

Ammortamento dei beni materiali concessi in uso a terzi

di **Alessandro Bonuzzi**

OneDay Master

Componenti negativi del reddito d'impresa

Scopri di più

Nel caso di beni strumentali **concessi in uso** dall'impresa proprietaria ad altra impresa a titolo di **locazione**, **noleggio** o **comodato**, laddove persista il requisito della **strumentalità**, si innescano **2 ordini di problematiche**.

La **prima questione** attiene alla possibilità per il concedente di continuare a **dedursi le quote di ammortamento**, mentre **la seconda riguarda la corretta aliquota fiscale di ammortamento applicabile**, laddove **l'attività esercitata dal concedente sia diversa da quelle svolta dall'utilizzatore**.

Per quanto riguarda la deduzione delle quote di ammortamento in capo all'impresa concedente, la stessa è stata **ammessa** dalla stessa Agenzia delle entrate che, nella [risoluzione n. 133/E/2010](#), ha precisato che *"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"*, e quindi sempreché il bene ceda le proprie **utilità** all'impresa proprietaria e non a quella che lo ha utilizzato.

A detta della [risoluzione n. 196/E/2008](#), ciò significa che **la strumentalità di un bene concesso in comodato a terzi va verificata** non solo **avendo riguardo** allo svolgimento dell'attività "propria" dell'impresa, ma anche **a tutte quelle operazioni - collaterali** all'attività principale - **che l'impresa compie in vista del raggiungimento delle finalità aziendali**. La strumentalità, dunque, è fatta salva laddove, ad esempio, il bene - anche se fisicamente non collocato nel luogo di ordinario svolgimento dell'attività (e anche se non utilizzato in maniera diretta) - risulti **parte integrante** del complesso di **beni organizzati** dall'imprenditore, ai fini del raggiungimento delle finalità dell'impresa in quanto, favorendo il consolidamento e lo sviluppo dei rapporti commerciali con il comodatario e la **diffusione sul mercato dei prodotti commercializzati**, costituisce un **"mezzo"** per il raggiungimento del **"fine"** della società comodante, che è quello **della produzione di ricavi**. In tale ipotesi, di fatto, il **bene dato in comodato è "utilizzato"** indirettamente dalla società comodante **per il tramite del comodatario**.

Il **secondo aspetto** – individuazione dell'**aliquota fiscale di ammortamento** applicabile – è, invece, tutt'ora **controverso**.

Sulla base di una prassi dell'Agenzia delle entrate ([risoluzione n. 56/E/2004](#), [circolare n. 10/E/2006](#) e [risoluzione n. 133/E/2010](#)), si dovrebbe far riferimento all'**attività esercitata dal proprietario-concedente e non al settore di attività in cui il locatario o comodatario utilizza il bene**.

Di contro, un'altra parte della prassi dell'Amministrazione finanziaria ([risoluzione n. 74/E/1980](#), [risoluzione n. 1740/E/1984](#), risoluzione n. 483/E/1996) sposa la **soluzione opposta**, dando rilevanza al **comparto produttivo dell'impresa utilizzatrice**.

Quest'ultimo indirizzo è condiviso anche dall'**Aidc** che si è espressa sul tema con la **Norma di comportamento n. 123/2021**. A parere dell'Associazione, infatti, il coefficiente di ammortamento del settore di attività dell'impresa utilizzatrice fornisce una **rappresentazione più realistica** del deterioramento fisico dei beni.

Ragion per cui il **settore produttivo** di riferimento, ai fini dell'individuazione del coefficiente di ammortamento, **dovrebbe essere necessariamente** quello del **soggetto che effettivamente impiega il bene**.

A sostegno di ciò, **la Norma richiamata evidenzia che:**

- in tal senso, si è altresì espressa la Corte di cassazione nella **sentenza n. 22021/2006**, secondo cui *“la disciplina fiscale dei diversi coefficienti di ammortamento tiene espressamente conto dell'effettivo **“tasso di usura”** a cui sono soggetti i beni strumentali in relazione all'“**impiego**” a cui vengono singolarmente destinati”*;
- *“Tale criterio interpretativo trova inoltre indiretto conforto, nella logica della necessaria coerenza interna del corpo normativo, nei criteri applicati per determinare la **percentuale di scorporo** (20 o 30%) del valore dell'**area occupata dai fabbricati**, dove in caso di locazione o comodato il proprietario dell'immobile deve tenere conto del **concreto utilizzo** dell'immobile da parte dell'**utilizzatore**”*.