

L'estratto che stai consultando
fa parte del volume in vendita
su **ShopWKI**,
il negozio online di **Wolters Kluwer**

[Torna al libro](#)



CEDAM

IPSOA

UTET[®]
GIURIDICA

il fisco

 ALTALEX

I. L'AMMORTAMENTO DEI BENI MATERIALI

Normativa civilistica

NORMA DI RIFERIMENTO	CONTENUTO
Art. 2426 c.c.	Il costo delle immobilizzazioni, materiali e immateriali, la cui utilizzazione è limitata nel tempo deve essere sistematicamente ammortizzato in ogni esercizio in relazione con la loro residua possibilità di utilizzazione. L' immobilizzazione che, alla data della chiusura dell'esercizio, risulti durevolmente di valore inferiore a quello determinato con il metodo del costo storico, di acquisizione o di produzione, tenuto conto della residua possibilità di utilizzazione, deve essere iscritta a tale minor valore ; questo non può essere mantenuto nei successivi bilanci se sono venuti meno i motivi della rettifica effettuata.
Artt. 1552-1555 c.c.	La permuta dei beni strumentali si attua facendo ricorso ad un contratto avente ad oggetto il reciproco trasferimento della proprietà di cose, o altri diritti, da un contraente all'altro.

Normativa fiscale

NORMA DI RIFERIMENTO	CONTENUTO
Art. 102, comma 1, TUIR	Le quote di ammortamento del costo dei beni materiali strumentali per l'esercizio dell'impresa sono deducibili a partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene.
Art. 102, comma 2, TUIR	La deduzione è ammessa in misura non superiore a quella risultante dall'applicazione al costo dei beni dei coefficienti stabiliti con D.M. 31 dicembre 1988, ridotti alla metà per il primo esercizio.
Art. 102, comma 3, TUIR (abrogato) Art. 1, comma 33, lett. n), Legge n. 244/2007	Abrogazione, con decorrenza 2008, della possibilità di effettuare: • Ammortamento accelerato La misura massima dell'ammortamento indicata al comma 2 può essere superata in proporzione alla più intensa utilizzazione dei beni rispetto a quella normale del settore. • Ammortamento anticipato La misura massima indicata al comma 2 può essere elevata fino a due volte nell'esercizio in cui i beni sono entrati in funzione per la prima volta e nei due successivi.

BENI MATERIALI E IMMATERIALI

NORMA DI RIFERIMENTO	CONTENUTO
Art. 1, comma 34, Legge n. 244/2007	In attesa della revisione generale dei coefficienti di ammortamento tabellare, per il solo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007 , per i beni nuovi acquisiti ed entrati in funzione nello stesso periodo, esclusi quelli indicati nella lett. b) del comma 1 dell'art. 164 e nel comma 7, primo periodo, dell'art. 102-bis del TUIR, non si applica la riduzione a metà del coefficiente tabellare prevista dal comma 2 dell'art. 102 del TUIR, e l'eventuale differenza non imputata a conto economico può essere dedotta nella dichiarazione dei redditi. La disposizione del periodo precedente non assume rilievo ai fini del versamento degli acconti relativi al secondo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007.
Art. 36, commi 5 e 6, D.L. n. 223/2006	A decorrere dal periodo d'imposta in corso al 4 luglio 2006, è esclusa la possibilità di dedurre quote di ammortamento anticipato per i beni di cui all'art. 164, comma 1, lett. b), del TUIR. Norma abrogata implicitamente a seguito dell'abrogazione del comma 3 dell'art. 102 del TUIR
Art. 164, TUIR Art. 1, comma 501, Legge n. 228/2012	Disciplina della deducibilità delle spese e degli altri componenti negativi relativi alle autovetture e agli altri mezzi di trasporto a motore.
Art. 102, comma 4, TUIR	Nel caso di eliminazione di beni non ancora completamente ammortizzati dal complesso produttivo, il costo residuo è ammesso in deduzione.
Art. 102, comma 5, TUIR	Per i beni il cui costo unitario non è superiore a 516,46 euro è consentita la deduzione integrale delle spese di acquisizione nell'esercizio in cui sono state sostenute.
Art. 102, comma 6, TUIR Art. 3, comma 16- <i>quater</i> , D.L. n. 16/2012	Spese di manutenzione ordinaria e straordinaria. Se non capitalizzabili, sono deducibili nel limite del <i>plafond</i> del 5% dei beni ammortizzabili; l'eventuale eccedenza è deducibile per quote costanti in 5 esercizi.
Art. 102-bis TUIR	Le regole di deducibilità degli ammortamenti di beni materiali strumentali utilizzati per l'esercizio delle attività regolate di: a) distribuzione e trasporto di gas naturale di cui all'art. 2, comma 1, lett. n) e ii), del D.Lgs. 23 maggio 2000, n. 164, di attuazione della Direttiva n. 98/30/CE relativa alle norme comuni per il mercato interno del gas naturale; b) distribuzione di energia elettrica e gestione della rete di trasmissione nazionale dell'energia elettrica di cui all'art. 2, commi 14 e 20, del D.Lgs. 16 marzo 1999, n. 79, di attuazione della Direttiva n. 96/92/CE recante norme comuni per il mercato interno dell'energia elettrica.

