



**Prof. Dr. Roberto Belotti**

Commercialista  
Revisore legale  
Università Cattolica S.Cuore

**Dr. Simone Quarantini**

Commercialista  
Revisore legale

**Dr.ssa Francesca Garbellini**

Dottore in economia

**Dr.ssa Manuela Salamone**

Dottore in economia

**Preg.mi Clienti  
Loro Sedi**

**Circolare flash n. 49**

**Oggetto: Il “congelamento” (civilistico) degli ammortamenti 2020**

In base all’art. 2426, comma 1, n. 2), C.c.

*“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. Eventuali modifiche dei criteri di ammortamento e dei coefficienti applicati devono essere motivate nella nota integrativa”.*

Come previsto dal Principio contabile OIC 16 “Immobilizzazioni materiali” l’ammortamento, definito quale ripartizione del costo di un’immobilizzazione nel periodo della relativa vita utile stimata:

- deve essere **sistematico**;
- riguarda **tutti i cespiti**, con l’eccezione di alcuni fabbricati civili, dei terreni (escluse cave, miniere, discariche), nonché delle opere d’arte;
- **inizia nel momento in cui il cespite è disponibile e pronto per l’uso**. Per i beni acquistati nell’anno è comunque consentito utilizzare la metà dell’aliquota ordinaria se la quota ottenuta non si discosta significativamente da quella determinata a partire dal momento in cui il bene è disponibile e pronto all’uso;
- può essere effettuato a **quote costanti** (preferibile), decrescenti ovvero, in limitate e documentate circostanze, variabili in base ai volumi di produzione;
- va interrotto in presenza di:
  - beni **destinati alla vendita**;
  - cespiti **obsoleti o inutilizzabili**;
  - beni per i quali il **valore residuo stimato** (al netto dei costi di rimozione) **risulta pari o superiore al valore netto contabile**.

Nell’ambito del DL n. 104/2020, c.d. “Decreto Agosto”, convertito dalla Legge n. 126/2020 pubblicata sul S.O. n. 37/L alla G.U. 13.10.2020 n. 253, il Legislatore ha previsto, tra l’altro, con l’intento di non “aggravare” il bilancio d’esercizio 2020, la possibilità di “**sospendere**” (**in tutto o in parte**) l’imputazione contabile degli ammortamenti delle immobilizzazioni materiali e immateriali.



In particolare, tale facoltà, riconosciuta dal nuovo comma 7-bis dell'art. 60 del citato Decreto consente:

- **in deroga al citato art. 2426, comma 1, n. 2)**, in base al quale il costo delle immobilizzazioni materiali / immateriali va sistematicamente ammortizzato in ogni esercizio in relazione con la loro residua possibilità di utilizzazione;
- **a favore dei soggetti che non adottano i Principi contabili internazionali** (la deroga interessa quindi i soggetti che redigono il bilancio secondo le norme del Codice civile e che adottano i Principi contabili nazionali);

di **non imputare** a Conto economico del bilancio 2020 **fino al 100% della quota annua di ammortamento delle immobilizzazioni materiali e immateriali** mantenendo il relativo valore di iscrizione, così come risultante dall'ultimo bilancio annuale regolarmente approvato.

La quota di ammortamento non contabilizzata va imputata al Conto economico del bilancio 2021 e allo stesso modo sono differite le quote successive prolungando di conseguenza l'originario piano di ammortamento di un anno.

N.B. deroga in esame interessa anche i soggetti con bilancio "a cavallo" in quanto può essere adottata per l'esercizio in corso al 15.8.2020 (data in entrata in vigore del DL n. 104/2020).

Con un apposito Decreto la deroga potrà essere estesa agli esercizi successivi al 2020.

## **OBBLIGHI PER IL "CONGELAMENTO" DEGLI AMMORTAMENTI**

Ai sensi dei commi 7-ter e 7-quater del citato art. 60 i soggetti che si avvalgono della sospensione in esame:

- devono destinare una **riserva indisponibile di utili** per un ammontare corrispondente alla quota di ammortamento non effettuata.

