

**D.P.R. 22-12-1986 n. 917**

**Approvazione del testo unico delle imposte sui redditi.**

**Pubblicato nella Gazz. Uff. 31 dicembre 1986, n. 302, S.O.**

**Articolo 102 Ammortamento dei beni materiali.**

1. Le quote di ammortamento del costo dei beni materiali strumentali per l'esercizio dell'impresa sono deducibili a partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene (516).
2. 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 (517), 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 (518).
3. [La misura massima indicata nel comma 2 può essere superata in proporzione alla più intensa utilizzazione dei beni rispetto a quella normale del settore. Fatta eccezione per i beni di cui all'articolo 164, comma 1, lettera *b*), la misura stessa può essere elevata fino a due volte per ammortamento anticipato nell'esercizio in cui i beni sono entrati in funzione e nei due successivi; nell'ipotesi di beni già utilizzati da parte di altri soggetti, l'ammortamento anticipato può essere eseguito dal nuovo utilizzatore soltanto nell'esercizio in cui i beni sono entrati in funzione. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, la indicata misura massima può essere variata, in aumento o in diminuzione, nei limiti di un quarto, in relazione al periodo di utilizzabilità dei beni in particolari processi produttivi] (519).
4. In caso di eliminazione di beni non ancora completamente ammortizzati dal complesso produttivo, il costo residuo è ammesso in deduzione.
5. Per i beni il cui costo unitario non è superiore a 516,46 euro è consentita la deduzione integrale delle spese di acquisizione nell'esercizio in cui sono state sostenute (520).
6. Le spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione, che dal bilancio non risultino imputate ad incremento del costo dei beni ai quali si riferiscono, sono deducibili nel limite del 5 per cento del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili quale risulta all'inizio dell'esercizio dal registro dei beni ammortizzabili; per le imprese di nuova costituzione il limite percentuale si calcola, per il primo esercizio, sul costo complessivo quale risulta alla fine dell'esercizio; per i beni ceduti, nonché per quelli acquisiti nel corso dell'esercizio, compresi quelli costruiti o fatti costruire, la deduzione spetta in proporzione alla durata del possesso ed è commisurata, per il cessionario, al costo di acquisizione. L'eccedenza è deducibile per quote costanti nei cinque esercizi successivi. Per specifici settori produttivi possono essere stabiliti, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, diversi criteri e modalità di deduzione. Resta ferma la deducibilità nell'esercizio di competenza dei compensi periodici dovuti contrattualmente a terzi per la manutenzione di determinati beni, del cui costo non si tiene conto nella determinazione del limite percentuale sopra indicato (521).
7. Per i beni concessi in locazione finanziaria l'impresa concedente che imputa a conto economico i relativi canoni deduce quote di ammortamento determinate in ciascun esercizio nella misura risultante dal relativo piano di ammortamento finanziario. Per l'impresa utilizzatrice che imputa a conto economico i canoni di locazione finanziaria, la deduzione è ammessa a condizione che la durata del contratto non sia inferiore ai due terzi del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito a norma del comma 2, in relazione all'attività esercitata dall'impresa stessa; in caso di beni immobili, qualora l'applicazione della regola di cui al periodo precedente determini un risultato inferiore a undici anni ovvero superiore a diciotto anni, la deduzione è ammessa se la durata del contratto non è, rispettivamente, inferiore a undici anni ovvero pari almeno a diciotto anni. Per i beni di cui all'articolo 164, comma 1, lettera *b*), la deducibilità dei canoni di locazione finanziaria è ammessa a condizione che la durata del contratto non sia inferiore al periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito a norma del comma 2. La quota di interessi impliciti desunta dal contratto è soggetta alle regole dell'articolo 96 (522).
8. Per le aziende date in affitto o in usufrutto le quote di ammortamento sono deducibili nella determinazione del reddito dell'affittuario o dell'usufruttuario. Le quote di ammortamento sono commisurate al costo originario dei beni quale risulta dalla contabilità del concedente e sono deducibili fino a concorrenza del costo non ancora ammortizzato ovvero, se il concedente non ha tenuto regolarmente il registro dei beni ammortizzabili o altro libro o registro secondo le modalità di cui all'*articolo 13 del decreto del Presidente della Repubblica 7 dicembre 2001, n. 435*, e dell'articolo 2, comma 1, del decreto del Presidente della

Repubblica 21 dicembre 1996, n. 695, considerando già dedotte, per il 50 per cento del loro ammontare, le quote relative al periodo di ammortamento già decorso. Le disposizioni di cui al presente comma non si applicano nei casi di deroga convenzionale alle norme dell'articolo 2561 del codice civile, concernenti l'obbligo di conservazione dell'efficienza dei beni ammortizzabili (523).

9. Le quote d'ammortamento, i canoni di locazione anche finanziaria o di noleggio e le spese di impiego e manutenzione relativi ad apparecchiature terminali per servizi di comunicazione elettronica ad uso pubblico di cui alla lettera *gg*) del comma 1 dell'articolo 1 del codice delle comunicazioni elettroniche, di cui al decreto legislativo 1° agosto 2003, n. 259, sono deducibili nella misura dell'80 per cento. La percentuale di cui al precedente periodo è elevata al 100 per cento per gli oneri relativi ad impianti di telefonia dei veicoli utilizzati per il trasporto di merci da parte di imprese di autotrasporto limitatamente ad un solo impianto per ciascun veicolo (524) (525).

