

RISOLUZIONE N. 62/E



Direzione Centrale Coordinamento Normativo

Roma, 9 agosto 2018

OGGETTO: Super e iper ammortamento - Ulteriori chiarimenti relativi agli investimenti in magazzini autoportanti - Articolo 1, comma 93, della legge n. 208 del 2015

Con riferimento alle discipline agevolative introdotte dall'articolo 1, commi 91 e seguenti, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 e s.m.i. (c.d. "super ammortamento") e dall'articolo 1, comma 9, della legge 11 dicembre 2016, n. 232 e s.m.i. (c.d. "iper ammortamento"), sono pervenute numerose istanze di interpello concernenti il trattamento, agli effetti agevolativi, dei ccdd "magazzini autoportanti".

In particolare, i chiarimenti richiesti vertono sui criteri per la corretta distinzione, nell'ambito di tali investimenti, della componente immobiliare, in quanto tale suscettibile di attribuzione di rendita, rispetto alla componente mobiliare (macchinari, congegni e altri impianti, funzionali ad uno specifico processo produttivo), in quanto tale non rilevante ai fini dell'attribuzione della rendita catastale. Come noto, infatti, in base alla disposizione recata dall'articolo 1, comma 93, della legge n. 208 del 2015, non rientrano tra gli investimenti agevolabili quelli aventi ad oggetto "fabbricati e costruzioni".

Al riguardo, al fine di inquadrare correttamente la questione sotto il

profilo catastale, si evidenzia che gli investimenti in questione rappresentano elementi di più ampie e articolate unità immobiliari realizzate per le esigenze di attività produttive e/o commerciali in genere che, per caratteristiche intrinseche, risultano censibili in catasto nelle categorie del Gruppo D (immobili a destinazione speciale).

Con riferimento a tali unità immobiliari, l'articolo 1, comma 21, della citata legge n. 208 del 2015 (concernente i cc.dd. "imbullonati") dispone che *“A decorrere dal 1° gennaio 2016, la determinazione della rendita catastale degli immobili a destinazione speciale e particolare, censibili nelle categorie catastali dei gruppi D e E, è effettuata, tramite stima diretta, tenendo conto del suolo e delle costruzioni, nonché degli elementi ad essi strutturalmente connessi che ne accrescono la qualità e l'utilità, nei limiti dell'ordinario apprezzamento. Sono esclusi dalla stessa stima diretta macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo”*.

Al riguardo, si osserva che la circolare n. 2/E del 1° febbraio 2016 ha chiarito come, dalla lettura di tale disposizione, si evinca che le componenti costituenti tali unità immobiliari possono essere sostanzialmente distinte, in funzione della rilevanza nella stima catastale, nelle seguenti quattro categorie:

- 1) il suolo;
- 2) le costruzioni¹;
- 3) gli elementi strutturalmente connessi al suolo o alle costruzioni che ne accrescono la qualità e l'utilità²;

¹ Nella citata circolare, si precisa che “Alla categoria ‘costruzioni’ (punto 2) - anch’esse da includere nella stima catastale - afferisce qualsiasi opera edile avente i caratteri della solidità, della stabilità, della consistenza volumetrica, nonché della immobilizzazione al suolo, realizzata mediante qualunque mezzo di unione, e ciò indipendentemente dal materiale con cui tali opere sono realizzate”. Tale nozione è riconducibile, di norma, ad una condizione tecnico-fisica del bene che ordinariamente ne impedisce l’agevole rimozione (anche sotto il profilo della convenienza economica), senza alterare o distruggere il bene stesso o le altre componenti costituenti l’unità immobiliare (ad esempio per poter eventualmente riassemblare e utilizzare tale bene altrove).

² Relativamente agli “elementi strutturalmente connessi al suolo o alle costruzioni”, il documento di prassi chiarisce che “Trattasi di quelle componenti che, fissate al suolo o alle costruzioni con qualsiasi mezzo di unione, anche attraverso le sole strutture di sostegno - in particolare quando le stesse integrano parti mobili - risultano caratterizzate da una utilità trasversale ed indipendente dal processo produttivo svolto all’interno dell’unità immobiliare. Le componenti così caratterizzate conferiscono all’immobile una maggiore fruibilità, apprezzabile da una generalità di utilizzatori e, come tali, ordinariamente

4) le componenti impiantistiche, di varia natura, funzionali ad uno specifico processo produttivo.

