Scorporo del valore del terreno (obbligatorio anche in derivazione rafforzata)

di Sandro Cerato

Pubblicato il 15 Novembre 2021

Approfondiamo la tematica del **valore del terreno sottostante l'immobile,** tenendo conto delle regole del Tuir e dei principi contabili

Le regole dello scorporo del valore del terreno

Secondo l'Agenzia delle entrate, anche per le società che applicano il principio di derivazione rafforzata, lo scorporo del valore del terreno ai fini dell'ammortamento dei fabbricati strumentali deve avvenire sempre in base alle regole stabilite dall'articolo 36, comma 7, del D.L. n. 223/2006.

Il principio di derivazione rafforzata

Prima di affrontare la specifica questione, è bene ricordare che l'articolo 83 del Tuir, come modificato dal D.L. n. 244/2016, ha introdotto nella **determinazione del reddito complessivo per i soggetti Ires**, diversi dalle micro imprese di cui all'articolo 2435-ter del codice civile, il **principio della cd.** *"derivazione rafforzata"*, in base al quale valgono anche ai fini fiscali *"i criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio previsti dai rispettivi principi contabili"*. Tra le tante questioni *"delicate"* vi è anche quella di stabilire se tale principio si renda applicabile anche nella **determinazione del valore del**

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

fabbricato strumentale da ammortizzare, tenendo conto che il valore del terreno sottostante agli stessi in base alle regole previste nei principi contabili (OIC 16) deve essere determinato in base al valore effettivo del terreno stesso (in base ad una perizia di stima). Al contrario, secondo il legislatore fiscale (articolo 36, comma 7, del D.L. n. 223/2006), il costo da attribuire all'area è pari al maggiore tra il valore separatamente esposto in bilancio nell'anno di acquisto e quello ottenuto applicando il 20% o, per i fabbricati industriali il 30%, del costo complessivo dell'immobile (comprensivo del valore dell'area).

Alcuni casi pratici sulla valutazione del terreno...

Si ricorda che, nell'ipotesi di **acquisto separato dell'area, e successiva edificazione del fabbricato strumentale**, anche ai fini fiscali il valore del terreno è pari al costo effettivamente sostenuto ed il costo ammortizzabile è pari al costo sostenuto per l'edificazione del fabbricato sovrastante. Tuttavia, laddove l'impresa proceda all'**acquisto del fabbricato strumentale già edificato**, senza attribuire in valore separato all'area, le disposizioni fiscali richiedono dunque di operare uno scorporo forfettario in base al quale il valore dell'area è pari al 20% o al 30% (nel caso di fabbricati industriali) del costo complessivamente sostenuto. Ai fini civilistici, al contrario, i **principi contabili**, come già anticipato, richiedono di determinare il **valore dell'area in base ad un criterio analitico e non forfettario**, con la conseguenza che lo stesso potrebbe essere inferiore o superiore alla percentuale prevista in ambito fiscale (20% o 30%). Come chiarito anche nella circolare n. 1/E/20107, nel primo casi ai fini fiscali si deve aver riguardo al maggiore valore che deriva dall'applicazione del criterio forfettario, mentre nel secondo caso assumerebbe rilievo anche ai fini fiscali il maggior valore determinato in sede civilistica. **Ora, alla luce dell'introduzione del principio di derivazione rafforzata di cui all'articolo 83 del Tuir, ci si è chiesti se l'applicazione delle regole civilistiche (scorporo in base al valore effettivo) dovesse prevalere rispetto al criterio forfettario previsto ai fini fiscali.**

Nel corso di un incontro con la stampa specializzata avvenuto nel 2029, l'Agenzia ha avuto modo di chiarire che i decreti attuativi della derivazione rafforzata emanati a suo tempo per i soggetti IAS (ed applicabili in quanto compatibili anche ai soggetti che adottano gli OIC per espressa previsione del comma 1-bis dell'articolo 83 del Tuir) stabiliscono che si applicano le disposizioni del Tuir che stabiliscono limiti quantitativi alla deduzione dei componenti negativi di reddito, rientrando in tale ambito anche le regole previste dall'articolo 26, comma 7, del D.L. n. 223/2006 in tema di ammortamento dei fabbricati strumentali. Ne consegue che anche per i soggetti Ires (diversi dalle micro imprese) che applicano la derivazione rafforzata è necessario dedurre l'ammortamento dei fabbricati strumentali secondo la regola dello scorporo forfettario, a nulla rilevando un eventuale minor valore del terreno determinato in base alla regole previste dagli OIC.

A cura di Sandro Cerato Lunedì 15 novembre 2021

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Percorso di approfondimento sul Reddito d'Impresa

Percorso On line

6 Incontri formativi (18 ore totali)

1^ giornata – *Principi generali*

2^ giornata – *I componenti positivi di reddito (parte prima)*

3^ giornata – *I componenti positivi di reddito (parte seconda)*

4^ giornata – *I componenti negativi di reddito (parte prima)*

5^ giornata – *I componenti negativi di reddito (parte seconda)*

6^ giornata – *Altri componenti negativi di reddito e società di comodo*

SCOPRI DI PIU' >

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D