



Dal punto di vista aziendalistico gli interventi di manutenzione e riparazione rispondono alla scopo di mantenere o ripristinare l'utilità originaria di un determinato fattore produttivo.

Da un punto di vista contabile, è necessario distinguere le spese di manutenzione su beni propri tra spese di manutenzione ordinaria e spese di manutenzione straordinaria.

Le spese di manutenzione ordinaria costituiscono oneri di natura ricorrente che servono a mantenere i cespiti in un buono stato di funzionamento. Le spese di manutenzione ordinaria rappresentano costi dell'esercizio in cui sono state sostenute.

Dal punto di vista aziendalistico gli interventi di manutenzione e riparazione rispondono alla scopo di mantenere o ripristinare l'utilità originaria di un determinato fattore produttivo.

Da un punto di vista contabile, è necessario distinguere le spese di manutenzione su beni propri tra spese di manutenzione ordinaria e spese di manutenzione straordinaria.

Le spese di manutenzione ordinaria costituiscono oneri di natura ricorrente che servono a mantenere i cespiti in un buono stato di funzionamento e sono sostenute, ad esempio, per:

- pulizia;

- verniciatura;

- riparazione;

- sostituzione di parti deteriorate dall'uso.

Le spese di **manutenzione ordinaria** rappresentano costi dell'esercizio in cui sono state **sostenute**.

Le spese di manutenzione straordinaria comportano un aumento significativo e tangibile di produttività, di sicurezza o della vita utile del cespite.

Pertanto le spese di manutenzione straordinaria:

- sono **capitalizzabili**, poiché producono un'utilità che si estende oltre l'esercizio in cui sono sostenute;

- concorrono a incrementare il costo fiscalmente deducibile riconosciuto del bene cui si riferiscono;

- sono soggette ad **ammortamento**.

L'impatto nel Conto Economico

A seconda che si tratti di **spese di manutenzione ordinaria** o di **spese di manutenzione straordinaria** si avrà un diverso impatto sul Conto Economico.

In particolare:

- in caso di spese di manutenzione ordinaria, si ha un impatto **diretto**, poiché i costi sostenuti nell'esercizio sono interamente imputati a conto economico (voce B7);

- in caso di spese di manutenzione straordinaria o incrementative, si ha un impatto **indiretto**, in quanto i costi sostenuti sono imputati ad incremento del costo originario del cespite cui si riferiscono. In quest'ultima fattispecie, l'impatto sul reddito d'esercizio si forma in maniera indiretta, poiché i costi patrimonializzati saranno ripartiti tramite il processo di ammortamento.

Da un punto di vista fiscale, le spese di manutenzione e riparazione sono disciplinate **nell'art. 102, comma 6, del TUIR**

, il quale prevede che le stesse (nel caso in cui non vengano imputate in bilancio a incremento

del costo dei beni cui si riferiscono) siano

deducibili nel limite del 5% del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili, come risulta all'inizio dell'esercizio dal registro dei beni ammortizzabili.

Pertanto, nel primo esercizio deve essere effettuata, in sede di dichiarazione dei redditi, una variazione in aumento pari all'importo delle spese eccedente il limite del 5%, con conseguente rilevazione, qualora ne sussistano i requisiti, della fiscalità differita attiva (imposte anticipate). Nei cinque esercizi successivi a quello di imputazione a Conto Economico, ai fini della deduzione spettante, occorre effettuare una variazione in diminuzione pari ad un quinto dell'eccedenza, con conseguente ristoro della quota parte delle imposte anticipate imputate nel primo esercizio.

Le spese di manutenzione imputate a Conto Economico sono fiscalmente svincolate dai singoli beni ai quali ineriscono: le spese eccedenti il tetto del 5%, da ripartire in cinque esercizi, non vengono influenzate dalla sorte del bene cosicché, in caso di futura cessione dello stesso, il cedente continua a dedurre i "quinti" pregressi.

Per quanto concerne il tetto massimo di deduzione del 5%, si rileva che l'art. 3, comma 16-quater del D.L. n. 16/2012 ha abrogato, a decorrere **dal periodo d'imposta in corso al 29 aprile 2012,** la disposizione che imponeva il ragguaglio con riferimento agli acquisti e alle cessioni intervenuti nell'esercizio.

Non partecipano alla formazione del plafond i beni non strumentali, quelli non ammortizzabili, i beni di terzi e quelli ai quali non è attribuibile un valore fiscalmente riconosciuto. Allo stesso modo non partecipano al plafond i beni assistiti da contratti di manutenzione periodica atteso che i relativi compensi periodici corrisposti a terzi risultano integralmente deducibili nell'esercizio di competenza (art. 102, comma 6, TUIR).

Sono escluse dai suddetti criteri di deducibilità anche le spese sostenute dai soggetti obbligati alla manutenzione dei beni di interesse storico e artistico.

La disciplina fiscale Irap delle spese di manutenzione, varia in relazione alla tipologia dell'impresa che le ha sostenute. I contribuenti che adottano il principio di derivazione della determinazione del valore della produzione dalle risultanze del Conto Economico (in vigore dal

2008), possono portare in deduzione integralmente le spese di manutenzione imputate al Conto Economico. Non trova, infatti, applicazione il limite del 5% del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili quale risulta all'inizio dell'esercizio dal registro dei beni ammortizzabili.

Per gli altri soggetti, invece, valgono le regole di deducibilità contenute nell'art. 102, comma 6 del TUIR (nel primo periodo d'imposta nei limiti del 5% del costo dei beni ammortizzabili e quota residua nei successivi 5 esercizi).

In merito alle **spese di manutenzione straordinaria** (circolare n. 98 del 17 maggio 2000, risposta 1.1.3 "Spese che incrementano il valore di un bene ammortizzabile") l'Amministrazione finanziaria ha avuto modo di precisare che,

nell'ipotesi in cui le spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione, siano imputate a incremento del costo del bene cui si riferiscono, gli ammortamenti sono computati, anche ai fini fiscali, sull'intero valore incrementato