

MANCATA RILEVAZIONE DEGLI AMMORTAMENTI

Art. 60 DI 104/2020

Art. 1 co. 711 L 234/2021

Giacomo Manzana Elena Iori



ROVERETO

Via S. Maria, 55 T 0464.420613
38068 Rovereto F 0464.458657

VERONA

Viale del Lavoro, 33 T 045.8201986
37135 Verona F 045.509627

MILANO

Via M. Pagano, 67 T 02.4813821
20145 Milano F 02.48197197

Mancata rilevazione degli ammortamenti

Art. 60 DI 104/2020

Estensione al 2021

Art. 1 co. 711 L 234/2021

All'articolo 60, comma 7-bis, del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126, l'ultimo periodo è sostituito dal seguente: «In relazione all'evoluzione della situazione economica conseguente alla pandemia da SARS-CoV-2, tale misura **è estesa all'esercizio successivo** per i soli soggetti che nell'esercizio di cui al primo periodo **non hanno effettuato il 100 per cento dell'ammortamento** annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali».

Art. 3 co. 5-quinquiesdecies DL 228/2021

5-quinquiesdecies. All'articolo 60, comma 7-bis, del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, in materia di differimento degli ammortamenti, l'ultimo periodo è sostituito dal seguente: «In relazione all'evoluzione della situazione economica conseguente alla pandemia di SARS-CoV-2, l'applicazione delle disposizioni del presente comma è estesa all'esercizio successivo a quello di cui al primo periodo».

Decreto Sostegni ter (DI 4/2022) la norma è stata modificata nuovamente prevedendo la sospensione **oltre che per il 2021 anche per il 2022** e allineando i termini agli esercizi in corso a 31/12 di tali date.

La norma

Articolo 60, comma 7-bis, del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104

7-bis. I soggetti che non adottano i principi contabili internazionali, nell'esercizio in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto [15 agosto 2020 - e.g bilanci al 31 dicembre 2020] , **possono**, anche in deroga all'*articolo 2426, primo comma, numero 2), del codice civile*, **non effettuare fino al 100 per cento dell'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali**, mantenendo il loro valore di iscrizione, così come risultante dall'ultimo bilancio annuale regolarmente approvato.

~~Tale misura, in relazione all'evoluzione della situazione economica conseguente alla pandemia da SARS-COV-2, può essere estesa agli esercizi successivi con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.~~

«In relazione all'evoluzione della situazione economica conseguente alla pandemia di SARS-CoV-2, l'applicazione delle disposizioni del presente comma è estesa negli esercizi in corso al 31 dicembre 2021 e al 31 dicembre 2022».
(introdotta dall'art. 3 co. 5-quinquiesdecies DL 228/2021 e modificata dall'art.5-bis del DL 4/2022)

Due questioni:

A) Estensione al 2021 e poi 2022

B) Effetti della riduzione dell'ammortamento del 2020 e 2021 (e poi 2022)

A) Estensione al 2021

Nel caso di applicazione della sospensione al 2021:

- Resta la facoltà di decidere se fare una **sospensione parziale**, e non per forza il **100%** del costo;
- Resta (OIC documento interpretativo 9) che si tratta di una **DEROGA ELASTICA** lascia alle imprese la possibilità di individuare (*) **quali cespiti** intervenire e (*) **in che misura farlo**.

TUTTAVIA, la scelta

1) dell'unità elementare di contabilizzazione deve essere **coerente con le ragioni che hanno indotto la società a non fare gli ammortamenti**.

2) della quota di ammortamento deve essere **coerente con le ragioni fornite in nota integrativa**. **Ciò considerato che** la norma è inserita in un **contesto normativo preordinato a introdurre misure agevolative dovute alla pandemia**.

- Resta l'obbligo di **destinare a una riserva indisponibile** utili di ammontare corrispondente alla quota di ammortamento non effettuata e gli specifici obblighi di informativa in Nota integrativa. Nel caso in cui l'utile o le riserve preesistenti siano incapienti occorrerà porre il vincolo sugli esercizi successivi. Circolare Assonime 2/2021. La **riserva indisponibile** di cui al comma 7-ter non può essere distribuita ai soci né imputata a capitale, ma può essere utilizzata a copertura perdite, facendo sorgere il dubbio (che dovrebbe essere risolto positivamente) dell'obbligo del suo reintegro prioritario con gli utili poi realizzati. Circolare Assonime 2/2021. La **liberazione della riserva**, non disciplinata dall'articolo 60, avviene gradualmente lungo il periodo di ammortamento, ovvero in via anticipata in caso di vendita, eliminazione o svalutazione della immobilizzazione relativa.

