



*Agenzia delle Entrate*

Roma, 22 novembre 2001

Oggetto: Interpello ...../2001 – Articolo 11, legge 27 luglio 2000, n. 212.

Con interpello inoltrato ai sensi dell'art. 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212, la KAPPA ha chiesto chiarimenti in merito alla corretta applicazione dell'art. 67, comma 4, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con DPR 22 dicembre 1986, n. 917.

**QUESITO**

La KAPPA esercita da diversi decenni l'attività di pubblico trasporto locale di persone, dapprima come azienda municipalizzata, poi come azienda speciale, infine dal gennaio 2001 con la forma giuridica di società per azioni. Per lo svolgimento della predetta attività l'azienda possiede un parco rotabile costituito da mezzi (tram, metropolitane, autobus e filobus) di età media superiore a quella calcolata applicando i coefficienti di ammortamento previsti dal D.M. 31 dicembre 1988.

L'allungamento della vita utile dei beni strumentali per lo svolgimento del servizio è dovuto essenzialmente all'attività di manutenzione ordinaria e straordinaria effettuata sistematicamente e ciclicamente dalla società sui cespiti in

questione al fine di garantire un adeguato livello di sicurezza nei confronti degli utenti del servizio.

L'articolo 67, comma 4, del TUIR prevede che se l'ammortamento effettuato è inferiore alla metà della misura massima fiscalmente riconosciuta dal decreto ministeriale citato, la differenza non è deducibile negli esercizi successivi salvo che il minore ammortamento non dipenda dalla effettiva minore utilizzazione del bene rispetto a quella normale del settore.

Si chiede se tale disposizione derogatoria sia applicabile alla fattispecie rappresentata dal momento che la KAPPA opera in regime di monopolio per il servizio svolto.

### **SOLUZIONE PROSPETTATA**

L'articolo 67, comma 4, del TUIR prevede che, nel caso di ammortamento inferiore alla metà della misura massima, il minore ammontare non concorra a formare la differenza ammortizzabile, salvo che lo stesso non dipenda dalla *“effettiva minore utilizzazione del bene rispetto a quella normale del settore”*. Il comma 3 dello stesso articolo 67 stabilisce, in maniera speculare, che la misura massima stabilita dai coefficienti ministeriali possa essere superata *“in proporzione alla più intensa utilizzazione dei beni rispetto a quella normale del settore”*.

La Corte di Cassazione ha ritenuto (sentenza del 22 luglio 1994, n. 6837) che l'ammortamento accelerato può essere legittimamente effettuato da una società operante in un settore caratterizzato da una lievitazione produttiva che interessi generalmente TUTTE le imprese operanti in quel settore.

E ciò a motivo del fatto che i cespiti sono caratterizzati da un utilizzo maggiore rispetto a quello medio inizialmente previsto per quel settore.

L'istante ritiene che si possa, pertanto, procedere all'ammortamento decelerato, interpretando la norma nel senso inteso dalla Suprema Corte.

## PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 67 del TUIR prevede la deducibilità delle quote di ammortamento del costo dei beni strumentali per l'esercizio dell'impresa a partire dall'esercizio di entrata in funzione dei beni stessi.

La deduzione è ammessa in misura non superiore a quella risultante dall'applicazione di appositi coefficienti stabiliti con decreto ministeriale *“per categorie di beni omogenei in base al normale periodo di deperimento e consumo nei vari settori produttivi”* (comma 2).

Il comma 4 stabilisce che se in un esercizio l'ammortamento è fatto in misura inferiore a quella massima le quote relative alla differenza sono deducibili negli esercizi successivi. Tuttavia se l'ammortamento è inferiore alla metà dei coefficienti, dette quote non concorrono a formare la differenza ammortizzabile, salvo che il minore ammontare non dipenda dalla *“effettiva minore utilizzazione del bene rispetto a quella normale del settore”*

In via generale, la disposizione in parola prevede, quindi, che si tratti di beni soggetti ad un *“deperimento”* minore a seguito di una *“minore utilizzazione”* rispetto alla media del settore.

Nel caso prospettato il diverso deperimento rispetto al settore, *rectius* rispetto a quello previsto dai coefficienti ministeriali, non è dovuto alla minore utilizzazione dei beni ma al più elevato livello di manutenzione svolto dalla società.

Non è, pertanto, condivisibile la tesi sostenuta dall'istante che intende fare riferimento al diverso deperimento fisico del bene dovuto ai sistematici interventi di manutenzione.

Tali interventi sono richiesti per garantire un livello di sicurezza per il servizio pubblico ma non danno luogo ad un minore utilizzo del bene rispetto a quello normale del settore dei trasporti pubblici.