I. L'AMMORTAMENTO DEI BENI MATERIALI

NORMA DI RIFERIMENTO	CONTENUTO
Art. 36, commi 7 e 8, D.L. n. 223/2006 Art. 1, comma 81, Legge n. 244/2007	Ai fini del calcolo delle quote di ammortamento deducibili, il costo dei fabbricati strumentali per l'esercizio dell'impresa deve essere assunto al netto del costo delle aree occupate dalla costruzione e di quelle che ne costituiscono pertinenza. Le quote di ammortamento dedotte nei periodi di imposta precedenti al periodo di imposta in corso al 4 luglio 2006 calcolate sul costo complessivo sono riferite proporzionalmente al costo dell' area e al costo del fabbricato .
Art. 90, comma 2, TUIR Art. 1, comma 35, Legge n. 244/2007	Non è ammesso né l' ammortamento , né la deducibilità di qualsiasi altro componente negativo relativo agli immobili che non costituiscono beni strumentali per l'esercizio dell'impresa, tra i quali confluiscono le immobilizzazioni detenute a scopo di investimento. Tra le spese e gli altri componenti negativi indeducibili di cui al comma 2 dell'art. 90 del TUIR, non si comprendono gli interessi passivi relativi a finanziamenti contratti per l'acquisizione degli immobili indicati al comma 1 dello stesso art. 90.
Art. 86, comma 2, TUIR	Se il corrispettivo della cessione è costituito esclusivamente da beni ammortizzabili , anche se costituenti un complesso o ramo aziendale, e questi vengono complessivamente iscritti in bilancio allo stesso valore al quale vi erano iscritti i beni ceduti, si considera plusvalenza soltanto il conguaglio in denaro eventualmente pattuito.
Art. 86, comma 4, TUIR	Le plusvalenze realizzate in seguito all' alienazione di immobilizzazioni concorrono alla formazione del reddito d'impresa per l'intero ammontare nell'esercizio in cui sono state realizzate ovvero, se i beni sono stati posseduti per un periodo non inferiore a tre anni, a scelta del contribuente, in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi ma non oltre il quarto.
Art. 3, comma 1, D.M. 8 giugno 2011	Ai fini dell'attribuzione della qualità di bene strumentale ad un immobile , non assumono rilevanza i criteri di classificazione in bilancio previsti dai principi contabili internazionali , in quanto gli immobili possono essere considerati strumentali solo se presentano i requisiti di cui all'art. 43, comma 2, secondo periodo del TUIR.

(segue)

I. L'AMMORTAMENTO DEI BENI MATERIALI

1. IL PROCESSO DI AMMORTAMENTO. I BENI E I COSTI AMMORTIZZABILI

1.1 Profilo civilistico

I fattori produttivi “pluriennali”

I fattori della produzione “pluriennali” costituiscono la struttura fissa del sistema aziendale, rappresentano la parte più immobilizzata del capitale e, al contrario dei fattori produttivi “di esercizio” (che esauriscono la loro utilità in tempi brevi), partecipano all’attività produttiva che si svolge in più esercizi e proiettano, quindi, la loro utilità nell’arco di più periodi amministrativi.