---

(516) Sui limiti di applicabilità delle disposizioni contenute nel presente comma vedi i commi 218, 219 e 220 dell'art. 2, L. 24 dicembre 2007, n. 244.

(517) Vedi, anche, il D.M. 31 dicembre 1988.

(518) Sui limiti di applicabilità delle disposizioni contenute nel presente comma vedi il comma 34 dell'art. 1 e i commi 218, 219 e 220 dell'art. 2, L. 24 dicembre 2007, n. 244.

(519) Comma così modificato dal comma 5 dell'art. 36, D.L. 4 luglio 2006, n. 223, con i limiti e la decorrenza indicati nei commi 6, 7 e 8 dello stesso art. 36, e poi abrogato dal comma 33 dell'art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244, con la decorrenza indicata nel comma 34 del medesimo articolo 1. Vedi, anche, i commi 218, 219 e 220 dell'art. 2 della stessa legge.

(520) Vedi, anche, il comma 37-*bis* dell'art. 37, D.L. 4 luglio 2006, n. 223, aggiunto dal comma 328 dell'art. 1, L. 27 dicembre 2006, n. 296.

(521) Comma così modificato dal comma 9 dell'art. 6, D.Lgs. 18 novembre 2005, n. 247, con la decorrenza indicata nel comma 13 dello stesso articolo 6. In deroga a quanto disposto dal presente comma vedi l'art. 14, L. 27 dicembre 1997, n. 449. Vedi, anche, l'art. 6, D.M. 22 ottobre 2001, n. 408.

(522) Comma prima modificato dall'art. 11, D.Lgs. 28 febbraio 2005, n. 38, dal comma 1 dell'art. 5-ter, D.L. 30 settembre 2005, n. 203, nel testo integrato dalla relativa legge di conversione, con la decorrenza ed i limiti indicati al comma 2 dello stesso articolo 5-*ter*, e dal comma 6-*bis* dell'art. 36, D.L. 4 luglio 2006, n. 223, nel testo integrato dalla relativa legge di conversione, e poi così sostituito dal comma 33 dell'art. 1, L. 24 dicembre 2007, n. 244, con la decorrenza indicata nel comma 34 del medesimo articolo 1. Vedi, anche, i commi 218, 219 e 220 dell'art. 2 della citata legge n. 244 del 2007. Vedi, anche, il comma 6-*ter* del citato art. 36.

(523) Comma così modificato dal comma 9 dell'art. 6, D.Lgs. 18 novembre 2005, n. 247, con la decorrenza indicata nel comma 13 dello stesso articolo 6.

(524) Comma così sostituito dal comma 401 dell'art. 1, L. 27 dicembre 2006, n. 296, con la decorrenza indicata nel comma 403 dello stesso articolo 1.

(525) Articolo prima modificato dall'art. 26, D.L. 2 marzo 1989, n. 69, nel testo modificato dalla relativa legge di conversione, dall'art. 2, D.L. 2 giugno 1989, n. 212, dall'art. 1, D.L. 27 aprile 1990, n. 90, dall'art. 10, D.L. 13 maggio 1991, n. 151 (come modificato dal comma 21 dell'art. 6, L. 23 dicembre 1999, n. 488), dall'art. 14, L. 24 dicembre 1993, n. 537, dall'art. 3, comma 103, L. 28 dicembre 1995, n. 549, dall'art. 3, comma 33, L. 23 dicembre 1996, n. 662, dall'art. 17, L. 27 dicembre 1997, n. 449 e dal comma 2 dell'art. 15, L. 28 dicembre 2001, n. 448 e poi così sostituito dall'art. 1, D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344 di riforma dell'imposizione sul reddito delle società (Ires). Il citato decreto legislativo n. 344 del 2003, nel riordinare la materia, ha rinumerato gran parte degli articoli del presente testo unico. Gli articoli stessi sono quindi riportati con la nuova numerazione e con l'indicazione della precedente, ove possibile, tra parentesi quadre, mentre gli articoli o i commi non riproposti sono stati eliminati. Vedi, anche, l'art. 4 del suddetto decreto legislativo n. 344 del 2003 e l'art. 11-*quater*, D.L. 30 settembre 2005, n. 203, nel testo integrato dalla relativa legge di conversione.

