

BENI AMMORTIZZABILI

Art. 16, D.P. R. n. 600 del 29 settembre 1973

SAU DUE SRL

Fiscale VIA ANTONIO SAVIANO 1

ARZANO (NA)

cap 80022

09818651216 Cod. Fisc. 09818651216

obbligati alla tenuta del registro

Il registro deve essere tenuto dalle società di persone, comprese le società di fatto, le cooperative e di mutua assicurazione, dagli enti pubblici e privati diversi dalle persone fisiche e soggetti all'imposta sulle persone fisiche, che hanno per oggetto esclusivo o principale di attività commerciali, dai professionisti, dalle persone fisiche esercenti imprese in regime di contabilità ordinaria.

Il registro deve essere tenuto anche dalle società a partecipazione semplificata, che intendono portare le quote di costo per beni ammortizzabili.

di registrazione

Devono essere annotati i beni strumentali, con le seguenti indicazioni: anno di acquisizione, costo, rivalutazioni, svalutazioni, fondo di riserva nella misura raggiunta al termine dell'esercizio precedente, coefficiente di ammortamento effettivamente praticato nei periodi di ammortamento, eventuale ammortamento dal processo produttivo.

La registrazione deve essere eseguita singolarmente per ogni bene e per i beni iscritti in pubblici registri (autoveicoli, natanti, aeromobili, ecc.) e per i beni omogenei per anno di acquisizione e di ammortamento, per gli altri beni.

Le quote di ammortamento devono essere devolvibili alla scadenza di ammortamento e deve essere distintamente indicata la quota che affluisce al fondo di ammortamento.

Le quote di ammortamento sono inferiori a quelle risultanti dall'applicazione dei coefficienti ufficiali, il minor ammontare deve essere quello indicato.

Le quote di ammortamento, riparazione, ammodernamento, che non siano immediatamente dovute, non devono essere sommati al valore di riferimento ma devono essere iscritti separatamente e distintamente per anno di formazione, e deve essere compilato entro il termine della presentazione della dichiarazione dell'imposta fino a quando non siano stati accertamenti relativi al corrispondente costo.

ne Agenzia delle entrate

22/04/2005

La Regione ha trasmesso un'istanza di interpello al sensi dell'art. 11 della legge n. 212, della società X S.p.A.,

concernente la corretta interpretazione dell'articolo 102 del Testo Unico delle Imposte sui Redditi, approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR).

Quesito

La X Spa (di seguito "società") opera nel settore dei trasporti ed esegue il calcolo delle quote di ammortamento in base ai coefficienti previsti dal D.M. del 31 dicembre 1988, tabella del gruppo XVIII "industrie dei trasporti e delle comunicazioni", sub categoria "trasporti aerei, marittimi, lacuali, fluviali e lagunari". In tale tabella non vengono considerati in modo esclusivo beni quali tank containers, planali porta containers o semirimorchi che la società, nel silenzio della norma, ha assimilato - ai fini dell'ammortamento - ai più generici "automezzi".

Con l'istanza di interpello, la società chiede:

1. se sia possibile, per tali beni, applicare una aliquota di ammortamento pari alla metà di quella indicata nella tabella di riferimento;
2. in caso di risposta affermativa, se sia possibile adeguare le aliquote di ammortamento per i beni già acquistati negli esercizi precedenti.

Soluzione prospettata

L'istante ritiene che si possa applicare una aliquota pari alla metà di quella indicata nella tabella di riferimento, in base a quanto disposto dall'art. 102 del TUIR.