I fattori produttivi pluriennali sono definiti beni a fecondità ripetuta, in quanto non esauriscono la loro utilità in un solo esercizio, che, in funzione della finalità per la quale sono stati acquisiti, possono essere classificati in fattori acquisiti a scopo di investimento finanziario ovvero a scopo tecnico-produttivo. I primi costituiscono le cosiddette immobilizzazioni finanziarie, che non partecipano al processo produttivo aziendale; i secondi costituiscono il “capitale fisso” composto, a sua volta, da immobilizzazioni materiali, immateriali e patrimoniali.

Le immobilizzazioni immateriali riflettono costi sostenuti dall’impresa che, pur essendo relativi all’acquisizione di beni privi di consistenza fisica, hanno anch’essi un’utilità pluriennale e si distinguono in: a) costi sospesi, definiti oneri pluriennali, quali i costi di impianto e di ampliamento, i costi di ricerca e di sviluppo nonché i costi di pubblicità; b) costi relativi all’acquisizione di beni immateriali o diritti, quali i diritti di brevetto industriale e di utilizzazione delle opere dell’ingegno nonché le concessioni, le licenze, i marchi e diritti simili; c) avviamento, ossia il maggior valore pagato per l’acquisizione di un’azienda rispetto a quello del patrimonio netto dell’azienda acquisita.

Le immobilizzazioni patrimoniali riguardano, invece, la gestione *extra*-caratteristica dell’impresa, nel senso che sono beni che non partecipano al processo tecnico-produttivo. Vi rientra, ad esempio, l’immobile di proprietà destinato alla locazione a terzi che, pur rientrando nel patrimonio aziendale, risulta estraneo alla gestione operativa.

Le immobilizzazioni materiali

Le immobilizzazioni materiali includono, ai sensi dell’art. 2424 c.c.: i terreni e i fabbricati, sia strumentali che non strumentali; gli impianti e i macchinari, che sono i beni destinati ad attuare il processo tecnico-produttivo dell’impresa; le attrezzature industriali e commerciali; gli altri beni (si tratta di una categoria residuale comprendente, ad esempio, macchine d’ufficio elettriche ed elettroniche, mobili e arredi, stigliature e automezzi); le immobilizzazioni in corso e gli acconti, relativi a immobilizzazioni costruite all’interno dell’azienda e non ancora ultimate

(tra le quali rientrano anche gli anticipi a fornitori per l'acquisizione di immobilizzazioni non ancora utilizzabili dall'azienda).

Le immobilizzazioni materiali non sono, pertanto, beni destinati alla vendita né alla trasformazione per l'ottenimento di beni destinati alla vendita, ma vengono utilizzate come strumenti di produzione. La loro acquisizione può avvenire sia rivolgendosi verso l'esterno (acquisto a titolo oneroso o gratuito, permuta, *leasing*, ecc.) sia realizzando gli stessi all'interno dell'azienda (costruzioni in economia).

L'utilizzo del bene per un periodo prolungato nel tempo non deriva dalle caratteristiche intrinseche del bene, ma dalla sua utilizzazione economica e dalla destinazione assegnata al bene nell'ambito del processo produttivo.

I beni materiali il cui utilizzo è ripartito nel tempo in più anni sono iscritti nello Stato Patrimoniale nel momento del passaggio del titolo di proprietà, indipendentemente dal momento di inizio della loro partecipazione al processo produttivo.

Il principio contabile internazionale IAS 17 stabilisce che vanno iscritti nell'attivo patrimoniale del bilancio dell'utilizzatore anche i beni detenuti sulla base di contratti di locazione finanziaria.

