



FONDAZIONE “MICHELANGELO INTERESSE” BARI

# **FOCUS SUGLI ASPETTI RILEVANTI DEL BILANCIO 2020**

## **LA SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI**

# OBBLIGO DELL'AMMORTAMENTO

<b>ART. 2426 C.C.</b>	<b>ART. 102 CO 1 TUIR</b>
<b>2) 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;</b>	<b>Le quote di ammortamento ... sono deducibili a partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene.</b>
	<b>DEDUCIBILE SE IMPUTATO A CONTO ECONOMICO (ART. 109 TUIR)</b>

**OIC 16**  
**AMMORTAMENTO OBBLIGATORIO**

<b>PAR. 56</b>	<b>PAR. 57</b>	<b>PAR. 58</b>
<b>CESPITI UTILIZZATI</b>	<b>CESPITI TEMPORANEAMENTE NON UTILIZZATI</b>	<b>FABBRICATI NON STRUMENTALI (INVESTIMENTI) UTILIZZATI (IN GENERE)</b>

# OIC 16

## AMMORTAMENTO NON OBBLIGATORIO

<p><b>PAR. 59</b></p> <p><b>FABBRICATI NON STRUMENTALI (INVESTIMENTI) UTILIZZATI IL CUI VALORE RESIDUO (AL TERMINE DEL PERIODO DI AMMORTAMENTO) SIA PARI O SUPERIORE AL VALORE NETTO CONTABILE  (VALUTAZIONE DA EFFETTUARE ANNO PER ANNO)</b></p>	<p><b>PAR. 62</b></p> <p><b>CESPITI UTILIZZATI IL CUI VALORE RESIDUO (AL TERMINE DEL PERIODO DI AMMORTAMENTO) SIA PARI O SUPERIORE AL VALORE NETTO CONTABILE  (VALUTAZIONE DA EFFETTUARE ANNO PER ANNO)</b></p>	<p><b>PAR. 79/80</b></p> <p><b>CESPITI DESTINATI ALLA VENDITA (ATT. CIRCOLANTE)</b></p> <p><b>CESPITI OBSOLETI</b></p> <p><b>CESPITI CHE NON SARANNO PIU' UTILIZZATI O UTILIZZABILI IN MODO PERMANENTE</b></p>
---	---	--

# **AMMORTAMENTI 2020**

**ART. 60 CO 7-BIS D.L. 104/2020 (DECRETO AGOSTO)**

**I SOGGETTI CHE UTILIZZANO OIC  
POSSONO NON EFFETTUARE**

**- FINO AL 100% -**

**GLI AMMORTAMENTI 2020**

**( BILANCIO RELATIVO ALL'ESERCIZIO IN CORSO A AGOSTO 2020)**

**SU IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI E IMMATERIALI  
MANTENENDO IL VALORE DI ISCRIZIONE COME  
RISULTA DALL'ULTIMO BILANCIO**

# **SOGGETTI AMMESSI E NON AMMESSI**

<b>AMMESSI</b>	<b>NON AMMESSI</b>
<p data-bbox="171 279 937 608"><b>SOGGETTI CHE ADOTTANO OIC ANCHE CON BILANCIO ABBREVIATO E MICROIMPRESE (ANCHE IN UTILE)</b></p> <p data-bbox="156 679 929 772"><b>OIC INTER.9 = ANCHE BILANCIO CONSOLIDATO</b></p>	<p data-bbox="1161 279 1653 372"><b>SOGGETTI CHE ADOTTANO IAS/IFRS</b></p> <p data-bbox="1097 508 1717 544"><b>SOGGETTI SEMPLIFICATI</b></p>
<p data-bbox="510 815 1466 965"><b><u>CASI DUBBI</u> SOCIETA' PERSONE/DITTE INDIVIDUALI IN CONTABILITA' ORDINARIA</b></p> <p data-bbox="293 1043 1678 1193"><b>NON HANNO VINCOLI SULLE RISERVE MA ISTRUZIONI RF RICHIAMANO CODICE VARIAZIONE 81 COME PER SOGGETTI IRES</b></p>	

