

R.M.581 del 05/05/1979

Oggetto:

Ammortamento anticipato dei beni industriali. Contabilizzazione del contributo.

Sintesi:

Con riferimento all'ammortamento dei beni industriali si ritiene che mentre una normale obsolescenza del bene trova riscontro nel coefficiente della relativa tabella di ammortamento, un'obsolescenza più accentuata esplica una rilevanza fiscale solo al momento della dismissione del bene dal processo produttivo, poiché è in tale momento che essa assume il carattere della certezza e definitività.

La contabilizzazione di un contributo in conto impianti in un esercizio precedente quello di riscossione (secondo il principio di competenza) non inficia la validità dell'accantonamento nell'apposito fondo del passivo di cui al quarto c. dell'art. 55 del DPR n. 597/73.

Testo:

L'associazione in oggetto, facendosi partecipe di alcune esigenze manifestate da imprese ad essa associate, pone quesito in merito ad alcuni problemi derivanti dalla costruzione e dall'ammortamento di beni industriali.

In sintesi, vengono posti i seguenti quesiti:

- 1) se l'obsolescenza, per la sua caratteristica di abbreviare la vita utile del bene, possa considerarsi, agli effetti fiscali, equivalente ad una più intensa utilizzazione del cespite e rendere, quindi, applicabile il terzo c. dell'art. 68 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 597.
- 2) se tale procedura possa essere adottata anche nei confronti dei cespiti usati;
- 3) infine, se il contributo in conto impianti, deliberato in un esercizio e materialmente riscosso in quello successivo, concesso per l'acquisto di alcuni cespiti, possa accantonarsi nell'apposito fondo previsto dall'ultimo c. dell'art. 55 del citato decreto provvedendo alla sua contabilizzazione secondo il principio della competenza.

In ordine al primo punto, pur dovendosi concordare con l'Associazione istante che le tabelle di ammortamento considerano ampie specie di beni che nella realtà aziendale vengono sottoposti a diversi gradi di svalutazione, non può, tuttavia, non considerarsi che le predette tabelle ebbero a base della loro formazione il calcolo di una vita media per specie di beni ritenuti omogenei; per cui quel normale periodo di deperimento, astrattamente considerato per specie, comprende anche una normale obsolescenza del bene e, pertanto, si ritiene che un tale fenomeno abbia trovato capienza nel coefficiente di ammortamento.

Quanto, poi, al considerare un'obsolescenza più accentuata, si sottolinea che un tale fenomeno trova rilevanza fiscale al momento della dismissione del bene dal processo produttivo poiché solamente allora tale superamento tecnologico assume il carattere della certezza e della definitività. Il costo residuo sarà, pertanto, contabilizzato a carico dell'esercizio in cui l'obsolescenza rende improduttivo il cespite.

Peraltro, si osserva che una presa in considerazione di un tale fenomeno non può avvenire in modo diverso da quello sopra menzionato; né, tanto meno, per ogni singolo bene; infatti, ove un tale ordine di considerazioni potesse trovare concreta esistenza, si verrebbero ad includere metodi di ammortamento a quote variabili che il legislatore fiscale non ha ritenuto di poter ammettere.

In ordine al secondo punto, si ritiene che nell'ipotesi prevista dal terzo c. dell'art. 68, il raffronto è posto tra l'effettiva utilizzazione del cespite e la normale utilizzazione che del cespite fa il settore al quale esso appartiene. Il caso, invece, prospettato a questa Direzione non attiene all'utilizzazione del bene bensì alla sua capacità residuale di cedere le restanti utilità.

Pertanto, considerata l'impossibilità di modificare i coefficienti di ammortamento se non per categorie, è da ritenere che l'obsolescenza del cespite usato trova una prima valutazione nel minor prezzo di acquisto; i maggiori costi di manutenzione e riparazione che da esso discendono trovano, poi, la loro disciplina giuridica nell'ultimo c. del più volte citato art.68 ed, infine, l'eventuale anticipata dismissione del cespite rende applicabile l'ipotesi prevista nel caso di una obsolescenza accentuata.

Pertanto, deve ritenersi che anche in una siffatta ipotesi il cespite usato non sia di per se stesso titolo sufficiente ad integrare la fattispecie del terzo c. del citato art. 68.

A nulla rileva, pertanto, che, a seguito dei richiamati fenomeni, o per altre cause, l'ammortamento consentito dalle norme fiscali non comprende l'intero ammontare dell'ammortamento conseguente alla retta applicazione delle norme di valutazione contenute nel C.C. Tuttavia nulla vieta che, anche allo scopo di coprire, in tutto o in parte, il predetto divario, il contribuente faccia ricorso all'ammortamento anticipato di cui alla seconda parte del citato terzo c. dell'art. 68.

Infine, per quanto concerne il terzo punto, si conviene che la contabilizzazione del contributo secondo il principio di competenza in un esercizio precedente quello di riscossione del contributo stesso non inficia la validità dell'accantonamento nell'apposito fondo del passivo di cui al quarto c. dell'art. 55 del D.P.R. n. 597 del 1973.