

Ammortamenti, lo stop considera la vita utile dei beni

BILANCI

La bozza del documento Oic affronta i principali effetti della sospensione

Se ci sono immobilizzazioni con scadenza fissa la quota si spalma sugli anni residui

Pagina a cura di **Andrea Cioccarelli**, **Giorgio Gavelli** e **Fabio Giommoni**

La possibilità di sospendere gli ammortamenti delle immobilizzazioni materiali e immateriali (prevista dall'articolo 60, commi 7-bis e seguenti, del Dl 104/2020) ha destato grande interesse da parte delle imprese. Ma la norma, per com'è formulata, ha fatto sorgere una serie di dubbi circa gli impatti contabili della sospensione, che può essere applicata ai bilanci chiusi a partire dal 15 agosto 2020 (entrata in vigore del Dl 104/20) e, dunque, al bilancio al 31 dicembre 2020 per i contribuenti con esercizio coincidente con l'anno solare.

Senza dimenticare che l'ultima parte del comma 7-bis prevede che questa deroga all'articolo 2426 del Codice civile e ai principi contabili possa essere estesa anche agli esercizi successivi, con un decreto del Mef, in relazione all'evoluzione della situazione economica legata alla pandemia.

Stop, slittamenti e deroghe
I principali temi sul trattamento contabile della sospensione sono affrontati nella bozza del documento interpretativo n. 9 diffusa dall'Oic nei gior-

ni scorsi e in pubblica consultazione fino a dopodomani (10 febbraio).

In primo luogo, il comma 7-bis prevede che la quota di ammortamento non effettuata nell'anno è imputata al conto economico relativo all'esercizio successivo; e con lo stesso criterio sono differite le quote susseguenti, cosicché il piano di ammortamento originario del cespite è prolungato di un anno. Quindi al minor ammortamento del bene è associata un'estensione di un anno della sua vita utile residua.

In tal caso, secondo l'Oic, se nel 2020 è sospeso l'intero ammortamento, la quota dell'esercizio successivo (pari al rapporto tra valore del bene ammortizzabile e vita utile residua aggiornata) non si modifica nell'importo, perché la vita utile del bene viene prolungata di un anno. Le quote di ammortamento degli esercizi successivi restano immutate e la quota «intera» sospesa nel 2020 è imputata nell'ultimo anno del (nuovo) piano di ammortamento (esempio 3 del documento Oic, si vedano le schede a lato).

Se, invece, l'ammortamento del 2020 è sospeso solo in parte (ad esempio per il 40%), fermo restando che sia possibile incrementare la vita utile del cespite e il corrispondente piano di ammortamento di un anno, la quota degli esercizi successivi subisce una riduzione, perché va ricalcolata in misura pari al rapporto tra il valore residuo ammortizzabile del bene (al netto della quota al 60% imputata nel 2020) e la vita utile residua aggiornata (esempio 3-bis del documento Oic).

Ci si è chiesti, però, se un'impresa possa derogare a ciò, qualora non sia possibile allungare la vita utile del cespite, a causa di vincoli contrattuali o tecnici. L'Oic fa l'ipotesi di una società che detiene diritti di sfruttamento di

software che hanno una durata contrattuale di cinque anni: in tal caso, la quota di ammortamento degli esercizi successivi (rapporto tra valore del bene ammortizzabile e vita utile residua non modificata) si incrementa rispetto al piano originario, dovendo «recuperare» il minor ammortamento 2020 nello stesso periodo inizialmente stimato. In altre parole, la quota di ammortamento non effettuata nel corso dell'esercizio è «spalmata» lungo la vita utile residua del bene, aumentando pro quota la misura degli ammortamenti da effettuare (esempio 4 del documento).

Acquisti nell'esercizio

Altro dubbio riguardava i beni acquistati nello stesso esercizio in cui si avvale della possibilità di sospendere gli ammortamenti (esercizio 2020 per i contribuenti «solari»), in ragione del fatto che le imprese, generalmente, applicano il criterio fiscale di ammortamento dei cespiti acquistati nell'anno, imputando forfettariamente il 50% della quota annua (criterio definito «accettabile» dall'Oic 16 in assenza di scostamenti significativi). Secondo l'Oic, la quota (ridotta) sospesa slitta all'ultimo esercizio del piano, restando invariate le quote intermedie. Ad esempio, se l'impresa decide di sospendere l'intera quota del 50% relativa al 2020, questa sarà imputata nell'ultimo anno di ammortamento, che riceverà un ammortamento ad aliquota piena, invece che dimezzata (esempio 5 del documento).

