



La novità della deducibilità extracontabile degli ammortamenti materiali a seguito dell'introduzione del modello EC nella dichiarazione dei redditi.

Rag. Luciano Lombardo

- Home page: www.lombardol.it
- Email: segreteria@lombardol.it

Indice

Introduzione	1
ammortamento ordinario dei beni materiali	2
ammortamento fiscale per il primo esercizio.....	3
ammortamento anticipato di natura esclusivamente fiscale	4
ammortamento legato alle spese incrementative	6
ammortamento integrale dei beni strumentali di costo non superiore a 516,46 euro	7
Commento al foglio elettronico	7

Introduzione

Il quadro EC assume la specifica funzione di monitoraggio dei maggiori costi non imputati a conto economico e ammessi in deduzione ai fini fiscali e delle divergenze tra valori civili e fiscali delle corrispondenti attività e passività costituenti il patrimonio dell'impresa.

La lettera b), del comma 4, dell'articolo 109 del Tuir elenca i componenti negativi di reddito ammessi in deduzione in via extracontabile.



Si tratta per il periodo di imposta 2004 di:

- ammortamenti dei beni materiali e immateriali,
- altre rettifiche di valore,
- accantonamenti,

per i quali viene anticipata la deducibilità fiscale rispetto alla manifestazione economica e civilistica e alla conseguente iscrizione a conto economico.

Un elenco delle principali componenti negative interessate dalla norma limitatamente agli ammortamenti materiali da indicare nel **modello EC sezione 1 "Ammortamenti" righe EC1, EC2, EC3 colonna 2 della dichiarazione unica dei redditi** sono le seguenti voci.

ammortamento ordinario dei beni materiali

- ammortamento ordinario dei beni materiali (fabbricati, impianti, macchinari, mobili, attrezzature, macchine d'ufficio, automezzi, eccetera) **art. 102 comma 2 del Tuir.**

Trattasi di ammortamenti, ovviamente non imputati al conto economico, eccedenti quanto necessario per ridurre il valore delle immobilizzazioni materiali in relazione alla loro residua possibilità di utilizzazione come previsto dall'articolo 2426 punto 2 del codice civile.

Questa ipotesi si verifica quando una società effettua ammortamenti civili inferiori a quanto consentito fiscalmente.

Esempio:

una società editoriale utilizza una rotativa stampa per



carta in bobine del costo di 6.000.000 di euro la cui aliquota fiscale è del 20%.

Secondo il piano di ammortamento predisposto dalla società la durata del bene è di 10 anni, per cui procede ad ammortamenti civilistici del 10% annuo pari a 600.000 euro.

Tuttavia, per usufruire della deducibilità della residua quota di ammortamento consentito fiscalmente procederà alla compilazione del quadro EC annotando 600.000 euro ossia la ulteriore quota di ammortamento a cui fiscalmente ha diritto alla deduzione non transitata dal conto economico.

ammortamento fiscale per il primo esercizio

- ammortamento fiscale per il primo esercizio - **art. 102 comma 2 del Tuir.**

La norma fiscale prevede che le aliquote di ammortamento stabilite con decreto del ministero dell'economia e delle finanze siano ridotte alla metà nel primo esercizio.

Le società che intendono ammortizzare i beni acquistati nel corso dell'esercizio non con l'aliquota fiscale ordinaria ridotta al 50%, ma in proporzione al periodo di possesso dell'anno, se non vogliono rinunciare alla deducibilità fiscale consentita dalla norma fiscale devono annotare la differenza sul quadro EC.

L'annotazione avverrà solo nel caso in cui gli ammortamenti fiscali eccedono quelli civilisticamente imputati nel conto economico.



Esempio:

una società nel mese di dicembre acquista un computer del costo di 1.000 euro (aliquota ordinaria 20%).

Ai fini civilistici essa dovrebbe ammortizzare il bene per 1/12 dell'aliquota ($100 \times 20\% : 12 \times 1 = 1,66$) pari a 16,66 euro.

Dal punto di vista fiscale, l'art.102, co.2, del Tuir consente la deduzione dell'ammortamento calcolato con l'aliquota ordinaria ridotta al 50% ($100 \times 20\% : 2 = 10$) nel nostro caso pari a 100 euro.

La società procede ad imputare nel conto economico 16,66 euro e, poiché vuole ridurre il reddito imponibile fiscale (trattandosi di una facoltà) annota la differenza tra 100 euro (ammortamento fiscale) e 16,66 (ammortamento civile in bilancio) pari a 83,34 nel prospetto EC della dichiarazione dei redditi.

ammortamento anticipato di natura esclusivamente fiscale

- ammortamento anticipato di natura esclusivamente fiscale **art. 102 comma 3 del Tuir;**

Se gli ammortamenti anticipati rappresentano effettivamente ammortamenti eccedenti, quelli civilisticamente corretti saranno annotati nell'apposito prospetto EC della dichiarazione dei redditi.

Esempio:

una società possiede un computer del costo di 1.000 euro (aliquota ordinaria 20%) acquistato nel 2003.



