo luogo, si è chiarito che le disposizioni in commento si applicano a tutti gli immobili strumentali che rientrano nella nozione di fabbricato, individuata dall'articolo 25 del Tuir. Ci si riferisce, in particolare, agli immobili situati nel territorio dello Stato che sono o devono essere iscritti nel catasto edilizio urbano con attribuzione di rendita, ovvero a quelli situati fuori dal

territorio dello Stato aventi carattere similare.

Si è chiarito, inoltre, che le disposizioni in commento sono applicabili nei confronti di tutti i titolari di reddito d'impresa a prescindere dai principi contabili (nazionali o internazionali) di redazione del bilancio adottati. Questa precisazione consente di far rientrare nell'ambito di applicazione anche le singole unità immobiliari presenti all'interno di un fabbricato (immobili diversi da quelli "cielo-terra") per i quali i principi contabili internazionali non richiedono la separata indicazione in bilancio.

Ulteriore precisazione riguarda i soggetti in contabilità semplificata: le norme in commento si applicano anche a tali soggetti con la particolarità che, non potendo far riferimento al bilancio, assumono rilievo i valori degli immobili risultanti dal registro dei beni ammortizzabili o dalle relative annotazioni sui registri Iva.

Ultime considerazioni riguardano gli immobili che possono essere definiti industriali, per i quali, come evidenziato, il valore dell'area è pari al 30 per cento (e non al 20 come per gli altri immobili) del valore complessivo dell'immobile.

Al riguardo, la definizione di fabbricato industriale è contenuta nello stesso comma 7 dell'articolo 36 in commento, che definisce industriali i fabbricati destinati alla produzione o alla trasformazione di beni. Occorre, quindi, tener conto della effettiva destinazione del fabbricato prescindendo dalla classificazione catastale o contabile attribuita al medesimo.

La circolare n. 1/E del 2007 ha chiarito, al riguardo, che:

- non rientrano tra i fabbricati industriali gli immobili destinati a un'attività commerciale, come negozi o depositi
- se all'interno di un immobile si svolge sia attività industriale che attività commerciale, l'intero immobile è considerato industriale, se gli spazi utilizzati per l'attività di produzione, espressi in metri quadri, sono prevalenti rispetto a quelli destinati all'attività commerciale
- la qualifica di fabbricato industriale va effettuata una sola volta nel periodo d'imposta in cui il bene è entrato in funzione, ovvero nel periodo d'imposta precedente a quello in corso al 4 luglio 2006 per i fabbricati già posseduti alla predetta data
- nel caso di immobili concessi in locazione, il proprietario dovrà tener conto del concreto utilizzo dell'immobile da parte dell'utilizzatore.

*3 - fine. Le prime due puntate sono state pubblicate mercoledì 14 e giovedì 15*

di

**Vincenzo Cipriani**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/scorporo-dei-terreni-istruzioni-luso-3>