I bilanci terranno conto degli incroci tra questa deroga sugli ammortamenti e altre norme «straordinarie», come quelle su perdite (si veda Il Sole 24 Ore dell'11 gennaio), rivalutazioni e riallineamenti.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Sull'Imu degli strumentali lo spiraglio dei rimborsi

IMMOBILI D'IMPRESA

L'indeducibilità illegittima potrebbe interessare anche gli anni successivi al 2012

Carlotta Benigni
Flavio Paccagnella

La pronuncia con cui la Consulta ha ritenuto incostituzionale l'indeducibilità dell'Imu dal reddito di impresa (sentenza 262/2020, relatore Antonini) ha lasciato con l'amaro in bocca più di un osservatore, perché la questione era stata sollevata in riferimento alla formulazione della norma in vigore solo nel 2012 (dal 2013 in poi è infatti stata introdotta una deducibilità parziale). I principi contenuti nella sentenza, tuttavia, non sembrano chiudere del tutto la porta a eventuali richieste di rimborso anche per annualità successive.

La Corte ha motivato la decisione sulla base della violazione del principio di ragionevolezza e capacità contributiva (articoli 3 e 53 della Costituzione), a seguito della questione di legittimità sollevata dalla Ctp di Milano (2689/8/2019, presidente Bocchetti, relatore Nicolardi) in relazione all'articolo 14 del Dlgs 23/2011, che stabiliva l'indeducibilità integrale dell'Imu dalle imposte sui redditi.

La Ctp ha sollevato la questione rilevando come l'indeducibilità dell'Imu sugli immobili strumentali comportasse la tassazione di una componente di costo (che quindi reddito non è) certo e inerente, peraltro sostenuto per il pagamento di altra imposta (doppia tassazione). Inoltre, ha rilevato la discriminazione tra l'impresa che usa immobili strumentali di sua proprietà («fiscalmente penalizzata») e quella che usa immobili non propri (che può dedurre integralmente il costo). L'avvocatura dello Stato ha invece insistito sulla conformità costituzionale della norma, rivendicando la discrezionalità del legi-

slatore nel modulare il carico fiscale.

I rilievi e le conseguenze

La Consulta ha accolto i rilievi di incostituzionalità prospettati: se è vero infatti che il legislatore è libero di modulare il carico fiscale per esigenze di gettito, deve farlo rispettando i principi costituzionali del tributo (in questo caso, il principio della tassazione al netto). In altri termini, se l'obiettivo era aumentare la pressione fiscale, il legislatore avrebbe dovuto farlo in modo trasparente e rispettando il principio di uguaglianza, cioè aumentando l'aliquota dell'imposta e non intervenendo sulla deducibilità a danno solo di alcuni contribuenti.

Le previsioni di indeducibilità parziale e/o forfettaria sono giustificabili

IN SINTESI

1. L'incostituzionalità
La norma impugnata è l'articolo 14 del Dlgs 23/11, versione vigente nel 2012, nella parte in cui prevedeva l'indeducibilità integrale (dall'Ires o Irpef) dell'Imu versata per gli immobili strumentali

2. Possibili conseguenze
La pronuncia interessa l'anno d'imposta 2012, ma sono possibili istanze di rimborso per gli anni successivi, ove non siano decorsi i termini. Questa la procedura di impugnazione «in via incidentale»:
- richiesta alle Entrate del rimborso dell'imposta sui redditi versata (entro 48 mesi dal versamento);
- impugnazione dell'eventuale rifiuto (anche tacito) avanti al giudice tributario;
- nell'ambito del contenzioso così instaurato, proposizione della questione di legittimità costituzionale

se finalizzate a evitare deduzioni di spese di dubbia inerenza, ridurre costi di accertamento o prevenire fenomeni di elusione o evasione. Esigenze assenti nel caso in esame, perché i costi per il pagamento dell'imposta sono certi e gli immobili sono beni non occultabili.

