Bilancio 2020: sospensione degli ammortamenti

Il "Decreto Agosto" decreto-legge del 14 agosto 2020, contenente "misure urgenti per il sostegno e il rilancio dell'economia" introduce una nuova facoltà per migliorare i risultati e il patrimonio netto dei bilanci delle imprese già sottoposti alle influenze negative derivanti dal Covid-19.

Viene concessa la possibilità di sospendere gli ammortamenti annuali dei beni materiali e immateriali.

In tale caso il piano di ammortamento originario sarà prolungato di un anno e sarà obbligatorio destinare a una riserva indisponibile gli utili di ammontare pari alla quota di ammortamento sospesa. La deduzione dalle imposte dirette della quota di ammortamento sospesa, in deroga al principio di derivazione, è comunque possibile.

Analizziamo in sintesi i tratti caratteristici dell'articolo 60 commi 7bis, 7 ter,7 quater e 7 quinquies della Legge 13 ottobre 2020 n. 126, conversione in legge del "Decreto Agosto" che si pone la finalità di mitigare l'effetto delle perdite sui bilanci 2020, nonché di consentire al sistema produttivo in crisi di poter accedere al credito senza vedersi negare tale possibilità dagli istituti di credito.

La sospensione dell'ammortamento

In particolare, ai soggetti che non adottano i principi contabili internazionali, anche in deroga all'art. 2426, comma 2, del codice civile, viene consentito di sospendere le quote di ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali per il bilancio relativo all'esercizio in corso all'entrata in vigore del decreto: il bilancio 2020 per i soggetti con esercizio sociale coincidente con

l’anno solare.

Il valore di iscrizione delle immobilizzazioni materiali e immateriali rimarrebbe quindi quello risultante dall’ultimo bilancio regolarmente approvato.

Nell’ipotesi di esercizio di tale facoltà, la quota di ammortamento non imputata nel bilancio 2020 lo sarà nel conto economico relativo all’esercizio successivo (i.e. 2021) facendo slittare in tal modo tutte le quote di ammortamento successive; il risultato finale di tale sospensione è quindi l’allungamento di un anno del piano di ammortamento originario.

Gli aspetti contabili della sospensione

Da un punto di vista contabile, la sospensione parziale o totale delle quote di ammortamento imputabili all’esercizio 2020 comporta per le imprese alcuni adempimenti quali:

- destinazione di una quota dell’utile corrispondente a riserva indisponibile;
- nel caso in cui l’ammontare degli utili conseguiti non sia sufficiente per costituire la riserva, sarà necessario utilizzare le riserve di utili oppure altre riserve patrimoniali disponibili;
- ulteriori carenze dovranno essere colmate attraverso una specifica destinazione degli utili degli esercizi successivi;

la deroga in esame dovrà essere oggetto di motivazione, infatti il comma 7-quater prescrive che la Nota integrativa renda un’informativa completa in merito a:

- le “ragioni della deroga”: è lecito pensare che tali “ragioni” saranno quelle di avvalersi della norma emergenziale al fine di favorire una rappresentazione

economico patrimoniale dell'impresa più consona al suo reale valore mitigando in questa maniera, almeno in parte ed in modo indiretto, l'effetto negativo causato della da Covid-19;

- l'iscrizione e l'importo "della corrisponde riserva indisponibile": ricordiamo che può trattarsi della destinazione di una quota dell'utile netto d'esercizio, oppure di riserve di utili o altre riserve disponibili già iscritte oppure, in caso di incapienza, del rinvio a valere sugli utili netti degli esercizi successivi;
- l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico dell'esercizio": sono gli effetti che la mancata effettuazione degli ammortamenti produce sul risultato economico dell'esercizio e sul patrimonio netto. Sul piano finanziario, a dire il vero, dato che gli ammortamenti sono costi non finanziari, non sembra possa aversi un impatto di per sé rilevante.

Questa informazione consentirà ai destinatari del bilancio di recuperare l'informazione consentendo di fare confronti con i bilanci precedenti dell'impresa e con quelli delle imprese del settore oppure che non hanno ritenuto di utilizzare la normativa in esame.

Gli aspetti fiscali della sospensione

Il **Decreto Agosto** disciplina gli effetti fiscali della sospensione introducendo una norma di favore in deroga al principio di derivazione rafforzata di cui all'art. 83 Tuir e del principio di previa imputazione a conto economico delle spese e degli altri componenti negativi di cui all'art. 109, comma 4, Tuir.

La disposizione autorizza le imprese che si avvalgono della facoltà di cui sopra a dedurre la quota di ammortamento

sospesa alle stesse condizioni e con gli stessi limiti previsti dagli artt. 102, 102-bis e 103 Tuir a prescindere dalla previa imputazione a conto economico.

La possibilità di dedurre la quota di ammortamento è ammessa anche ai fini IRAP ancorché la quota stessa non concorra al risultato di bilancio.

Al riguardo, l'applicazione della sospensione degli ammortamenti in sede di redazione del bilancio in combinazione con la deduzione fiscale degli stessi ammortamenti comporta quanto segue:

- si genera un disallineamento tra valore civilistico e fiscale;
- nel modello dichiarativo dei redditi si dovrà operare una variazione in diminuzione di natura temporanea al fine di tener conto della deduzione degli ammortamenti che non sono transitati da conto economico;
- la natura temporanea della deduzione genera lo stanziamento di imposte differite;
- le imposte differite verranno utilizzate nell'ultimo esercizio di ammortamento civilistico dal momento che, in quel periodo di imposta, non si avrà alcuna quota di ammortamento fiscalmente deducibile;

in sede di dichiarazione verrà compilato il quadro RV che accoglierà la riconciliazione dei valori civilistici e fiscali legati all'applicazione dell'istituto giuridico in esame.

Per molti si tratta di una norma che desta perplessità perché il bilancio è il documento fondamentale attraverso il quale l'impresa comunica il proprio stato di salute ai destinatari (banche, fornitori, clienti, ecc.) per ottenerne l'indispensabile supporto. Le difficoltà delle imprese, in questa difficile fase della diffusione pandemica, non possono essere superate alterando la rappresentazione veritiera e corretta dei dati di bilancio non iscrivendo gli ammortamenti

dell’anno.

D’altra parte, gli stessi principi contabili contengono la possibilità di imputare minori ammortamenti in determinate circostanze, modificando la vita utile delle immobilizzazioni.

Martina Giordano Buono