

RAG. FABIO MONGIARDINI



STUDIO CODA ZABETTA & MONGIARDINI
CONSULENZA TRIBUTARIA, SOCIETARIA E DEL LAVORO

SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI

NORMA ORIGINARIA ⇒ art. 60 comma 7 bis D.L. 104 del 2020



SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI DELLE
IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI ED IMMATERIALI



COSTI PLURIENNALI CAPITALIZZATI ???

SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI

NORMA ATTUALE ⇒ art. 3 comma 8 D.L. 198/2022
(milleproroghe)



SCOPO PRIMARIO DELLA NORMA
MISURA VOLTA AL SOSTEGNO DELL'IMPRESA E BILANCIO
DELL'ECONOMIA IN CONSEGUENZA ALL'EMERGENZA COVID



Destinazione di eventuali utili in periodo di sospensione degli
ammortamenti



Formazione di riserva indisponibile
(vedere casistiche alla fine della dispensa)

oppure riqualifica della riserva
in ipotesi di perdita

SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI

NOTA INTEGRATIVA

→ dare atto della formazione della riserva indisponibile e criteri per la sua formazione

→ Previsione della continuità aziendale

→ motivare le ragioni

Assume un'importanza essenziale ciò che verrà indicato in nota integrativa:

- 1) Si dovrà dare atto della formazione di riserva indisponibili
(vedere prospetto successivo)
- 2) Si dovrà dare atto di come si procederà con i futuri ammortamenti post sospensione
(vedere prospetto successivo)



SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI

3) Si dovranno spiegare le motivazioni che hanno condotto alla sospensione degli ammortamenti nonché motivare la continuità aziendale



La norma originariamente era fondata sulla crisi dovuta alla pandemia



Ora con il D.L. 4/22, il riferimento alla sospensione viene motivato sia dalla pandemia, sia per gli effetti degli aumenti del costo dell'energia



SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI

Quindi la sospensione degli ammortamenti per ridurre o eliminando una perdita può trovare motivazione, da indicare nella nota integrativa, nell'incremento dei costi energetici oltre che agli effetti ancora in essere riconducibili alla pandemia.

In tali ipotesi, l'eventuale sospensione integrale o parziale, deve essere correlata alle motivazioni addotte

Es. 1

per la pandemia chiusura di uno stabilimento su più stabilimenti della stessa azienda



sospensione sui soli cespiti relativi allo stabilimento chiuso

Es. 2

per aumento costi energetici, sarebbe più logico applicare la sospensione totale o parziale a tutti i beni

SOGGETTI ⇒ coloro che non utilizzano principi internazionali ⇒ società di capitali
società di persone
ditte individuali } contabilità ordinaria

SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI



SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI

APPLICABILITA' DELLA NORMA

- ai singoli beni
- a categoria di beni
- a tutti i beni

sino alla integrale sospensione dell'ammortamento, quindi anche solo per una riduzione parziale

SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI

Quote di ammortamento nei successivi esercizi su beni per i quali si è operata per la sospensione totale o parziale



OIC 9



- 1) RITERMINAZIONE DELLA DURATA DELLA VITA UTILE DEL BENE
- 2) PROCEDERE DIVIDENDO IL RESIDUO DA AMMORTIZZARE PER LA DURATA RESIDUA DELLA VITA UTILE

NOTA BENE:

a seconda che la sospensione sia totale o parziale, ed a seconda che la vita utile sia estesa oppure no, la quota di ammortamento sarà minore, uguale o superiore a quella imputata in bilancio prima della sospensione

SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI

1° ESEMPIO:

SOSPENSIONE TOTALE DELL'AMMORTAMENTO

Bene acquistato 2017

anni residui da ammortizzare 2022/2023/2024/2025/2026

Costo storico

10.000 euro / residuo da ammortizzare al 31/12/2021 Euro 5.000

Vita utile

10 anni / aliquota 10% / ammortamento annuo 1.000 Euro

Sospensione ammortamento 2022 per Euro 1.000

Anni successivi al 2022 se è stato possibile allungare la vita del bene, nulla cambierà, si proseguirà con la stessa aliquota per un anno in più per 1.000 Euro (anni 2023/2024/2025/2026/2027)