A) Estensione al 2021

Nel caso di applicazione della sospensione al 2021:

- Resta l'obbligo di **informativa in nota integrativa in merito** alle ●ragioni della deroga, nonché ●dell'iscrizione e dell'importo della corrispondente riserva indisponibile, ●indicandone l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico dell'esercizio. La nota integrativa non «salva» il bilancio da comportamenti scorretti, di qualsiasi tipo essi siano: invece, può «integrare» e illustrare il contenuto degli schemi che compongono il bilancio.

Circolare Assonime 2/2021. Applicabile la deroga anche alle **micro-imprese**, ben potendo gli obblighi informativi richiesti essere assolti in calce allo stato patrimoniale.

Le **società di persone e le imprese individuali** redigono il bilancio in base alle regole previste per le società di capitali (Cfr. art. 2117 co. 3 CC) ma non approvano il bilancio, non lo depositano presso il Registro delle imprese e neppure hanno l'obbligo di redazione della Nota Integrativa, il documento in cui devono confluire (secondo il comma 7-quater), le ragioni della deroga, dell'iscrizione e dell'importo della riserva indisponibile, e di come la deroga influisce sulla rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico dell'esercizio.

- Resta il **diritto alla deduzione della quota di** ammortamento non contabilizzata alle stesse condizioni e con gli stessi limiti previsti dagli articoli 102, 102-bis e 103 del Tuir anche ai fini Irap (facoltà e non obbligo risposta ad interpello 607/2021 e Norma Aidc 212/2021). Questa previsione comporta l'iscrizione in bilancio delle **imposte differite passive**, che saranno utilizzate nell'ultimo esercizio nel quale agli ammortamenti iscritti in bilancio non corrisponderà un pari ammontare di ammortamenti fiscalmente deducibili, in quanto già dedotti nella dichiarazione 2020.

A) MODALITA' DI DEROGA

ESERCIZIO

- OIC documento interpretativo 9. Par. 4. L'ambito di applicazione della norma è relativo all'ammortamento dei beni materiali e immateriali risultanti nel **bilancio chiuso successivamente** alla data di entrata in vigore del decreto-legge 104/2020 ossia **il 15 agosto 2020** (e.g bilanci al 31 dicembre 2020).

SOGGETTI

- OIC documento interpretativo 9. Par. 9. Le disposizioni contenute nel presente documento si possono applicare ai **bilanci consolidati redatti dalla Capogruppo** anche quando non si avvale della deroga nel proprio bilancio d'esercizio. In tale situazione il bilancio consolidato recepisce gli effetti della deroga con riferimento alle sole società consolidate che se ne avvalgono nella redazione del proprio bilancio d'esercizio. La deroga consente, in materia di ammortamenti, l'utilizzo di criteri di valutazione di gruppo non omogenei.
- Circolare Assonime 2/2021. Applicabile la deroga anche alle **micro-imprese**, ben potendo gli obblighi informativi richiesti essere assolti in calce allo stato patrimoniale.
- Le **società di persone e le imprese individuali** redigono il bilancio in base alle regole previste per le società di capitali (Cfr. art. 2117 co. 3 CC) ma non approvano il bilancio, non lo depositano presso il Registro delle imprese e neppure hanno l'obbligo di redazione della Nota Integrativa, il documento in cui devono confluire (secondo il comma 7-quater), le ragioni della deroga, dell'iscrizione e dell'importo della riserva indisponibile, e di come la deroga influisce sulla rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico dell'esercizio.

A) MODALITA' DI DEROGA

IMMOBILIZZAZIONI

- OIC documento interpretativo 9. Par. 4. La norma introduce una facoltà di deroga al disposto dell'articolo 2426, primo comma, n. 2 del codice civile riguardante l'ammortamento annuo delle **immobilizzazioni, materiali e immateriali, la cui utilizzazione è limitata nel tempo.**
- Circolare Assonime 2/2011. La deroga può interessare tutte le immobilizzazioni, compreso l'avviamento e i **costi di impianto, ampliamento e sviluppo** (nonostante si possa obiettare, con riguardo a questi ultimi, che il comma 7-quinquies non richiami l'articolo 108 Tuir).
- Circolare Assonime 2/2011. Vanno compresi nella deroga, nonostante il dato letterale un po' impreciso, anche i **beni acquisiti nel corso dell'esercizio**, per i quali, seguendo gli esempi Oic, la quota sospesa viene recuperata al termine del piano di ammortamento e non nell'anno immediatamente successivo.

