Il Sole 24 Ore – 21.10.2024

Beni inferiori a 516 euro, gestione contabile e fiscale con tre diverse soluzioni

Bilancio

L'Oic 16 non detta regole ad hoc sui cespiti di costo sotto il vecchio milione di lire

Più vantaggiosa l'iscrizione nell'attivo patrimoniale con ammortamento al 100%

Pagina a cura di
Davide Cagnoni
Angelo D'Ugo

Un tema affrontato di frequente dalle imprese riguarda la contabilizzazione e il trattamento fiscale dei beni di modico valore. Vale a dire i beni il cui costo unitario, se non superiore a 516,46 euro, è integralmente deducibile nell'esercizio di sostenimento della spesa (articolo 102, comma 5, Tuir).

Gli aspetti contabili

Nella sua versione attuale, l'Oic 16 non prevede una regola specifica per contabilizzare i beni di modico valore, a differenza di quanto era previsto nella versione del 2005. Ad oggi, quindi, in mancanza di un'indicazione specifica, tali beni dovrebbero essere ammortizzati ex articolo 2426, comma 1, n. 2, del Codice civile, in base al quale: «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».

Tuttavia, non si può non considerare il principio generale di rilevanza introdotto dal Dlgs 139/2015, per cui «non occorre rispettare gli obblighi in tema di rilevazione, valutazione, presentazione e informativa quando la loro osservanza abbia effetti irrilevanti al fine di dare una rappresentazione veritiera e corretta» (articolo 2423, comma 4).

Sulla base di quest'ultimo principio, sembra quindi fattibile valutare di non ammortizzare i beni di modesta entità spesandoli direttamente a conto economico (salvo situazioni particolari rilevanti in cui vengano acquistati volumi importanti di beni di modico valore a utilità pluriennale unitariamente considerati e di ammontare rilevante rispetto al bilancio della società).

In sostanza, possono prospettarsi più soluzioni:

❶ Iscrizione dei beni nell'attivo di stato patrimoniale con ammortamento nella misura del 100 per cento.

❷ Rilevazione dei beni nell'attivo di stato patrimoniale ammortizzandoli in base alla loro vita residua.

❸ Imputazione del costo dei beni direttamente a conto economico valutando altresì la voce di bilancio deputata ad accogliere il costo: B6 (costi per acquisti) o B10b (ammortamento delle immobilizzazioni materiali).

Gli aspetti fiscali

Il trattamento fiscale dei beni di costo inferiore a 516,46 euro va analizzato in funzione delle soluzioni contabili prospettate.

La soluzione ❶ (ammortamento con aliquota 100%) permette di dedurre fiscalmente il costo del bene nell'esercizio di sostenimento dello stesso (articolo 102, comma 5, Tuir).

La soluzione ❷ (ammortamento in base alla vita utile residua), invece, non permetterebbe di recuperare fiscalmente l'intero costo nell'esercizio di sostenimento, poiché la deduzione fiscale avverrebbe per quote di ammortamento (articolo 102, commi 1-2 del Tuir) mediante applicazione dei coefficienti previsti dal Dm 31 dicembre 1988.

Infine (soluzione ❸) la rilevazione contabile dei costi direttamente a conto economico sembrerebbe comunque consentire l'intera deduzione fiscale dei costi nell'esercizio di sostenimento. Se contabilizzati nella voce B6, mediante il principio di derivazione rafforzata; mentre, se classificati in B10, attraverso l'applicazione dell'articolo 102, comma 5, del Tuir.

La sintesi

La soluzione che probabilmente concilia meglio gli aspetti contabili e quelli fiscali e permette la deduzione integrale del costo nell'esercizio di sostenimento – con l'applicazione dell'articolo 102, comma 5, del Tuir – è quella di iscrivere i beni di modico valore nell'attivo di stato patrimoniale ammortizzandoli con aliquota del 100 per cento. In questo modo i beni, oltre a mantenere la natura di beni strumentali, verrebbero iscritti nel libro cespiti concorrendo al conteggio del plafond per la deduzione fiscale delle spese di manutenzione (articolo 102, comma 6, Tuir).

A tali valutazioni di ordine contabile e fiscale, le imprese dovranno aggiungerne altre di natura operativa che contemplino, ad esempio, il carico e lo scarico a libro cespiti di una molteplicità di beni.

L'esempio

La società Alfa acquista nell'esercizio X un cellulare del valore unitario di 500 euro + Iva al 22%, per un totale di 522 euro

SOLUZIONE ADOTTATA	SCRITTURE CONTABILI				TRATTAMENTO FISCALE
	≠	a	Debiti v/forn (D7 SP)	522	
Iscrizione dei beni nell'attivo di stato patrimoniale con ammortamento nella misura del 100%	Beni di costo non superiore a € 516,46 (BII SP)			500	Deduzione integrale nell'esercizio X (articolo 102, comma 5, Tuir)
	Iva a credito			22	
	Amm. Beni costo non superiore a € 516,46 (B10b CE)	a	F. Amm. Beni costo non superiore a € 516,46	500	
	≠	a	Debiti v/forn (D7 SP)	522	
Rilevazione dei beni nell'attivo di stato patrimoniale ammortizzandoli in base alla loro vita residua	Beni di costo non superiore a € 516,46 (BII SP)			500	Deduzione per quote costanti in base alle aliquote fiscali Dm 31/12/1988
	Iva a credito			22	
	Amm. Beni costo non superiore a € 516,46 (B10b CE)	a	F. Amm. Beni costo non superiore a € 516,46	100	
	≠	a	Debiti v/forn (D7 SP)	522	
Imputazione del costo dei beni direttamente a conto economico	Costi per acquisto non superiore a € 516,46 (B10b o B6 CE)			500	Deduzione integrale nell'esercizio X
	Iva a credito			22	

LA DISCIPLINA IN SINTESI

- Per i beni il cui costo unitario non supera 516,46 euro è consentita la deduzione integrale delle spese di acquisizione nell'esercizio in cui sono state sostenute (articolo 102, comma 5, Tuir).
- L'impresa può scegliere di ammortizzare il cespite per quote annuali, anche se il costo unitario è inferiore al limite di legge. La deduzione del 100% trova un limite nel principio di imputazione a conto economico.
- Nel caso di acquisto di partite di bombole di costo unitario inferiore al limite allora vigente, l'Agenzia (risoluzione 1751/79) ha precisato che il costo può essere dedotto integralmente nell'esercizio, tenuto conto che i beni sono suscettibili di singola autonoma utilizzazione.
- Sono integralmente deducibili nell'esercizio in cui sono state sostenute le spese per i beni di modico valore dotati di specifica e autonoma oggettiva individualità, ancorché funzionalmente strumentali all'utilizzo di un altro bene (Cassazione 23996/13 e 14042/11).
- Anche se integralmente dedotti nell'esercizio in cui sono stati acquistati, tali beni non perdono il carattere della strumentalità e possono generare plusvalenza in caso di cessione o eliminazione dal processo produttivo (circolare 27/E/2005)

© RIPRODUZIONE RISERVATA