

Spese di manutenzione: come si deducono nel reddito d'impresa

SINTESI OPERATIVA

Le spese di manutenzione seguono percorsi diversi secondo la loro natura: gli interventi ordinari restano costi di periodo entro il plafond fiscale del 5%, mentre quelli che aumentano in modo significativo la capacità produttiva o la vita utile del bene devono essere capitalizzati e ammortizzati. Il limite si calcola sul costo storico dei beni materiali ammortizzabili all'inizio dell'esercizio; l'eccedenza delle spese spese è deducibile in quote costanti nei cinque periodi successivi. Restano fuori dal plafond i canoni per servizi acquistati da terzi.

[Articolo originale](#)

LEGGI ONLINE

Ogni impresa che possiede beni strumentali, dai macchinari agli immobili, dai veicoli agli impianti, sostiene periodicamente spese per mantenerli in efficienza o per migliorarne le prestazioni. Dal punto di vista fiscale, non tutte queste spese seguono lo stesso trattamento: la scelta contabile compiuta dall'impresa, se imputare il costo a incremento del valore del bene oppure contabilizzarlo separatamente come costo di periodo, determina un percorso di deducibilità completamente diverso. La disciplina di riferimento è l'articolo 102, comma 6, del Testo Unico delle Imposte sui Redditi (TUIR, D.P.R. n. 917/1986), che introduce un meccanismo forfetario pensato per evitare che le imprese, sotto l'etichetta di "manutenzione", deducano integralmente e subito costi che in realtà accrescono il valore duraturo di un bene aziendale.

LA SCELTA INIZIALE: CAPITALIZZARE O DEDURRE SUBITO

Il punto di partenza della disciplina è una distinzione contabile, mutuata dal principio contabile nazionale OIC 16 dedicato alle immobilizzazioni materiali. Le manutenzioni ordinarie sono le spese ricorrenti sostenute per mantenere il bene nelle condizioni di efficienza originarie: si imputano interamente a conto economico nell'esercizio in cui vengono sostenute, come un normale costo di periodo. Le manutenzioni straordinarie, invece, sono gli interventi che producono un aumento significativo e tangibile della capacità produttiva o della vita utile del bene: secondo i corretti principi contabili, questi interventi vanno capitalizzati, cioè portati a incremento del costo del cespite a cui si riferiscono, e ammortizzati insieme a esso negli esercizi successivi. Lo stesso criterio si applica ai pezzi di ricambio: quelli di valore unitario basso e di uso ricorrente vanno a conto economico, quelli di valore rilevante e di uso non ricorrente si capitalizzano, mentre quelli di valore rilevante ma di uso molto frequente vengono trattati come rimanenze di magazzino. Anche gli interventi di rifacimento a intervalli regolari, come la sostituzione periodica di componenti usurati, e le verifiche e ispezioni regolari previste da normative di settore, sono capitalizzabili quando ricorrono questi stessi criteri generali.

La scelta tra le due strade non è indifferente ai fini fiscali. L'articolo 102, comma 6, del TUIR distingue infatti due ipotesi. Se in bilancio le spese di manutenzione e riparazione sono state imputate a incremento del costo del bene a cui si riferiscono, la loro deduzione segue semplicemente la disciplina ordinaria prevista per l'ammortamento di quel bene, senza alcun limite specifico aggiuntivo. Se invece le spese sono state contabilizzate come costo autonomo, cioè spese a conto economico nell'esercizio, la loro deducibilità fiscale è soggetta a un tetto forfetario: possono essere dedotte nel limite del 5% del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili, quale risulta all'inizio dell'esercizio dal registro dei beni ammortizzabili. La parte che eccede questo limite non viene persa, ma deve essere dedotta per quote costanti nei cinque esercizi successivi.