# **BENI RILEVANTI E MISURA AMMORTAMENTO**

## **ART. 60 CO 7-BIS D.L. 104/2020 (DECRETO AGOSTO)**

- **IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI E IMMATERIALI**
- **ANCHE SINGOLI BENI (OIC INTER. 9), MA LA SCELTA DEVE ESSERE COERENTE CON LE MOTIVAZIONI**
- **INDIPENDENTEMENTE DAL MINOR UTILIZZO DEGLI STESSI**
- **QUOTA TOTALE O PARZIALE (IN TAL CASO, LA DIFFERENZA – CALCOLATA IN RELAZIONE AGLI EVENTUALI GIORNI DI CHIUSURA DELL'ATTIVITA' -VA REGOLAMENTE IMPUTATA A CONTO ECONOMICO)**
- **NESSUN EFFETTO SUI BENI IN LEASING O LOCAZIONE**

# **AMMORTAMENTI 2020**

**ART. 60 CO 7-BIS D.L. 104/2020 (DECRETO AGOSTO)**

**LA QUOTA DI AMMORTAMENTO NON EFFETTUATA  
È IMPUTATA ALL'ESERCIZIO SUCCESSIVO**

**E**

**CON LO STESSO CRITERIO SONO IMPUTATE  
LE QUOTE DEGLI ESERCIZI SUCCESSIVI**

**(PROLUNGANDO DI UN ANNO  
IL PIANO DI AMMORTAMENTO)**

**IN CASO DI NECESSITA' DA COVID  
SUCCESSIVI DECRETI POTRANNO PROROGARE LA NORMA**



## **ALTRE CONSIDERAZIONI OIC INTER.9**

- **SOSPENSIONE RIGUARDA SOLO L'AMMORTAMENTO, RESTANO APPLICABILI ALTRE DISCIPLINE (PERDITA DUREVOLE, ECC.)**
- **PUO' RIGUARDARE ANCHE I BENI ACQUISITI NEL 2020**
- **NON ESCLUDE LA POSSIBILITA' DI RIVALUTAZIONE SUGLI STESSI BENI**
- **SOSPENSIONE POSSIBILE ANCHE SENZA ALLUNGAMENTO DELLA VITA UTILE**
- **SOSPENSIONE POSSIBILE ANCHE NEL BILANCIO CONSOLIDATO**
- **SI CONSIDERA LA FISCALITA' DIFFERITA**

# **PIANO DI AMMORTAMENTO**

**CNDCEC – DOCUMENTO 17/03/2021**

**“LA SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI”**

**E**

**OIC INTER.9**

**PREVEDONO (CON ESEMPI) CHE IL RECUPERO DELLA QUOTA  
POSSA AVVENIRE MEDIANTE**

- 1. RIDETERMINAZIONE DEL PIANO DI AMMORTAMENTO (SE E’ POSSIBILE ALLUNGARE LA VITA UTILE)**
- 2. RIDETERMINAZIONE DELLA QUOTA DI AMMORTAMENTO (SE NON E’ POSSIBILE, A CAUSA DI VINCOLI, ECC.), SPALMANDO L’AMMORTAMENTO SOSPESO SULLE QUOTE SUCCESSIVE**

# ESEMPIO

<b>CESPITE ACQUISTATO NEL 2017 PER 100.000 ALIQUOTA AMMORTAMENTO 10%</b>			
<b>PIANO DI AMMORTAMENTO</b>			
<b>ESERCIZIO</b>	<b>ORIGINARIO</b>	<b>VARIANDO VITA UTILE</b>	<b>STESSA VITA UTILE</b>
<b>2017/2019</b>	<b>25.000</b>	<b>25.000</b>	<b>25.000</b>
<b>2020</b>	<b>10.000</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>2021</b>	<b>10.000</b>	<b>10.000</b>	<b>10.710</b>
<b>2022</b>	<b>10.000</b>	<b>10.000</b>	<b>10.710</b>
<b>2023</b>	<b>10.000</b>	<b>10.000</b>	<b>10.710</b>
<b>2024</b>	<b>10.000</b>	<b>10.000</b>	<b>10.710</b>
<b>2025</b>	<b>10.000</b>	<b>10.000</b>	<b>10.710</b>
<b>2026</b>	<b>10.000</b>	<b>10.000</b>	<b>10.710</b>
<b>2027</b>	<b>5.000</b>	<b>10.000</b>	<b>10.710</b>
<b>2028</b>	<b>0</b>	<b>5.000</b>	<b>0</b>
	<b>100.000</b>	<b>100.000</b>	<b>100.000</b>

