

R.M.56/E del 09/04/2004

Oggetto:

Istanza di interpello XY s r l Decreto Ministeriale dicembre Coefficiente di ammortamento applicabile ad un immobile dato in locazione

La Direzione Regionale ha trasmesso un istanza di interpello formulata ai sensi dell articolo della legge luglio n XY s r l concernente il corretto trattamento tributario applicabile all operazione di seguito rappresentata

Quesito

La XY s r l operante nel settore chimico produzione di smorzanti acustici a base di bitume svolge la sua attivit economica avvalendosi di un immobile di propriet e di un immobile acquisito in leasing Il costo dell immobile di propriet stato fino ad ora ammortizzato con un coefficiente del , conformemente a quanto previsto dal d m dicembre

L istante fa presente che per far fronte a nuove esigenze aziendali ha deciso di costituire una societ immobiliare cui cedere il contratto di leasing in essere In seguito detta immobiliare riscatter anticipatamente l immobile dalla societ di leasing e lo affitter alla stessa societ istante

Ci premesso la XY s r l chiede se la societ immobiliare potr ammortizzare l immobile con un coefficiente del , cos come previsto per il settore chimico invece dell usuale aliquota del , stabilita per le societ immobiliari

Soluzione interpretativa proposta dall'istante

La XY s r l ritiene che al caso prospettato possa applicarsi la medesima aliquota del , prevista dal d m dicembre per il settore di attivit in cui opera l istante societ utilizzatrice considerate le aggressioni chimiche cui continuer comunque ad essere sottoposto l immobile

Parere della Direzione

L articolo del vigente TUIR nel disciplinare l ammortamento delle immobilizzazioni materiali stabilisce che la deducibilit delle quote di ammortamento ammessa soltanto per quei beni considerati strumentali per l esercizio dell impresa

Ai sensi del comma dell articolo del TUIR gli immobili si considerano

strumentali per destinazione quando vengono utilizzati *“esclusivamente per l'esercizio dell'arte o professione o dell'impresa commerciale da parte del possessore”*

strumentali per natura se oltre ad essere relativi ad imprese commerciali hanno caratteristiche tali da non essere *“susceptibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni”* ancorch non utilizzati ovvero concessi in locazione o comodato

Per superare ogni incertezza sorta in sede di applicazione della citata disposizione l Amministrazione finanziaria con risoluzione del febbraio n ha chiarito che tra gli immobili strumentali per natura possono annoverarsi gli interi gruppi B C D ed E e la categoria A nel solo caso in cui la destinazione ad ufficio o studio privato sia prevista nella licenza o concessione edilizia anche in sanatoria

La strumentalit per natura ha carattere oggettivo non rilevando l utilizzazione o meno del bene per l esercizio dell impresa A differenza delle immobilizzazioni strumentali per destinazione gli immobili rientranti nelle categorie catastali sopra ricordate proprio in virt delle loro caratteristiche strutturali sono da considerare comunque strumenti dell attivit commerciale del soggetto possessore anche quando gli stessi non sono impiegati nel ciclo produttivo dell impresa o non lo sono direttamente perch dati a terzi in locazione o comodato

In sostanza con riferimento a tali immobili esiste una presunzione assoluta di strumentalit  che giustifica la deducibilit  delle relative quote di ammortamento in capo al possessore indipendentemente dall'effettivo utilizzo e dalla modalit  con cui i beni in parola partecipano al processo produttivo

Questa prerogativa degli immobili strumentali per natura fa s  che la deducibilit  deve essere in tutti i casi riconosciuta ai sensi del comma   dell'articolo   del TUIR in misura non superiore a quella risultante dall'applicazione al costo dei beni dei coefficienti stabiliti con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze ridotti alla met  per il primo esercizio per il settore di attivit  in cui opera il soggetto possessore anche qualora lo stesso abbia assunto la veste di locatore o comodante

Diversamente quest'ultimo in caso di locazione dell'immobile sarebbe legittimato a computare in diminuzione nella determinazione del proprio reddito d'impresa quote di ammortamento variabili in quanto calcolate facendo riferimento in ciascun periodo d'imposta ad aliquote differenti a seconda delle attivit  svolte dai diversi soggetti utilizzatori

In via generale occorre considerare che l'ammortamento non costituisce un sistema di valutazione dei beni ma un procedimento mediante il quale il costo di un'immobilizzazione materiale si ripartisce in via sistematica tra gli esercizi della sua vita

presuppone tuttavia una destinazione definitiva del bene al suo naturale impiego da parte del possessore e che non può essere determinata tenendo conto di un utilizzo provvisorio e straordinario dello stesso

Con riferimento al caso in esame si osserva che l'istante non specifica quale tipo di immobilizzazione sarà dato in locazione dalla società immobiliare. Pertanto occorre operare una distinzione

tra ipotesi di immobile non strumentale per natura. Sia l'Amministrazione finanziaria che la Corte di Cassazione hanno più volte ribadito che l'immobile locato da una società immobiliare non può essere considerato strumentale all'attività imprenditoriale costituendo piuttosto l'oggetto della medesima attività. cfr. Ris. del 12 marzo 2010 n. 11811/10 del 10 giugno 2010 n. 11811/10 della Cassazione Sezioni Unite, ottobre 2010 n. 11811/10 della Cassazione, febbraio 2011 n. 11811/10 della Cassazione, aprile 2011 n. 11811/10 della Cassazione, maggio 2011 n. 11811/10 della Cassazione.

Conseguentemente ai sensi dell'articolo 10, comma 1, del vigente TUIR nessuna quota di ammortamento può essere dedotta dalle società immobiliari immobiliari. (Cassazione, 10 giugno 2010 n. 11811/10)