



LA
SOSPENSIONE
DEGLI
AMMORTAMENTI
2020 SOLO
CIVILISTICA

Novara - via Dolores Bello 3
Milano - p.zza Castello 24

studio@studiovalentiasociato.com
www.studiovalentiasociato.com



STUDIO VALENTI ASSOCIATO
PROFESSIONISTI D'IMPRESA | CONSULTANTS FEDERATION

La sospensione degli ammortamenti 2020 solo civilistica

L'applicazione della facoltà di non imputare la quota di ammortamento 2020 a conto economico, pur riconoscendo la deducibilità fiscal limitatamente all'esercizio 2020, con il prolungarsi dell'emergenza epidemiologica SARS-COV-2 è possibile che venga estesa anche ai periodi d'imposta successivi.

D'altro canto, lo scopo di non considerare gli ammortamenti, deriva dal fatto che la maggior parte delle aziende ha sospeso l'attività nell'anno 2020 per effetto della pandemia, per cui i beni strumentali, che rientrano nel ciclo produttivo, sono stati utilizzati in modo limitato. Quest'ultimo aspetto, da non trascurare, potrebbe essere la giustificazione che ha portato il legislatore ad emanare la norma in commento.

In più, la crisi economica in atto, porterà molte aziende a chiudere il bilancio 2020 in perdita, che, per effetto della mancata allocazione nel conto economico delle quote di ammortamento, risulterà in misura ridotta.

Come funziona

Il Decreto "Agosto" ha introdotto una disposizione, con la quale si concede la facoltà alle aziende di sospendere temporaneamente l'ammortamento del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali nel bilancio 2020.

Nello specifico, consente ai soggetti che non adottano i principi contabili internazionali, nell'esercizio in corso alla data di entrata in vigore del Decreto (15 agosto 2020), di non effettuare fino al 100 per cento dell'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali, mantenendo il loro valore di iscrizione, così come risultante dall'ultimo bilancio annuale regolarmente approvato.

Tale opzione può essere esercitata anche in deroga all'art. 2426, primo comma, n. 2), c.c., ai sensi del quale il costo delle immobilizzazioni, materiali e immateriali, la cui utilizzazione è limitata nel tempo deve essere sistematicamente ammortizzato in ogni esercizio in relazione con la loro residua possibilità di utilizzazione.

Attenzione, eventuali modifiche dei criteri di ammortamento e dei coefficienti applicati devono essere motivate in nota integrativa.

La quota di ammortamento non effettuata dovrà essere imputata nel conto economico relativo all'esercizio successivo e con lo stesso criterio saranno differite le quote successive, allungando quindi il piano di ammortamento originario di un anno.

L'applicazione della disposizione è facoltativa, con la conseguenza che saranno gli amministratori a decidere se attuarla o meno.

Il Decreto dispone, inoltre, che i soggetti che si avvalgono della facoltà di cui sopra devono destinare a una riserva indisponibile utili di ammontare corrispondente alla quota di ammortamento non effettuata in applicazione delle disposizioni in commento.

La riserva non potrà essere utilizzata per la copertura delle perdite di esercizio, neanche a seguito di utilizzo con successivo reintegro con utili degli esercizi successivi.

La norma prosegue stabilendo che, in caso di utili di esercizio di importo inferiore a quello della suddetta quota di ammortamento, la riserva è integrata utilizzando riserve di utili o altre riserve patrimoniali disponibili. La mancanza di riserve comporta che, per la differenza, la riserva indisponibile è integrata accantonando gli utili degli esercizi successivi.

La nota integrativa dovrà dar conto delle ragioni della deroga, nonché dell'iscrizione ed importo

della corrispondente riserva indisponibile, indicando l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico dell'esercizio.

In altri termini, nel documento devono essere fornite tutte le informazioni che hanno portato ad attuare la deroga, oltre alla quantificazione degli ammortamenti non contabilizzati che incidono sulla rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria e sul risultato economico dell'esercizio, evidenziando l'importo della corrispondente riserva indisponibile.

Infine, la norma chiarisce che, per i soggetti che si avvalgono della facoltà prevista, la deduzione fiscale della quota equivalente all'ammortamento è ammessa a prescindere dall'imputazione al conto economico. La deduzione è altresì ammessa ai fini dell'applicazione dell'IRAP per la determinazione del valore della produzione netta, a prescindere dall'imputazione al conto economico.

Si segnala che, con l'applicazione della deducibilità fiscale degli ammortamenti prevista dalla normativa in commento, viene meno il disposto contenuto nell'art. 109, comma 4, del TUIR, laddove è previsto che le spese e gli altri componenti negativi non sono ammessi in deduzione se e nella misura in cui non risultano imputati al conto economico

Nei fatti, le quote di ammortamento, anche se non allocate a conto economico, possono essere dedotte attraverso una variazione in diminuzione da apportare nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2020 da presentare nel 2021, come previsto nelle istruzioni relative ai modelli della dichiarazione dei redditi da poco pubblicati.

