

R.M. 145/E del 01/07/2003

Oggetto:

Istanza di interpello ai sensi dell'articolo 11, legge 27 luglio 2000, n.212 – Società XW S.r.l. - Ammortamento accelerato.

La Direzione Regionale ha trasmesso un'istanza di interpello ai sensi dell'art. 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212, presentata dalla società XW S.r.l. (di seguito Società), relativa all'applicazione dell'articolo 67, comma 3, del Testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR).

Esposizione del quesito

La Società, operante nel settore dello smaltimento dei rifiuti, ha costruito nel corso del 2001 un nuovo impianto di compostaggio, entrato in funzione nell'anno 2002.

Il compostaggio è un processo di bioconversione di biomasse con il quale, riproducendo a livello industriale il processo di naturale decomposizione delle sostanze organiche, si ottiene, attraverso una prima fase di "biossificazione accelerata" ed una successiva di maturazione ("humificazione"), una sostanza organica detta "compost", utilizzata come fertilizzante per i terreni agricoli.

Il compostaggio industriale, in altri termini, riproduce, in forma controllata e accelerata, il naturale processo di decomposizione con cui i microrganismi presenti nel terreno restituiscono sostanza organica (humus) al ciclo naturale.

La Società sottolinea che il processo di compostaggio, effettuato, in tutte le sue fasi, all'interno di fabbricati, determina il rilascio di emissioni e percolati contenenti acidi corrosivi la cui dispersione all'interno degli stessi fabbricati ne provoca, a giudizio dell'istante, un deperimento superiore a quello ordinario.

Per tali motivi, la Società ha chiesto di conoscere se ricorrono i presupposti per la deduzione di quote di ammortamento accelerato in applicazione dell'articolo 67, comma 3, del TUIR.

Soluzione interpretativa prospettata

La Società ritiene che, per effetto delle aggressioni chimiche a cui sono sottoposti i fabbricati in cui avviene il processo di compostaggio, si possa "derogare dalla normale percentuale di deduzione" dell'ammortamento, stabilita nella misura del 3% dal D.M. 31 dicembre 1988, applicando "una percentuale annua pari al 10% (in rapporto alla durata prospettata dell'immobile)".

Parere dell'Agenzia

In merito al quesito prospettato nel presente interpello, la scrivente ritiene dover formulare le seguenti considerazioni.

L'articolo 67, comma 3, del TUIR prevede che la misura massima dell'ammortamento, risultante dai coefficienti tabellari di cui al D.M. 31 dicembre 1988, "*può essere superata in proporzione alla più intensa utilizzazione dei beni rispetto a quella normale del settore*".

Tale possibilità è subordinata alla condizione che i beni da ammortizzare siano effettivamente sottoposti ad un più intenso e prolungato sfruttamento rispetto al normale utilizzo del settore, del quale possa fornirsi idonea prova all'Amministrazione finanziaria.

La predetta "*più intensa utilizzazione*" deve essere valutata prendendo a parametro di riferimento la "normale utilizzazione" dei beni nel settore economico in cui opera l'impresa, intesa come "*utilizzazione che mediamente si verifica, in quel settore, durante un tempo sufficiente per una elaborazione statistica, mentre deve prescindere dai dati di breve periodo, ancorché coinvolgenti molte o tutte le imprese similari*" (Cfr. Cassazione n. 6837 del 22 luglio 1994).

Trattasi di "*un deterioramento degli impianti produttivi più intenso e veloce rispetto a quanto previsto e prevedibile*" determinato, comunque, da una maggiore utilizzazione dei beni.

La misura della “normale utilizzazione” deve individuarsi nei coefficienti di ammortamento previsti dal richiamato D.M. 31 dicembre 1988, *Gruppo XXII – Specie 2a - Imprese di smaltimento rifiuti*.

La società, che attualmente deduce quote di ammortamento facendo riferimento al coefficiente previsto per la categoria “Edifici” (3%), vorrebbe portare il coefficiente fino al 10%, individuando cause di maggior deperimento dei beni nella continua presenza di sostanze acide che determina “un’anomala usura” dei fabbricati in cui sono collocati gli impianti per l’attività di compostaggio.

La maggiore misura delle quote di ammortamento, pertanto, sarebbe da ricondurre non già alla più intensa utilizzazione dei beni, presupposto necessario per l’applicazione dell’ammortamento accelerato di cui al comma 3 del citato articolo 67, bensì alla particolare usura cui tali beni immobili sono soggetti, in conseguenza della peculiare attività esercitata dall’impresa.

Ne deriva che le argomentazioni proposte dalla Società non possono ritenersi valide a giustificare la deduzione di maggiori quote di ammortamento, considerato che non è il più intenso utilizzo del bene a determinare il maggior deterioramento del bene, bensì il rilascio di emissioni e percolati che, a contatto con il materiale da costruzione del fabbricato (calcestruzzo armato), ne provocherebbe il deperimento.

Tale particolare deperimento, essendo determinato dal normale esercizio dell’attività di compostaggio, deve ritenersi implicitamente stimato nella misura della “normale utilizzazione” indicata dai coefficienti tabellari del D.M. 31 dicembre 1988.

In conclusione, si ritiene che la Società non possa dedurre, per gli immobili in questione, quote di ammortamento nella misura percentuale del 10% a titolo di ammortamento accelerato e, pertanto, dovrà fare riferimento ai coefficienti di ammortamento ordinario.