Gli investimenti immobiliari

Il Codice civile non reca una disciplina specifica delle immobilizzazioni materiali detenute a scopo di investimento. Il principio contabile nazionale 16 affronta l'argomento in via residuale e con riferimento ai soli fabbricati civili¹ che vengono definiti quali immobilizzazioni materiali che non sono strumentali per l'attività della società ma che rappresentano un investimento di mezzi finanziari oppure sono posseduti in ossequio a norme di carattere statutario o previsioni di legge²; accoglie inoltre immobili aventi carattere accessorio rispetto agli investimenti strumentali³.

Nell'ambito dei fabbricati civili stessi si distingue, poi, tra:

- fabbricati civili aventi "carattere accessorio" rispetto a quelli strumentali ovvero "indirettamente strumentali" all'impresa, assimilati ai fabbricati industriali e pertanto soggetti ad ammortamento⁴;
- fabbricati civili "detenuti a scopo di investimento", i quali possono non essere ammortizzati. Qualora si dovesse procedere ad un loro ammortamento, il piano

¹ OIC 16, par. 14.

² Ad esempio: immobili ad uso abitativo civile termale, sportivo, balneare, terapeutico; collegi, colonie, asili nido, scuole materne ed edifici atti allo svolgimento di altre attività accessorie.

³ Ad esempio: villaggi residenziali ubicati in prossimità degli stabilimenti per l'abitazione del personale.

⁴ Il principio nazionale considera le seguenti ipotesi: i) villaggio residenziale ubicato in prossimità degli stabilimenti aziendali destinato ad abitazione del personale e ii) immobili di proprietà aziendale dati in locazione a propri dipendenti in servizio a condizioni di particolare favore rispetto ai prezzi di mercato.

I. L'AMMORTAMENTO DEI BENI MATERIALI

d'ammortamento dovrebbe avere le medesime caratteristiche di quello usato per le altre immobilizzazioni materiali. Si segnala, tuttavia, che la prassi consolidata è orientata nel senso di non ammortizzare i fabbricati civili detenuti a scopo di investimento.

Lo IAS 40 (Investimenti immobiliari) definisce l'investimento immobiliare come una "proprietà immobiliare (terreno o edificio - o parte di edificio - o entrambi) posseduta (dal proprietario o dal locatario tramite un contratto di *leasing* finanziario) al fine di percepire canoni di locazione o per l'apprezzamento del capitale investito o per entrambe le motivazioni, piuttosto che:

- a) per l'uso nella produzione o nella fornitura di beni o di servizi o nell'amministrazione aziendale;
- b) per la vendita nel normale svolgimento dell'attività imprenditoriale"⁵.

Un investimento immobiliare rappresenta, dunque, un'attività (proprietà immobiliari, terreni e/o fabbricati) detenuta a scopo di investimento patrimoniale, vale a dire con il fine di ricavarne una rendita e/o godere dell'apprezzamento del suo valore. Tali attività hanno finalità d'uso diverse sia dai beni strumentali, utilizzati nella produzione o nella fornitura di beni o servizi (disciplinati dallo IAS 16), sia dai beni-merce, detenuti per la vendita nell'ambito della normale attività imprenditoriale (disciplinati dallo IAS 2 o dallo IAS 11).

Da un punto di vista contabile, dopo la valutazione iniziale al costo, lo IAS 40 prevede due trattamenti diversi:

- come regola generale, la valutazione al costo, al netto degli ammortamenti e di qualsiasi perdita durevole di valore accumulati;
- come eccezione, la valutazione al *fair value*, con accredito a conto economico delle variazioni di valore nell'esercizio in cui si rilevano.

Il *fair value* dell'investimento immobiliare coincide, di norma, con il suo valore di mercato, ossia il prezzo più ragionevolmente ottenibile sul mercato alla data di chiusura del bilancio.

Diversamente dal processo di rivalutazione del valore previsto dallo IAS 16, quale trattamento contabile alternativo consentito, il processo di valutazione al *fair value* degli immobili detenuti a scopo di investimento comporta che le variazioni di *fair value* in aumento sono imputate direttamente a conto economico, anziché essere contabilizzate in un'apposita riserva di patrimonio netto.

