

## REDDITO IMPRESA E IRAP

---

### ***Scorporo forfettario dell'area anche nel caso di leaseback***

di **Fabio Garrini**



Quando un'impresa stipula un contratto di **leaseback**, anche nel caso di **ricostruzione del fabbricato** da parte della **società di leasing concedente**, lo **scorporo** del terreno deve avvenire sulla base delle **percentuali forfettarie del 20% - 30%**, con le stesse regole stabilite per il fabbricato detenuto in proprietà: questa è la posizione espressa dall'Agenzia delle Entrate nella [risposta all'istanza di interpello n. 63 pubblicata ieri, 19.02.2020](#).

#### **Lo scorporo**

Dal 2006 è previsto che le **quote di ammortamento fiscalmente rilevanti** (ma lo stesso viene altresì previsto anche in relazione alla quota deducibile del canone di leasing di competenza) siano calcolate **al netto della quota imputabile al terreno** sottostante il fabbricato e a quello che ne costituisce pertinenza.

Infatti, l'[articolo 36, comma 7, D.L. 223/2006](#) stabilisce che ai fini del calcolo degli **ammortamenti** o della **quota capitale dei canoni di leasing deducibili**, il costo dei fabbricati è assunto al netto di quello sostenuto per le aree che ne costituiscono pertinenza.

Il tema venne esaminato, in particolar modo, dall'Agenzia delle Entrate con la [circolare 1/E/2007](#), chiarendo che tale previsione deve trovare applicazione per **tutti i fabbricati strumentali**, anche se **non "cielo-terra"**.

Le possibili procedure fiscali per eseguire per lo **scorporo** sono due:

- qualora il **terreno fosse acquisito autonomamente** e successivamente fosse oggetto di utilizzazione edificatoria per la realizzazione del fabbricato, non si pongono particolari questioni, in quanto lo scorporo avviene in maniera **analitica**;
- al contrario, se il **fabbricato** dovesse essere **acquistato**, il valore del terreno ai fini dello scorporo fiscale è pari al **maggiore tra quello esposto in bilancio** e l'importo

corrispondente al **20% (30%** per i fabbricati industriali, rammentando che per fabbricati industriali si intendono quelli destinati alla produzione o trasformazione di beni) del costo complessivo.

La [circolare 1/E/2007](#) ha affrontato una problematica specifica, vale a dire quella della impresa che ha **acquistato un immobile strumentale** con il dichiarato intento di **demolirlo e ricostruirlo**.

In caso di acquisto di **fabbricato oggetto di demolizione e ricostruzione**, l'Agenzia, con la richiamata [circolare 1/E/2007](#), ha chiarito che occorre **distinguere** tra **fabbricato agibile** e **fabbricato non agibile**:

- nel caso in cui il fabbricato preesistente sia un **bene strumentale funzionante**, il valore dell'area e il valore del fabbricato sono determinati applicando i **criteri forfettari**. Il costo residuo del fabbricato demolito – come sopra determinato – sarà ammesso in **deduzione ai sensi dell'articolo 102, comma 4, Tuir**, mentre le **spese di bonifica** relative alla **demolizione** e **capitalizzate** insieme ai costi della nuova costruzione sono **da imputare al terreno** e ne **incrementano il valore fiscalmente riconosciuto**;
- al contrario, nel caso in cui il fabbricato preesistente sia solo un **rudere** acquistato unitamente al terreno, a tale fattispecie non è applicabile la disciplina del **comma 7** e il **costo d'acquisto deve essere interamente imputato al terreno** e non al rudere.

Il **caso esaminato nell'interpello** riguarda una operazione di **leaseback**, che ha comportato la cessione a una società di leasing di un complesso immobiliare composto da fabbricato e aree pertinenziali; tale trasferimento è accompagnato da un mandato alla società di leasing di **costruire** secondo le proprie indicazioni un'**officina meccanica**, con l'accordo di stipulare, al termine della costruzione, un contratto di **leasing** avente ad oggetto il nuovo fabbricato realizzato.

L'Agenzia osserva come il **corrispettivo** dall'utilizzatore, a seguito della cessione effettuata alla società di leasing, non rappresenti il valore dell'area bensì individui **il valore dell'intero complesso immobiliare**.

Conseguentemente, si conclude nell'interpello, attesa **l'equivalenza tra l'operazione di acquisto e quella di leasing**, in assenza di aree autonomamente acquistate, il valore non deducibile, da attribuire alla parte della quota capitale riferibile all'area, deve essere **determinato secondo i criteri forfettari**, applicando la **percentuale di scorporo (20% o 30%) al costo complessivo stesso**.