
Manutenzioni e riparazioni: più semplice il calcolo della deduzione

di [Sandro Cerato](#)

Pubblicato il 31 Ottobre 2012

Fra le varie semplificazioni fiscali approvate nel 2012, vi sono anche nuove regole in tema di "manutenzioni e riparazioni": una rassegna delle nuove regole di deducibilità.

L'art. 3, c. 16-quater, del D.L. n. 16/2012 ha modificato – con effetto a partire dal periodo d'imposta in corso al 29 aprile 2012 (data di entrata in vigore della Legge n. 44/2012, di conversione al c.d. Decreto semplificazioni tributarie), ovvero dall'esercizio 2012 per i contribuenti "solari" – **l'art. 102, c. 6, del Tuir, riguardante la deducibilità, dal reddito d'impresa, delle spese "ordinarie" di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione, imputate a conto economico.**

In altri termini, si tratta degli **oneri non iscrivibili ad incremento del costo dei beni ai quali si riferiscono, per carenza dei necessari presupposti individuati dai principi contabili nazionali** (Oic 16), quali, ad esempio, il loro concorso a migliorare la vita utile e l'efficienza produttiva del cespite.

Prima dell'entrata in vigore della novità normativa era stabilita una rilevanza fiscale di tali spese nel limite del 5% del costo complessivo risultante, all'inizio del periodo d'imposta, dal registro dei beni ammortizzabili – senza considerare quello relativo ai beni per i quali il contribuente eroga compensi periodici per la manutenzione prevista contrattualmente, deducibili nell'esercizio di competenza – rettificato da eventuali variazioni intervenute nel corso dell'esercizio, rapportate al durata del possesso rispetto all'intero periodo d'imposta di riferimento:

- in diminuzione, per le cessioni, in relazione all'orizzonte temporale intercorrente tra la data dell'alienazione e quella di chiusura del periodo d'imposta;
- in aumento, per gli acquisti, considerando il numero di giorni compresi tra il momento di effettuazione dell'operazione e quello di conclusione dell'esercizio.

Tale fase del c.d. ragguglio è stata, tuttavia, eliminata dal D.L. n. 16/2012, semplificando di fatto il computo dell'importo da assoggettare al coefficiente di deducibilità del 5%, in quanto – a partire dal periodo d'imposta in corso al 29 aprile 2012, come anticipato – sarà **sufficiente considerare il predetto costo complessivo risultante, dal registro dei beni ammortizzabili, all'inizio del periodo d'imposta** (ad eccezione delle imprese di nuova costituzione, per le quali rileva il dato di fine esercizio): con l'effetto che il costo dei beni ceduti nel corso dell'anno rileva comunque integralmente nell'esercizio di competenza – poiché la variazione in diminuzione verrà recepita, integralmente, soltanto in quello successivo – mentre quello degli acquisti effettuati durante l'esercizio non verrà considerato, rilevando, invece, a partire dall'anno seguente.

A questo proposito, atteso che il registro dei beni ammortizzabili ha natura esclusivamente fiscale, la configurazione di costo da assumere è necessariamente quella tributaria, e non civilistica: conseguentemente, deve essere prestata particolare attenzione ai cespiti a deducibilità limitata: si pensi, ad esempio, ai mezzi di trasporto di cui all'art. 164, c. 1, lett. b, del Tuir, il cui costo d'acquisto – per la parte non eccedente la soglia di euro 18.075,99 – deve essere considerato fiscalmente, anche ai fini del conteggio in commento, soltanto per il 40% sino al periodo d'imposta in corso al 18 luglio 2012, con riduzione al 27,50% dal successivo (Legge n. 92/2012), e previsione di un'ulteriore decurtazione al 20%, attualmente oggetto di discussione parlamentare.

Analogamente, nel caso di immobili rivalutati ai sensi dell'art. 15, cc. 16 e ss., del D.L. n. 185/2008, deve essere assunto il costo fiscale che, con riferimento al periodo d'imposta 2012, è certamente quello ante-rivalutazione: dal 2013, dovrà, invece, essere operato un distinguo, in ordine alla tipologia di iscrizione dei maggiori valori adottata.

In particolare, nel caso in cui sia stata eseguita esclusivamente ai fini civilistici, il contribuente continuerà a considerare il costo-ante rivalutazione: diversamente, qualora i maggiori valori siano stati affrancati, mediante assoggettato ad imposta sostitutiva, il costo rivalutato rileva fiscalmente a partire dal 2013, non soltanto per gli ammortamenti, ma anche per la determinazione del plafond di deducibilità delle spese di manutenzione e riparazione (C.M. n. 8/E/2009).

L'eventuale eccedenza, rispetto al limite del 5%, delle suddette spese ordinarie, imputate al conto economico dell'esercizio di competenza, potrà comunque essere dedotta nei seguenti cinque periodi d'imposta, in quote costanti: tale circostanza potrebbe, inoltre, determinare la necessità di rilevare contabilmente le imposte anticipate, qualora sussistano i presupposti indicati dal principio Oic 25, ovvero la ragionevole certezza di conseguire – nei futuri periodi d'imposta in cui si renderanno deducibili tali

spese eccedenti – redditi imponibili sufficientemente capienti dai quali poter scomputare, sotto forma di variazione in diminuzione, tale beneficio tributario. Sul punto, si segnala che la rilevanza fiscale in parola esplica i propri effetti a prescindere dalla successiva sorte dei beni sul cui costo è maturata (R.M. n. 9/826/1980).

Leggi anche: [Manutenzioni e riparazioni deducibili nell'esercizio, irrilevanti acquisti e cessioni in corso d'esercizio](#)

31 ottobre 2012

Sandro Cerato