Il processo di ammortamento

Per evidenziare la quota del costo pluriennale da imputare ad ogni singolo esercizio in cui è stato utilizzato il fattore produttivo si usa il sistema del processo di ammortamento, in base al quale l'imputazione segue il principio della competenza economica, secondo il quale si deve tener conto dei proventi e degli oneri di competenza dell'esercizio, indipendentemente dalla data dell'incasso o del pagamento. In base ai principi contabili, i ricavi per vendite o prestazioni di servizi

⁵ Cfr. IAS 40, par. 3.

sono di competenza dell'esercizio in cui è avvenuto lo scambio o è stato prestato il servizio (momento di norma individuato, rispettivamente, in quello della spedizione o in quello in cui il servizio è concluso o è fatturabile). Ai ricavi vanno, inoltre, correlati i costi sostenuti o da sostenere per il loro conseguimento; se alcuni costi non sono correlabili ai ricavi, essi sono di competenza dell'esercizio in cui si manifestano (ad esempio, una spesa amministrativa generale).

Quindi l'ammortamento consiste nell'accantonamento di una quota di costo pluriennale (con addebito del conto economico) da effettuare per ogni esercizio in cui il bene viene effettivamente utilizzato, che confluisce in un fondo ammortamento che viene scomputato dal valore di iscrizione del cespite nell'ambito dell'attivo dello Stato Patrimoniale (procedimento di "ammortamento in conto").

Nello Stato Patrimoniale comparirà, quindi, il costo residuo da ammortizzare del cespite, che cederà la propria utilità negli esercizi successivi.

Il principio contabile nazionale 16 precisa che l'ammortamento, in quanto espressione, in base al principio di competenza, di un costo sostenuto, va sempre evidenziato, anche se l'esercizio chiude con una perdita.

Quindi l'ammortamento non può essere utilizzato per attuare politiche di bilancio o per la valutazione dei beni ovvero per creare riserve per la sostituzione delle immobilizzazioni, ma soltanto per ripartire, secondo il principio di competenza, il costo pluriennale nei vari esercizi in cui il bene è utilizzato.

Tale ripartizione avviene in base alla vita utile del cespite che deve essere determinata tenuto conto del deperimento fisico, dell'obsolescenza (ovvero del deperimento economico) e di ogni altro elemento atto a condizionare il futuro utilizzo del bene. Si deve tenere conto delle modalità di inserimento del bene nel processo produttivo, in quanto le possibilità di futuro utilizzo del bene non sono legate soltanto alla sua efficienza tecnica, ma anche alla capacità di svolgere la funzione che gli è assegnata nel detto processo in modo economicamente soddisfacente⁶. La vita utile del bene va, di conseguenza, continuamente adeguata alle condizioni tecnico-economiche di utilizzo del bene, tenendo conto dei fattori che possono determinare un decremento ovvero una dilatazione del periodo di utilizzo del bene. Sulla base della vita utile del bene va fissata l'aliquota di ammortamento da applicare al valore di iscrizione in contabilità del bene. La eventuale variazione nella vita economica di un cespite e della relativa quota di ammortamento dovrà trovare evidenza nella nota integrativa al bilancio d'esercizio, nella quale dovranno essere indicati anche gli effetti contabili della variazione.

(segue)

⁶ Cioè un bene in perfetto stato di conservazione e funzionante potrebbe avere esaurito il suo contributo al processo produttivo nel caso in cui, ad esempio, l'evoluzione tecnica del settore avesse reso il suo utilizzo non più conveniente dal punto di vista economico ovvero non più soddisfacente in un'ottica concorrenziale.

I. L'AMMORTAMENTO DEI BENI MATERIALI

IL CASO 1

Contabilizzazione di un contributo c/impianti: le due tecniche

Si ipotizzi che la società Alfa s.r.l. acquisti in data 1° gennaio 2014 un impianto al costo di € 200.000,00 + IVA, da ammortizzare in 10 anni.

Entro il 31 dicembre 2015, viene deliberato alla stessa società un contributo c/impianti per un valore di € 40.000,00.