Nel corso del 2004 procede ad un ammortamento civilistico pari a 200 euro (20% di 1.000).

Dal punto di vista fiscale, l'art.102, co.3, del Tuir consente la deduzione dell'ammortamento fino a due volte a titolo di ammortamento anticipato nell'esercizio in cui i beni sono entrati in funzione per la prima volta e nei due successivi (per i beni usati tale facoltà è limitata al primo esercizio in cui i beni sono entrati in funzione).

Procede quindi ad imputare nel conto economico 200 euro e, poiché vuole (trattandosi di una facoltà) ridurre il reddito imponibile fiscale annota ulteriori 200 euro (ammortamento fiscale) nel prospetto EC della dichiarazione dei redditi sezione 1 rigo EC1 colonna 2.

Procede quindi ad imputare nel conto economico 200 euro e, poiché vuole (trattandosi di una facoltà) ridurre il reddito imponibile fiscale annota ulteriori 200 euro (ammortamento fiscale) nel prospetto EC della dichiarazione dei redditi.

Ipotesi di ammortamento imputato al conto economico

Si verifica invece un'ipotesi diversa da quella che si sta commentando allorquando la società decide di applicare civilisticamente (e di conseguenza imputando a conto economico) aliquote di ammortamento superiori a quelle ordinarie previste dall'amministrazione finanziaria.

In questo caso, ove l'ammortamento civilistico imputato nel conto economico è pari all'ammortamento fiscale ammesso in deduzione fiscalmente, come sommatoria fra aliquota ordinaria e anticipato non si dovrà procedere ad alcuna variazione né sul quadro RF né alla compilazione



del quadro EC della dichiarazione unica dei redditi delle società di capitali.

L'ammortamento anticipato costituisce spesso un'integrazione dell'aliquota dell'ammortamento ordinario per i beni soggetti ad una usura particolarmente veloce, quali ad esempio gli ammortamenti degli elaboratori.

ammortamento legato alle spese incrementative

La circolare del 17 maggio 2000, n° 98/E, risposta 1.1.3, dell'Amministrazione finanziaria ha precisato che qualora le spese di manutenzione, ammodernamento e trasformazione siano imputate a incremento del costo del bene cui si riferiscono, l'ammortamento deve essere eseguito sul valore totale dello stesso, inteso come costo originariamente sostenuto maggiorato delle spese capitalizzate.

Questa procedura si differenzia da quella civilistica, secondo la quale si dovrebbe in questo caso verificare se è necessario modificare l'originario piano di ammortamento del bene per rispettare il principio dell'ammortamento sistematico in relazione alla residua possibilità di utilizzo.

La differenza tra l'ammortamento fiscalmente consentito e l'ammortamento civilisticamente corretto può essere dedotta in via extracontabile (si veda circolare 10/e del 16 marzo 2005 punto 4.3 emanata dall'Amministrazione finanziaria).



ammortamento integrale dei beni strumentali di costo non superiore a 516,46 euro

- ammortamento integrale dei beni strumentali di costo non superiore a 516,46 euro - **articolo 102, comma 5 del Tuir.**

La deduzione integrale di tali costi non può essere considerata tecnicamente un ammortamento in quanto non vi è la ripartizione del costo fra più periodi d'imposta.

L'Amministrazione finanziaria ha comunque ritenuto ammissibile la procedura della deduzione extracontabile fra quanto imputato civilisticamente come ammortamento del periodo e il 100% del costo del bene.

A sostegno l'Agenzia delle Entrate ha fatto presente che anche se "*integralmente dedotti nell'esercizio in cui sono stati acquistati, tali beni non perdono il carattere della strumentalità e quindi, come precisato nella circolare del 10 aprile 1985, n. 8, sono suscettibili di generare plusvalenza in caso di cessione o eliminazione dal processo produttivo.*"

Vi è da notare che da un punto di vista fiscale la deduzione dei beni di valore inferiore ai 516,46 euro è prevista espressamente dall'art. 102, comma 5, del TUIR denominato "Ammortamenti dei beni materiali".

Commento al foglio elettronico

La compilazione del prospetto prevede l'indicazione dell'importo, determinato extracontabilmente, nel momento in cui questo assume rilevanza ai soli fini fiscali.



Successivamente quando lo stesso avrà effetto sul conto economico sarà necessario effettuare il riallineamento con i valori civilistici.

Per quanto attiene alle modalità di compilazione del quadro EC, nel fare rinvio alle istruzioni al modello.

L'autore è a disposizione per ulteriori chiarimenti ed approfondimenti.

Rag. Luciano Lombardo

- Revisore contabile - Giornalista pubblicitista
- Via Dei Lanzi 33 - Livorno
- Tel: (0586) 89.50.33 - fax: 20.81.03
- Home page: www.lombardol.it
- Email: segreteria@lombardol.it

E' consentita la pubblicazione in altro sito web o anche in forma cartacea a condizione che sia indicata la fonte con la seguente obbligatoria dicitura "Articolo tratto da www.lombardol.it".