

---

# Sospensione ammortamenti: si perde la deducibilità degli oneri pluriennali sospesi?

---

di [Danilo Sciuto](#)

Pubblicato il 19 Novembre 2021

In caso di **sospensione** degli **ammortamenti** utilizzata a fronte dell'emergenza Covid **si rischia di perdere la deducibilità integrale** degli **oneri pluriennali**?

In caso di sospensione degli ammortamenti utilizzata a fronte dell'emergenza Covid si rischia di perdere la deducibilità integrale degli oneri pluriennali?

Nonostante talune tesi contrarie, il mancato riferimento della norma all'articolo 108 del TUIR rende assolutamente ovvia la conclusione: vediamo perchè.

## Il regime di sospensione degli ammortamenti

La **novità** decisamente di maggiore impatto dal punto di vista economico nei bilanci di esercizio 2020 (che, ricordiamo, è estendibile in relazione all'evoluzione della situazione economica conseguente alla pandemia agli esercizi successivi con decreto del MEF) è stata sicuramente la norma che ha previsto il **regime derogatorio per l'ammortamento**.

Uno dei punti su cui si è dibattuto maggiormente in dottrina è stato quello relativo alla applicazione dal punto di vista oggettivo.

Al riguardo, la norma si riferisce alle *"immobilizzazioni materiali e immateriali"*.

Sotto il profilo fiscale, essa stabilisce che, per i soggetti che si avvalgono della facoltà di non effettuare l'ammortamento, la deduzione della quota di ammortamento non effettuata è facoltativa ed alle stesse condizioni e con gli stessi limiti previsti dagli articoli 102 (beni materiali), 102 bis (beni materiali

strumentali per l'esercizio delle attività regolate di distribuzione di gas naturale e di energia elettrica) e 103 (beni immateriali) del Testo Unico, a prescindere dall'imputazione a conto economico.

Proprio il richiamo all'articolo 103 del Tuir permette di affermare che anche l'avviamento rientra nell'ambito oggettivo di applicazione della norma in esame, in quanto, ancorché non rappresenti un bene giuridicamente tutelato (come nel caso dei brevetti e dei marchi), costituisce un valore iscritto tra le immobilizzazioni immateriali.

Sul punto consta la scontata conferma di [Assonime, nella circolare 2/2021](#).

Quest'ultima tuttavia arriva ad affermare che, per la stessa motivazione, lo stesso ragionamento può essere fatto in relazione ai costi di impianto e di ampliamento e ai costi di sviluppo.

Tale affermazione è stata condivisa in dottrina, sulla base del principio per cui gli oneri pluriennali rientrano nelle "immobilizzazioni immateriali", nonché le altre immobilizzazioni immateriali, quali le migliorie su beni di terzi.

Tuttavia, la ricomprensione degli oneri pluriennali nell'ambito di applicazione della norma derogatoria non è nella norma, che infatti non contiene riferimenti all'articolo 108 del TUIR, che disciplina le spese relative a più esercizi.

A tal riguardo, l'Associazione italiana dottori commercialisti ed esperti contabili ha affermato (norma di comportamento 212) che il mancato richiamo all'art. 108 del TUIR, a fronte della generale previsione di deroga ai fini civilistici, non sembra consentire la deducibilità fiscale delle relative quote di ammortamento laddove non siano rilevate in bilancio.

### **Il problema dell'incrocio con le norme del TUIR**

In mancanza di una espressa norma derogatoria, dunque, trova applicazione il noto articolo 109 comma 4 del Tuir, che subordina la deducibilità degli oneri alla previa imputazione a Conto economico, ciò che rende quindi indeducibili la quota di spese pluriennali non appostate in bilancio sulla base della presunta (e non condivisibile, a parere di chi scrive) possibilità di sospensione.

Assai interessante il pensiero della Fondazione Nazionale Commercialisti e del Consiglio Nazionale, che nel loro documento di ricerca hanno invece ammonito sulla opportunità di effettuare la scelta in merito alla sospensione degli ammortamenti basandola sull'impiego dei beni e sulla perdita di utilità economica

che gli stessi hanno subito.

Secondo gli organismi citati, sarebbe utile fare un distinguo tra le differenti categorie di beni all'interno dei raggruppamenti, immateriali o materiali, per poter verificare se vi sia stata una loro utilizzazione e, se così fosse, il loro grado di deterioramento fisico e tecnologico.

E' di tutta evidenza infatti, che i costi di costituzione hanno sicuramente un peso differente rispetto al costo storico di un brevetto o di un impianto.

In ogni caso, l'auspicio è che la scelta del redattore sia coerente con le ragioni che hanno spinto l'impresa a sospendere gli ammortamenti.

*Sulla sospensione degli ammortamenti:*

[Sospensione degli ammortamenti: integrativa a favore per chi non ha fruito del superammortamento](#)

[Ammortamenti 2020 e quota sospesa](#)

[Sospensione ammortamenti in ditta individuale](#)

*A cura di Danilo Sciuto*

Venerdì 19 novembre 2021