

REDDITO IMPRESA E IRAP**Rilevanza Irap dei canoni di leasing immobiliare**

di Fabio Landuzzi

Seminario di specializzazione

LA FISCALITÀ DELLE SOCIETÀ IMMOBILIARI

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

La circolare di Assonime n. 20/2021 affronta diversi temi che impattano sulla **dichiarazione dei redditi** e sulla **dichiarazione Irap** delle **società di capitali** relative all'esercizio 2020, e sui versamenti conseguentemente dovuti.

Fra i temi su cui si sofferma Assonime vi è anche il contenuto della recente sentenza della Corte di Cassazione n. 7183/2021 in materia di **deducibilità ai fini Irap dei canoni di leasing finanziario immobiliare**.

La questione controversa non è affatto nuova, in quanto risale al disposto dell'[articolo 36, comma 7, D.L. 223/2006](#) che introduce nell'ordinamento **l'indeducibilità delle quote di ammortamento** dei fabbricati strumentali riferibili al **costo delle aree occupate** dalla costruzione e di quelle pertinenziali; si ricorderà che, in assenza di un costo specifico da attribuire a dette aree, questo va **quantificato forfetariamente**, per i fabbricati industriali, nella misura del 30% del costo complessivo.

La regola, a norma del successivo **comma 7-bis**, si applica “*con riguardo alla quota capitale dei canoni, anche ai fabbricati strumentali in locazione finanziaria*”.

Si è quindi posto da subito il tema se questa disposizione fosse limitata nella sua applicazione alle imposte sul reddito, o dovesse **estendersi anche all'Irap**.

In prima battuta, avendo riguardo al caso delle **quote di ammortamento**, poiché anche ai fini contabili, e salvo particolari situazioni, il costo riferito al **terreno**, di sedime o pertinenziale, **non è soggetto ad ammortamento**, ne discende che la **non deducibilità** spiega effetti anche **ai fini Irap**.

Altra questione, però, è se il costo del terreno debba essere individuato sulla base delle indicazioni dell'**Oic 16, par. 60**, che richiama uno **scorporo dal costo complessivo del fabbricato**

compiuto anche “*in base a stime*”, oppure se anche ai fini Irap si debba fare riferimento agli **stessi criteri applicati ai fini Ires**.

Lo stesso dubbio interpretativo si è quindi posto anche sul fronte del **leasing finanziario**: deve trovare applicazione la norma? E, in caso affermativo, assumono rilievo i criteri forfetari dell'[articolo 36, commi 7 e 7-bis, D.L. 223/2006](#)?

È nota la posizione al riguardo dell'**Amministrazione Finanziaria** circa la **rilevanza, anche ai fini Irap**, della disposizione e dei suoi criteri forfetari ([circolare AdE 36/E/2009](#), [circolare AdE 38/E/2010](#)), così da includere nell'indeducibilità anche la **quota di canone riferibile al terreno**.

In **dottrina**, la posizione interpretativa è sempre stata **prevalentemente critica** circa questa interpretazione, dando rilevanza al **principio di derivazione diretta** dell'imponibile Irap dal **conto economico** dell'esercizio, con la conseguenza che la quota capitale dei canoni di locazione finanziaria dovrebbe ritenersi **deducibile Irap** se e nella misura in cui è iscritta in bilancio **secondo i corretti principi contabili**, senza perciò dare rilievo ai **criteri forfetari** che sarebbero applicabili solo ai fini Ires.

In questo contesto, il **fatto nuovo** di rilievo è che questa interpretazione ha trovato l'avallo della **Cassazione** nella recente sentenza succitata.

La Suprema Corte ha in particolare sottolineato che la **L. 244/2007** ha introdotto una **netta separazione** fra le **regole valide per la determinazione dell'imponibile Ires** e quelle di determinazione della **base imponibile Irap**; fra queste ultime manca il richiamo alle disposizioni in questione, con la conseguenza che, laddove la quota di **canone di leasing** venga **correttamente imputata in voci di conto economico rilevanti Irap**, in forza del principio di derivazione diretta, la sua deduzione deve essere **riconosciuta per l'ammontare pari a quello correttamente iscritto in bilancio**, fatta eccezione naturalmente della quota relativa agli **interessi passivi**.

Per i soggetti *Oic Adopter*, stando a quanto deciso dalla Cassazione, si determina pertanto **ai fini Irap un diverso trattamento del costo riferibile al terreno**, a seconda della modalità di acquisizione del fabbricato a cui attiene.

Infatti:

1. in caso di **acquisto della proprietà**, anche ai fini Irap sarebbe imputabile e quindi **deducibile solo l'ammortamento** del costo riferito al **fabbricato**;
2. in caso di **leasing finanziario** anche il **costo riferibile al terreno sarebbe deducibile ai fini Irap**, in quanto incorporato nel canone di leasing.

Si tratta evidentemente di **una anomalia** che discende da un disallineamento delle prescrizioni contabili circa la rilevazione nel bilancio Oic del leasing finanziario che, tuttavia, può essere definitivamente risolta solo con **un intervento normativo**.