

REDDITO IMPRESA E IRAP

La risoluzione n.98/E sul trattamento fiscale della svalutazione di immobilizzazioni materiali

di Luigi Scappini

Dopo la [circolare n. 26/E/2012](#), che aveva già trattato il tema del **trattamento da riservare da un punto di vista fiscale alla svalutazione delle immobilizzazioni materiali**, l'Agenzia ritorna ad affrontare questa tematica con la [risoluzione n. 98/E del 19 dicembre 2013](#).

La **circolare n.26/E/2012** aveva precisato come l'impresa che ha effettuato una **svalutazione civilistica** può dedurre fiscalmente, oltre alle quote di ammortamento del bene imputate al conto economico, anche una **quota della svalutazione** attraverso una **variazione in diminuzione** in dichiarazione dei redditi.

La **risoluzione n.98/E**, originata da un interpello presentato da una società per azioni appartenente ad un gruppo tedesco operante nel settore dell'energia elettrica e del gas, analizza il caso in cui la svalutazione civilistica riguardi un **bene ammortizzato in bilancio in misura inferiore** a quella massima prevista ai fini della determinazione del reddito d'impresa.

Le Entrate partono dall'inquadramento della tematica da un punto di vista **civilistico**, sulla base delle indicazioni fornite dal documento contabile **OIC 16**.

Mentre la svalutazione rappresenta una **perdita durevole di valore** subita dal bene strumentale, con l'imputazione a conto economico della parte del costo dell'immobilizzazione non recuperabile attraverso i flussi di cassa derivanti dall'utilizzazione o dalla cessione del bene, il processo di ammortamento rappresenta la **ripartizione del costo** dell'immobilizzazione materiale sugli esercizi in cui questa produrrà la sua utilità per l'impresa.

Da un punto di vista fiscale, l'**art. 102 comma 2 del Tuir** stabilisce che la deduzione delle quote di ammortamento del costo dei beni materiali strumentali è ammessa **in misura non superiore** a quella risultante dall'applicazione al costo dei beni dei coefficienti stabiliti con il decreto ministeriale del 31 dicembre 1988, chiaramente nel rispetto del **principio di imputazione al conto economico** dettato dall'**art. 109 comma 4 del Tuir**.

Nel caso analizzato dalla risoluzione, con ammortamenti imputati dall'impresa a bilancio **in misura inferiore rispetto a quella consentita fiscalmente**, il documento di prassi indica come la **svalutazione civilistica** possa essere riassorbita ai fini **Ires** operando **variazioni in**

diminuzione in dichiarazione.

Le variazioni in questione devono essere effettuate **a partire dall'esercizio in cui la svalutazione è stata contabilizzata** e quantificate in **misura non superiore alla differenza tra la quota di ammortamento fiscale e civilistica.**

Laddove la variazione in diminuzione sia operata in misura inferiore rispetto a quella massima, la quota di svalutazione non dedotta potrà essere recuperata solo al momento dell'**eventuale realizzo del cespote** (e non con l'ammortamento).

Sul versante **Irap**, coerentemente con quanto affermato dalla **circolare n.26/E/2012**, la svalutazione non dedotta si recupera **ripartendo il valore Irap del bene**, ossia il valore contabile residuo al lordo della svalutazione fiscalmente non dedotta, **sulla base della vita utile residua**.

Di conseguenza l'importo che rileva ai fini della determinazione del valore della produzione netta è rappresentato dalla **sommatoria tra la quota di ammortamento imputata a conto economica e la quota di svalutazione operata in dichiarazione Irap con la variazione in diminuzione.**