La sospensione delle quote di ammortamento attinenti all'esercizio 2020 riguarda solo l'aspetto

civilistico, mentre rimane tutto fermo in materia fiscale.

Deve essere, tuttavia, osservato che l'operazione riguardante la deducibilità fiscale degli ammortamenti crea in ogni caso un disallineamento tra il valore civilistico e quello fiscale del bene ammortizzabile, con la conseguenza che è necessario rilevare le imposte differite passive, che saranno utilizzate nell'ultimo bilancio dove verranno imputate le quote di ammortamento già dedotte fiscalmente nel periodo d'imposta 2020.

Il documento OIC Bozza documento interpretativo 9

L'Organismo italiano di contabilità ha pubblicato la bozza del documento interpretativo 9, rubricato "Disposizioni transitorie in materia di principi di redazione del bilancio – sospensione ammortamenti".

La norma non individua a che livello di immobilizzazione deve essere applicata, se al singolo cespite oppure a classi di immobilizzazioni (unità elementare di contabilizzazione). Pertanto è possibile applicare la deroga ai singoli elementi delle immobilizzazioni materiali o immateriali, a gruppi di immobilizzazioni materiali o immateriali oppure all'intera voce di bilancio. La scelta in merito all'unità elementare di contabilizzazione deve essere coerente con le ragioni che hanno indotto la società a non effettuare gli ammortamenti.

Esempio:

1. *Una società possiede un albergo e dei fabbricati che affitta. Nell'esercizio 2020 l'albergo è stato chiuso quasi tutto l'anno, mentre gli altri fabbricati sono stati affittati normalmente. La società decide di non ammortizzare l'albergo e di ammortizzare normalmente gli altri fabbricati.*



2. Una società ha due impianti produttivi. Uno ha lavorato a pieno regime nel corso dell'esercizio, l'altro per il 60% considerato l'effetto del lockdown causato dalla pandemia. La società decide di avvalersi della norma con riguardo all'impianto produttivo che ha lavorato a regime ridotto e pertanto l'ammortamento delle immobilizzazioni materiali ad esso riconducibili è imputato a conto economico per il 60%.

La norma stabilisce le modalità di deroga al disposto dell'articolo 2426, primo comma n. 2 del codice civile per l'esercizio 2020.

Prevede che sia possibile non effettuare fino al 100 per cento dell'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali.

Richiede che sia dato conto delle ragioni che hanno indotto la società a imputare a conto economico una minore quota di ammortamento rispetto a quella prevista dal piano di ammortamento. La scelta in merito alla quota di ammortamenti che la società decide di non effettuare deve essere coerente con le ragioni fornite in nota integrativa.

Esempio:

1. Una società decide di avvalersi della norma per ridurre la perdita o non incorrere in una perdita operativa (A-B) registrata per effetto della pandemia. A tal fine stabilisce che l'aliquota di ammortamento dell'anno è pari a zero.
2. Una società decide di avvalersi della norma per ridurre l'effetto economico negativo derivante dalla chiusura parziale degli stabilimenti di produzione sostenuta nell'anno a causa della pandemia. Pertanto il criterio utilizzato per stabilire la quota di ammortamento è quello dei mesi di apertura. Nella circostanza specifica, ipotizzando una chiusura di 6 mesi, la società decide di non effettuare il 50% degli ammortamenti di tutte le immobilizzazioni iscritte in bilancio.

Occorre, poi, mettere in risalto che la quota di ammortamento non imputata al conto economico nel 2020 porta al prolungamento di un anno del piano di ammortamento originario. Si tratta di casi in cui la quota di ammortamento dell'esercizio successivo non si modifica nell'importo, dal momento che la vita utile del bene è stata estesa per un anno.

Esempio:

1. Una società possiede immobili con costo storico pari ad euro 1.000, vita utile pari a 10 anni, e fondo ammortamento al 1.1.20 pari ad euro 500. La società decide di non ammortizzare gli immobili nell'esercizio 2020.

Nell'esercizio successivo la società ridetermina il piano di ammortamento, essendo possibile allungare di un anno la vita utile residua che quindi diventa pari a 5 anni al 1.1.21. La quota di ammortamento per l'anno 2021 è dunque pari ad euro 100, che è pari al valore da ammortizzare (euro 500) diviso la vita utile residua (5 anni).

2. Una società possiede un cespite con costo pari ad euro 100, vita utile pari a 10 anni, e fondo ammortamento al 1.1.20 pari ad euro 40. La società decide di ammortizzare il cespite solo per il 60% nel 2020 avvalendosi della norma e pertanto nel 2020 imputa a conto economico un ammortamento pari ad euro 6 (anziché di euro 10).

