

Aree pertinenziali a rischio nello scorporo dei terreni

Il ruolo di questo tipo di terreni dei fabbricati strumentali merita un chiarimento ai fini dell'applicazione della percentuale forfetaria del 20 o del 30%

/ Lelio CACCIAPAGLIA e Patrizia MARRA

I terreni su cui insistono i fabbricati e i relativi terreni pertinenziali non sono deducibili fiscalmente, salvo gli immobili per i quali si è prima acquistato il terreno e poi si è costruito il fabbricato. Per il resto occorre applicare al prezzo complessivo la percentuale forfetaria del **30% (fabbricati industriali)** o del **20% (altri fabbricati)** per individuare l'importo degli ammortamenti non rilevanti. Peraltro, si segnala che le istruzioni al Modello IRAP 2010 prevedono, anche per i soggetti "IRAP da bilancio", la non deducibilità delle quote di ammortamento del valore delle aree sottostanti o di pertinenza di fabbricati strumentali, in conformità con l'orientamento (assai criticato in dottrina) espresso nella circolare n. 36/2009.

L'Agenzia delle Entrate, nella circolare n. 1 del 19 gennaio 2007, ha fornito indicazioni circa i criteri per applicare l'aliquota di scorporo del 30% "... per la determinazione forfetaria del valore dell'area occupata dai fabbricati industriali", chiarendo che sono "quelli destinati alla produzione o alla trasformazione di beni" nonché precisando che si deve tenere conto "della loro **effettiva destinazione** e prescindendo dalla classificazione catastale o contabile attribuita ai medesimi. L'Agenzia ha ulteriormente chiarito che "nel caso d'immobili all'interno dei quali si svolge sia un'attività di produzione o trasformazione di beni che attività diverse da questa ... l'intero immobile potrà considerarsi industriale qualora gli spazi, espressi in metri quadri, utilizzati per l'attività di produzione o trasformazione siano prevalenti rispetto a quelli destinati ad altra attività (leggasi locali per stoccaggio, deposito, aree amministrative, etc.)".

Insomma quel che si dice "un'accettata" nell'ottica della **semplificazione**.

Semplificazione confermata dal criterio, che definire "permissivo" è poco, secondo cui l'utilizzo rilevante ai fini della classificazione ...deve essere verificato con riferimento al periodo di imposta in cui il bene è entrato in funzione, mentre per i fabbricati già posseduti rileva l'utilizzo del bene nel periodo di imposta precedente a quello in corso al 4 luglio 2006". Se poi l'immobile è **affittato**, occorre verificare il concreto utilizzo fattone dal locatario. Insomma, salvo casi eclatanti in cui il layout dello stabilimento è fortemente sbilanciato su spazi "produttivi", siamo al "... chi sa chi lo sa", trasmissione televisiva di antidiluviana memoria.

Una questione meriterebbe però di essere chiarita poiché può spostare il risultato del calcolo: come gioca nel conteggio dei metri quadrati il terreno pertinenziale utilizzato, ad esempio,

come piazzale di manovra dei mezzi, stoccaggio materie o prodotti, ovvero più semplicemente aiuole e parcheggi? Terreno, questo, che indiscutibilmente non è utilizzato per la produzione.

Il passaggio "immobili all'interno dei quali", nel punto in cui la citata circolare n. 1/2007 specifica "Nel caso di immobili all'interno dei quali si svolge sia un'attività di produzione o trasformazione di beni che attività diverse...", potrebbe far supporre che quel che conta e ciò che si fa **all'interno del fabbricato**, mentre il terreno pertinenziale non ha alcun ruolo nel calcolo dei metri quadrati. Si tratta ad ogni modo di una ipotesi tutta da confermare (ovvero da smentire).

Non sembra di aiuto il chiarimento intervenuto con la successiva risoluzione n. 383 del 19 dicembre 2007, laddove l'Agenzia affronta il caso di un immobile strumentale ove viene svolta una attività mista senza distinzione di spazi: produzione di sistemi informativi (scorporo del 30%); attività di assistenza e consulenza informatica (scorporo del 20%). Il complesso immobiliare comprende una superficie di 62.000 mq. costituita da aree verdi pertinenziali e parcheggi scoperti, parte delle quali ancora distinta al Catasto Terreni e classificata come seminativo e vigneto. Ma tali aree sono destinate alla strada di accesso al complesso, parcheggi esterni, fermata delle linee di trasporto urbano e ad area di confine.

L'Agenzia ha trovato coerente rifarsi alla proporzione del personale impiegato per lo svolgimento delle diverse attività, pervenendo alla conclusione che lo scorporo deve avvenire sulla base dell'**aliquota (favorevole) del 20%**, posto che il numero di dipendenti occupati nell'attività di assistenza e consulenza è prevalente rispetto a quello degli occupati nell'attività di produzione di software. Inoltre, aggiunge che il citato coefficiente del 20% deve essere applicato anche con riferimento alle aree di pertinenza del complesso industriale ancorché iscritte al catasto terreni, poiché tali aree sono destinate durevolmente a servizio del complesso immobiliare. In definitiva l'Agenzia ha ritenuto che le **aree scoperte** non rilevano ai nostri fini, bensì vanno "a rimorchio" di ciò che risulta all'interno del fabbricato.

Ma questa soluzione è riferita ad una ipotesi in cui si è completamente abbandonato il criterio dei metri quadrati per rifarsi ad altra "coerente" metodologia (il personale addetto). Dunque, in via generale, non si ha la certezza che il terreno pertinenziale non rilevi ai fini del calcolo.

D'altronde per le imprese che producono materiali inerti

(sabbie, ghiaie, etc.), la produzione è svolta all'esterno e il fabbricato è usualmente relegato all'utilizzo amministrativo. In questo caso le aree esterne hanno il loro (bel) peso, talché sembra certo che la percentuale di scorporo si attesterà sul **30%**.

Ebbene, affermare che il terreno conti solo per queste attività sembra "incoerente". Se il legislatore ha inteso accomunare la sorte dei terreni pertinenziali ai loro fabbricati, non sembra logico che gli "esterni" a volte debbano essere considerati, mentre altre volte vadano esclusi.