

BENI AMMORTIZZABILI

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

SAN UNO SRL

Fiscale VIA SAVIANO 1

ARZANO (NA)

cap 80022

098 18 26 12 17

Cod. Fisc.

098 18 26 12 17

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, i fondi comuni, dagli enti pubblici e privati diversi e dai soggetti all'imposta sulle persone fisiche che hanno per oggetto esclusivo o principale di attività commerciali, dai professionisti e dalle persone fisiche esercenti imprese in regime di contabilità ordinaria.

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

Registrazione

Devono essere annotati i beni strumentali, i beni di valore, le indicazioni: anno di acquisizione, costo, rivalutazioni, svalutazioni, fondo di riserva, nella misura raggiunta al termine del periodo precedente, coefficiente di ammortamento effettivamente praticato nel periodo precedente, quota annuale e d'ammortamento, evenienza dal processo produttivo.

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

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

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

Le quote di ammortamento, riparazione, ammodernamento, che non siano immediatamente dovute, non devono essere sommate al valore di riferimento ma devono essere iscritte separatamente e distintamente per anno di formazione. Le quote devono essere compilate entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi, segna fino a quando non siano stati determinati i coefficienti relativi al corrispondente costo.

Agenzia delle entrate

22/04/2005

L'Agenzia delle entrate ha trasmesso un'istanza di parere ai sensi dell'art. 11 della legge n. 30 del 28.2.1999, dalla 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 esplicito beni quali tank containers, pianali 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'istanza 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

¹⁰⁾ 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 relativi ad esercizi antecedenti al 2004 (Risoluzione Agenzia delle Entrate 22/04/2005, n. 51).

: €

⁽¹⁾ 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).