

RISOLUZIONE N. 200/E



Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Roma, 03/08/2009

OGGETTO: Interpello articolo 11, legge 27 luglio 2000, n. 212.
Articolo 96 del Testo Unico delle Imposte sui Redditi approvato con Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917. Disciplina della deducibilità degli interessi passivi

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'articolo 96 del D.P.R. 29 settembre 1989, n. 917 (TUIR), è stato esposto il seguente

QUESITO

La società istante ALFA S.p.A. si è costituita in ottemperanza alle disposizioni contenute nell'articolo 35 della legge 28 dicembre 2001, n. 448 che hanno reso obbligatoria la distinzione soggettiva tra la proprietà degli impianti, delle reti e delle altre dotazioni destinate alla produzione di servizi pubblici ed il gestore dei servizi stessi. Per effetto di tale norma la società è nata dalla scissione della società BETA S.p.A..

In particolare, la società ha come oggetto la proprietà e la gestione patrimoniale di reti ed impianti di captazione, trattamento e distribuzione delle acque potabili ed industriali, la raccolta, la depurazione ed il riciclo delle acque reflue, il trattamento dei fanghi di depurazione, nonché la raccolta e la distribuzione di gas metano. Nell'oggetto sociale della società è altresì inclusa la gestione operativa per conto dei comuni titolari del servizio farmaceutico, delle attività di acquisto e di distribuzione delle specialità medicinali e degli articoli sanitari e vari.

Ciò premesso, ALFA S.p.A., tenendo conto dei requisiti previsti dall'articolo 96, comma 5, del Testo Unico delle Imposte sui Redditi, approvato con Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), chiede se possa considerarsi esclusa dall'ambito applicativo della citata disposizione che limita la deducibilità degli interessi passivi in sede di determinazione del reddito d'impresa.

A tal fine, l'istante fa presente che il suo capitale sociale è sottoscritto interamente dal comune di ... e che l'ammontare degli interessi passivi di competenza dell'anno 2008 è quasi interamente riferibile (oltre il 99,50%) all'attività di gestione delle reti e degli impianti, posto che gli stessi derivano da un finanziamento originariamente stipulato dalla società proprietaria degli impianti e che, a seguito della scissione, è stato conferito alla società interpellante divenutane beneficiaria.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante è dell'avviso che il comma 5 dell'articolo 96 del TUIR laddove dispone che sono esclusi dalla disciplina degli interessi passivi le società, il cui capitale è sottoscritto prevalentemente da enti pubblici, che costruiscono o gestiscono impianti per la fornitura di acqua, energia e teleriscaldamento, nonché

impianti per lo smaltimento e la depurazione, sia applicabile anche nel caso in cui l'attività ivi richiamata non sia esercitata in via esclusiva.

Di conseguenza, posto che nel caso di specie gli interessi passivi fanno capo esclusivamente all'attività esclusa dall'ambito di applicazione dell'articolo 96 del TUIR, la società ritiene di non dover applicare l'articolo 96 del TUIR e di poter, pertanto, dedurre per intero gli interessi passivi di competenza, anche se detta attività non è esercitata in via esclusiva.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Come noto, l'articolo 96 del TUIR, disciplinante le modalità di deducibilità degli interessi passivi ed oneri assimilati ai fini della determinazione del reddito d'impresa, prevede che l'ammontare degli interessi passivi e degli oneri assimilati che originano da rapporti aventi causa finanziaria possono essere dedotti fino a concorrenza di quelli attivi e proventi assimilati. L'eventuale eccedenza di interessi passivi può essere dedotta nell'esercizio nel limite del 30 per cento del Risultato Operativo Lordo della gestione caratteristica (ROL).

L'ulteriore eccedenza può essere riportata, senza alcun limite temporale, negli esercizi successivi e dedotta semprechè sia inferiore al 30 per cento del ROL di competenza.

Il comma 5 del citato articolo 96 del TUIR (introdotto dall'articolo 3 della legge 24 dicembre 2007, n. 244 – legge finanziaria per il 2008) esclude dal campo di applicazione della norma determinati soggetti che possono pertanto procedere alla deduzione integrale degli interessi passivi, purché inerenti all'attività d'impresa. Tra i predetti soggetti rientrano le società il cui capitale sociale è sottoscritto prevalentemente da enti pubblici, che costruiscono o gestiscono impianti per la

fornitura di acqua, energia e teleriscaldamento, nonché impianti per lo smaltimento e la depurazione.

Il generico riferimento effettuato dalla norma porterebbe a ritenere che, per godere dell'esclusione dall'applicazione dell'articolo 96 del TUIR, le sopra citate attività possano essere esercitate anche in via non esclusiva. Tuttavia, per evitare che il predetto regime di esclusione si estenda anche a soggetti che svolgono sostanzialmente attività diverse da quelle che l'articolo 96 del TUIR ha inteso agevolare, si è dell'avviso che l'esercizio delle attività che la norma richiama debba essere esercitato in via prevalente.

A tal fine, si ritiene che la prevalenza debba essere accertata facendo riferimento al volume dei ricavi conseguiti.

Pertanto, qualora il volume di ricavi derivanti dalle attività indicate nel comma 5 dell'articolo 96 del TUIR (nella fattispecie, la gestione di impianti per lo smaltimento e la depurazione) sia superiore a quello relativo all'attività cui invece è applicabile il regime di indeducibilità degli interessi passivi ed oneri assimilati (nella fattispecie, la gestione operativa del servizio farmaceutico), la società dovrà ritenersi esclusa dall'ambito di applicazione dell'articolo 96 del TUIR e potrà, conseguentemente, dedurre per intero gli interessi passivi ed oneri assimilati derivanti da rapporti aventi causa finanziaria.

Nell'ipotesi contraria, la società sarà tenuta invece all'applicazione dell'articolo 96 del TUIR, a nulla rilevando l'esercizio di una delle attività elencate nel comma 5 del medesimo articolo 96 del TUIR.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.