Nell'esercizio successivo la società ridetermina il piano di ammortamento, valutando la possibilità di allungare di un anno la vita utile residua che quindi risulta pari a 6 anni al 1.1.21. La quota di ammortamento per l'anno 2021 è dunque pari ad euro 9, che è pari al valore da ammortizzare (euro 54) diviso la vita utile residua (6 anni).

L'applicazione della normativa in analisi impone anche una verifica della vita utile del bene.

In altri termini, appare opportuno controllare se il bene può essere utilizzato nell'anno in cui si dovrà imputare la quota di ammortamento non allocata nel conto economico nel 2020.

In caso contrario, la vita utile del bene non può essere modificata e si dovranno modificare le quote di ammortamento degli anni successivi al 2020.

Questa ipotesi non viene considerata dalla normativa, per cui l'OIC "suggerisce" di spalmare la quota di ammortamento non effettuata lungo la vita utile residua del bene, aumentandone pro quota la misura degli ammortamenti da effettuare.

Esempio:

1. Una società che detiene diritti di sfruttamento di software decide di avvalersi della deroga nel bilancio che chiude al 31 dicembre 2020. Si ipotizzi che tali diritti abbiano una durata contrattuale di 5 anni. Si ipotizzi per semplicità che tutti i diritti sono stati acquistati nel 2019 per un costo complessivo pari ad euro 1.000 e che tutti i contratti scadono nel 2023. Al 1° gennaio 2020 il fondo ammortamento è pari ad euro 200 e la vita utile residua è di 4 anni.

Nell'esercizio 2020 la società decide di non effettuare gli ammortamenti in quanto la differenza tra valore della produzione e costi della produzione (A-B) è diminuita di oltre il 100% rispetto all'esercizio 2019 a causa della pandemia.

La società in questo caso non può estendere di un anno la vita utile di tale diritto in quanto tutti i contratti scadono nel 2023. Pertanto in tal caso la società a partire dall'esercizio 2021 effettuerà un ammortamento annuale pari ad euro 267,

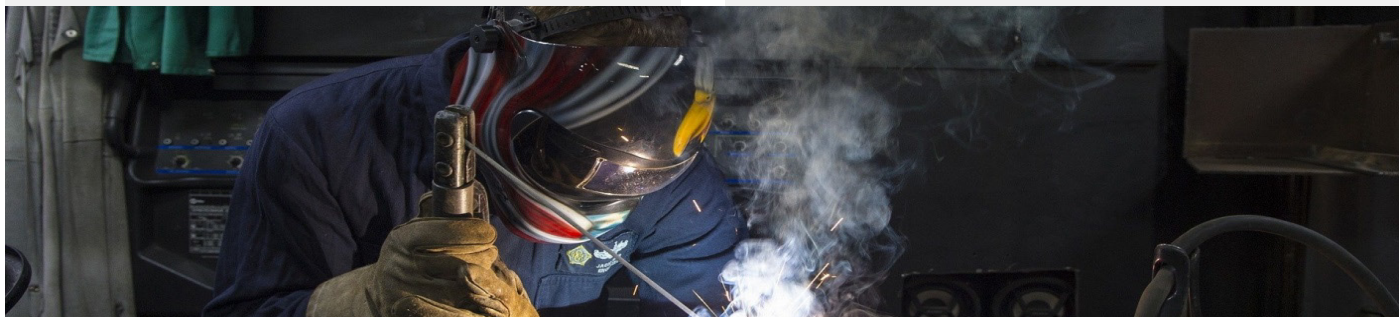
che è pari al valore da ammortizzare (euro 800) diviso la vita utile residua (3 anni).

2. Una società acquista un cespite nell'esercizio e decide di non ammortizzarlo avvalendosi della norma. Il costo del bene è pari a 100 e la vita utile pari a 10 anni, con ultimo anno di ammortamento ad aliquota dimezzata nel 2030.

La società avrebbe ammortizzato nell'esercizio 2020 il cespite al 50% (ammortamento pari a 5 anziché 10).

Tuttavia la società decide di avvalersi della norma e di non ammortizzare il cespite acquistato nel 2020.

La società stabilisce che sia possibile allungare la vita utile, che pertanto si concluderà a dicembre 2030 anziché giugno 2030. A seguito dell'aggiornamento del piano di ammortamento, nell'esercizio 2021 l'ammortamento è quindi pari ad euro 10, che è pari al valore da ammortizzare (euro 100) diviso la vita utile residua (10 anni).



studio@studiovalentiaassociato.com

STUDIOVALENTIASSOCIATO.COM

