

Tassazione dei contributi in c/capitale e agevolazioni sui terreni

di [Vito Dulcamare](#), [Giuseppe Dulcamare](#)

Pubblicato il 5 Marzo 2025

La recente modifica dell'art. 88 del TUIR rende interamente tassabili i contributi in conto capitale, essendo stata eliminata la possibilità di rateizzazione in massimo cinque quote annuali di pari ammontare. Tale modifica avrà effetto soprattutto sulla tassazione di contributi relativi ad investimenti immobiliari e, precisamente, per la quota di contributo imputabile al terreno, considerato immobilizzazione materiale non ammortizzabile.

L'art. 9, comma 1, lett. a), del decreto legislativo n. 192/2024 (correttivo TUIR), con il quale è stata data parziale attuazione alla riforma del TUIR, nell'ottica di avvicinamento della normativa fiscale a quella civilistica, ha introdotto, con effetto già dal 2024 (periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023), una rilevante **modifica nella tassazione dei contributi in conto capitale, eliminando la possibilità di rateizzarne la tassazione in massimo cinque quote annuali di pari importo.**

Riforma Fiscale: come cambia la tassazione dei contributi in conto capitale?

La nuova norma, già applicabile quindi nella **redazione del bilancio dell'esercizio 2024**, trova concreta applicazione anche relativamente a:

- **contributi a fronte di spese di ricerca e sviluppo**, qualificati come contributi in conto capitale dall'art. 108 del TUIR,
- **contributi comunque qualificati in conto capitale**, ancorché riferiti a beni strumentali, come nel caso di contributi concessi per investimenti immobiliari comprensivi del valore del terreno sottostante, essendo il terreno considerato bene strumentale non ammortizzabile.

In particolare, la nuova norma si applica ai contributi in conto capitale incassati dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023 (art. 13 comma 2 D.Lgs. 192/2024); per i contributi in



conto capitale incassati prima, continuano ad applicarsi le precedenti norme. Anche la norma fa riferimento ai **contributi "incassati"**, non dovrebbe esservi dubbio che lo stesso concetto si applica anche in tutti i casi in cui l'agevolazione non si manifesta in una somma erogata, ma in un credito d'imposta o in una detrazione, purché tali valori siano comunque originati da investimenti in immobilizzazioni. Secondo la **Fondazione OIC**, infatti...

...“il diritto ad utilizzare il beneficio fiscale in detrazione rappresenta una forma di realizzo assimilabile al diritto di ricevere un pagamento da parte dello Stato poiché si sostanzia di fatto, nel diritto a pagare minori imposte”^[1].

La qualificazione dei terreni come immobilizzazioni materiali

Secondo quanto previsto dall'art. 2426, n. 2, codice civile, **l'immobilizzazione la cui utilizzazione è limitata nel tempo deve essere sistematicamente ammortizzata**, dal che se ne deduce che **non è possibile ammortizzare i cespiti che - come i terreni - hanno una durata illimitata e che, pertanto, non perdono la loro utilità nel tempo**. Relativamente ai **fabbricati strumentali**, pare di tutta evidenza che tali cespiti costituiscono beni ammortizzabili con l'avvertenza, indicata nel **Principio contabile OIC 16 e nello IAS 16**, che i terreni non costituiscono beni ammortizzabili tanto che, nel caso in cui il valore del fabbricato incorpori anche quello del terreno sul quale esso insiste, il valore del terreno va scorporato ai fini dell'ammortamento, che va calcolato solo sul valore della costruzione. Anche sotto il profilo fiscale, attualmente sussiste una piena concordanza con la normativa civilistica; tuttavia, fino all'approvazione della attuale disciplina tributaria sull'indeducibilità dell'ammortamento per i terreni (decreto legge n. 223/2006), la precisazione contenuta nei principi contabili, secondo cui non è possibile procedere all'ammortamento del valore del terreno, era stata pressoché disattesa in quanto le imprese avevano sempre provveduto all'ammortamento anche del valore del terreno, confidando nella costante e rassicurante precedente interpretazione fornita al riguardo dall'Amministrazione Finanziaria. Sotto il profilo tributario, infatti, **in passato veniva riconosciuta la possibilità di ammortizzare i terreni**^[2] **nell'ipotesi in cui gli stessi fossero destinati ad incorporare una costruzione, concorrendo in tal caso alla formazione dell'unico valore del fabbricato**^[3]. Nel processo di continuo adeguamento della determinazione del reddito d'impresa ai principi civilistici, con i commi 7 e 8 dell'art. 36 del citato decreto legge n. 223/2006, invece, il legislatore nazionale...

...“ribadisce il principio della non ammortizzabilità dei terreni e delle aree o

Abbonati per poter continuare a leggere questo articolo

Progettato e realizzato da professionisti, per i professionisti, ogni piano di abbonamento comprende:

- contenuti autorevoli, puntuali, chiari per aiutarti nel tuo lavoro di tutti i giorni
- videoconferenza, per aggiornarti e ottenere crediti formativi
- una serie di prodotti gratuiti, sconti e offerte riservate agli abbonati
- due newsletter giornaliere

A partire da 15€ al mese

Scegli il tuo abbonamento