Nel caso in cui l'utile d'esercizio risulti **inferiore alla quota di ammortamento** differita, la riserva è **integrata utilizzando riserve di utili / altre riserve patrimoniali** disponibili in mancanza delle quali sono accantonati utili degli esercizi successivi;

- in **Nota integrativa devono motivare le ragioni** dell'applicazione della deroga (sospensione degli ammortamenti) nonché dell'iscrizione e dell'importo della corrispondente riserva indisponibile, **indicandone l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale / finanziaria e del risultato d'esercizio**. Ne consegue che non solo vanno riportati i motivi per i quali è stato deciso di sospendere gli ammortamenti (così, ad esempio, la sospensione potrebbe essere giustificata da una minore, se non addirittura mancata, utilizzazione dei macchinari) ma vanno illustrate le influenze che tale decisione ha avuto sulla rappresentazione nel bilancio.

Come sopra accennato il "congelamento" degli ammortamenti interessa i soggetti che redigono il bilancio secondo le disposizioni contenute nel Codice Civile e nel rispetto dei Principi contabili nazionali. Possono beneficiare dello stesso quindi non solo le imprese che redigono il **bilancio in forma ordinaria**, ma anche quelle che provvedono alla **redazione in forma abbreviata**. Queste ultime sono infatti tenute alla predisposizione della Nota integrativa sia pure limitatamente alle specifiche voci elencate nell'art. 2435-bis, comma 5, C.c.

Il puntuale obbligo di informativa nella Nota integrativa potrebbe indurre a ritenere che il "congelamento" **non sia possibile** da parte delle imprese che redigono il **bilancio nella forma "micro"** di cui all'art. 2435-ter, C.c. in quanto esonerate dalla redazione della Nota integrativa. Si potrebbe però sostenere l'estensione della nuova disposizione anche a tali ultime imprese, a condizione che le predette informazioni siano riportate in calce allo Stato patrimoniale.



Dovrà essere chiarito se le nuove disposizioni sono applicabili anche alle ditte individuali / società di persone in contabilità ordinaria.

### RIFLESSI AI FINI FISCALI

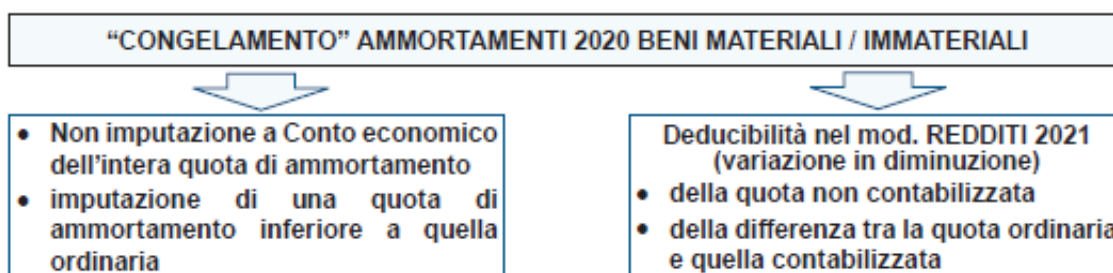
La sospensione degli ammortamenti **non si riflette sulla determinazione del reddito e del valore della produzione ai fini IRAP.**

Infatti, per i soggetti che si avvalgono della predetta facoltà, è **ammessa la deduzione** della quota di ammortamento sospesa alle stesse condizioni e con gli stessi limiti previsti dagli artt. 102, 102-bis e 103, TUIR e 5, 5-bis, 6 e 7, D.Lgs. n. 446/97, a prescindere dall'imputazione a Conto economico.

In altre parole è applicabile l'art. 109, comma 4, lett. b), TUIR che prevede una deroga alla disposizione per cui le spese / altri componenti negativi non sono ammessi in deduzione se e nella misura in cui non sono imputati a Conto economico nell'esercizio di competenza.

A tal fine dovrà essere effettuata una **variazione in diminuzione** nel mod. REDDITI 2021 pari alla quota di ammortamento 2020 non imputata Conto economico ovvero alla differenza tra la quota di ammortamento 2020 che sarebbe stata imputata a Conto economico e quella effettivamente contabilizzata.

Si genera quindi un **disallineamento tra valore civilistico e fiscale** con conseguente stanziamento di imposte differite passive da utilizzare nell'ultimo periodo di ammortamento civilistico.



Brescia - Palazzolo sull'Oglio (Bs), 21.10.2020

Cordialmente  
(Prof. Dr. Roberto Belotti)  
(Dr. Simone Quarantini)