# **AMMORTAMENTI 2020**

**ART. 60 CO 7-TER D.L. 104/2020 (DECRETO AGOSTO)**

**L'IMPORTO DEGLI UTILI DI ESERCIZIO  
CORRISPONDENTE**

**AGLI AMMORTAMENTI NON EFFETTUATI**

**DEVE ESSERE ACCANTONATO IN UNA APPOSITA  
RISERVA INDISPONIBILE**

# **AMMORTAMENTI 2020**

**ART. 60 CO 7-TER D.L. 104/2020 (DECRETO AGOSTO)**

**IN CASO DI INSUFFICIENZA DI UTILI DA  
ACCANTONARE**

**L'ACCANTONAMENTO È EFFETTUATO  
UTILIZZANDO  
PRIORITARIAMENTE ALTRE RISERVE  
( DISPONIBILI DI UTILI O PATRIMONIALI)**

**E,**

**OVE INSUFFICIENTI,**

**UTILIZZANDO GLI UTILI DEGLI ESERCIZI SUCCESSIVI**

# RILEVAZIONE VINCOLO

## ESEMPIO

<b>•AMMORTAMENTI 2020 NON IMPUTATI</b>	<b>100.000</b>	} ved. pag. seg.
<b>•UTILE DI ESERCIZIO 2020</b>	<b>20.000</b>	
<b>•VINCOLO SU ALTRE RISERVE DISPONIBILI</b>	<b>80.000</b>	

## IN SEDE DI APPROVAZIONE DEL BILANCIO 2020

<b>UTILE DI ESERCIZIO</b>	<b>20.000</b>	<b>RISERVA INDISPONIBILE ART. 60 D.L. 104/2020</b>	<b>20.000</b>
<b>RISERVA VOLONTARIA</b>	<b>80.000</b>	<b>RISERVA INDISPONIBILE ART. 60 D.L. 104/2020</b>	<b>80.000</b>

**LO SVINCOLO DELLA RISERVA DOVREBBE AVVENIRE AL TERMINE DEL  
PROCESSO DI AMMORTAMENTO O IN CASO DI DISMISSIONE DEL BENE**

**RISERVA INDISPONIBILE**  
**AL NETTO FISCALITA' DIFFERITA**

**IMPORTO DELLA RISERVA NON DEVE ESSERE PARI AGLI  
AMMORTAMENTI SOSPESI  
MA ALL'IMPORTO NETTO  
TENUTO CONTO DELLA  
FISCALITA' DIFFERITA  
(VED. SUCCESSIVAMENTE)**

**IN TAL SENSO**  
**CNDCEC 17/03/2021**  
**“LA SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI”**

# RISERVA INDISPONIBILE

- **COORDINAMENTO CON IMPUTAZIONE A RISERVA LEGALE (QUALE VIENE PRIMA ?)**
- **NON PUO' ESSERE DISTRIBUITA O IMPUTATA A CAPITALE**
- **UTILIZZO PER COPERTURA PERDITE ?**  
**NO = CNDCEC (ORDINE UTILIZZO RISERVE)**  
**SI = ASSONIME**
- **NON RILEVA AI FINI ACE FIN TANTO CHE SUSSISTE VINCOLO (D.M. 3/8/2017)**



# **AMMORTAMENTI 2020**

**ART. 60 CO 7-QUATER D.L. 104/2020 ( DECRETO AGOSTO)**

**LA NOTA INTEGRATIVA DEVE INDICARE**

- **LE RAGIONI DELLA DEROGA (MINOR UTILIZZO A CAUSA COVID)**
- **(IMPORTO DEGLI AMMORTAMENTI NON IMPUTATI)**
- **ISCRIZIONE E IMPORTO DELLA RISERVA INDISPONIBILE,**
- **L'EFFETTO SULLA RAPPRESENTAZIONE DELLA SITUAZIONE PATRIMONIALE, FINANZIARIA E SUL CONTO ECONOMICO (DIVERSA CONSISTENZA STATO PATRIMONIALE E CONTO ECONOMICO)**

