



Direzione Centrale Normativa

Roma, 20 dicembre 2010

OGGETTO: Coefficienti di ammortamento – Beni appartenenti a soggetti che svolgono attività di noleggio – Articolo 102, comma 2, del TUIR

In seguito alle richieste pervenute da varie associazioni di categoria, si forniscono chiarimenti in ordine alla corretta individuazione dei coefficienti di ammortamento da applicare ai beni appartenenti alle imprese che svolgono attività di noleggio.

L'art. 102 del TUIR, che disciplina l'ammortamento fiscale dei beni materiali posseduti dall'impresa, prevede, al comma 2, che la determinazione delle quote annue di ammortamento deducibili avvenga secondo i coefficienti stabiliti - per categorie di beni omogenei in base al normale periodo di deperimento e consumo nei vari settori produttivi - con decreto del Ministro delle finanze 31 dicembre 1988, pubblicato nel Supplemento ordinario alla Gazzetta Ufficiale n. 27 del 2 febbraio 1989.

L'ammortamento è una procedura tecnico – contabile che consente di ripartire il costo di beni ad utilità pluriennale in più esercizi.

Civilisticamente si ricorre all'ammortamento sistematico del costo dei beni strumentali in relazione alla residua possibilità di utilizzazione (art. 2426 del codice civile). Fiscalmente, invece, le quote di ammortamento ammesse devono essere determinate in misura non superiore ai coefficienti stabiliti nel citato decreto ministeriale e sono ridotte alla metà per il primo esercizio.

La tabella contenuta nel decreto ministeriale è suddivisa in gruppi e specie di attività produttive all'interno delle quali vengono individuati specifici coefficienti di ammortamento per le diverse tipologie di beni impiegati.

Non si tratta di un'elencazione esaustiva perché è possibile che l'impresa utilizzi beni non espressamente previsti in tabella.

L'assenza di un bene in un determinato gruppo di imprese sta a significare che tale bene non è stato considerato strumento tipico di quel settore, in tal caso si deve far riferimento ai coefficienti previsti per beni simili appartenenti ad altre categorie di imprese (cfr. R.M. del 22 marzo 1980 n. 9/074).

In linea generale, tutti i beni materiali strumentali sono fiscalmente ammortizzabili, compresi quelli concessi in locazione o comodato a terzi purché tuttavia persista il carattere di strumentalità.

Ai fini della corretta determinazione dei coefficienti di ammortamento applicabili, occorre far riferimento in linea di principio all'attività esercitata dal locatore o comodante e non al settore di attività in cui il locatario/comodatario utilizza il bene (cfr. R.M. del 05/01/1981 n.9/2320 e indirettamente Ris. del 09/04/2004 n. 56, Circolare del 13 marzo 2006 n. 10/E, Cass. dell'11/06/2009 n. 13506).

Tuttavia, la regola generale appena descritta deve essere derogata nel caso delle imprese che operano nel settore del noleggio per le quali l'applicazione del coefficiente previsto per il gruppo residuale "Altre attività non precedentemente specificate" dal D.M. 31 dicembre 1988 non riflette l'effettivo deperimento del bene.

In questa ipotesi, a parere della scrivente il coefficiente di ammortamento deve essere ricercato nel gruppo di attività dell'utilizzatore in modo da dare una rappresentazione più realistica del deterioramento fisico dei beni.

Tuttavia tale deroga ai principi generali può trovare applicazione solo a condizione che il bene venga impiegato per tutta la sua vita utile esclusivamente nel medesimo settore di attività, anche da parte di più utilizzatori.

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

IL DIRETTORE CENTRALE