A) MODALITA' DI DEROGA

OIC documento interpretativo 9

DEROGA ELASTICA lascia alle imprese la possibilità di individuare

- **su quali cespiti** intervenire e
- **in che misura farlo.**

TUTTAVIA, la scelta

- 1) dell'unità elementare di contabilizzazione deve essere **coerente con le ragioni che hanno indotto la società a non fare gli ammortamenti.**
- 2) della quota di ammortamento deve essere **coerente con le ragioni fornite in nota integrativa. Ciò considerato che** la norma è inserita in un **contesto normativo preordinato a introdurre misure agevolative dovute alla pandemia.**

A) MODALITA' DI DEROGA

OIC documento interpretativo 9. Par. 7. La scelta in **merito alla quota di ammortamenti** che la società decide di non effettuare deve essere **coerente con le ragioni fornite in nota integrativa ai sensi del comma 7-quater** (vedi esempio 1). Si sottolinea che la norma è inserita in un contesto normativo preordinato ad introdurre misure agevolative dovute alla **pandemia**.

ESEMPIO 1 – Esempi di ragioni che inducono ad avvalersi della deroga

1A - Una società decide di avvalersi della norma per ridurre la perdita o non incorrere in una perdita operativa (A-B) registrata per effetto della pandemia. A tal fine stabilisce che l'aliquota di ammortamento dell'anno è pari a zero.

1B - Una società decide di avvalersi della norma per ridurre l'effetto economico negativo derivante dalla chiusura parziale degli stabilimenti di produzione sostenuta nell'anno a causa della pandemia. Pertanto il criterio utilizzato per stabilire la quota di ammortamento è quello dei mesi di apertura. Nella circostanza specifica, ipotizzando una chiusura di 6 mesi, la società decide di non effettuare il 50% degli ammortamenti di tutte le immobilizzazioni iscritte in bilancio.

Consiglio nazionale e Fondazione nazionale dei commercialisti: Pertanto, non avere utilizzato il bene per un numero di giorni, o di mesi, potrebbe costituire il driver per stabilire in modo più oggettivo possibile la quota di ammortamento, garantendo un'informativa di bilancio coerente con la situazione.

OIC documento interpretativo 9. Par. 5. La norma **non individua a che livello di immobilizzazione deve essere applicata**, se al singolo cespite oppure a classi di immobilizzazioni (unità elementare di contabilizzazione). Pertanto è possibile applicare la deroga **ai singoli elementi delle immobilizzazioni materiali o immateriali, a gruppi di immobilizzazioni materiali o immateriali oppure all'intera voce di bilancio**.

La scelta in merito **all'unità elementare di contabilizzazione** deve essere **coerente con le ragioni che hanno indotto la società a non effettuare gli ammortamenti** (vedi esempio 2).

ESEMPIO 2 – Unità elementare di contabilizzazione

2A - Una società possiede un albergo e dei fabbricati che affitta. Nell'esercizio 2020 l'albergo è stato chiuso quasi tutto l'anno, mentre gli altri fabbricati sono stati affittati normalmente. La società decide di non ammortizzare l'albergo e di ammortizzare normalmente gli altri fabbricati.

2B - Una società ha due impianti produttivi. Uno ha lavorato a pieno regime nel corso dell'esercizio, l'altro per il 60% considerato l'effetto del lockdown causato dalla pandemia. La società decide di avvalersi della norma con riguardo all'impianto produttivo che ha lavorato a regime ridotto e pertanto l'ammortamento delle immobilizzazioni materiali ad esso riconducibili è imputato a conto economico per il 60%.

B) Come si riflettere l'esercizio della deroga negli esercizi successivi

Articolo 60 DI 204/2020. 7-bis «(...) *La quota di ammortamento non effettuata ai sensi del presente comma è imputata al conto economico relativo all'esercizio successivo e con lo stesso criterio sono differite le quote successive, prolungando quindi per tale quota il piano di ammortamento originario di un anno*».

