



GUIDA ALLE SCRITTURE CONTABILI

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 occorreva:**

- **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 inputata 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.