

Sospensione delle quote di ammortamento

Lo scorso 13 ottobre 2020 è stato convertito in legge il DL 14 agosto 2020, n. 104, (c.d. "decreto agosto") recante misure urgenti per il sostegno e il rilancio dell'economia.

In sede di conversione sono state introdotte alcune rilevanti novità; di particolare interesse appare la possibilità di **sospendere le quote di ammortamento** delle immobilizzazioni immateriali e materiali nei bilanci in corso alla data di entrata in vigore del decreto (e quindi, per i soggetti "solari", nei bilanci al 31 dicembre 2020) con evidenti riflessi sui risultati economici di esercizio.

Il comma 7-bis dell'articolo 60 introduce esplicitamente, per i soggetti che non adottano i principi contabili internazionali, una deroga al primo comma, numero 2) dell'articolo 2426 del Codice Civile¹ prevedendo la possibilità di sospendere "fino al 100 per cento" e quindi anche solo in parte gli ammortamenti sulle immobilizzazioni immateriali e materiali dell'esercizio.

La quota di ammortamento sospesa nell'esercizio in corso verrebbe imputata a conto economico nell'esercizio seguente (31 dicembre 2021 per i soggetti solari) e con il medesimo criterio verrebbero differite le quote relative ai successivi esercizi determinando, di fatto, un allungamento di un anno dell'originario piano di ammortamento.

Il Legislatore ha inteso inoltre prevedere che la sospensione degli ammortamenti, in relazione all'evoluzione della situazione economica conseguente all'emergenza sanitaria, possa essere in futuro estesa agli esercizi successivi con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

Secondo quanto previsto dal comma 7-ter, le società che intenderanno avvalersi della sospensione dovranno destinare gli utili derivanti dal bilancio in corso a una **riserva indisponibile** di patrimonio per un ammontare pari alla quota di ammortamento non effettuata.

Nel caso di utili di esercizi non capienti rispetto alla quota di ammortamento non effettuata, la riserva indisponibile dovrà essere integrata utilizzando riserve di utili di esercizi precedenti o altre riserve di patrimonio disponibili. Qualora anche la somma di utili di esercizio e riserve disponibili risultasse inferiore alla quota di ammortamento non effettuata, la riserva indisponibile dovrà essere integrata mediante destinazione degli utili di esercizi successivi.



Grande rilevanza dovrà essere data all'informativa di bilancio. In particolare il comma 7-quater dell'articolo 60 del Decreto prevede che in **nota integrativa** siano riportate le ragioni della deroga, l'identificazione e la quantificazione delle quote di ammortamento sospese, la descrizione della riserva indisponibile iscritta e, soprattutto, gli effetti sul risultato di esercizio e sul patrimonio netto. Per le c.d. "micro imprese", esonerate dalla redazione della nota integrativa, è da ritenere che tale informativa debba comunque essere resa in calce allo stato patrimoniale in quanto necessaria alla rappresentazione veritiera e corretta della situazione economica e patrimoniale della società.

Di particolare rilievo la previsione del comma 7-quinquies in forza della quale le quote di ammortamento pur non imputate a conto economico sono **deducibili ai fini IRES e IRAP** alle condizioni e nei limiti degli articoli 102-bis e 103 TUIR e in deroga al generale principio di derivazione rafforzata.

Il disallineamento tra valori civilistici e fiscali determina nei bilanci in corso la necessità di rilevare la **fiscalità differita passiva** con contropartita un fondo imposte differite che andrà utilizzato nell'ultimo esercizio di ammortamento civilistico.

1 - 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.