

## REDDITO IMPRESA E IRAP

---

### ***Deducibile l'ammortamento del cespite temporaneamente non utilizzato***

di **Fabio Landuzzi**

Un'interessante **ordinanza della Corte di Cassazione** ([n. 10902/2019](#)) aiuta a fare chiarezza sulla questione della **deducibilità delle quote di ammortamento** dei beni strumentali imputate nel bilancio d'esercizio, in rapporto al **principio di inerenza fiscale** dei componenti negativi di reddito.

La fattispecie prende spunto da un **accertamento** con cui l'Agenzia delle Entrate aveva contestato ad una società la **non deducibilità fiscale dell'ammortamento** imputato al conto economico di un esercizio e calcolato con riguardo ad un **bene strumentale** che, essendo stato oggetto nell'esercizio accertato di un **provvedimento di sequestro giudiziario**, secondo l'assunzione compiuta dai verificatori, **non avrebbe concorso alla formazione dei ricavi** di quel periodo d'imposta venendo così a **difettare del requisito di inerenza** di cui all'[articolo 109, comma 5, Tuir](#).

Seppure il caso si riferisca ad un periodo d'imposta (il 2005) in cui non vigeva in materia fiscale il **principio di derivazione rafforzata**, le motivazioni sviluppate nell'ordinanza in commento sono molto interessanti e chiare.

Partiamo dal constatare che, sotto il **profilo civilistico**, non vi è dubbio che **l'ammortamento del cespite** debba essere effettuato anche per il **periodo in cui è temporaneamente non utilizzato** (**par. 57, Oic 16**); pertanto, il comportamento contabile della società deve ritenersi correttamente improntato ai precetti civilistici.

La Cassazione sgombra perciò da subito il campo sull'equivoco riferito ad una **fattispecie del tutto diversa**, che aveva formato oggetto della [sentenza n. 13807/2014](#), in cui la **deducibilità fiscale** dell'ammortamento era stata **negata** per via del fatto che l'imputazione era avvenuta nel **periodo d'imposta** successivo a quello in cui **l'attività dell'impresa era cessata** in conseguenza della vendita dell'azienda; una circostanza, quindi, del tutto diversa da quella del **temporaneo inutilizzo del cespite**.

Molto interessante è poi il chiarimento che viene fornito in ordine al **rapporto fra l'imputazione della quota di ammortamento e il principio di inerenza fiscale**.

I Giudici fanno propria l'interpretazione più recente circa il contenuto del principio di inerenza (v. [Cassazione n. 13588/2018](#)) la quale deve essere riferita al **generale oggetto dell'attività**

dell'impresa, mentre **“non integra un nesso di tipo utilitaristico tra costo e ricavo, bensì una correlazione tra costo e attività di impresa, anche solo potenzialmente capace di produrre reddito imponibile”**.

Declinato questo principio al caso dell'ammortamento ne deriva allora che il **costo del bene strumentale**, ammortizzabile in ciascun periodo d'imposta nel corso della sua vita utile, **“è senz'altro inerente”** per via della sua **“intrinseca potenzialità produttiva”** e lo è anche quando per via di un fatto fortuito ne viene **“temporaneamente impedito l'utilizzo”**.

Quindi, afferma la Cassazione, **va escluso** che **“il concetto di inerenza sia la chiave di volta dell'intero ragionamento”**.

Risolto il rapporto con il principio di inerenza, si ritorna quindi alla **derivazione civilistica del reddito d'impresa imponibile** (oggi, **“derivazione rafforzata”**).

Ebbene, la Cassazione riconosce che proprio la determinazione civilistica del reddito rappresenta la **migliore approssimazione della manifestazione di capacità contributiva** del soggetto, tanto che l'ordinamento dispone che l'imponibile fiscale è determinato apportando al risultato economico solamente le **variazioni** prescritte dalle **norme fiscali**; e **nessuna norma fiscale** prescrive che **l'interruzione temporanea dell'impiego del cespite renda non deducibile l'ammortamento** calcolato secondo **corretti precetti contabili**.

Ciò è tanto vero che, riconosce la stessa Cassazione, al contribuente è **impedito di procedere discrezionalmente alla rideterminazione fiscale** delle quote di ammortamento, se non in forza dei limiti disposti dai coefficienti di cui al **D.M. 31.12.1988**.

Si conclude quindi per la **piena legittimità della deduzione dell'ammortamento** calcolato **sul bene strumentale soggetto a temporaneo inutilizzo** in forza di un sopraggiunto fatto, peraltro non dipendente dalla volontà dell'impresa.