**N.B**

**LE MICROIMPRESE INDICANO IN CALCE ALLO STATO PATRIMONIALE**

**CNDCEC 17/03/2021**

**“LA SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI”  
RIPORTA ESEMPIO DI NOTA INTEGRATIVA**

# **IMPATTO NEGATIVO** **SULLA QUALITA' INFORMATIVA DEL BILANCIO**

- **MANCATO RISPETTO PRINCIPIO CORRELAZIONE**
- **MANCATO RISPETTO PRINCIPIO COSTANZA DEI CRITERI DI VALUTAZIONE**
- **MANCATO RISPETTO PRINCIPIO DI COMPARAZIONE**

**IMPATTO MITIGATO IN PARTE**  
**DALL'EVIDENZIAMENTO DEGLI EFFETTI**

# **AMMORTAMENTI 2020**

**ART. 60 CO 7-QUINQUIES D.L. 104/2020 (DECRETO AGOSTO)**

**GLI AMMORTAMENTI SONO FISCALMENTE  
RICONOSCIUTI SECONDO LE ORDINARIE REGOLE  
(CONDIZIONI E LIMITI)**

**LA MANCATA IMPUTAZIONE DEGLI AMMORTAMENTI  
NON INCIDE SULLA DEDUCIBILITA' DEGLI STESSI  
NELLA DETERMINAZIONE DEL REDDITO D'IMPRESA  
E  
NELLA DETERMINAZIONE DELLA BASE IRAP  
E  
NON INCIDONO SU SUPER/IPER AMMORTAMENTI**

# DICHIARAZIONE REDDITI

<b>RF55</b> Altre variazioni in diminuzione	1	2	,00	3	4	,00	5	6	,00	
	7	8	,00	9	10	,00	11	12	,00	
	13	14	,00	15	16	,00	17	18	,00	
	19	20	,00	21	22	,00	23	24	,00	
	25	26	,00	27	28	,00	29	30	,00	
	31	32	,00	33	34	,00	35	36	,00	
	37	38	,00	39	40	,00	41	42	,00	
	43	44	,00	45	46	,00	47	48	,00	
	49	50	,00	51	52	,00	53	54	,00	
										55

- **codice 81**, per i soggetti che, nell'esercizio in corso al 15 agosto 2020, non effettuano l'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali in applicazione delle disposizioni di cui al comma 7-bis dell'art. 60 del decreto-legge n. 104 del 2020, la quota di ammortamento non effettuata deducibile alle stesse condizioni e con gli stessi limiti previsti dagli articoli 102, 102-bis e 103 del TUIR, a prescindere dall'imputazione al conto economico;

## SEZIONE I RICONCILIAZIONE DATI DI BILANCIO E FISCALI

		Tipo di beni/Voce di bilancio			Causa	IAS/D.lgs. 139/2015	Valore precedente
		1			2	3	4
<b>RV1</b>	Valore contabile	5	6	7	8	9	,00
	Valore fiscale	10	11	12	13		,00

La sezione va compilata in tutte le ipotesi in cui i beni relativi all'impresa risultano iscritti in bilancio a valori diversi da quelli riconosciuti ai fini delle imposte sui redditi, in dipendenza di una delle operazioni che di seguito si evidenziano e che devono essere individuate indicando l'apposito codice nella casella "**Causa**":

# DICHIARAZIONE IRAP

IQ37 Altre variazioni in diminuzione	1	2	,00	3	4	,00	5	6	,00	
	7	8	,00	9	10	,00	11	12	,00	
	13	14	,00	15	16	,00	17	18	,00	
	19	20	,00	21	22	,00	23	24	,00	
	25	26	,00	27	28	,00	29	30	,00	

