

4. AMMORTAMENTO DEI BENI CONCESSI IN COMODATO AI CLIENTI (CASSAZIONE N. 18431/2026)

Con l'ordinanza n. 18431 dell'8 giugno 2026, la Corte di Cassazione ha affermato che le quote di ammortamento dei beni materiali concessi in comodato gratuito ai clienti sono deducibili in capo al comodante anche quando tali beni non siano utilizzati per attività di produzione esternalizzata, non partecipino direttamente al ciclo produttivo interno e non siano fisicamente collocati presso l'impresa. È sufficiente che i beni siano strumentali per l'esercizio dell'impresa ai sensi dell'art. 102, comma 1, TUIR, cioè effettivamente inseriti nel programma economico dell'imprenditore e funzionali al raggiungimento dello scopo dell'impresa, ossia alla produzione di utili, ad esempio mediante il consolidamento dei rapporti commerciali, l'incremento delle vendite o la maggiore diffusione dei prodotti.

La vicenda riguardava una società che aveva acquistato macchinari "chiudi contenitori" e li aveva concessi in comodato gratuito ai propri clienti per agevolare l'utilizzo dei prodotti commercializzati e favorirne la diffusione. L'Agenzia delle Entrate aveva contestato la deducibilità delle relative quote di ammortamento, ritenendo mancante il requisito di strumentalità in quanto i beni non erano utilizzati nel ciclo produttivo della contribuente. La CTR Lazio, con sentenza n. 1956/2022, aveva confermato la ripresa a tassazione, interpretando la strumentalità in senso restrittivo, come necessario impiego diretto del bene nel processo produttivo dell'impresa. La Cassazione ha invece cassato tale impostazione, valorizzando una nozione più ampia di bene "strumentale per l'esercizio dell'impresa", non limitata ai beni produttivi in senso stretto ma comprensiva anche di quelli destinati a finalità commerciali e di supporto allo sviluppo dell'attività.

L'art. 102, comma 1, TUIR prevede la deducibilità delle quote di ammortamento dei beni materiali strumentali a partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene, senza richiedere espressamente che questo sia fisicamente presso l'impresa o impiegato direttamente nel ciclo produttivo. Sul piano sistematico, la Corte richiama l'evoluzione giurisprudenziale in tema di beni in comodato utilizzati in processi produttivi esternalizzati o messi a disposizione di soggetti incaricati della distribuzione, nei quali i relativi costi sono stati ritenuti inerenti in quanto inseriti nel programma economico dell'impresa. In continuità con tale orientamento, la Corte ribadisce una concezione economico-funzionale dell'inerenza: un costo è deducibile non solo quando è riferibile a una specifica componente attiva di reddito, ma anche quando è correlato in senso ampio all'impresa in quanto tale, perché

sostenuto per lo svolgimento di un'attività potenzialmente idonea a produrre utili, anche se il collegamento con i ricavi non è immediato o diretto.

Nel caso di specie, i macchinari concessi in comodato ai clienti servivano a favorire l'utilizzo dei prodotti forniti dall'impresa, a consolidare i rapporti commerciali e ad aumentarne le vendite; per la Cassazione, tali beni concorrono alla realizzazione del programma economico dell'impresa e soddisfano quindi il requisito di strumentalità richiesto dall'art. 102 TUIR. Il principio di diritto enunciato riconosce la possibilità di ammortizzare i beni affidati in comodato, anche se non impiegati dal comodatario in attività produttive esternalizzate, quando essi siano destinati a favorire il consolidamento e lo sviluppo dei rapporti commerciali e la diffusione dei prodotti dell'imprenditore.



La Corte, tuttavia, sottolinea espressamente la rilevanza del profilo probatorio: le condizioni che giustificano la deducibilità devono essere rigorosamente accertate dal giudice di merito. Ne discende, sul piano operativo, che il contribuente deve poter documentare in modo puntuale la funzione economica dei beni concessi in comodato e il loro inserimento nel programma economico dell'impresa, nonché il contributo che tali beni apportano allo sviluppo dell'attività (ad esempio in termini di incremento delle vendite, fidelizzazione della clientela o penetrazione commerciale).

Diventa, quindi, opportuno predisporre un adeguato corredo documentale (contratti di comodato, delibere o relazioni interne che illustrino le ragioni economiche dell'operazione, evidenze sull'andamento dei risultati commerciali) idoneo a dimostrare l'inerenza dei costi sostenuti.

Per le imprese che concedono beni in comodato a clienti o ad altri soggetti, l'ordinanza n. 18431/2026 conferma e amplia l'ambito di deducibilità delle quote di ammortamento, superando una lettura rigidamente ancorata al solo ciclo produttivo interno e valorizzando la funzione complessiva del bene nel disegno economico dell'impresa. In sintesi, l'ammortamento dei beni in comodato ai clienti risulta fiscalmente ammissibile ogniqualvolta tali cespiti siano effettivamente destinati a supportare, anche in via mediata, la produzione di utili e tale destinazione sia sostenuta da un impianto probatorio coerente e documentato.