Nessuna soluzione, invece, viene proposta con riferimento al secondo quesito illustrato. Parere dell'Agenzia delle Entrate con riferimento alla disciplina dell'ammortamento dei beni materiali, l'articolo 102, comma 2, del TUIR chiarisce che "la deduzione è ammessa in misura non superiore a quella risultante dall'applicazione al costo dei beni dei coefficienti stabiliti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze pubblicato nella Gazzetta Ufficiale, ridotti alla metà per il primo esercizio. I coefficienti sono stabiliti per categorie di beni omogenei in base al normale periodo di deperimento e consumo nei vari settori produttivi". Per quanto concerne il primo quesito esposto dal contribuente, fondamentale rilevanza è da attribuire all'abrogazione, operata dal decreto legislativo 12 dicembre 2003, n. 344, del quarto comma dell'ex articolo 67 (attuale articolo 102) del TUIR, disposizione che fissava un quantum minimo per le quote d'ammortamento ammissibili in deduzione (costituito dal 50 per cento dell'aliquota ordinaria). In particolare, in base a tale norma, "se in un esercizio l'ammortamento è fatto in misura inferiore a quella massima indicata al comma 2 le quote di ammortamento relativamente alla differenza sono deducibili negli esercizi successivi, fermi restando i limiti di cui ai precedenti commi. Tuttavia se l'ammortamento fatto in un esercizio è inferiore

alla metà della misura massima il minore ammontare non concorre a formare la differenza ammortizzabile, a meno che non dipenda dalla effettiva minore utilizzazione del bene rispetto a quella normale del settore". Ciò premesso, si ritiene che la mancata riproposizione nel corpo dell'articolo 102 del TUIR di una disposizione del tenore di quella appena richiamata non possa essere interpretata quale volontà del legislatore di escludere - in tema di calcolo degli ammortamenti - la possibilità di applicare coefficienti inferiori rispetto a quelli stabiliti dal D.M. 31 dicembre 1988. Nel sistema conseguente all'entrata in vigore dell'IRES è stato, in effetti, riproposto unicamente il limite massimo relativo alle quote di ammortamento ammesse in deduzione. Ne consegue che, a far data dal 1 gennaio 2004, la deducibilità fiscale delle quote d'ammortamento continua ad essere consentita al massimo entro il limite stabilito per ciascuna categoria di beni dal predetto decreto, mentre non è più previsto alcun ammontare minimo di iscrizione delle quote medesime. La durata del processo d'ammortamento dovrà, dunque, essere almeno pari al periodo minimo stabilito in via normativa, restando affidata alla discrezionalità del contribuente la scelta della durata massima del piano d'ammortamento.

Si accoglie, in definitiva, la soluzione proposta dalla società istante, essendo consentito a partire dal 1 gennaio 2004 il recupero, negli esercizi successivi, delle quote d'ammortamento non dedotte per effetto dell'applicazione di coefficienti ridotti rispetto a quelli massimi consentiti.

Con riferimento al secondo quesito proposto, si ritiene che il contribuente possa applicare, a partire dal periodo d'imposta 2004, coefficienti di ammortamento anche inferiori alla metà delle aliquote massime tanto ai beni di nuova acquisizione, quanto a quelli per i quali in passato erano già state imputate quote di ammortamento. Tale possibilità deve essere riconosciuta anche nel caso in cui l'ammortamento civilistico, contabilizzato dalla società nel conto economico, sia superiore a quello che, operando una variazione in aumento in sede di dichiarazione dei redditi, viene dedotto dal reddito imponibile.

È necessario sottolineare che, per i cespiti acquisiti in esercizi precedenti ed il cui processo d'ammortamento sia in corso al 31 dicembre 2003, l'importo in precedenza non dedotto perché inferiore al limite del 50 per cento della quota prevista dal D.M. 31 dicembre 1988 non concorrerà alla formazione del residuo ammortizzabile, mentre costituirà parte della componente straordinaria di reddito al momento della cessione del bene.

Omissis

⁽¹¹⁾ Il residuo da ammortizzare deve essere indicato al netto dell'importo non ammortizzabile di cui all'art. 16, comma 4, D.P.R. n. 600/1973 relativo ad esercizi antecedenti al 2004 (Risoluzione Agenzia delle Entrate 22.04.2005, n. 51).

⁽¹⁾ Il residuo da ammortizzare deve essere indicato al netto dell'importo non ammortizzabile di cui all'art. 16, comma 4, D.P.R. n. 600/1973 relativo ad esercizi antecedenti al 2004 (Risoluzione Agenzia delle Entrate 22/04/2005, n. 51).

