

RISOLUZIONE N. 434/E



Roma, 12 novembre 2008

OGGETTO: *Interpello articolo 11, legge 27 luglio 2000, n. 212. Trattamento fiscale dei terreni su cui insistono i fabbricati - Articolo 36, commi 7, 7-bis e 8 del decreto legge n. 223 del 4 luglio 2006*

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 36, comma 7, del decreto legge 4 luglio 2006, n. 223 convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248 è stato esposto il seguente

QUESITO

ALFA (di seguito, in breve, la "Società") è proprietaria di un complesso immobiliare costituito da un "capannone A", ultimato e già concesso in locazione a fine 2007, e da un "capannone B" la cui costruzione (non ancora ultimata) è iniziata nel corso del 2007.

Il complesso immobiliare in questione è stato conferito, a fine 2004, dalla BETA che detiene l'intero capitale sociale della Società.

Al momento del conferimento il complesso immobiliare, che comprendeva anche delle opere già eseguite dalla BETA, è stato iscritto nel bilancio della Società

ad un valore di perizia di ... euro, per la cui determinazione si è tenuto conto anche dei lavori già eseguiti sul lotto. Successivamente, la Società ha proceduto all'acquisto di ulteriori terreni per ... euro che hanno incrementato il valore del complesso immobiliare iscritto in bilancio a ... euro.

Considerato che le opere già eseguite dalla BETA si riferiscono indistintamente sia al "capannone A" che al "capannone B", la Società ha ripartito il valore del complesso immobiliare (... euro) tra i due edifici sulla base di un criterio proporzionale alla loro superficie.

Ciò premesso, l'istante chiede di conoscere come applicare le disposizioni di cui ai commi 7 e 8 dell'articolo 36 del decreto legge 4 luglio 2006, n. 223 per la determinazione del valore fiscalmente ammortizzabile.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che, relativamente al "capannone A", il costo da attribuire alle aree occupate da costruzione e di quelle che ne costituiscono pertinenza debba essere quantificato in misura pari al 20 per cento del costo complessivo sostenuto. Il medesimo criterio deve essere adottato per il "capannone B" al momento di ultimazione dei lavori e di entrata in funzione del bene.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 36, comma 7 del decreto legge 4 luglio 2006, n. 223 stabilisce che: "ai fini del calcolo delle quote di ammortamento deducibili il costo complessivo dei fabbricati strumentali è assunto al netto del costo delle aree occupate dalla costruzione e di quelle che ne costituiscono pertinenza. Il costo da attribuire alle predette aree, ove non autonomamente acquistate in precedenza, è quantificato in

misura pari al maggior valore tra quello esposto in bilancio nell'anno di acquisto e quello corrispondente al 20 per cento e, per i fabbricati industriali, al 30 per cento del costo complessivo stesso".

Ai fini dell'applicazione della disciplina in esame occorre preliminarmente verificare se, al momento del conferimento del complesso immobiliare, la Società abbia acquisito o meno un "edificio significativo" di cui all'articolo 2645-*bis* del codice civile, ossia un edificio nel quale sia stato eseguito il rustico, comprensivo delle mura perimetrali delle singole unità e sia stata completata la copertura.

Si ricorda, infatti, che in presenza di un "edificio significativo" il valore complessivo del fabbricato, in relazione al quale applicare le disposizioni in esame, deve essere comprensivo dei costi incrementativi sostenuti per renderlo pienamente funzionale, ovvero di quelli sostenuti fino all'entrata in funzione del bene nel ciclo produttivo (cfr. circolare del 19 gennaio 2007, n. 1/E).

Nel caso in esame, così come risulta dalla perizia di stima allegata all'istanza, la Società ha acquisito un'area sulla quale esistevano delle opere (fondazione stradale, recinzione, tubazioni, piazzale e marciapiedi, segnaletica, aiuole ecc.) non idonee a configurare un "edificio significativo" secondo la definizione sopra evidenziata. Su tale area la Società ha successivamente costruito il "capannone A".

In tali casi, come si evince dalla circolare n. 1/E del 2007, non è applicabile la procedura di scorporo del valore del terreno da quello del fabbricato prevista dal citato comma 7 dell'articolo 36 del decreto legge n. 223, poiché il valore fiscalmente ammortizzabile è pari al costo effettivamente sostenuto per la realizzazione del fabbricato.

In definitiva, si ritiene che la Società debba determinare il valore fiscalmente ammortizzabile del "capannone A" in misura pari al costo effettivamente sostenuto dalla stessa per la realizzazione dell'immobile. Il medesimo

criterio dovrà essere utilizzato dalla Società per la determinazione del valore fiscalmente ammortizzabile relativo al “capannone B” in corso di realizzazione.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dagli uffici.