

Ammortamento dei beni ceduti in corso d'anno: aspetti fiscali e civilistici

di [Commercialista Telematico](#)

Publicato il 7 Ottobre 2004

L'Agenzia delle Entrate, con la Risoluzione 12-02-2002 n.41, ha rivisto la propria precedente posizione (Circolare n. 98/E del 17-05-2000) in merito al calcolo delle quote di ammortamento dei beni strumentali materiali dismessi o ceduti nel corso dell'esercizio. (A cura di Andrea Berardi)

L'Agenzia delle Entrate, con la Risoluzione 12-02-2002 n.41, ha rivisto la propria precedente posizione (Circolare n. 98/E del 17-05-2000) in merito al calcolo delle quote di ammortamento dei beni strumentali materiali dismessi o ceduti nel corso dell'esercizio.

Rifacendosi anche al Principio contabile nazionale n.30, l'Agenzia delle Entrate ritiene infatti che, nel caso di cessione o dismissione in corso d'anno di beni strumentali, sia possibile adottare due distinti comportamenti, entrambi corretti:

- 1) procedere al calcolo e alla deduzione dal reddito imponibile della quota di ammortamento riferita al periodo compreso tra l'inizio dell'esercizio e la data di cessione o dismissione dei beni (metodo del pro rata temporis, cioè del calcolo della quota d'ammortamento proporzionale al periodo di utilizzo del bene nell'esercizio in cui ha luogo la dismissione);
- 2) non procedere al calcolo del suddetto ammortamento.

Operando in questo modo, l'eventuale plusvalenza o minusvalenza conseguente alla cessione o dismissione sarà, rispettivamente, di ammontare minore oppure maggiore, dato che il residuo valore contabile del bene ceduto (cioè la differenza tra il costo storico e il fondo ammortamento) è più elevato: il fondo ammortamento, infatti, non comprende la quota di ammortamento maturata nell'esercizio nel



quale è avvenuta la cessione.

L'unica condizione posta dall'Agenzia delle Entrate è che il trattamento fiscale prescelto dal contribuente sia applicato con uniformità per tutti i beni dismessi o alienati in corso d'anno.

Allo scopo di meglio chiarire i concetti sopra esposti, presentiamo la seguente esemplificazione.

Ipotesi 1 – Cessione con ammortamento *pro rata temporis*

Costo storico	3.650,00
F.do amm.to al 31-12-N	2.190,00
Valore cont.le residuo al 31-12-N	1.460,00
Quota annua amm.to (coeff.20%)	730,00
Valore cessione 09-10-N1	1.500,00
Quota amm.to N1 (730x282/365)	564,00
Valore cont.le residuo al 09-10-N1	896,00
Plusvalenza (1.500,00-896,00)	604,00

Ipotesi 2 – Cessione senza ammortamento pro rata temporis

Costo storico	3.650,00
F.do amm.to al 31-12-N	2.190,00
Valore cont.le residuo al 31-12-N	1.460,00
Valore cessione 09-10-N1	1.500,00
Plusvalenza (1.500,00-1.460,00)	40,00

Nelle due ipotesi prospettate, il risultato complessivo dell'esercizio non cambia; come è agevole dimostrare, la scelta di rilevare o di non rilevare, al momento della cessione del cespite, la quota di ammortamento di competenza dell'esercizio non modifica il reddito:

- nell'ipotesi 1 affluiscono al Conto Economico una plusvalenza (componente positivo) di 604,00 e una quota d'ammortamento (componente negativo) di 564,00; nel complesso, quindi, si ha un incremento reddituale di 40,00, dato da 604,00-564,00;
- nell'ipotesi 2 si ha, invece, soltanto l'evidenziazione della plusvalenza di 40,00, con un evidente effetto compensativo tra un costo e un ricavo.

Le due situazioni, in realtà, non sono del tutto equivalenti. Va infatti considerato che, ai sensi dell'art. 54 T.U.I.R., se il cespite dismesso è stato detenuto da oltre tre anni il contribuente ha la facoltà di rateizzare la plusvalenza realizzata in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi, ma non oltre il quinto.

Nell'aspetto civilistico è il Principio contabile n. 30 che ha affermato la correttezza degli ammortamenti calcolati pro rata temporis, a fronte di beni ceduti o dismessi nel corso dell'esercizio "nel caso di alienazione, perdita o comunque dismissione del cespite nel corso dell'esercizio, è corretto calcolare l'ammortamento relativo alla frazione dell'esercizio nel quale il cespite stesso è stato utilizzato e quindi la plusvalenza o minusvalenza al netto di tale ammortamento".

Il procedimento è coerente con i principi generali di competenza, chiarezza e veridicità del Bilancio d'Esercizio, in quanto consente di definire con esattezza il risultato economico della gestione ordinaria (attraverso l'imputazione delle quote d'ammortamento) e quello della gestione straordinaria (attraverso una corretta determinazione della plusvalenza o della minusvalenza, nel caso in cui queste abbiano natura straordinaria).

a cura di: Dott. Andrea Berardi

ottobre 2004