

L'ammortamento: le differenze tra fiscale e civilistico

Data Articolo: 18 Marzo 2013

Autore Articolo: Rita Martin

Proseguiamo il percorso iniziato la scorsa settimana relativo alle [scritture di assestamento](#), affrontando il tema dell'**ammortamento**: definizione, differenza tra le diverse tipologie ed esempi pratici.



COME CAMBIA LA TASSAZIONE SUGLI IMMOBILI? IMU? TASI?

Tutte le risposte nel Corso Pratico CGN

UnoFormat

PRENOTA SUBITO

Che cos'è l'**ammortamento**?

È un procedimento tecnico-contabile attraverso il quale il valore di un bene strumentale è ripartito in più esercizi, in proporzione al suo deterioramento e al suo consumo; il valore dei beni pluriennali è trasferito per quota in Conto Economico, influenzando quindi nel risultato dell'esercizio.



Convegni gratuiti sulla

FATTURAZIONE ELETTRONICA P.A.

in aula a novembre

UnoFormat carta.net

PRENOTA

Esistono due criteri di ammortamento: l'ammortamento civilistico e l'ammortamento fiscale.

L'**ammortamento civilistico** è regolamentato dagli **artt. 2424, 2425 e 2426 del Codice Civile**.

Negli artt. 2424 e 2425 sono stabiliti gli obblighi di iscrizione all'attivo di bilancio del costo dei cespiti e la relativa iscrizione al fondo di ammortamento nel passivo e i criteri da seguire per la loro valutazione.



UNODIRETTA

L'IVA NELLE OPERAZIONI CON L'ESTERO

Diretta web: venerdì 14/11 dalle 15.00

2 CFP DCEC

Il punto 2 dell'art. 2426, invece, ne stabilisce il criterio di valutazione, sia per i beni strumentali materiali sia per i beni immateriali, stabilendo che *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. Eventuali modifiche dei criteri di ammortamento e dei coefficienti applicati devono essere motivate nella nota integrativa.*

L'**ammortamento fiscale** è invece regolamentato dal TUIR, ai seguenti articoli:

- **art. 54**, in riferimento agli ammortamenti realizzati da soggetti esercenti arti e professioni;
- **art. 102**, in riferimento agli ammortamenti dei beni materiali posseduti dalle imprese;
- **art. 103**, in riferimento agli ammortamenti dei beni immateriali posseduti dalle imprese;
- **art. 164**, in riferimento ai limiti di deduzione delle spese e degli altri componenti negativi utilizzati nell'esercizio di imprese, arti e professioni.

In particolare la disciplina relativa agli ammortamenti fiscali, introdotta con la legge 244/2007, ha comportato l'abrogazione:

- degli ammortamenti anticipati;
- degli ammortamenti accelerati;
- degli ammortamenti extracontabili.

I coefficienti di ammortamento applicabili secondo la disciplina fiscale sono contenuti in un'apposita **tabella ministeriale**, [qui allegata](#).

L'inizio del periodo di ammortamento differisce nella disciplina civilistica da quella fiscale:

- riguardo all'**aspetto civilistico**, infatti, nel Principio contabile n. 16 è stabilito che il processo di ammortamento inizia nel momento in cui il cespite è disponibile o pronto all'uso;
- nell'**aspetto fiscale**, invece, il processo ha inizio nel momento in cui il cespite entra in funzione (art.102 c.1 TUIR).

Ne consegue, ad esempio, che un bene, disponibile e pronto all'utilizzo nell'anno 2011, ma effettivamente entrato in funzione nel 2012, inizia il processo di ammortamento civilistico nell'anno 2011 e quello fiscale nell'anno 2012. In dichiarazione dei redditi vanno quindi effettuate le opportune rettifiche.

Fiscalmente, la quota di ammortamento è ridotta della metà nel primo anno di utilizzo, mentre civilisticamente è calcolata in misura proporzionale dal momento in cui il cespite è disponibile e pronto all'uso.

L'**art. 102 c.2 TUIR** disciplina l'**ammortamento ordinario**, stabilendone la deduzione annuale in quote costanti, calcolate applicando al costo dei beni i coefficienti ordinari previsti dalle tabelle ministeriali.

Rientrano del costo di acquisto gli interessi passivi relativi alla fabbricazione dei beni e gli interessi passivi sui prestiti contratti per il loro acquisto; non concorrono alla formazione del costo fiscalmente ammortizzabile le plusvalenze e le rivalutazioni imputate a S.P.

Esempio

Beta srl il 2 gennaio 2012 acquista n.20 computers per un totale di Euro 20.000,00; il coefficiente di ammortamento, rilevato dalle tabelle ministeriali, è pari al 20%. I beni sono stati utilizzati dal 2 gennaio per tutto l'esercizio.

L'ammortamento **fiscale** per il 2012 è pari a:
 $20.000 \times 20\% \times 50\% = 2.000,00$

L'ammortamento **civilistico** per il 2012 è pari a:
 $20.000 \times 20 = 4.000,00$

| CE B.10b | SPB. II.4 Amm.to macch.el. Uff. a F.do Amm.to macch.el. Uff. | 4.000,00 |

Tuttavia, in sede di dichiarazione dei redditi, dovrà essere effettuata una **variazione in aumento** per la parte non deducibile ai fini fiscali (Euro 2.000,00), ma dedotta ai fini civilistici.

Il **Principio contabile n.16** consente di non procedere alla variazione in aumento se lo scostamento delle due quote di ammortamento calcolate non sia significativo (es. se l'acquisto avviene a metà esercizio).

Per i beni di costo unitario non superiore a Euro 516,46 non esistono regole diverse. Il Codice civile non tratta tali beni in maniera diversa dalle altre immobilizzazioni materiali, a nulla rilevando il valore monetario.

Pertanto, l'ammortamento civilistico di tali beni prevede sempre l'imputazione allo Stato Patrimoniale del costo di acquisto e la determinazione, a fine esercizio, della quota di ammortamento.

È l'art.102 c.5 del TUIR che, per tali beni, dispone la possibilità della deduzione integrale del costo unitario a essi attribuito in unica soluzione, nell'esercizio in cui si è sostenuto tale costo.

Si ricorda che, qualora si opti per l'ammortamento in quote annuali costanti, questo rimane vincolante per i periodi successivi.

I beni strumentali di valore non superiore a Euro 516,46 vanno sempre iscritti nel libro inventario e nel libro dei beni ammortizzabili, a prescindere dall'opzione esercitata.

Rita Martin – Centro Studi CGN

Articoli Correlati

[Scritture di assestamento: operazioni preliminari alla chiusura dei conti](#)