- **codice 15**, per i soggetti che nell'esercizio in corso al 15 agosto 2020 non effettuano l'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali in applicazione delle disposizioni di cui al comma 7-bis dell'art. 60 del D.L. n. 104 del 2020, la quota di ammortamento non effettuata deducibile ai sensi del comma 7-quinquies, secondo periodo, del citato art. 60, a prescindere dall'imputazione al conto economico;

# CONDIZIONI E LIMITI

**ART. 60 CO 7-QUINQUIES D.L. 104/2020 (DECRETO AGOSTO)**

**LA DEDUCIBILITA' E' EFFETTUATA ALLE CONDIZIONI E LIMITI  
PREVISTI DAGLI ARTICOLI  
102/102-BIS/103 TUIR**

## IN PRATICA

- **LA QUOTA DEDUCIBILE NON PUO' ESSERE SUPERIORE AL COEFFICIENTE FISCALE**
- **IN CASO DI AMMORTAMENTO INFERIORE AL COEFFICIENTE, E' DEDUCIBILE IL MINOR IMPORTO**
- **RIDUZIONE AL 50% PER I BENI ACQUISITI NELL'ANNO**

## QUESTIONE

**E' POSSIBILE DEDURRE LA QUOTA MASSIMA,  
ANCHE SE IN PRECEDENZA LA QUOTA ERA INFERIORE ?**

# **NECESSITA' DELLA FISCALITA' DIFFERITA**

**ART. 60 CO 7-QUINQUIES D.L. 104/2020 (DECRETO AGOSTO)**

**LA DIFFERENZA TEMPORANEA CHE VIENE A CREARSI  
TRA QUOTA DI AMMORTAMENTO FISCALE  
E QUOTA DI AMMORTAMENTO CIVILISTICA**

**OBBLIGA ALLA FISCALITA' DIFFERITA  
DESTINATA AD ANNULLARSI NEL TEMPO**

- **QUANDO SARA' ULTIMATO L'AMMORTAMENTO FISCALE**
- **QUANDO IL CESPITE SARA' CEDUTO/ESTROMESSO, ECC.**

# RILEVAZIONE FISCALITA' DIFFERITA

## ESEMPIO

•AMMORTAMENTI 2020 NON IMPUTATI	100.000
•IRES DIFFERITA 24%	24.000
•IRAP DIFFERITA 3,9%	3.900

## IN SEDE DI REDAZIONE DEL BILANCIO 2020

<b>IRES DIFFERITA</b>	<b>24.000</b>	<b>FONDO IRES DIFFERITA</b>	<b>24.000</b>
<b>IRAP DIFFERITA</b>	<b>3.900</b>	<b>FONDO IRAP DIFFERITA</b>	<b>3.900</b>



# ESEMPIO DISALLINEAMENTO

**2019: ACQUISTO CESPITE 100**

**2019: COEFFICIENTE AMMORTAMENTO 20%**

**2020: SOSPENSIONE AMMORTAMENTO**

<b>AMMOR.</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>	<b>2021</b>	<b>2022</b>	<b>2023</b>	<b>2024</b>	<b>2025</b>
<b>CIVILE</b>	<b>10</b>	<b>0</b>	<b>20</b>	<b>20</b>	<b>20</b>	<b>20</b>	<b>10</b>
<b>FISCALE</b>	<b>10</b>	<b>20</b>	<b>20</b>	<b>20</b>	<b>20</b>	<b>10</b>	<b>0</b>
<b>IMPOSTE DIFFERITE 24%+3,9%</b>	<b>=</b>	<b>5,58</b>	<b>=</b>	<b>=</b>	<b>=</b>	<b>(2,79)</b>	<b>(2,79)</b>
			<b>TEORICAMENTE SI DOVREBBE ACCREDITARE E ADDEBITARE LO STESSO IMPORTO</b>				