COME SI CALCOLA IL PLAFOND DEL 5%

Il calcolo del plafond richiede di individuare, all'inizio dell'esercizio, il costo storico complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili posseduti dall'impresa, così come risulta dal registro dei beni ammortizzabili: si tratta del costo fiscalmente riconosciuto, non del valore residuo dopo gli ammortamenti già dedotti. Su questa base si applica la percentuale

del 5%, ottenendo l'importo massimo di spese di manutenzione "a conto economico" deducibile nell'esercizio corrente. Per le imprese di nuova costituzione, che nel primo esercizio non dispongono di un valore iniziale su cui calcolare la percentuale, la norma prevede una regola specifica: il limite si calcola sul costo complessivo dei beni ammortizzabili risultante alla fine, e non all'inizio, dell'esercizio.

Un esempio aiuta a fissare il meccanismo. Un'impresa ha, all'inizio dell'esercizio, beni materiali ammortizzabili per un costo storico complessivo di 800.000 euro. Il plafond di spese di manutenzione deducibili nell'anno, calcolato come il 5% di questo importo, è pari a 40.000 euro. Se nel corso dell'anno l'impresa sostiene spese di manutenzione non capitalizzate per 55.000 euro, potrà dedurre subito 40.000, mentre l'eccedenza di 15.000 euro andrà ripartita in quote costanti di 3.000 euro l'anno nei cinque esercizi successivi, indipendentemente dall'andamento del plafond calcolato in quegli anni successivi.

I beni materiali strumentali acquisiti tramite contratto di leasing finanziario concorrono alla base di calcolo del plafond del 5% quando, secondo i principi contabili applicabili, risultano iscritti nell'attivo del bilancio e, di conseguenza, nel registro dei beni ammortizzabili all'inizio dell'esercizio, come ha chiarito l'Agenzia delle entrate con la circolare 27 giugno 2011, n. 29/E. Un aspetto spesso trascurato riguarda invece i canoni di manutenzione periodica corrisposti a terzi, per esempio nell'ambito di contratti di assistenza tecnica o di manutenzione programmata su impianti e macchinari: questi importi sono interamente deducibili dal reddito d'impresa come normali costi di periodo, senza rientrare nel plafond del 5% e senza subire alcuna delle limitazioni previste dall'articolo 102, comma 6, del TUIR, perché non si tratta di spese di manutenzione sostenute direttamente dall'impresa sui propri beni, ma di un costo per servizi acquistati da terzi.

PERCENTUALI SPECIALI PER ALCUNI SETTORI PRODUTTIVI

Per alcune categorie di imprese, in ragione delle caratteristiche particolari dei beni utilizzati, la normativa prevede percentuali di deducibilità diverse dal 5% ordinario, fissate da decreti ministeriali risalenti ma ancora vigenti (D.M. 13 ottobre 1994, D.M. 9 maggio 1989) e dalla circolare dell'Agenzia delle entrate 4 marzo 1982, n. 11/E. Le imprese del settore siderurgico e metallurgico, per una specifica categoria di beni, applicano una percentuale dell'11%. Le imprese estrattive possono arrivare al 15% per i beni specifici del settore. Le imprese di trasporto merci per conto terzi, i concessionari di autoservizi pubblici di linea, i titolari di licenze per il trasporto di persone con autoveicoli da piazza o da noleggio con conducente, gli esercenti di locazione di autoveicoli senza conducente e i titolari di scuole guida applicano invece una percentuale del 25%, limitata agli autoveicoli adibiti al trasporto.

SETTORE	PERCENTUALE DI DEDUCIBILITÀ
Generalità delle imprese	5%
Siderurgia e metallurgia (beni specifici)	11%
Imprese estrattive (beni specifici)	15%
Trasporto cose e persone per conto terzi, noleggio con conducente, scuole guida (autoveicoli da trasporto)	25%

