

La deduzione fiscale “anticipata” dei costi di accantonamento al “fondo chiusure minerarie”

Nota Redazionale

Con la [risposta a interpello n. 64/2023](#), l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che gli accantonamenti a un fondo rischi per le operazioni di chiusura mineraria e per il ripristino ambientale dei pozzi in produzione sono deducibili (sia ai fini IRES che IRAP) già all'atto dello stanziamento a Conto economico.

In altri termini, l'Ufficio ha riconosciuto la possibilità di dedurre “anticipatamente” (*rectius* alla data del loro stanziamento in bilancio) i costi di smaltimento che la società non ha ancora sostenuto e che effettuerà solo successivamente alla data di cessazione della propria attività.

In tal senso risulta di fatto “derogata” la regola generale disciplinata ai fini fiscali dal combinato disposto dell'art. 109, co. 1, TUIR e art. 107, co. 4, TUIR, secondo cui:

- i costi dovrebbero essere dedotti nell'esercizio in cui diviene certo il loro sostenimento (art. 109, co. 1, TUIR); e
- non sono ammesse deduzioni per accantonamenti diversi da quelli espressamente considerati dalla legge, tra i quali, non sono indicati quelli relativi alla spese di chiusura mineraria e ripristino ambientale (art. 107, co. 4, TUIR).

In particolare, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che gli accantonamenti stanziati nel “Fondo chiusure minerarie” devono essere considerati deducibili in ciascun esercizio di attività della società, sulla base del **principio di correlazione tra costi e ricavi** ai sensi del quale “*i costi devono seguire i ricavi e non viceversa*”.

Ciò in quanto al momento del reale sostenimento dei costi di chiusura mineraria dei pozzi e di ripristino ambientale, la società si troverebbe nella condizione di non avere ricavi (e quindi di non poter dedurre i costi) per aver terminato la propria attività strettamente “produttiva”. Al contempo, la società è obbligata a sostenere i suddetti costi dalla normativa di settore e dalle Convenzioni stipulate con gli enti concedenti.

In base a tale indirizzo interpretativo, l'Ufficio ha dunque riconosciuto la deducibilità dei suddetti costi per competenza considerate:

- **la certezza dell'obbligazione tributaria** assunta dalla società istante sulla

base del titolo minerario rilasciato dal ministero dello Sviluppo Economico;

- **l'oggettiva determinabilità dell'onere** garantita dalle stime effettuate da un perito indipendente con il migliore grado di approssimazione possibile.

In proposito, infatti l'Agenzia si è espressa nei seguenti termini:

“una volta stabilito l'esercizio di competenza dei ricavi, divengono automaticamente deducibili, in quello stesso esercizio, tutti i costi ad essi correlati, purché gli stessi siano stimati sulla base di criteri oggettivi adeguatamente documentati.”

Sul punto, l'Agenzia ha inoltre chiarito che il “criterio oggettivo” da utilizzare per determinare la quota di costo da accantonare (e, di conseguenza, da dedurre per competenza) debba essere un criterio di “obiettiva determinabilità dei costi” che, nel caso di specie, viene riconosciuto nelle stime effettuate da un **perito indipendente** “con il migliore grado di approssimazione possibile”.

L'impostazione rappresentata dall'Agenzia conferma quanto già affermato nelle **risoluzioni nn. 14/1998 e 52/1998** che hanno trattato casi, per certi versi, analoghi a quello oggetto della risposta ad interpello in oggetto.

In tal senso risulta essersi espressa anche la **Suprema Corte di Cassazione nella sentenza n. 16349/2014** nella quale è stato rilevato che, secondo il principio di correlazione costi e ricavi, una volta determinato l'esercizio di competenza dei ricavi, si determina automaticamente l'esercizio in cui divengono deducibili i costi di “tombamento” ad essi correlati.