La quota di ammortamento dell'esercizio successivo sarà pari al rapporto tra:

$$\frac{\text{valore residuo da ammortizzabile}}{\text{vita utile residua aggiornata}}$$

E' quindi condizionata:

- Dall'entità della riduzione dell'ammortamento dell'anno (totale o parziale)
- Dal prolungamento della vita utile del bene

B) Come si riflettere l'esercizio della deroga negli esercizi successivi

- OIC documento interpretativo 9. Par. 8. **La previsione della legge** [(...) *La quota di ammortamento non effettuata ai sensi del presente comma è imputata al conto economico relativo all'esercizio successivo e con lo stesso criterio sono differite le quote successive, prolungando quindi per tale quota il piano di ammortamento originario di un anno (...)*] **muove dall'assunto che al minor ammortamento del bene sia associata un'estensione di un anno della sua vita utile residua.**
- In caso di **non ammortamento** nell'esercizio: la quota di ammortamento degli esercizi successivi non si modifica nell'importo (vedi esempio 3).
- Il caso di **ammortamento parziale** nell'esercizio: la quota di ammortamento degli esercizi successivi si modifica nell'importo (vedi esempio 3bis).

ESEMPIO 3 – Sospensione degli ammortamenti in caso di aggiornamento della vita utile

Una società possiede immobili con costo storico pari ad euro 1.000, vita utile pari a 10 anni, e fondo ammortamento al 1.1.20 pari ad euro 500 [quota ordinaria di ammortamento **100**]. La società decide di **non ammortizzare gli immobili nell'esercizio 2020.** Nell'esercizio successivo la società ridetermina il piano di ammortamento, **essendo possibile allungare di un anno la vita utile residua** che quindi diventa pari a 5 anni al 1.1.21. La quota di ammortamento per l'anno 2021 è dunque pari ad euro **100**, che è pari al valore da ammortizzare ($1.000 - 500 - 0 = 500$) diviso la vita utile residua (5 anni).

ESEMPIO 3bis – Sospensione degli ammortamenti in caso di aggiornamento della vita utile

Una società possiede un cespite con costo pari ad euro 100, vita utile pari a 10 anni, e fondo ammortamento al 1.1.20 pari ad euro 40 [quota ordinaria di ammortamento **10**]. La società decide di **ammortizzare il cespite solo per il 60% nel 2020** avvalendosi della norma e pertanto nel 2020 imputa a conto economico un ammortamento pari ad euro 6 (anziché di euro 10). Nell'esercizio successivo la società ridetermina il piano di ammortamento, valutando la possibilità di **allungare di un anno la vita utile residua** che quindi risulta pari a 6 anni al 1.1.21. La quota di ammortamento per l'anno 2021 è dunque pari ad euro **9**, che è pari al valore da ammortizzare ($100 - 40 - 6 = 54$) diviso la vita utile residua (6 anni).

B) Come si riflettere l'esercizio della deroga negli esercizi successivi

- OIC documento interpretativo 9. Par. 8. La norma non tratta il caso in cui al minor ammortamento del bene **non sia associata un'estensione della sua vita utile**, a causa ad esempio di vincoli contrattuali o tecnici. In questo caso, la quota di ammortamento dell'esercizio successivo (pari al rapporto tra valore del bene ammortizzabile e vita utile residua aggiornata) si modifica nell'importo, in quanto la vita utile rimane la stessa. In questi casi, la quota di ammortamento non effettuata nel corso dell'esercizio è spalmata lungo la vita utile residua del bene aumentandone pro quota la misura degli ammortamenti da effettuare (vedi esempio 4).

ESEMPIO 4 – Sospensione degli ammortamenti in caso di impossibilità di aggiornamento della vita utile

*Una società che detiene diritti di sfruttamento di software decide di avvalersi della deroga nel bilancio che chiude al 31 dicembre 2020. Si ipotizzi che tali diritti abbiano una durata contrattuale di 5 anni. Si ipotizzi per semplicità che tutti i diritti sono stati acquistati nel 2019 per un costo complessivo pari ad euro 1.000 e che tutti i contratti scadono nel 2023. Al 1° gennaio 2020 il fondo ammortamento è pari ad euro 200 e la vita utile residua è di 4 anni [quota ordinaria di ammortamento 200]. Nell'esercizio 2020 la società decide **di non effettuare gli ammortamenti** in quanto la differenza tra valore della produzione e costi della produzione (A-B) è diminuita di oltre il 100% rispetto all'esercizio 2019 a causa della pandemia.*

*La società in questo caso **non può estendere di un anno la vita utile** di tale diritto in quanto tutti i contratti scadono nel 2023. Pertanto in tal caso la società a partire dall'esercizio 2021 effettuerà un ammortamento annuale pari ad euro 267, che è pari al valore da ammortizzare $(1.000 - 200 - 0 = 800)$ diviso la vita utile residua (3 anni).*

B) Come si riflettere l'esercizio della deroga negli esercizi successivi

- OIC documento interpretativo 9. **Beni nuovi acquistati nell'esercizio.**

ESEMPIO 5 – Sospensione degli ammortamenti per acquisti effettuati nell'esercizio

Una società acquista un cespite nell'esercizio e decide di non ammortizzarlo avvalendosi della norma. Il costo del bene è pari a 100 e la vita utile pari a 10 anni, con ultimo anno di ammortamento ad aliquota dimezzata nel 2030.