MANUTENZIONI SU BENI DANNEGGIATI E COPERTI DA ASSICURAZIONE

Un caso specifico riguarda le spese di manutenzione e riparazione sostenute a seguito di un evento dannoso, come un incendio, un furto o un incidente, quando il costo risulta coperto, al netto dell'eventuale franchigia contrattuale, da un indennizzo assicurativo. Secondo la risoluzione dell'Agenzia delle entrate 14 settembre 2007, n. 251/E, anche queste spese restano soggette ai limiti e alle condizioni ordinarie previste dall'articolo 102, comma 6, del TUIR: non è possibile escluderle dal calcolo del plafond del 5% solo perché collegate a un sinistro coperto da polizza. In pratica, l'impresa deve comunque sommare queste spese alle altre spese di manutenzione dell'esercizio ai fini del calcolo del limite deducibile, indipendentemente dal fatto che il costo sostenuto venga in tutto o in parte compensato dall'indennizzo ricevuto dalla compagnia assicuratrice, che segue invece le proprie regole di tassazione come provento (sopravvenienza attiva, se superiore al danno già dedotto in esercizi precedenti, o ricavo, a seconda dei casi).



LA LIBERTÀ DI SCELTA DELL'IMPRENDITORE SECONDO LA CASSAZIONE

Sul rapporto tra capitalizzazione e deduzione immediata, la Corte di cassazione ha più volte ribadito che si tratta di un'opzione lasciata alla valutazione dell'imprenditore, purché coerente con i corretti principi contabili. Con la sentenza 9 febbraio 2018, n. 3170, la Cassazione ha confermato che l'articolo 102, comma 6, del TUIR consente all'imprenditore di scegliere tra la capitalizzazione delle spese incrementative, portandole ad aumento del costo del bene ammortizzabile, e la loro deduzione immediata entro i limiti quantitativi previsti dalla norma, cioè il 5% con eccedenza spalmata su cinque anni. Un orientamento nella stessa direzione era già stato espresso dalla Cassazione con l'ordinanza n. 7532 del 2020. Più di recente, la Cassazione, con l'ordinanza n. 7658 del 2025, ha confermato la legittimità della deduzione di spese di manutenzione straordinaria sostenute da una società per l'ampliamento e l'ammodernamento di un immobile strumentale, ribadendo che il punto decisivo, per il fisco, non è la qualificazione formale della spesa come ordinaria o straordinaria, ma la sua effettiva inerenza all'attività d'impresa.

MANUTENZIONI SU BENI DI TERZI: L'INERENZA PREVALE SULLA NATURA DELLA SPESA

Un tema che ha generato negli ultimi anni un contenzioso significativo riguarda le spese di manutenzione sostenute su beni non di proprietà dell'impresa, ma detenuti in locazione, comodato o altro titolo, tipicamente immobili presi in affitto per lo svolgimento dell'attività. La giurisprudenza più recente ha chiarito che, in questi casi, il criterio decisivo per stabilire la deducibilità non è la distinzione tra manutenzione ordinaria e straordinaria, ma il principio generale di inerenza: la spesa è deducibile se il bene su cui viene sostenuta è strumentale all'attività d'impresa, a prescindere dal fatto che l'intervento sia qualificabile come ordinario o straordinario. Con l'ordinanza n. 14783 del 18 maggio 2026, la Corte di cassazione ha confermato questo orientamento, chiarendo che le spese di manutenzione, anche straordinaria, su beni di terzi utilizzati nell'attività d'impresa restano deducibili se rispettano il requisito di inerenza, e che l'applicazione dell'articolo 102, comma 6, del TUIR, con il relativo plafond del 5%, opera in modo obbligatorio per le manutenzioni ordinarie e in via facoltativa, cioè come alternativa alla capitalizzazione, per quelle di natura straordinaria.

