

Effetti sul bilancio 2024 della sospensione degli ammortamenti per gli anni 2020-2023

di Viviana Grippo

Convegno di aggiornamento

Novità modello redditi società di capitali

Scopri di più

A seguito degli avvenimenti 2020, il Legislatore ha ammesso, per il medesimo anno e per i seguenti fino al 2023, la **possibilità di non rilevare civilisticamente le quote di ammortamento** annuali delle immobilizzazioni **materiali e immateriali**.

La **scrittura contabile**, normalmente eseguita per la rilevazione dell'ammortamento annuale, è **la seguente**:

| | | | | | | |
|--------------|------|-----------------------|---|-------|--------------|------|
| Ammortamento | Imm. | Materiale/Immateriale | a | Fondo | ammortamento | Imm. |
| | | Materiale/Immateriale | | | | |

Tale forma di rilevazione contabile si definisce **ammortamento indiretto**; mentre, in taluni casi, **sarà possibile rilevare l'ammortamento con metodo diretto**, ovvero **stornando la quota annuale direttamente dal costo storico del bene** iscritto in **Stato patrimoniale**.

Occorre ricordare che, secondo i Principi contabili, i metodi di ammortamento devono **assicurare una razionale e sistematica imputazione del valore dei cespiti durante la stimata vita utile** dei medesimi.

La **sistematicità dell'ammortamento** non presuppone necessariamente l'applicazione del **metodo a quote costanti**; tuttavia, il metodo a quote costanti è **il metodo preferibile per il calcolo dell'ammortamento**. Esso si fonda sull'ipotesi semplificatrice che l'utilità del bene oggetto di ammortamento **si ripartisca nella stessa misura per ogni anno di vita utile del bene stesso**. Il metodo di ammortamento a quote costanti è **il più diffuso**, ed è quello di più facile applicazione che **favorisce la comparabilità dei bilanci**. L'ammortamento a quote costanti è ottenuto **ripartendo il valore da ammortizzare per il numero degli anni di vita utile**.

Si applica il **metodo a quote decrescenti**, quando **l'immobilizzazione è maggiormente sfruttata nella prima parte della vita utile**. Non è ammesso, invece, **l'utilizzo di metodi di ammortamento a quote crescenti**, in quanto tale metodo tende a **porsi in contrasto con il**

principio della prudenza.

Fatte queste premesse e tornando al tema oggetto della presente, occorre ricordare che, **al fine di poter usufruire della sospensione occorre:**

- **accantonare una riserva indisponibile di utili** di importo equivalente agli ammortamenti che non sarebbero stati rilevati;
- indicare in **Nota integrativa:**

- a) **su quali immobilizzazioni** ed in che misura **non sono stati effettuati gli ammortamenti**;
- b) le ragioni che hanno indotto l'azienda ad **avvalersi della deroga**; e
- c) **l'impatto della deroga** in termini economici e patrimoniali.

In merito al primo dei punti precedenti, nel caso in cui nel corso dell'anno d'imposta **non fosse stato prodotto un utile**, o fosse stato prodotto in misura inferiore all'importo della riserva da accantonare, la stessa poteva essere integrata **utilizzando riserve di utili o altre riserve patrimoniali disponibili** e, in mancanza anche di queste, potevano essere **accantonati gli utili futuri**.

Operativamente, **si può fare riferimento al documento interpretativo Oic 9**, che evidenzia alcuni aspetti legati alla normativa di cui si deve tener conto, ovvero:

1. la norma non individuava a che livello di immobilizzazione la deroga dovesse essere applicata, **se al singolo cespite oppure a classi di immobilizzazioni**; pertanto, ne deriva che **era 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;
2. è possibile **non effettuare fino al 100 per cento dell'ammortamento annuo** del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali;
3. la norma prevedeva che **la quota di ammortamento non effettuata fosse imputata al conto economico** relativo all'esercizio successivo e con lo stesso criterio fossero **differite le quote successive, prolungando** quindi, per tale quota, il **piano di ammortamento originario di un anno**.

Tutto ciò detto, va evidenziato che **la proroga non è stata prevista anche per l'esercizio 2024 con la conseguenza che, per chi ha aderito alla stessa, nel 2024** occorrerà agire con la **rideterminazione delle quote di ammortamento**, con la **liberazione della riserva indisponibile** e con il **riassorbimento della fiscalità differita**, qualora ci si sia avvalsi anche **dell'effetto fiscale della deroga**.

Va ricordato, infatti, per completezza, che il Legislatore aveva previsto la facoltà, e non l'obbligo, di **dedurre fiscalmente le quote di ammortamento non rilevate civilisticamente**,

rilevando una **variazione in diminuzione in dichiarazione** dei redditi con **emersione di relativa fiscalità differita**.

Analizzando i tre passaggi, si deve tornare ancora alle **indicazioni dell'Oic 9** e, in particolare, per quanto riguarda la **rideterminazione delle quote di ammortamento**, sarà **necessario rideterminare la vita utile del bene e suddividere il valore netto contabile per essa**; di conseguenza, la **nuova quota di ammortamento potrà essere minore, uguale o maggiore, di quella imputata sui bilanci antecedenti** il periodo della sospensione.

La **liberazione della riserva** indisponibile invece dovrà avvenire contestualmente alla rilevazione in bilancio delle **quote di ammortamento precedentemente sospese** ad eccezione del caso di alienazione del bene per il quale la liberazione della riserva dovrà **avvenire contestualmente all'alienazione del bene stesso**.

Quanto alle **imposte differite** rilevate tra il 2020 e il 2023, esse saranno **riassorbite o all'atto della cessione del bene**, oppure **durante l'ammortamento dello stesso** con il riallineamento del valore contabile e fiscale del bene.