In tale contesto viene quindi operato un preciso distinguo fra ciò che è configurabile come “costruzione” (o come elemento strutturalmente connesso a questa o al suolo), da includere nella stima catastale dell’unità immobiliare, e ciò che è riconducibile alla parte impiantistica, distinguo che emerge anche dalla circolare n. 4/E del 30 marzo 2017, laddove viene fatto riferimento, da un lato, alle “componenti impiantistiche” e, dall’altro, alle “componenti immobiliari”.

Tanto premesso in linea generale, si forniscono di seguito le indicazioni relative alla specifica categoria di beni oggetto del quesito.

I magazzini autoportanti si configurano come strutture, solitamente di grandi dimensioni (veri e propri edifici anche di altezza elevata), destinate allo stoccaggio di merci eterogenee, capaci di rispondere alle esigenze di ottimizzazione degli spazi (stoccaggio intensivo) e di automazione dei sistemi di movimentazione.

La caratteristica peculiare dei magazzini autoportanti risiede nella particolare struttura del magazzino, ossia la scaffalatura asservita dagli impianti automatici di movimentazione, che costituisce, al contempo, parte del sistema costruttivo dell’intero fabbricato, progettata e realizzata per assolvere la funzione di struttura portante, a cui sono direttamente connessi gli elementi di copertura e di tamponatura, così da realizzare un vero e proprio edificio.

In relazione a quanto sopra esposto, le strutture costituenti le scaffalature dei magazzini autoportanti rappresentano elementi propri del fabbricato, unitamente alle relative opere di fondazione, agli eventuali divisori verticali e orizzontali, alle pareti di tamponamento e alle coperture, ed in quanto tali annoverabili, a tutti gli effetti, tra le “costruzioni”, da includere, quindi, nella

stima catastale³.

Quanto ai sistemi antincendio, si richiamano le precisazioni di cui alla menzionata circolare n. 2/E del 2016, secondo cui gli stessi, così come gli impianti elettrici, idrico-sanitari, di areazione, di climatizzazione, ecc., rappresentano elementi strutturalmente connessi al suolo o alle costruzioni che ne accrescono la qualità e l'utilità. Tali componenti conferiscono all'immobile una maggiore fruibilità, apprezzabile da una generalità di utilizzatori e, come tali, ordinariamente influenti rispetto alla quantificazione del reddito potenzialmente ritraibile dalla locazione dell'immobile, ossia della relativa rendita catastale.

Per tali componenti, l'articolo 1, comma 21, della legge n. 208 del 2015 prevede, comunque, che la stima catastale deve essere limitata alla condizione di ordinaria apprezzabilità sul mercato, senza prendere pertanto in considerazione un eventuale sovradimensionamento delle stesse, non rispondente alle ordinarie esigenze di una pluralità di eventuali utilizzatori.

Di contro, i sistemi di automazione della movimentazione dei materiali stoccati (traslo-elevatori, satelliti, carrelli LGV a guida laser, ecc.) costituiscono componenti annoverabili tra i “macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo” e come tali esclusi dalla stima catastale⁴.

Ciò posto, in virtù di quanto rappresentato dal punto di vista catastale e in linea con quanto già affermato nella circolare n. 4/E del 2017 (paragrafo 9) in tema di super ammortamento degli impianti fotovoltaici ed eolici, si ritiene che - al ricorrere di tutti i requisiti previsti dalla legge - siano agevolabili con il super/iper ammortamento le sole componenti impiantistiche dei magazzini autoportanti, ossia le componenti escluse dalla determinazione della rendita

³ Appare utile evidenziare che nei magazzini tradizionali, le scaffalature eventualmente inserite all'interno del fabbricato (tipicamente un capannone industriale), non risultando elementi costitutivi del fabbricato stesso, sono rispondenti, più propriamente, alla nozione di “attrezzature” e come tali, quindi, escluse dalla stima catastale.

⁴ Cfr., per analogia, le esemplificazioni riportate nella menzionata circolare n. 2/E del 2016 relativamente ai macchinari, alle attrezzature e agli impianti tipici delle “industrie manifatturiere”.

catastale secondo i criteri sopra esposti.

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

IL DIRETTORE CENTRALE *ad interim*
(firmato digitalmente)