**164. Limiti di deduzione delle spese e degli altri componenti negativi relativi a taluni mezzi di trasporto a motore, utilizzati nell'esercizio di imprese, arti e professioni.**

1. Le spese e gli altri componenti negativi relativi ai mezzi di trasporto a motore indicati nel presente articolo, utilizzati nell'esercizio di imprese, arti e professioni, ai fini della determinazione dei relativi redditi sono deducibili solo se rientranti in una delle fattispecie previste nelle successive lettere a), b) e b-bis) e nei limiti ivi indicati (671):

a) per l'intero ammontare relativamente:

1) agli aeromobili da turismo, alle navi e imbarcazioni da diporto, alle autovetture ed autocaravan, di cui alle lettere a) e m) del comma 1 dell'articolo 54 del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, ai ciclomotori e motocicli destinati ad essere utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa;

2) ai veicoli adibiti ad uso pubblico (672);

b) nella misura del 40 per cento relativamente alle autovetture e autocaravan, di cui alle citate lettere dell'articolo 54 del citato decreto legislativo n. 285 del 1992, ai ciclomotori e motocicli il cui utilizzo è diverso da quello indicato alla lettera a), numero 1). Tale percentuale è elevata all'80 per cento per i veicoli utilizzati dai soggetti esercenti attività di agenzia o di rappresentanza di commercio. Nel caso di esercizio di arti e professioni in forma individuale, la deducibilità è ammessa, nella suddetta misura del 40 per cento, limitatamente ad un solo veicolo; se l'attività è svolta da società semplici e da associazioni di cui all'articolo 5, la deducibilità è consentita soltanto per un veicolo per ogni socio o associato. Non si tiene conto: della parte del costo di acquisizione che eccede lire 35 milioni per le autovetture e gli autocaravan, lire 8 milioni per i motocicli, lire 4 milioni per i ciclomotori; dell'ammontare dei canoni proporzionalmente corrispondente al costo di detti veicoli che eccede i limiti indicati, se i beni medesimi sono utilizzati in locazione finanziaria; dell'ammontare dei costi di locazione e di noleggio che eccede lire 7 milioni per le autovetture e gli autocaravan, lire 1,5 milioni per i motocicli, lire ottocentomila per i ciclomotori. Nel caso di esercizio delle predette attività svolte da società semplici e associazioni di cui al citato articolo 5, i suddetti limiti sono riferiti a ciascun socio o associato. I limiti predetti, che con riferimento al valore dei contratti di locazione anche finanziaria o di noleggio vanno ragguagliati ad anno, possono essere variati, tenendo anche conto delle variazioni dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e di impiegati verificatesi nell'anno precedente, con decreto del Ministro delle finanze, di concerto con il Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato. Il predetto limite di 35 milioni di lire per le autovetture è elevato a 50 milioni di lire per gli autoveicoli utilizzati da agenti o rappresentanti di commercio (673);

b-bis) nella misura del 90 per cento per i veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta (674).

2. Ai fini della determinazione del reddito d'impresa, le plusvalenze e le minusvalenze patrimoniali rilevano nella stessa proporzione esistente tra l'ammontare dell'ammortamento fiscalmente dedotto e quello complessivamente effettuato.

3. Ai fini della applicazione del comma 7 dell'articolo 102 (675), il costo dei beni di cui al comma 1, lettera b), si assume nei limiti rilevanti ai fini della deduzione delle relative quote di ammortamento (676).

(671) Alinea così modificato dal comma 71 dell'art. 2, D.L. 3 ottobre 2006, n. 262, come modificato dalla relativa legge di conversione. Vedi, anche, il comma 72 dello stesso articolo 2.

(672) Numero così modificato dal comma 71 dell'art. 2, D.L. 3 ottobre 2006, n. 262, come modificato dalla relativa legge di conversione. Vedi, anche, il comma 72 dello stesso articolo 2.

(673) Lettera così modificata prima dal comma 71 dell'art. 2, D.L. 3 ottobre 2006, n. 262, come modificato dalla relativa legge di conversione e poi dal comma 7 dell'art. 15-bis, D.L. 2 luglio 2007, n. 81, nel testo integrato dalla relativa legge di conversione, con la decorrenza ed i limiti indicati nei commi 8, 9 e 10 dello stesso articolo 15-bis. Vedi, anche, il comma 72 del suddetto art. 2, D.L. n. 262 del 2006.

(674) Lettera aggiunta dal comma 71 dell'art. 2, D.L. 3 ottobre 2006, n. 262, come modificato dalla relativa legge di conversione e poi così sostituita dal comma 7 dell'art. 15-bis, D.L. 2 luglio 2007, n. 81, nel testo integrato dalla relativa legge di conversione, con la decorrenza ed i limiti indicati nei commi 8, 9 e 10 dello stesso articolo 15-bis. Vedi, anche, il comma 72 del suddetto art. 2, D.L. n. 262 del 2006.

(675) Rinvio così modificato ai sensi di quanto disposto dall'art. 2, comma 3, D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344.

(676) Articolo aggiunto come articolo 121-bis dall'art. 17, L. 27 dicembre 1997, n. 449 e poi così rinumerato dall'art. 1, D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344 di riforma dell'imposizione sul reddito delle società (Ires) che, nel riordinare la materia, ha rinumerato gran parte degli articoli del presente testo unico. Gli articoli stessi sono quindi riportati con la nuova numerazione e con l'indicazione della precedente, ove possibile, tra parentesi quadre, mentre gli articoli o i commi non riproposti sono stati eliminati. Vedi, anche, l'art. 4 del suddetto decreto legislativo n. 344 del 2003.