Il residuo da ammortizzare deve essere indicato al netto dell'importo non ammortizzabile di cui

Descrizione	VALORE DEL BENE				FONDO DI AMMORTAMENTO			Residuo da ammortizzare ⁽¹⁾
	±	Importo Variazioni	Importo aggiornato	%	Accantonamento dell'esercizio	Utilizzazione	Totale accantonato	
Entrata in funzione		Valore iniziale				%		
MACCHINA N° 81								
MACCHINA N° 82		225000						
MACCHINA N° 83		200000						
MACCHINA N° 84		360000						
MACCHINA N° 24/001		600000						
MACCHINA N° 24/002								
MACCHINA N° 24/003								
MACCHINA N° 24/004								
MACCHINA N° 24/005								
MACCHINA N° 24/006								
MACCHINA N° 24/007								
MACCHINA N° 24/008								
MACCHINA N° 24/009								
MACCHINA N° 24/010								
MACCHINA N° 24/011								
MACCHINA N° 24/012								
MACCHINA N° 24/013								
MACCHINA N° 24/014								
MACCHINA N° 24/015								
MACCHINA N° 24/016								
MACCHINA N° 24/017								
MACCHINA N° 24/018								
MACCHINA N° 24/019								
MACCHINA N° 24/020								
MACCHINA N° 24/021								
MACCHINA N° 24/022								
MACCHINA N° 24/023								
MACCHINA N° 24/024								
MACCHINA N° 24/025								
MACCHINA N° 24/026								
MACCHINA N° 24/027								
MACCHINA N° 24/028								
MACCHINA N° 24/029								
MACCHINA N° 24/030								
MACCHINA N° 24/031								
MACCHINA N° 24/032								
MACCHINA N° 24/033								
MACCHINA N° 24/034								
MACCHINA N° 24/035								
MACCHINA N° 24/036								
MACCHINA N° 24/037								
MACCHINA N° 24/038								
MACCHINA N° 24/039								
MACCHINA N° 24/040								
MACCHINA N° 24/041								
MACCHINA N° 24/042								
MACCHINA N° 24/043								
MACCHINA N° 24/044								
MACCHINA N° 24/045								
MACCHINA N° 24/046								
MACCHINA N° 24/047								
MACCHINA N° 24/048								
MACCHINA N° 24/049								
MACCHINA N° 24/050								
MACCHINA N° 24/051								
MACCHINA N° 24/052								
MACCHINA N° 24/053								
MACCHINA N° 24/054								
MACCHINA N° 24/055								
MACCHINA N° 24/056								
MACCHINA N° 24/057								
MACCHINA N° 24/058								
MACCHINA N° 24/059								
MACCHINA N° 24/060								
MACCHINA N° 24/061								
MACCHINA N° 24/062								
MACCHINA N° 24/063								
MACCHINA N° 24/064								
MACCHINA N° 24/065								
MACCHINA N° 24/066								
MACCHINA N° 24/067								
MACCHINA N° 24/068								
MACCHINA N° 24/069								
MACCHINA N° 24/070								
MACCHINA N° 24/071								
MACCHINA N° 24/072								
MACCHINA N° 24/073								
MACCHINA N° 24/074								
MACCHINA N° 24/075								
MACCHINA N° 24/076								
MACCHINA N° 24/077								
MACCHINA N° 24/078								
MACCHINA N° 24/079								
MACCHINA N° 24/080								
MACCHINA N° 24/081								
MACCHINA N° 24/082								
MACCHINA N° 24/083								
MACCHINA N° 24/084								
MACCHINA N° 24/085								
MACCHINA N° 24/086								
MACCHINA N° 24/087								
MACCHINA N° 24/088								
MACCHINA N° 24/089								
MACCHINA N° 24/090								
MACCHINA N° 24/091								
MACCHINA N° 24/092								
MACCHINA N° 24/093								
MACCHINA N° 24/094								
MACCHINA N° 24/095								
MACCHINA N° 24/096								
MACCHINA N° 24/097								
MACCHINA N° 24/098								
MACCHINA N° 24/099								
MACCHINA N° 24/100								

⁽¹⁾ Il residuo da ammortizzare deve essere indicato al netto dell'importo non ammortizzabile di cui all'art. 16, comma 4, D.P.R. n. 600/1973 relativo ad esercizi antecedenti al 2004 (Risoluzione Agenzia delle Entrate 22.04.2005, n. 51)

€