

REDDITO IMPRESA E IRAP***Ma il comma 5 dell'articolo 102 del Tuir ha ancora una funzione?***di **Sergio Pellegrino**

Nell'ambito della normativa fiscale capita talora di imbatterci in disposizioni magari molto conosciute, ma che paiono **non avere più una possibile applicazione pratica** per effetto di altri interventi normativi che le hanno "svuotate" di significato.

Una di queste norme, quanto meno per i contribuenti in contabilità ordinaria, è il **comma 5 dell'articolo 102 Tuir**, che stabilisce che *"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"*.

Nel momento in cui viene acquisito un bene che non supera la **fatidica soglia del "vecchio" milione di lire**, generalmente non ci poniamo problemi di alcun tipo e procediamo alla **deduzione diretta ed integrale del costo**, forse convinti di applicare proprio il comma 5 dell'articolo 102 Tuir.

Da un punto di vista **contabile** che cosa succede?

Come sappiamo, l'articolo 2426 codice civile stabilisce 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"*.

Quindi, civilisticamente, la soluzione corretta sarebbe quella di effettuare la **capitalizzazione e ammortizzare** il costo sulla base della **vita utile del bene**.

Senonché, più o meno consciamente, il redattore del bilancio applica la **deroga contenuta nel principio contabile OIC 16** che, dopo averci ricordato che *"La procedura di ammortamento è prescritta per le immobilizzazioni materiali la cui utilizzazione è limitata nel tempo"*, consente di non applicarla in relazione a quelle *"... che, pur soggette a tale limitazione, per la loro modesta entità non vengono assoggettate all'ammortamento, ma direttamente imputate a spese nell'esercizio"*.

Il costo sostenuto viene allora imputato alla **voce B.6 del conto economico** *"Costi per materie prime, sussidiarie, di consumo e merci"* e così **spesato integralmente**, senza conseguentemente transitare il bene nel libro cespiti.

Così facendo è evidente che la deduzione che si realizza integralmente nel periodo di imposta non avviene attraverso l'applicazione della previsione del quinto comma dell'articolo 102, ma

sulla base del **principio di derivazione** del reddito imponibile dal risultato economico dell'esercizio: il componente negativo è stato infatti già imputato integralmente a conto economico.

Se invece il bene di valore inferiore a 516,46 euro viene **capitalizzato**, in ossequio all'esigenza di redigere un bilancio civilisticamente ineccepibile o, più probabilmente, per ridurre i componenti negativi a conto economico, a questo punto nel conto economico dell'esercizio in cui viene acquisito il bene verrà imputata soltanto la **quota di ammortamento**, definita sulla base della vita utile attesa del bene.

E in questo caso che in passato scattava l'applicazione del **quinto comma dell'articolo 102**, che si concretizzava in una **variazione in diminuzione** in dichiarazione dei redditi, **non più operabile** da quando (periodo successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007) è stato soppresso il periodo della lettera b) del quarto comma dell'articolo 109 Tuir che consentiva la **deduzione extracontabile** per ammortamenti, rettifiche di valore e accantonamenti: questa si esplicitava nella compilazione del **quadro EC** nel modello Unico.

Venuta meno questa strada, la quota di ammortamento deducibile, naturalmente nel rispetto dei limiti derivanti dall'applicazione dei **coefficienti fiscali** stabiliti dal D.M. 31.12.1988, è quella **imputata a conto economico, non essendovi più la possibilità di applicare la previsione dell'articolo 102 comma 5.**

La disposizione rimane quindi nel Tuir, ma **priva di significato concreto** quanto meno per le imprese in **contabilità ordinaria**, mentre continua a svolgere una funzione per quelle "minori", che si trovano in **contabilità semplificata**, atteso il richiamo all'articolo 102 nella sua interezza che opera l'articolo 66 Tuir.