Le spese di manutenzione. Spese ordinarie e spese straordinarie

di Danilo Sciuto

Pubblicato il 1 Luglio 2003

E' utile esaminare la disciplina che regola le spese di manutenzione e riparazione sostenute dall'impresa, e ciò sia in riferimento a quelle effettuate su beni propri, sia in riferimento a quelle effettuate su beni in leasing, o, in generale, su beni non di proprietà dell'impresa.

Le spese di manutenzione - Premessa.

Nell'approssimarsi del termine per l'approvazione dei rendiconti annuali, è utile esaminare la disciplina che regola le spese di manutenzione e riparazione sostenute dall'impresa, e ciò sia in riferimento a quelle effettuate su beni propri, sia in riferimento a quelle effettuate su beni in leasing, o, in generale, su beni non di proprietà dell'impresa.

E' importante innanzitutto fissare dei paletti per inquadrare quali categorie di spese si possono riscontrare, e quindi darne un definizione.

1) Le spese di manutenzione ordinaria sono quelle finalizzate a mantenere in efficienza le immobilizzazioni materiali (o tecniche),

2) Le spese di manutenzione straordinaria sono quelle che si concretano in un sostanziale miglioramento del bene su cui vengono effettuate, al punto da modificarne le caratteristiche o, quanto meno, allungarne in modo sensibile il periodo residuo di utilità economica,

3) Le spese di riparazione sono quelle effettuate per procedere al riparo di guasti.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Ciò premesso, e stante la diversità delle regole civilistiche da quelle fiscali, che tra l'altro è causa di ripercussioni in tema di imposte differite, è opportuno procedere all'analisi in maniera separata.

Le regole civilistiche.

Le spese di manutenzione straordinaria su beni propri devono essere capitalizzate nel bene su cui sono sostenute, in quanto per definizione ne incrementano il valore. La loro imputazione al conto economico avviene quindi come frazione della quota di ammortamento annuale che ripartisce per competenza il costo del bene negli esercizi di vita utile del cespite.

E' comunque da osservare che tale comportamento, che lascia inalterato il periodo di ammortamento, non è corretto, se come detto tali spese incrementano il valore del bene; in tal caso, quindi, è sicuramente consigliabile procedere al ricalcolo della vita utile del cespite, e quindi modificare il piano di ammortamento.

Le spese di manutenzione straordinarie su beni di terzi non possono essere capitalizzate nel valore del bene, in quanto esso non è di proprietà dell'impresa che ha sostenuto l'onere.

Pertanto, esse vanno iscritte tra le immobilizzazioni immateriali, alla voce B I 7) del bilancio Cee, e ammortizzate sulla base del lasso di tempo intercorrente tra la data di sostenimento della spesa e la data di conclusione del contratto in forza del quale all'impresa è concessa l'utilizzazione del bene altrui. In altre parole :

- nel caso di contratto di comodato, esse saranno ammortizzabili nel periodo minore tra quello di loro utilità futura e la durata residua del contratto;
- nel caso di contratto di locazione non rinnovabile, esse saranno ammortizzabili nel periodo minore tra quello di loro utilità futura e la durata residua del contratto;
- nel caso di contratto di locazione rinnovabile, esse saranno ammortizzabili nel periodo minore tra quello di loro utilità futura e la durata residua del contratto, compreso il periodo per il quale è prevista la rinnovabilità, se dipendente dal conduttore; naturalmente, in caso di mancato rinnovo, le quote residue andranno dedotte interamente nell'esercizio in cui esso si verifica;
- nel caso di contratto di leasing, se si prevede di esercitare il riscatto, esse saranno ammortizzabili nel periodo minore tra quello di loro utilità futura e la vita utile del cespite; nel caso in cui il riscatto

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

non avvenga, le quote residue andranno dedotte interamente nell'esercizio in cui esso non si è verificato.

Le spese di manutenzione ordinaria, a prescindere dal fatto che siano sostenute su beni propri o di terzi, sono costi d'esercizio e quindi vanno interamente imputate all'esercizio di sostenimento.

Per inciso, si ricorda che, in base al principio della competenza, esse andranno imputate a conto economico dell'esercizio in cui verranno *ultimate*.

Le regole fiscali.

Mentre il codice civile e i principi contabili stabiliscono una rigida distinzione nel trattamento delle spese ordinarie e straordinarie, non è lo stesso per il legislatore fiscale, il quale, nell'articolo 67 comma 7 del Tuir, detta lo stesso trattamento, senza distinzione, sulla scorta della scelta risultante da bilancio.

In particolare si prevede che le spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione *che in bilancio non risultano imputati al bene cui si riferiscono* sono deducibili entro il limite del 5% del valore complessivo dei cespiti di proprietà dell'impresa utilizzati nell'esercizio. La parte delle spese di manutenzione ordinarie deducibili su beni propri eccedente il predetto 5% va dedotta pro quota dal reddito d'impresa dei cinque esercizi successivi a quello di sostenimento, dando luogo quindi alla rilevazione delle impose differite attive o anticipate.

E' appena il caso di rilevare che, nel caso in cui si tratti di beni a deducibilità limitata (ad esempio, telefonini o autovetture), l'importo rilevante ai fini fiscali sarà il 50% di quello sostenuto.

Nel caso in cui invece si tratti di spese sostenute su beni di terzi, poiché l'articolo 67 in commento si riferisce alle spese effettuate su beni di proprietà dell'impresa, è da ritenere che esse non soggiacciano al tetto massimo, essendo quindi del tutto deducili.

Infine, occorre rilevare che il tetto del 5% non si applica neppure nel caso in cui si tratti di spese sostenute in dipendenza di contratti di manutenzione periodica, ovvero dei canoni di manutenzione, corrisposti ad altro soggetto in forza di un contratto con il quale quest'ultimo si impegna a garantire la manutenzione ordinaria di un dato bene per un determinato lasso di tempo.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Ai fini della determinazione delle imposte, occorrerà in altre parole procedere come segue:

- determinare il totale delle spese di manutenzione sostenute nell'anno, in base al criterio di competenza, e considerate costi di esercizio in base ai criteri suindicati;

- eliminare l'importo non rilevante, nel caso di beni a deducibilità limitata;

- sottrarre l'importo di quelle derivanti da contratti periodici;

- la differenza costituirà il valore da confrontare con il tetto del 5%

- determinare il valore dei cespiti di proprietà dell'impresa, avendo cura di rapportare all'anno quelli acquisiti e/o ceduti nel corso dell'esercizio, e di escludere il valore di quelli coperti da contratto di manutenzione periodica;

- calcolare il 5% su tale valore;

- se risulterà superiore alle spese di manutenzione come sopradeterminate, esse saranno totalmente deducibili; in caso contrario l'eccedenza sarà deducibile solo nei cinque esercizi successivi.

vedi anche==> Le spese di manutenzione nella nuova contabilità per cassa

luglio 2003

- Danilo Sciuto -

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D