

Impresa/2 - Tagli agli ammortamenti in vista della chiusura dei bilanci e alla luce della crisi

Campanari a pag. 15

Le possibili scelte in vista della chiusura dei bilanci e alla luce della crisi economica

Un taglio agli ammortamenti

Superammortamento su altro binario: l'aliquota è piena

Pagina a cura

DI FRANCESCO CAMPANARI

Possibile ridurre gli ammortamenti civili al di sotto del limite previsto dalla normativa fiscale; variazioni in diminuzione da superammortamento che invece dovranno seguire le aliquote del dm del 31 dicembre del 1988 avendo le stesse un impatto extracontabile e dunque non correlato alle valutazioni di bilancio. E quanto emerge dalla lettura della circolare 23/E del 2016 delle Entrate, che oggi assume una portata di forte attualità vista la prossima chiusura dei bilanci e il problema del non pieno utilizzo dei cespiti in seguito ai cali produttivi subiti durante lo scorso anno.

Gli ammortamenti ridotti. Quanto mai di attualità la possibilità di ridurre gli ammortamenti a conto economico dato l'avvicinarsi della campagna bilanci 2020 e visti i ridotti utilizzi dei cespiti durante il corso del 2019. La crisi ha continuato a colpire i più disparati settori industriali con dirette ripercussioni sull'utilizzo ridotto dei cespiti in uso. Cosa succede inoltre se su tali cespiti si stia godendo di superammortamento (o iperammortamento per analogia)? Andiamo per ordine. L'Oic 16 prevede espressamente la necessità di modificare il piano di ammortamento (con conseguente innalzamento o riduzione dell'aliquota scelta in partenza) qualora si presentino delle modifiche rispetto alle condizioni originarie previste. Se dunque per via di forzati blocchi produttivi in seguito

a mancanza di lavoro o per costante riduzione dell'utilizzo dei cespiti per cali importanti di fatturato, si dovesse ravvisare la necessità di modificare il piano di ammortamento, questo impatterà in pratica in un allungamento della vita utile del bene con conseguente riduzione dell'aliquota utilizzata. Oltre ad adeguata informativa da dover dare in nota integrativa (si veda altro articolo in pagina) cosa succederà a livello fiscale? Entrano in gioco due articoli: l'art. 109 comma 4 del Tuir che fissa un paletto verso il basso e il 102 comma 2 che invece lo fissa verso l'alto. Cominciamo con il primo: fiscalmente si stabilisce che la deduzione è consentita nel rispetto del principio di previa imputazione a conto economico in base al quale «le spese e gli altri componenti negativi non sono ammessi in deduzione se e nella misura in cui non risultano imputati al conto economico relativo all'esercizio di competenza». Allo stesso tempo però viene stabilito un limite massimo alla deducibilità annua: l'art. 102 del Tuir infatti, al comma 2, stabilisce che la deduzione delle quote è comunque ammessa «in misura non superiore a quella risultante dall'applicazione al costo dei beni dei coefficienti stabiliti con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze pubblicato nella Gazzetta ufficiale» (leggasi dm 31 dicembre del 1988). La lettura congiunta dei due articoli porta dunque a concludere che se da un lato non potremo mai dedurre più di quanto stabili-

to dal Decreto Ministeriale del 1988 (anche laddove si optasse per una quota civilistica superiore a quella fiscale), dall'altro, il mancato transito a conto economico di un determinato costo lo rende ovviamente non deducibile ai fini fiscali.

La variazione in diminuzione. Cosa succede se nei cespiti dove si decida di applicare un'aliquota ridotta vi sia anche il beneficio da superammortamento? Il superammortamento, come oramai chiaro, non ha alcun impatto a livello bilancistico ma rappresenta unicamente una variazione in diminuzione con effetto direttamente in dichiarazione dei redditi. Proprio sulla base di quest'assunto, il chiarimento dato a suo tempo dalle entrate non lascia grosso spazio a interpretazioni: in considerazione del fatto che la maggiorazione del 40% si concretizza in una deduzione che opera a livello extracontabile e dunque non correlata a mere valutazioni di bilancio, la stessa andrà fruita in base ai coefficienti di ammortamento stabiliti dal decreto ministeriale 31 dicembre 1988 a partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene.

In altre parole, se da un lato possiamo applicare minori aliquote e dunque minori quote di ammortamento con conseguente risolto anche ai fini del-



Peso: 1-1%, 15-61%

la deducibilità del costo, dall'altro invece la variazione in diminuzione dovrà esser applicata sul 40% del valore del bene in base alle aliquote ministeriali «piene» in considerazione del differente binario su cui si sta ragionando: da un lato il bilancio e dall'altro il modello dichiarativo.

Quanto detto si presume applicabile, per analogia, anche a chi stia iperammortizzando un bene. Seppur infatti il chiarimento delle Entrate nella circolare 23/E del 2016 (confermato dalla

circolare 3/2017 dell'Associazione italiana dei dottori commercialisti) prendeva a riferimento un esempio di bene superammortizzabile, il ragionamento sarebbe analogo per quanto riguarda i beni 4.0. Si veda in tabella un esempio che chiarisce il principio descritto.

— © Riproduzione riservata —

Un esempio

Durante il corso del 2019 viene consegnato a un'impresa un bene nuovo acquistato in proprietà per un valore pari a euro 100.000,00. L'impresa, valutando la vita utile del bene più lunga rispetto a quanto previsto dal coefficiente di ammortamento fiscale (dm/1988) pari al 20%, decide di applicarne uno pari al 16% sulla base del suo effettivo presumibile utilizzo. Per il primo esercizio si applicherà una aliquota ridotta alla metà.

Anno	Amm.to imputato a conto economico	Amm.to dedotto ai fini fiscali	Variazione in diminuzione da evidenziare nel Modello Unico
2019	8.000,00	8.000,00	4.000,00
2020	16.000,00	16.000,00	8.000,00
2021	16.000,00	16.000,00	8.000,00
2022	16.000,00	16.000,00	8.000,00
2023	16.000,00	16.000,00	8.000,00
2024	16.000,00	16.000,00	4.000,00
2025	12.000,00	12.000,00	-
Totale	100.000,00	100.000,00	40.000,00



Peso: 1-1%, 15-61%