Nel momento in cui vengono sostenute delle **spese di manutenzione o riparazione** su determinati beni, mobili o immobili che siano, per determinare il loro corretto trattamento sia civilistico che fiscale, è necessario soffermarsi su
due elementi
:

- la loro **natura,** ovvero se si tratta di spese qualificabili come manutenzione ordinaria o come manutenzione straordinaria,
- la **titolarità del beni** cui dette spese afferiscono, se di proprietà dell'impresa o di terzi.

Concentriamoci sul diverso trattamento, civilistico e fiscale, delle manutenzioni ordinarie e straordinarie sostenute su **beni di terzi**, ovvero **beni posseduti con un titolo diverso dalla proprietà** , e quindi a titolo di locazione, affitto, leasing, comodato, etc…. L'**OI C 16**
, dedicato alle Immobilizzazioni Materiali, definisce i
costi di manutenzione
come quelli sostenuti per
mantenere in efficienza le immobilizzazioni materiali, per assicurarne la vita utile prevista, la capacità e la produttività originarie
; i
costi di riparazione
come quelli sostenuti per
porre riparo a guasti e rotture
. Mentre quindi i primi possono essere oggetto di pianificazione in funzione dei programmi di utilizzazione delle immobilizzazioni, i secondi non possono essere pianificati.

Fatta questa premessa, per
costi di manutenzione ordinaria
si intendono le manutenzioni e riparazioni, come sopra definite, di

natura ricorrente
(pulizia, verniciatura, riparazione, sostituzione di parti deteriorate dall'uso, etc.) che vengono **effettuate per mantenere i cespiti in un buono stato di funzionamento**
.

Dal punto di vista civilistico la disciplina di tali spese sostenute su beni di terzi è la medesima di quella relativa ai beni di proprietà:
vanno rilevate ed imputate a conto economico in base al principio di competenza
e andranno classificate tra i costi della produzione nella voce
B)7 Costi per servizi
.

Fiscalmente
invece il limite di deducibilità imposto dall'art. 102, co. 6, del Tuir per le manutenzioni ordinarie su beni propri (deducibili nel limite del 5% del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili quale risulta all'inizio dell'esercizio dal registro dei beni ammortizzabili, mentre l'eccedenza è deducibile per quote costanti nei 5 esercizi successivi) non si applica e quindi le spese in questione risulteranno
completamente deducibili nell'esercizio secondo le regole fiscali generali:

- interamente deducibili, se afferenti beni che non subiscono limitazioni oggettive di deducibilità;
- deducibili con i limiti fiscali previsti, se relative a beni a deducibilità limitata (autovetture, telefonia fissa e mobile, …).

Le **spese di manutenzione straordinaria** si sostanziano invece in **ampliamenti, modifiche, sostituzioni** e altri
miglioramenti riferibili al bene che producono un
aumento significativo e tangibile: o di produttività o di sicurezza o un prolungamento della vita utile del cespite.

Civilisticamente, in base all'
OIC 24
relativo alle Immobilizzazioni Immateriali, i costi sostenuti per migliorie e spese incrementative su beni di terzi vanno classificati:

- **nella voce B) I 7) – Altre delle Immobilizzazioni immateriali**, se, ipotesi più frequente, si configurano come beni o prestazioni che
non sono separabili dai cespiti cui si riferiscono
;

- nella specifica categoria delle **Immobilizzazioni materiali**, se dette spese danno origine a beni materiali **con una loro**
individualità e funzionalità

che, al termine della locazione, posso essere rimossi e autonomamente utilizzati.

Mentre questi ultimi saranno ammortizzati secondo le regole civilistiche previste per le immobilizzazioni materiali, i **costi di manutenzioni straordinaria capitalizzati andranno ammortizzati nel periodo più breve tra quello di utilità futura delle spese sostenute e quello residuo di locazione/affitto/etc** . Bisogna inoltre considerare anche l'eventuale
periodo di rinnovo contrattuale
di affitto, locazione, …, nel determinare la durata dell'ammortamento, ma solo se questo è
dipendente dal conduttore
e purché tale maggior durata non superi il periodo di previsto utilizzo delle migliorie. Nell'ipotesi in cui poi il contratto non venga rinnovato, la parte di costo non ammortizzata costituirà una
sopravvenienza passiva
.

Dal punto di vista fiscale
non esiste una disposizione specifica
: va quindi applicata la disposizione in materia di costi pluriennali.

L'
art. 108, co. 3, del Tuir
prevede la
deducibilità nel limite della quota imputabile a ciascun esercizio
, ricalcando pertanto il comportamento tenuto a livello civilistico.