

Contabilità 16 Ottobre 2020

# Sospensione degli ammortamenti con copertura della fiscalità differita

di Giorgio Gavelli e Franco Roscini Vitali

◀ Stampa

La (facoltativa) sospensione temporanea degli ammortamenti per le immobilizzazioni materiali ed immateriali dei soggetti non Ias-adopter – prevista in sede di conversione del Dl 104/2020 – deve fare i conti con tre elementi di interesse: lo stanziamento della fiscalità differita, il possibile incrocio con la rivalutazione e la incoerenza che si viene a creare con altre forme di utilizzo dei medesimi beni.

Ricordiamo che le linee essenziali dell'intervento normativo sono le seguenti:

- facoltà per l'esercizio in corso di non iscrivere contabilmente fino al 100% dell'ammortamento annuo delle immobilizzazioni materiali ed immateriali rinviandolo all'esercizio successivo, con conseguente slittamento del piano di ammortamento di un anno;
- obbligo di destinare ad una riserva indisponibile utili di ammontare corrispondente alla quota di ammortamento non effettuata, ricorrendo, in caso di incapienza, ad altre riserve disponibili o, in mancanza di queste, vincolando gli utili degli esercizi successivi;
- obbligo di motivare in nota integrativa il ricorso alla deroga, segnalando l'iscrizione e l'importo della corrispondente riserva indisponibile e indicando l'influenza della deroga sulla rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico dell'esercizio;
- deduzione della quota di ammortamento (a prescindere dall'appostazione a conto economico) tanto ai fini delle imposte dirette quanto dell'Irap.

Quest'ultima indicazione della norma determina, ai sensi del principio contabile Oic25, lo stanziamento delle imposte differite con contropartita il relativo fondo, per l'importo calcolato sulla quota dedotta ma non contabilizzata. Quindi, il conto economico fruirà dell'alleggerimento relativo all'ammortamento, ma non di quello relativo alle imposte corrispondenti, perché, anche se non pagate, esse verranno comunque stanziate. Tale accantonamento verrà utilizzato al termine del piano di ammortamento, quando l'ultima quota verrà stanziata contabilmente ma sarà già stata dedotta fiscalmente (o, prima, in caso di cessione). Va osservato che, secondo il testo normativo, le imprese possono sospendere anche solo una parte della quota annua («fino al 100%»), contabilizzando la differenza. A nostro avviso, appare opportuno che questa scelta sia a sua volta motivata ed in linea di principio omogenea in relazione ai diversi beni aziendali. Resta fermo che – come evidenziato dalla bozza di comunicazione diffusa dall'Oic nel mese di luglio – l'impresa potrebbe valutare, in presenza delle condizioni, il passaggio dal metodo di ammortamento a quote costanti al metodo per unità di prodotto o, comunque, gli effetti della pandemia potrebbero indurre a riconsiderare se sono intervenute modificazioni importanti sulla vita utile residua dell'immobilizzazione.

Il secondo aspetto da valutare è la possibile interrelazione con la rivalutazione dei beni d'impresa di cui all'[articolo 110 del Dl 104](#). Le imprese che rivalutano nel bilancio 2020 eseguono ancora l'ammortamento sui valori "storici", poiché la prima quota sui valori rivalutati si stanZIA nel 2021. Quindi, la quota "sospesa" nel 2020, per chi aderirà alla facoltà introdotta in sede di conversione del decreto, è quella sui valori non rivalutati. Tuttavia, la possibilità che il legislatore riconosce al Mef di estendere questa misura anche agli anni successivi potrebbe portare ad una sospensione delle quote rivalutate. Lo slittamento della quota rivalutata, invece, riguarderà chi ha applicato la rivalutazione prevista dalla Legge di bilancio 2020 o quelle precedenti. Infine, al di là dei giudizi di merito sulla norma in questione, non si può non segnalare come si venga a creare un differente trattamento tra chi ha acquistato il bene (e quindi stanZIA ammortamenti) e chi utilizza i medesimi beni avendo stipulato contratti di leasing o di noleggio. In quest'ultimo caso, infatti, il conto economico mantiene il costo, senza possibilità di "sospensione", e ciò anche nei casi in cui, a seguito della moratoria di cui all'[articolo 56 del Dl 18/2020](#), l'impresa non sostiene

finanziariamente il canone (intero o solamente per quota capitale). In tale ipotesi, infatti, il principio di competenza impone di rideterminare la quota capitale da imputare a conto economico e il Dl 104/2020 non prevede, diversamente dagli ammortamenti, alcuno slittamento.