# RAPPORTI CON ALTRE DISCIPLINE

<p><b>PERDITE DUREVOLI DI VALORE ART. 2426 C.C. OIC 9</b></p>	<p><b>RIVALUTAZIONE  D.L. 104/2020</b></p>	<p><b>COPERTURA PERDITE 2020  D.L.104/2020</b></p>	<p><b>CONTRIBUTI IN CONTO IMPIANTI</b></p>
<p><b>L'OBBLIGO DI SVALUTARE I CESPITI (MEDIANTE SVALUTAZIONE NON DEDUCIBILE) -NON DEROGATO DA NESSUNA NORMA- CONFLIGGE CON LA SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI</b></p>	<p><b>NON RISULTA VIETATO L'ACCESSO CONTEMPORANEO ALLE DUE MISURE (SALVO VERIFICARE INIZIO AMMORTAMENTO SUL MAGGIOR VALORE)</b></p>	<p><b>LA RIDUZIONE DELLA PERDITA A CAUSA DELLA SOSPENSIONE POTREBBE CONFLIGGERE CON LA FINALITA' DI RINVIARE LA COPERTURA DELLA PERDITA</b></p>	<p><b>LA SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI DEVE INTERESSARE ANCHE LA QUOTA DI CONTRIBUTO DI COMPETENZA DELL'ANNO  PER ASSICURARE LA CORRELAZIONE</b></p>

**SOSPENSIONE AMMORTAMENTI/PERDITA DUREVOLE**

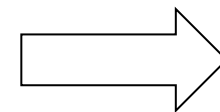
**SE SI RENDESSE NECESSARIO SVALUTARE IL CESPITE**

**DOPO L'IMPAIRMENT TEST**

**(OPERAZIONE NON DEROGATA)**

**LA SVALUTAZIONE SAREBBE MAGGIORE**

**SE VENISSE DECISO DI NON EFFETTUARE GLI AMMORTAMENTI**



**SUGGERIMENTO DELLA DOTTRINA**

**IN MANCANZA DI INTERVENTI LEGISLATIVI**

**EFFETTUARE LA SVALUTAZIONE SOLO PER L'IMPORTO CHE**

**ECCEDE L'AMMORTAMENTO DA SOSPENDERE**

## ESEMPIO PERDITA DUREVOLE

<b>COSTO CESPITE</b>	<b>100.000</b>
<b>FONDO AMMORTAMENTO</b>	<b>20.000</b>
<b>VALORE NETTO</b>	<b>80.000</b>
<b>AMMORTAMENTO ANNUALE</b>	<b>20.000</b>
<b>IMPAIRMENT TEST</b>	<b>50.000</b>
<b>PROCEDURA “LETTERALE”</b>	<b>PROCEDURA “SUGGERITA”</b>
<b>PERDITA DUREVOLE 30.000 (80.000-50.000)</b>	<b>PERDITA DUREVOLE 10.000 (80.000-20.000-50.000)</b>

## **SOSPENSIONE AMMORTAMENTI/CONTRIBUTI C/IMPIANTO**

**LA SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI  
DEVE NECESSARIAMENTE TENER CONTO  
DI EVENTUALI CONTRIBUTI IN C/IMPIANTI  
RILEVATI TRA I RISCONTI PASSIVI**

**PER**

- 1. ASSICURARE LA NECESSARIA CORRELAZIONE COSTI/RICAVI**
- 1. PER UNIFORMARE IL TRATTAMENTO CON IL METODO DELLA DIRETTA RIDUZIONE DEL COSTO DEL CESPITE**

# ESEMPIO CONTRIBUTO IN CONTO IMPIANTI

<b>COSTO CESPITE</b>	<b>100.000</b>
<b>CONTRIBUTO C/IMPIANTI</b>	<b>40.000</b>
<b>AMMORTAMENTO ANNUALE</b>	<b>10%</b>
<b><u>METODO A DIRETTA RIDUZIONE</u></b>	<b><u>METODO RISCONTI PASSIVI</u></b>
<b>QUOTA AMMORTAMENTO SOSPESA = 6.000</b>	<b>QUOTA AMMORTAMENTO SOSPESA = 10.000</b>
	<b>PER ASSICURARE CORRELAZIONE OCCORRE SOSPENDERE ANCHE LA QUOTA DI CONTRIBUTO = 4.000</b>
<b>IMPOSTE DIFFERITE SU 6.000</b>	<b>IMPOSTE DIFFERITE SU 6.000</b>