La società avrebbe ammortizzato nell'esercizio 2020 il cespite al 50% (ammortamento pari a 5 anziché 10).

Tuttavia la società decide di avvalersi della norma e di non ammortizzare il cespite acquistato nel 2020.

La società stabilisce che sia possibile allungare la vita utile, che pertanto si concluderà a dicembre 2030 anziché giugno 2030. A seguito dell'aggiornamento del piano di ammortamento, nell'esercizio 2021 l'ammortamento è quindi pari ad euro 10, che è pari al valore da ammortizzare (euro 100) diviso la vita utile residua (10 anni).

B) Come si riflettere l'esercizio della deroga negli esercizi successivi

OIC documento interpretativo 9. Le ipotesi concrete che emergono dal documento sono, sostanzialmente, le seguenti:

- 1) non vi sono le motivazioni per ricorrere alla deroga** (si pensi ad un settore che ha avuto nel 2020 fatturati e margini superiori all'ordinario, con risultati buoni);
- 2) la deroga viene applicata (totalmente o parzialmente) su immobilizzazioni per cui è ragionevole l'estensione della vita utile per un ulteriore anno** (in caso di utilizzo integrale la quota di ammortamento da stanziare negli anni successivi non muta, mentre si riduce in caso di utilizzo parziale, si vedano gli esempi n. 3 e 3-bis);
- 3) la deroga viene applicata (totalmente o parzialmente) su immobilizzazioni per cui non è ragionevole l'estensione della vita utile per un ulteriore anno** (in questo caso la quota di ammortamento degli anni successivi sarà maggiore);
- 4) la deroga viene applicata solo sui beni di nuova acquisizione nel 2020** (esempio n. 5), per cui a “slittare” è **la quota ridotta** che sarebbe stata stanziata nel 2020, anche in questo caso con valutazione circa il possibile allungamento della vita utile.
- 5) In caso di bilancio consolidato**, la consolidante, anche se sceglie di non adottare la deroga nel proprio bilancio d'esercizio, recepisce quanto deciso dalle singole consolidate, per cui viene consentito l'utilizzo di criteri di valutazione di gruppo non omogenei.

Riserva indisponibile

7-ter. I soggetti che si avvalgono della facoltà di cui al comma 7-bis destinano a una **riserva indisponibile utili** di ammontare corrispondente alla quota di ammortamento non effettuata in applicazione delle disposizioni di cui al medesimo comma. In caso di utili di esercizio di importo inferiore a quello della suddetta quota di ammortamento, la riserva è integrata utilizzando riserve di utili o altre riserve patrimoniali disponibili; in mancanza, la riserva è integrata, per la differenza, accantonando gli utili degli esercizi successivi.

In caso di **utili dell'esercizio**

- **almeno pari alle quote di ammortamento** non contabilizzate, vengono vincolati gli utili dell'esercizio
- **di importo inferiore a quello delle quote di ammortamento** non contabilizzate, la riserva è integrata
 - utilizzando riserve di utili o altre riserve patrimoniali disponibili,
 - in mancanza delle quali saranno accantonati gli utili degli esercizi successivi.

Riserva indisponibile

- Circolare Assonime 2/2021. La **riserva indisponibile** di cui al comma 7-ter non può essere distribuita ai soci né imputata a capitale, ma può essere utilizzata a copertura perdite, facendo sorgere il dubbio (che dovrebbe essere risolto positivamente) dell'obbligo del suo reintegro prioritario con gli utili poi realizzati.
- Circolare Assonime 2/2021. La **liberazione della riserva**, non disciplinata dall'articolo 60, avviene gradualmente lungo il periodo di ammortamento, ovvero in via anticipata in caso di vendita, eliminazione o svalutazione della immobilizzazione relativa.

Informativa in nota integrativa

7-quater. **La nota integrativa** •dà conto delle ragioni della deroga, nonché •dell'iscrizione e dell'importo della corrispondente riserva indisponibile, •indicandone l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico dell'esercizio.