2° ESEMPIO:

SOSPENSIONE PARZIALE DELL'AMMORTAMENTO (nel caso 50%)

Bene acquistato 2017

anni residui da ammortizzare 2022/2023/2024/2025/2026

Costo storico

10.000 euro / residuo da ammortizzare al 31/12/2021 Euro 5.000

Vita utile

10 anni / aliquota 10% / ammortamento annuo 1.000 Euro

Sospensione ammortamento 2022 per Euro 500

Anni successivi al 2022 si rideterminerà il residuo da ammortizzare che sarà pari ad euro 4.500 (ammortamenti da 2017 a 2022 euro 5.500) (5 anni x 1.000 + 1 anno per Euro 500)

Tale residuo verrà spalmato nei 5 anni residui di vita del cespite
Quota di ammortamento dal 2023 Euro 900 per annualità (2023-2024-2025-2026-2027)

SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI

3° ESEMPIO: SOSPENSIONE TOTALE MA SENZA ALLUNGAMENTO

(si pensi ad un bene immateriale contrattualizzato e quindi non si può allungare la vita dell'ammortamento)

Bene acquistato 2017 5 anni residui da ammortizzare (2022-2023-2024-2025-2026)

Costo storico 10.000 euro / residuo da ammortizzare Euro 5.000

Sospensione ammortamento 2022 per Euro 1.000

La quota annuale di ammortamento dall'esercizio 2023

sarà pari ad Euro 1.250,00 (Euro 5.000 / 4 anni) (2023-2024-2025-2026)

SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI

Cosa succede alle riserve formate o che si formeranno in presenza di utili, nell'esercizio di sospensione totale o parziale dell'ammortamento

3 IPOTESI:

- A) anno 2022 utile**
- B) anno 2022 perdita inferiore alle riserve di bilancio pregresse**
- C) anno 2022 perdita superiore alle riserve di bilancio pregresse**

SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI

Ipotesi A) - ammortamento sospeso Euro 10.000
- utile anno 2022 Euro 30.000

scrittura:

CONTO	DARE	AVERE
UTILE ESERCIZIO	30.000,00	
RISERVA DISPONIBILE		20.000,00
RISERVA INDISPONIBILE LEGGE 126/2020		10.000,00

Ipotesi B) - ammortamento sospeso Euro 10.000
- perdita anno 2022 Euro 8.000
- riserve pregresse libere Euro 20.000

(riqualifica delle riserve)

scrittura:

CONTO	DARE	AVERE
RISERVA DISPONIBILE	18.000,00	
RISERVA INDISPONIBILE LEGGE 126/2020		10.000,00
PERDITA ESERCIZIO		8.000,00

Ipotesi C) - ammortamento sospeso Euro 10.000
- perdita anno 2022 Euro 8.000
- riserve pregresse libere Euro 10.000
(inferiore all'ammortamento sospeso)

ANNO 2022 - scrittura:

CONTO	DARE	AVERE
RISERVA DISPONIBILE	10.000,00	
RISERVA INDISPONIBILE LEGGE 126/2020		2.000,00
PERDITA ESERCIZIO		8.000,00

ANNO 2023 scrittura ipotizzando utile di €. 30.000:

CONTO	DARE	AVERE
UTILE ESERCIZIO	30.000,00	
RISERVA INDISPONIBILE LEGGE 126/2020 (10.000 – 2.000)		8.000,00
RISERVA DISPONIBILE		22.000,00

ATTENZIONE: gli esempi fatti non tengono conto delle fiscalità differita (imposte differite) da calcolarsi sul valore della quota sospesa