Si ipotizzi, ulteriormente, che, in data 1° aprile 2016, la società Alfa s.r.l. ceda lo stesso impianto pattuendo un prezzo di cessione di € 170.000,00.

Si procede, quindi, alla contabilizzazione dell'operazione, secondo le due tecniche contabili dell'imputazione del contributo a riduzione del valore di iscrizione dell'attività e del risconto del contributo, così da verificarne gli effetti.

a) Imputazione a riduzione del valore di iscrizione dell'attività

Costo di acquisto	€ 200.000,00
Contributo	€ 40.000,00
Valore netto	€ 160.000,00

Al 31 dicembre 2015, la **quota di ammortamento** imputabile a conto economico sarà:

$$€ (160.000,00 \times 10\%) = € \mathbf{16.000,00}$$

Il **costo residuo** da ammortizzare:

$$€ (160.000,00 - 16.000,00) = € \mathbf{144.000,00}$$

Pertanto, a conto economico partecipa un costo per ammortamento pari a € 16.000,00, nello stato patrimoniale il bene è iscritto al valore di € 144.000,00, al netto della quota di ammortamento e del contributo.

b) Risconto del contributo

Costo di acquisto	€ 200.000,00
Contributo	€ 40.000,00

Al 31 dicembre 2015, la **quota di ammortamento** imputabile a conto economico sarà:

$$€ (200.000,00 \times 10\%) = € \mathbf{20.000,00}$$

BENI MATERIALI E IMMATERIALI

La quota di contributo imputata nell'esercizio 2015 sarà pari a € 40.000,00, mentre sarà necessario rinviare agli esercizi successivi una quota di contributo così determinata:

$$€ (40.000,00/10.000,00) \times 9 = € \mathbf{36.000,00}$$

A fronte dell'ammortamento pari a € 20.000,00 è imputato un componente positivo pari a € 4.000,00 (40.000,00 - 36.000,00).

Complessivamente il bene incide sul conto economico per € (20.000,00 - 4.000,00) = € **16.000,00** pari alla quota di ammortamento imputata in base al metodo precedente esposto.

Nell'attivo patrimoniale il cespite compare al valore di € (200.000,00 - 20.000,00) = € 180.000,00, tuttavia sono presenti risconti passivi per € 36.000,00. Se idealmente si volesse considerare il valore del bene al netto del risconto si otterrebbe lo stesso risultato già ottenuto con la tecnica dell'imputazione a riduzione del valore del cespite € (180.000,00 - 36.000,00) = € 144.000,00.

Effetti delle due tecniche di rilevazione

Si procede, quindi, a verificare l'impatto che le diverse tecniche di rilevazione sopra ricordate determineranno all'atto della cessione del bene su cui è stato concesso il contributo. In particolare, si mostrerà come entrambe porteranno alla determinazione di una plus/minusvalenza su cui influisce l'imputazione del contributo ovvero ad una plus/minusvalenza determinata al lordo del contributo, con imputazione a conto economico per intero del risconto.

Si precisa che, anche in questo caso, le due tecniche portano allo stesso risultato economico.

a) Imputazione a riduzione del valore di iscrizione dell'attività

Valore del cespite	€ 144.000,00
Prezzo di cessione	€ 170.000,00
Plusvalenza	€ 26.000,00

b) Risconto del contributo

Valore del cespite	€ 180.000,00
Prezzo di cessione	€ 170.000,00
Minusvalenza	€ 10.000,00

Il risconto passivo di € 36.000,00 viene imputato quale componente positivo a conto economico.

I. L'AMMORTAMENTO DEI BENI MATERIALI

L'effetto netto sull'utile, in analogia a quanto ottenuto con la precedente tecnica di rilevazione, sarà pari a:

$$€ (36.000,00 - 10.000,00) = € \mathbf{26.000,00}$$

IL CASO 2

Contabilizzazione di un contributo in c/impianti riconosciuto in un esercizio successivo a quello di entrata in funzione del bene

Si ipotizzi che la società Sigma s.p.a. abbia acquistato in data 20 settembre 2014 un impianto di sollevamento del costo di € 40.000,00 + IVA (22%). Successivamente, in data 6 giugno 2015, la società ha ricevuto la comunicazione della delibera di concessione di un contributo pari a € 12.000,00. Il coefficiente di ammortamento dell'impianto di sollevamento è pari al 10%.

