

Il nuovo trattamento fiscale delle spese per le manutenzioni e riparazioni

di [Sandro Cerato](#)

Publicato il 26 Febbraio 2013

Analisi delle problematiche fiscali inerenti i contratti relativi alla manutenzione di beni ammortizzabili che prevedono erogazioni periodiche.

L'art. 3, c. 16-quarter, D.L. 2.3.2012, n. 16, convertito con modifiche dalla L. 26 aprile 2012, n. 44, ha apportato sostanziali modifiche all'art. 102, co. 6 del TUIR, con riferimento al metodo di calcolo del plafond, entro il quale le spese di manutenzione ordinaria sostenute nell'esercizio sono deducibili dal reddito d'impresa.

Nello specifico, è stata soppressa, all'interno dell'art. 102 co. 6 del TUIR, la parte di testo che prevede il calcolo della quota deducibile derivante dall'applicazione della percentuale del 5% al costo dei beni acquistati e ceduti nell'anno, rapportati ai giorni di possesso di ciascuno.

A seguito di tale modifica, in vigore dal periodo d'imposta in corso al 29 aprile 2012 (data di entrata in vigore della L.26 aprile 2012, n. 44, di conversione, con modificazioni, del D.L. 16/2012) sarà molto più semplice determinare la quota delle spese di manutenzione deducibili nell'anno (5% del costo dei beni strumentali), atteso che non sarà più necessario calcolare anche la quota parte di deducibilità derivante dall'acquisto o dalla cessione dei beni strumentali effettuati nell'anno.

Sarà, invece, sufficiente considerare il costo iniziale, come risultante dal libro cespiti ammortizzabili, il quale comprenderà anche gli importi relativi ai beni poi ceduti nel corso dell'anno, ma non includerà, ovviamente, quelli relativi ai beni acquistati nel corso del medesimo esercizio.



Il suddetto limite del 5% sul totale dei cespiti ammortizzabili determina, ai fini fiscali, soltanto l'allungamento del periodo di deducibilità di tali spese: l'eccedenza rispetto al predetto limite percentuale sarà deducibile, infatti, per quote costanti, nei cinque esercizi successivi.

Il periodo di deducibilità quinquennale non potrà, peraltro, essere interrotto in seguito all'eventuale cessione o dismissione (totale o parziale) dei beni per i quali le spese erano state originariamente sostenute.

Le modalità di deduzione appena commentate non si applicano, invece, ai compensi periodici dovuti contrattualmente a terzi per la manutenzione di determinati beni: l'ultimo periodo dell'art. 102, c. 6, del TUIR prevede, infatti, che, detti compensi siano interamente deducibili nell'esercizio di competenza e che il costo dei beni cui si riferiscono tali manutenzioni, non sia computato ai fini del calcolo del plafond di deducibilità (5% dei beni ammortizzabili).

Ad ogni modo, qualora l'impresa intenda avvalersi del criterio di deduzione integrale, lo stesso criterio dovrà essere mantenuto per tutti i periodi di imposta compresi nella durata del contratto di manutenzione periodica stipulato.

Tuttavia, fino al periodo d'imposta scorso (anno 2011) veniva riconosciuta all'impresa la facoltà di optare per la deduzione dei compensi contrattuali di manutenzione periodici, nei limiti e con le modalità previste per la deducibilità delle altre spese ordinarie: nell'appendice delle istruzioni al mod. UNICO 2012 - Società di capitali (voce "Spese di manutenzione e riparazione") - in deroga a quanto stabilito dalla norma fiscale - veniva precisato, infatti, che : la disposizione contenuta nell'ultimo periodo del comma 6 dell'art. 102 del Tuir, in base alla quale i compensi periodici dovuti contrattualmente a terzi per la manutenzione di determinati beni sono deducibili nell'esercizio di competenza, non ha carattere vincolante, nel senso che l'impresa ha facoltà di optare per la deduzione di detti compensi nei limiti e con le modalità di cui alle disposizioni precedenti dello stesso comma.

In altre parole, le istruzioni al modello UNICO 2012 riconoscevano la possibilità di dedurre i compensi periodici (sostenuti nell'esercizio di competenza) nel limite del 5% del costo dei beni che risultava nel libro dei beni ammortizzabili all'inizio dell'esercizio, comprendendo, in tale ultimo valore (costo storico dei beni ammortizzabili), anche il costo dei beni cui si riferivano tali manutenzioni.

Tale possibilità prevista nelle istruzioni del modello Unico, obbligava l'organo amministrativo a valutare, caso per caso, la profittabilità di usufruire della deroga alla integrale deducibilità dei compensi di

manutenzione periodica sostenuti.

Nella scelta infatti, l'organo amministrativo avrebbe dovuto tenere conto dell'ammontare dei compensi stessi, ovvero del costo storico del bene oggetto del contratto di manutenzione: più alto era il valore del cespite oggetto del contratto e maggiore sarebbe stata, ovviamente, la quota delle spese di manutenzione deducibili nell'anno (5% dei beni ammortizzabili).

Le istruzioni del modello UNICO 2013 (recentemente approvato dall'Agenzia delle Entrate) – diversamente da quanto contenuto nel modello UNICO 2012 - non prevedono – per il periodo d'imposta 2012 - tale facoltà. Pertanto, in assenza di una specifica previsione in merito, non resta che rispettare la norma di legge secondo cui "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" (art. 102, comma 6, del TUIR).

Leggi anche: [Le spese di manutenzione e riparazione nel bilancio d'esercizio](#)

26 febbraio 2013

Sandro Cerato