RATIO QUOTIDIANO
Il commento e la critica delle più importanti notizie del momento

AMMINISTRAZIONE E BILANCIO

di LUCIANO SORGATO

Oneri pluriennali: limiti stringenti alla capitalizzazione fiscale

La Cassazione riconduce la disciplina fiscale degli oneri a utilità pluriennale alle regole civilistiche dell'art. 2426 c.c.: la capitalizzazione è solo facoltativa e subordinata a consenso sindacale e criteri puntuali, altrimenti i costi vanno imputati integralmente a conto economico.

Il caso trattato dalla Cassazione ha riguardato una società (una compagnia di navigazione aerea) che procedeva a capitalizzare come spese di impianto ai sensi dell'art. 2426, c. 1, n. 5) c.c., le spese sostenute nell'anno di inizio attività (i costi per gli impianti e quelli iniziali di volo con ridotto numero di passeggeri) ritenendoli finalizzati a diffondere presso il pubblico la nuova compagnia. Per l'Amministrazione Finanziaria si trattavano invece di spese concernenti attività con ricavi conseguiti nello stesso anno e insuscettibili di produrre utilità economica nei successivi esercizi.
Il giudice regionale, raccordando la sentenza **all'art. 2426, c. 1, n. 5) c.c.,** regolante i costi di impianto e di ampliamento e i costi di sviluppo aventi utilità pluriennale, aveva ritenuto che in essi dovessero essere compresi, quanto al caso di specie, tutti *"i costi (inclusi quelli sopportati a titolo di retribuzione del personale) sostenuti per i voli iniziali sulle tratte consentite alla nuova compagnia aerea, in quanto finalizzati a rendere nota ai potenziali passeggeri l'effettività e l'operatività concreta della compagnia stessa".* La Corte ha ritenuto di rilevare come già dalla lettura della norma la possibilità di iscrizione nell'attivo dei costi di impianto e ampliamento e del loro successivo ammortamento risulta essere **subordinata al consenso del collegio sindacale. La stessa durata dell'ammortamento non è superiore al quinquennio.** Ciò pertanto implica una rigorosa procedura tesa alla predeterminazione dei criteri di iscrizione a bilancio, che, nel caso specifico, manca del tutto. Sul piano fiscale, peraltro, le prescrizioni civilistiche sono tenute in conto ancor più rigorosamente.
Per il giudice di Cassazione i costi di natura straordinaria per la loro utilità pluriennale, ai sensi dell'art. 2426, c. 1, n. 5), c.c., possono, previo consenso del collegio sindacale ove esistente, essere iscritti nell'attivo, anziché essere imputati in conto economico come componenti negativi del reddito di esercizio in cui sono sostenuti, ove la società ritenga, in base a una scelta fondata su criteri di discrezionalità tecnica, di capitalizzarli in vista di un successivo ammortamento pluriennale, invece di far gravare i costi interamente sull'esercizio in cui sono stati sostenuti.

La sentenza in esame, al di là dello specifico oggetto della controversia e della relativa natura dei costi, assume rilevanza perché **raccorda la disciplina fiscale degli oneri a utilità pluriennale al regolamento civilistico dei medesimi,** come prescritto dall'art. 2426, c. 1, n. 5) c.c., con l'ulteriore prospettazione che qualora manchi il consenso del collegio sindacale ove esistente e l'indicazione (nella nota integrativa) di specifici criteri che consentano di individuare la quota di costo gravante su ciascun esercizio, tali spese devono essere imputate in unica soluzione a conto economico.

La capitalizzazione delle spese d'impianto/ampliamento **è, quindi, legislativamente possibile solo se:**
- **vi è il riscontro del consenso del collegio sindacale,** a cui viene demandata la stima della concreta utilità che la posta contabile patrimonializzata è capace di riversare negli esercizi successivi, con l'accompagnamento di ragionevoli piani industriali che evidenzino la concreta probabilità del perseguimento di aspettative di reddito idonee a consentire l'autoremunerazione della spesa d'impianto/ampliamento sino al suo stralcio totale;
- **l'ammortamento non deve mai superare un segmento di tempo fissato in 5 anni.** Proprio tale inderogabile raccordo temporale dimostra la piena inconciliabilità del limite legislativo in scrutinio con il principio della competenza economica, intesa come nesso causale di stretta correlazione dei costi con i corrispondenti ricavi, dal momento che se anche si stimasse l'idoneità di una spesa d'impianto a procurare utilità sinergiche con un più ampio orizzonte temporale di operatività d'impresa, essa rimarrebbe comunque incapsulata nella latitudine temporale massima di 5 anni;
- sino a quando la spesa d'impianto/ampliamento permane iscritta nell'attivo del bilancio, devono essere preservate nel patrimonio netto **riserve** di consistenza capiente a tutelare la mancanza di concreti significati patrimoniali della medesima e, nel caso non vi siano riserve capienti a perseguire tale scopo di tutela, il legislatore interdice persino il volere dispositivo dei soci in ordine alla distribuzione degli utili degli esercizi successivi, con un'interferenza prorompente nel fondamento causale dello stesso contratto di società, teleologicamente strutturato per l'esercizio di un'attività economica allo scopo di conseguire utili da destinare a remunerazione del capitale investito dai soci.

Riproduzione vietata - venerdì 16 gennaio 2026