



**Studio Mocarelli – Dottore Commercialista**

Viale Verdi, 88/B

23807 Merate (LC)

Telefono: +39 039 5982029

Fax: +39 039 9908118

**N.14**

**News per i Clienti dello studio**

**del 17 marzo 2022**

**Ai gentili clienti**  
**Loro sedi**

## **Sospensione degli ammortamenti nel bilancio 2021**

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarLa che, nel corso di Telefisco 2022, l'Agenzia delle Entrate ha fornito **importanti chiarimenti in ordine alla disciplina della sospensione degli ammortamenti** di cui all'art. 60 co. 7-bis ss. del DL 104/2020 (conv. L. 126/2020). In particolare, avuto riguardo alla **misura della deduzione**, è stato precisato che, nel caso in cui l'impresa decida di dedurre fiscalmente gli ammortamenti sospesi (trattandosi di una facoltà, come chiarito dalla risposta interpello Agenzia delle Entrate 17.9.2021 n. 607), per la quantificazione della quota di ammortamento deducibile tramite variazione in diminuzione, **occorre fare riferimento ai piani di ammortamento effettivamente utilizzati dal contribuente negli esercizi precedenti**. Dai chiarimenti dell'Amministrazione consegue che, per la quantificazione della quota di ammortamento deducibile, **non ci si può rapportare alla misura massima di ammortamento consentita fiscalmente**. Sempre nel corso di Telefisco 2022, è stato precisato che, alla luce delle caratteristiche dei super/iper-ammortamenti (che si concretizzano in una deduzione che opera in via extracontabile, che **non risulta legata alle valutazioni di bilancio**, ma è correlata ai coefficienti di ammortamento fiscale) e, posto che la disciplina della sospensione degli ammortamenti ex art. 60 co. 7-bis ss. del DL 104/2020 (conv. L. 126/2020) rinvia esclusivamente alle norme del TUIR in materia di ammortamenti, **la sospensione degli ammortamenti civilistici**, operata fruendo del regime derogatorio, **non determina alcun rinvio delle quote di super o iper ammortamento da dedurre nel periodo d'imposta di competenza**.

1



[www.studiomocarelli.it](http://www.studiomocarelli.it)  
[info@studiomocarelli.it](mailto:info@studiomocarelli.it)

## Premessa

---

Nel corso dell'incontro con la stampa specializzata svoltosi il 27.1.2022 e **tramite le risposte a interpello 3.2.2022 nn. 65 e 66**, l'Agenzia delle Entrate ha fornito importanti chiarimenti in ordine alla disciplina della **sospensione degli ammortamenti delle immobilizzazioni materiali e immateriali** di cui all'art. 60 co. 7-bis ss. del DL 104/2020 (conv. L. 126/2020).

## Osserva

**La disposizione derogatoria**, originariamente introdotta per l'esercizio in corso al 15.8.2020 e, quindi, per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare, in relazione ai bilanci 2020, **è stata estesa** dalla L. 234/2021 (legge di bilancio 2022), **a determinate condizioni e in considerazione dell'evoluzione della situazione economica conseguente alla pandemia da SARS-COV-2, all'esercizio successivo a quello in corso al 15.8.2020** e, quindi, per i **soggetti "solari", in relazione ai bilanci 2021.**

Sotto il profilo fiscale, l'art. 60 co. 7-quinquies del DL 104/2020 convertito stabilisce che, per **i soggetti che applicano il regime derogatorio**, la deduzione della quota di ammortamento di cui al co. 7-ter (cioè la quota di ammortamento non effettuata) **"è ammessa" alle stesse condizioni** e con gli stessi limiti previsti dagli artt. 102, 102-bis e 103 del TUIR, a prescindere dall'imputazione a Conto economico.

## Modalità di deduzione della quota di ammortamento sospesa

---

La risposta a interpello Agenzia delle Entrate 17.9.2021 n. 607, ponendo fine all'ampio dibattito sviluppatosi in dottrina, ha chiarito che, avendo riguardo al carattere eccezionale e alla funzione agevolativa della disposizione in esame, la locuzione **"è ammessa" deve essere interpretata nel senso di consentire ai contribuenti la facoltà (e non l'obbligo) di dedurre le quote di ammortamento sospese**, anche in assenza dell'imputazione a Conto economico.