La **nota integrativa**, indica:

- a) su quali **immobilizzazioni** ed in **che misura** non sono stati effettuati gli ammortamenti;
- b) le **ragioni** che l'hanno indotta ad avvalersi della deroga;
- c) dell'iscrizione e dell'importo della corrispondente **riserva indisponibile**, indicandone l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale, finanziaria e economica e sul risultato economico dell'esercizio;
- d) (Come già avvenuto in occasione di altre disposizioni che derogano alle norme del Codice civile) dei **conseguenti effetti, in particolare sul risultato dell'esercizio e sul patrimonio netto.**

La nota integrativa non «salva» il bilancio da comportamenti scorretti, di qualsiasi tipo essi siano: invece, può «integrare» e illustrare il contenuto degli schemi che compongono il bilancio.

Effetti fiscali

7-quinquies. Per i soggetti di cui al comma 7-bis, la deduzione della quota di ammortamento di cui al comma 7-ter è **ammessa 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**. Ai fini della determinazione del valore della produzione netta di cui agli articoli 5, 5-bis, 6 e 7 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446 [IRAP], la deduzione della quota di ammortamento di cui al comma 7-ter è ammessa alle stesse condizioni e con gli stessi limiti previsti dai citati articoli, a prescindere dall'imputazione al conto economico.

- in sostanza, si applica il comma 4, lettera b) dell'articolo 109 del Tuir che prevede la deducibilità dei componenti negativi non imputati nel conto economico **per disposizione di legge**.

Art. 109(4) «Sono tuttavia deducibili: (...) b) quelli che pur non essendo imputabili al conto economico, sono deducibili per disposizione di legge».

Effetti fiscali

L'applicazione della facoltà comporta:

- in bilancio, lo stanziamento delle **imposte differite** che verranno riassorbite (effetto reversal) alla fine del piano di ammortamento (Oic 25);
- in dichiarazione dei redditi, la compilazione del rigo **RF55, codice 81** e del **quadro RV**.

Ai fini fiscali **è consentito (ma non obbligatorio)**: risposta ad interpello 607/2021 e Norma Aidc 212/2021) dedurre in via extracontabile (ovvero mediante variazione in diminuzione nei modelli Redditi e Irap) la quota di ammortamento sospesa, anche se non imputata a conto economico.

- Il doppio binario è evitato solo se le società optassero per non dedurre fiscalmente nel 2020 la quota di ammortamento sospesa.

Esempi

Costo bene		100.000					
Amm.to civilistico		5 anni					
Amm.to fiscale		20%					
Anno	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025
Amm.to civilistico	10.000	20.000	20.000	20.000	20.000	10.000	
Amm.to fiscale	10.000	20.000	20.000	20.000	20.000	10.000	-
Imposte differite	-	-	-	-	-	-	-

Anno	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025
Amm.to civilistico	10.000		20.000	20.000	20.000	20.000	10.000
Amm.to fiscale	10.000	20.000	20.000	20.000	20.000	10.000	-
Imposte differite	-	5.580	-	-	-	- 2.790	- 2.790



Esempi

Da considerare l'impatto della **fiscalità differita** a conto economico

	con amm.ti	senza amm.ti	con deduzione extra contabile
ricavi	800.000	800.000	800.000
costi	- 600.000	- 600.000	- 600.000
amm.to	- 500.000	-	-
ante imposte	- 300.000	200.000	200.000
imposte correnti	-	- 55.800	-
imposte differite			- 139.500
imposte anticipate su perdite			83.700
Risultato	- 300.000	144.200	144.200
riprese fiscali	0	0	- 500.000
<i>Reddito</i>	- <i>300.000</i>	<i>200.000</i>	- <i>300.000</i>

- Operativamente occorre effettuare una **variazione in diminuzione** in sede di dichiarazione dei redditi/Irap, disallineando (quadro RV/Sez. IV quadro IS) il valore civilistico da quello fiscale.
- In caso di vendita si hanno impiatti sulla **plus/minus**

Manzanalori Associati

STUDIO COMMERCIALISTI

LimaRe
SOCIETA' REVISIONE

ROVERETO

Via S. Maria, 55 T 0464.420613
38068 Rovereto F 0464.458657

VERONA

Viale del Lavoro, 33 T 045.8201986
37135 Verona F 045.509627

MILANO

Via M. Pagano, 67 T 02.4813821
20145 Milano F 02.48197197

www.LimaRe.it **Re**
www.manzana.it **MI**