Rilevazione contabile

Al 20 settembre 2014, la Sigma s.p.a. effettua la seguente rilevazione contabile:

Diversi	a	Debiti v/fornitori	€ 48.800,00
Impianto di sollevamento		€ 40.000,00	
IVA a credito		€ 8.800,00	

Al 31 dicembre 2014, la società calcola l'ammortamento dell'impianto di sollevamento:

$$€ 40.000,00 \times 10\% \times 50\% = € 2.000,00$$

La scrittura contabile è la seguente:

Ammortamento impianto	a	Fondo amm.to	€ 2.000,00	€ 2.000,00
-----------------------	---	--------------	------------	------------

Nell'esercizio 2015, all'atto della concessione del contributo, la Sigma s.p.a., avendo già iniziato l'ammortamento del bene, deve procedere a ripristinare la correlazione tra processo di ammortamento e concorso del contributo alla formazione del reddito. Deve, pertanto, rilevare una sopravvenienza attiva pari alla quota di contributo che, se deliberato, avrebbe concorso positivamente alla formazione del reddito negli anni precedenti alla sua deliberazione.

Contributo in c/impianti	€ 12.000,00
Contributo in c/impianti di competenza 2014	(€ 12.000,00 x 5%) € 600,00
Contributo in c/impianti di competenza 2015	(€ 12.000,00 x 10%) € 1.200,00
Contributo in c/impianti da scontare	(€ 12.000,00 - 1.800,00) € 10.200,00

BENI MATERIALI E IMMATERIALI

La società effettua, quindi, la seguente registrazione contabile:

Credito v/ente erogatore	a	Diversi Contributi in c/ impianti Sopravvenienza attiva	€ 12.000,00	€ 11.400,00 € 600,00
--------------------------	---	---	-------------	-------------------------

Al 31 dicembre 2015:

Ammortamento impianti	a	Fondo amm.to	€ 4.000,00	€ 4.000,00
Contributo c/ impianti	a	Risconti passivi	€ 10.200,00	€ 10.200,00

IL CASO 3 Spese di manutenzione - Il calcolo del plafond del 5%

Si ipotizzi che la società Omega s.p.a. abbia al 1° gennaio 2015 beni ammortizzabili per un valore complessivo di € 90.000,00. Si supponga che la stessa società acquisti in data 10 marzo 2015 un bene per € 9.000,00, ceda in data 20 aprile 2015 un bene iscritto al costo di € 1.000,00 e acquisti in data 10 novembre 2015 un bene al costo di € 14.000,00 e stipuli un contratto di manutenzione periodica per i *computers*, che figurano nel libro cespiti al 1° gennaio 2015 per un valore complessivo di € 28.000,00.

Le spese di manutenzione sostenute nel corso del 2015 ammontano in € 12.000,00, di cui € 1.800,00 su contratto annuale.

Al fine di individuare la quota di spese di manutenzione non patrimonializzate deducibili dalla società Omega s.p.a. nel corso del 2015, si confronti la seguente tabella:

Valore iniziale		€ 90.000,00
Bene acquistato il 10/03/2015	(9.000,00/365 x 297)	€ 7.323,28
Bene venduto il 20/04/2015	(1.000,00/365 x 256)	€ 701,37
Bene acquistato il 10 novembre 2015	(14.000,00/365 x 51)	€ 1.956,16
Valore ai fini del 5%		€ 98.578,08
Beni assistiti da contratto di manutenzione periodica		€ 28.000,00

(segue)

L'estratto che stai consultando
fa parte del volume in vendita
su **ShopWKI**,
il negozio online di **Wolters Kluwer**

[Torna al libro](#)



CEDAM

IPSOA

UTET[®]
GIURIDICA

il fisco

 ALTALEX