

Ammortamento fiscale dei beni materiali

di **Alessandro Bonuzzi**

Convegno di aggiornamento

La derivazione nel reddito d'impresa: semplice e rafforzata

Scopri di più

Diversamente da quanto [avviene sotto il profilo contabile](#), nell'ambito della disciplina del **reddito d'impresa**, ai fini dell'“**ammortamento fiscale**”, **non rileva la vita utile stimata del cespite**, poiché le **quote di ammortamento** delle immobilizzazioni materiali **sono deducibili in misura non superiore** a quella massima definita dal **Legislatore**.

L'[articolo 102, comma 2, Tuir](#), stabilisce, infatti, che la deduzione delle quote di ammortamento è ammessa in misura **non superiore** a quella risultante dall'applicazione al costo dei beni dei **coefficienti** stabiliti con il **decreto** del Ministero delle finanze **31.12.1988**. Tali coefficienti, in particolare, sono stabiliti per categorie di **beni omogenei** in base al **normale periodo di deperimento e consumo** avendo riguardo al settore produttivo. Nel caso in cui con riferimento a un settore di attività **non sia previsto il coefficiente di ammortamento** per una certa tipologia di beni, si deve fare riferimento ai coefficienti previsti per **beni simili** appartenenti ad altre categorie di imprese.

Atteso il diverso criterio che sta alla base della determinazione delle quote di ammortamento sul piano civilistico rispetto al piano fiscale, potrebbe verificarsi un **disallineamento** e, in particolare, che l'**ammortamento civilistico** iscritto in contabilità risulti:

- **superiore alla quota di ammortamento fiscale**, divenendo necessario effettuare una **variazione in aumento** in sede di dichiarazione dei redditi per l'ammontare della quota di ammortamento iscritto non deducibile. Tale disallineamento comporta il sorgere di una **differenza temporanea deducibile**, poiché le maggiori imposte dovute si tradurranno in **minori imposte negli esercizi successivi** al completamento del processo di ammortamento contabile, con conseguente **iscrizione in bilancio delle imposte anticipate**, qualora ne ricorrano le condizioni di iscrizione, vale a dire la ragionevole certezza di ottenere, negli esercizi successivi, **redditi imponibili sufficienti a consentirne il riassorbimento**;
- **inferiore all'ammontare massimo deducibile**. In tal caso, non si generano differenze e, pertanto, l'impresa **deduce il solo costo iscritto a Conto economico**, in ossequio al principio della **previa imputazione** (ex [articolo 109, comma 4, Tuir](#)). La **parte di costo**

non ammortizzata e non dedotta nell'esercizio di effettuazione dell'ammortamento (ridotto) viene **recuperata negli esercizi successivi**.

Va, peraltro, osservato che la disciplina fiscale degli "ammortamenti" opera in **deroga**, oltre che al principio di **derivazione semplice**, anche al principio di "**derivazione rafforzata**" introdotto per i soggetti, diversi dalle microimprese, che redigono il **bilancio in base alle disposizioni del codice civile**, in virtù del rinvio operato dall'[articolo 83, comma 1-bis, Tuir](#), alle disposizioni attuative emanate per i soggetti las (D.M. 48/2009 e D.M. 8.6.2011).

L'articolo 2, comma 2, D.M. 48/2009, e l'articolo 2, comma 1, lettera a), n. 1, D.M. 3.8.2017, stabiliscono, infatti, che, nonostante l'introduzione del principio di derivazione rafforzata, trovano comunque applicazione le disposizioni del Tuir che prevedono **limiti quantitativi** alla **deduzione di componenti negativi** o la loro esclusione dalla formazione del reddito imponibile o la **ripartizione in più periodi d'imposta**, ivi incluse le disposizioni che pongono limiti al riconoscimento fiscale degli **ammortamenti**.

Per i beni di costo complessivo non superiore a **516,46 euro**, la norma fiscale consente la **deduzione integrale** nell'esercizio nel quale il costo è sostenuto. Si tratta di una facoltà, perciò **l'impresa può scegliere di ammortizzare il cespite per quote annuali**, anche quando il costo unitario del bene ammortizzabile sia inferiore al suddetto limite di legge. La deduzione del 100% del costo trova sempre un **limite** nel principio di **imputazione a Conto economico**.

Ammortamento fiscale ex [articolo 102 Tuir](#)

Inizio ammortamento	Dall'esercizio di entrata in funzione del bene oppure, per i beni in <i>leasing</i> , dalla data di consegna . Per le imprese Oic, diverse dalle microimprese, rileva il momento in cui il bene è disponibile e pronto per l'uso .
Quote di ammortamento	Deducibili in misura non superiore ai coefficienti individuati nella Tabella allegata al D.M. 31/12/1988.
Primo esercizio	Il coefficiente previsto dalla Tabella allegata al D.M. 31/12/1988 deve essere ridotto alla metà .
Esercizio di durata diversa da 12 mesi	La quota di ammortamento deve essere ragguagliata alla durata dell'esercizio .