## Osserva

Tale chiarimento **è stato confermato dalla risposta a interpello 66/2022.**

## Misura della deduzione

---

Nel corso dell'incontro del 27.1.2022, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, nel caso in cui l'impresa decida di **dedurre fiscalmente gli ammortamenti sospesi**, per la quantificazione della quota di ammortamento deducibile tramite variazione in diminuzione, occorre **fare riferimento ai piani di ammortamento** effettivamente utilizzati dal contribuente **negli esercizi precedenti.**

Tale soluzione si desume, secondo l'Amministrazione:

- **dal rimando operato** dal co. 7-quinquies dell'art. 60 del DL 104/2020 convertito al precedente comma 7-ter, che **si riferisce alla "quota di ammortamento non effettuata"**;
- dal **principio di sistematicità dell'ammortamento**, cui sono improntate sia la **normativa civilistica che quella fiscale**.

Dai chiarimenti dell'Amministrazione consegue che, per la quantificazione della **quota di ammortamento deducibile, non ci si può riportare alla misura massima di ammortamento consentita fiscalmente**.

### Irrelevanza ai fini dei super/iper-ammortamenti

**I super-ammortamenti** (introdotti originariamente dall'art. 1 co. 91 - 94 e 97 della L. 208/2015 e reintrodotti, da ultimo, dall'art. 1 del DL 34/2019 convertito) **e gli iper-ammortamenti** (disciplinati dall'art. 1 co. 9 - 13 della L. 232/2016), per le caratteristiche proprie delle norme agevolative, **risultano totalmente "slegati" dalle risultanze contabili. La maggiorazione si concretizza, infatti, in una deduzione** che opera in via extracontabile e che va fruita, per quanto riguarda l'ammortamento dei beni di cui all'art. 102 del TUIR, in base ai coefficienti stabiliti dal DM 31.12.88, ridotti alla metà per il primo esercizio.

In sostanza, **la maggiorazione non risulta legata alle valutazioni di bilancio**, ma è correlata ai coefficienti di ammortamento fiscale.

Nel corso di Telefisco 2022 e mediante la risposta a interpello 66/2022, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, alla luce delle **caratteristiche dei super/iper-ammortamenti** e, posto che la disciplina della sospensione degli ammortamenti ex art. 60 co. 7-bis ss. del DL 104/2020 (conv. L. 126/2020) **rinvia esclusivamente alle norme del TUIR in materia di ammortamenti**, la sospensione degli ammortamenti civilistici, operata fruendo del regime derogatorio, **non determina alcun rinvio delle quote di super o iper ammortamento** da dedurre nel periodo d'imposta di competenza.

Nella specie, ove non si operasse la **variazione per i super/iper-ammortamenti**, dovrebbero rimanere validi i chiarimenti forniti dalla circ. Agenzia delle Entrate e MISE 30.3.2017 n. 4, secondo cui *"qualora in un periodo d'imposta si fruisca dell'agevolazione in misura inferiore al limite massimo*

*consentito, il differenziale non dedotto non potrà essere recuperato in alcun modo nei periodi d'imposta successivi. Tale differenziale potrà essere recuperato soltanto facendo ricorso agli ordinari strumenti messi a disposizione dall'ordinamento che consentono la rettifica a favore del reddito imponibile per il periodo d'imposta di competenza".*

### **Beni gratuitamente devolvibili**

---

È giusto il caso di segnalare, infine, che con la risposta a interpello 65/2022 è stato chiarito che i **soggetti che si avvalgono del regime derogatorio per i beni gratuitamente devolvibili** possono **dedurre fiscalmente le relative quote di ammortamento finanziario**, a prescindere dall'imputazione a Conto economico, ancorché il comma 7-quinquies non contenga alcun rinvio all'art. 104 del TUIR.

*Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.*

Cordiali saluti