IL REQUISITO DOCUMENTALE: LA TARGA IN FATTURA PER GLI AUTOVEICOLI

Un profilo pratico spesso sottovalutato riguarda le spese di manutenzione e riparazione degli autoveicoli aziendali. Con la sentenza 27 novembre 2020, n. 27116, la Corte di cassazione ha affermato che, se la fattura relativa a un intervento di manutenzione o riparazione su un veicolo aziendale non riporta la targa del mezzo a cui si riferisce, il costo può essere considerato indeducibile per difetto di inerenza, perché non è possibile ricondurre con certezza la spesa a un bene specifico dell'impresa. Nessuna norma impone espressamente l'indicazione della targa sulla fattura, ma alla luce di questo orientamento la prudenza consiglia di richiedere sempre ai fornitori una fattura che identifichi in modo inequivocabile il veicolo interessato dall'intervento, così da mettere al riparo la deduzione del costo in caso di verifica fiscale. È un accorgimento semplice, che vale la pena estendere anche ad altri interventi di manutenzione su beni facilmente identificabili (macchinari con numero di matricola, impianti con codice identificativo), per rafforzare la tracciabilità della spesa e la sua riconducibilità a un bene strumentale specifico.

IL FUTURO RIORDINO: IL NUOVO TESTO UNICO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI

Vale la pena di segnalare, per chi si occupa professionalmente della materia, che l'intera numerazione degli articoli del TUIR è destinata a cambiare nei prossimi anni. Il decreto legislativo 19 giugno 2026, n. 117, pubblicato in Gazzetta Ufficiale il 3 luglio 2026, ha approvato un nuovo Testo Unico delle Imposte sui Redditi, destinato a sostituire l'attuale D.P.R. n. 917/1986 con un testo riorganizzato in 377 articoli e 9 allegati. Si tratta di un intervento dichiaratamente compilativo, che riordina e rinumerla la materia senza modificarne in modo sostanziale i contenuti: il nuovo testo entrerà formalmente in vigore dal 1° gennaio 2027. Fino a quella data, e quindi per tutto il periodo d'imposta 2026, resta pienamente applicabile l'attuale articolo 102, comma 6, del TUIR nella numerazione qui descritta: chi si occupa di dichiarazioni relative al 2026 dovrebbe però tenere presente, in prospettiva, che dal 2027 lo stesso contenuto normativo sarà verosimilmente rintracciabile sotto un diverso numero di articolo, da verificare al momento in cui il nuovo testo troverà applicazione.



■ COSA VERIFICARE IN PRATICA

Prima di chiudere il bilancio, ogni impresa dovrebbe innanzitutto classificare correttamente ciascun intervento manutentivo sostenuto nell'anno, distinguendo quelli che, secondo l'OIC 16, vanno capitalizzati da quelli che restano costi di periodo: una classificazione contabile scorretta si riflette automaticamente sul trattamento fiscale. Per le spese non capitalizzate, occorre calcolare con precisione il plafond del 5% sul costo storico dei beni ammortizzabili risultante a inizio esercizio, verificando se rientra tra i settori che beneficiano di percentuali maggiorate. Se l'ammontare delle spese supera il plafond, è necessario predisporre un prospetto extracontabile che tenga traccia dell'eccedenza da dedurre nei cinque esercizi successivi, per non perdere quote di deduzione già maturate. Per le manutenzioni su beni di terzi, in particolare immobili in locazione, conviene documentare con cura il collegamento tra la spesa e la strumentalità del bene rispetto all'attività svolta, senza preoccuparsi eccessivamente della qualificazione come manutenzione ordinaria o straordinaria, che la giurisprudenza più recente considera meno rilevante della prova di inerenza. Infine, per le spese relative ad autoveicoli aziendali, conviene richiedere sempre fatture che riportino la targa del mezzo, per evitare contestazioni sulla riconducibilità del costo a un bene specifico dell'impresa.



STUDIO PIZZANO
COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

STUDIO SABATINO PIZZANO

Sede: via Sant'Alessio, 5, 83030 Venticano (AV)
Contatti: info@studiopizzano.it • dev.studiopizzano.it

***Nota informativa:** Il presente approfondimento ha scopo puramente informativo e divulgativo alla data di redazione (16/09/2026). Per la trattazione di casistiche specifiche si raccomanda il ricorso a una consulenza professionale personalizzata.*



Studio
Sabatino
Pizzano
2022
via
Sant'Alessio,
5,
83030
Venticano

STUDIO PIZZANO 4