La Corte ha quindi cassato la previsione relativa al 2012 ma ha rifiutato di pronunciare l'illegittimità «conseguenziale» anche delle previsioni di indeducibilità parziale post-2012, in quanto il legislatore si sarebbe «gravidamente corretto» prendendo atto di esigenze di equilibrio di bilancio fino ad arrivare alla deducibilità integrale dal 2022 (norma definita «virtuosa» e «non più procrastinabile»).

Il riflesso sugli anni post-2012

A ben vedere, nonostante la Consulta faccia trasparire l'intenzione di fare salve le previsioni di deducibilità parziale relative agli anni successivi, quest'ultimo passaggio mantiene profili di ambiguità e non costituisce un decusum (tecnicamente, varrebbe solo a escludere l'obbligo della Corte di pronunciarsi in via consequenziale su norme non impugnate).

Invero, anche per gli anni successivi rimangono le stesse criticità e gli stessi identici profili di illegittimità valorizzati dalla Corte. Peraltro, dal 2014 al 2019 la deducibilità era solamente del 20% ed è stata sensibilmente innalzata solo di recente – da ultimo con la legge 160/2020 (di Bilancio 2021) – al 50% per il 2019, al 60% fino al 2021, al 100% solo dal 2022.

Considerando inoltre che la pronuncia non ha riguardato l'indeducibilità ai fini Irap, rimangono senz'altro dei profili aperti che non sono stati oggetto di decisione. E non sarebbe azzardato provare a chiedere il rimborso dell'imposta sui redditi per gli anni ancora aperti (il termine per richiederlo è di 48 mesi dalla data di versamento) e (eventualmente) instaurare un contenzioso al fine di sollevare la questione di costituzionalità.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

GLI ESEMPI

A SOSPENSIONE INTEGRALE CON VITA UTILE AGGIORNATA

Esempio 3 del documento Oic
● Una società possiede immobili con costo storico di 1.000 euro, vita utile pari a 10 anni, e fondo ammortamento al 1° gennaio 2020 pari a 500 euro. 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° gennaio 2021.
● La quota di ammortamento per l'anno 2021 è dunque pari a 100 euro: cioè il valore da ammortizzare (500 euro) diviso la vita utile residua (5 anni).

B SOSPENSIONE PARZIALE E CON VITA UTILE AGGIORNATA

Esempio 3-bis del documento Oic
● Una società possiede un cespite con costo di 100 euro, vita utile di 10 anni, e fondo ammortamento al 1° gennaio 2020 pari a 40 euro. Decide di ammortizzare il cespite solo per il 60% nel 2020, e pertanto nel 2020 imputa a conto economico un ammortamento pari a 6 euro (anziché 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 è pari a 6 anni al 1° gennaio 2021.
● La quota di ammortamento per il 2021 è pari a 9 euro: valore da ammortizzare (54 euro) diviso la vita utile residua (6 anni).

C SOSPENSIONE INTEGRALE SENZA AGGIORNAMENTO

Esempio 4 del documento Oic
● Una società detiene diritti di sfruttamento di software. Decide di avvalersi della deroga nel bilancio che chiude al 31 dicembre 2020. I diritti hanno durata contrattuale di 5 anni, acquistati nel 2019 a 1.000 euro, con scadenza nel 2023. Al 1/1/2020 il fondo ammortamento è di 200 euro e la vita utile residua di 4 anni.
● Nell'esercizio 2020 la società decide di non effettuare gli ammortamenti. In tal caso non può estendere di un anno la vita utile di tale diritto, perché tutti i contratti scadono nel 2023.
● Dal 2021 eseguirà un ammortamento annuale di 267 euro: valore da ammortizzare (800) diviso la vita utile residua (3 anni).

D SOSPENSIONE PER ACQUISTI NELL'ESERCIZIO

Esempio 5 del documento Oic
● Una società acquista un cespite nell'esercizio 2020 e decide di non ammortizzarlo. Il costo del bene è di 100 euro e la vita utile pari a 10 anni, con ultimo anno di ammortamento ad aliquota dimezzata nel 2030.
● La società avrebbe ammortizzato il bene al 50% nel 2020 (ammortamento pari a 5 anziché 10). Ma sceglie di non farlo (avvalendosi della norma) e stabilisce sia possibile allungare la vita utile fino a dicembre 2030, anziché giugno 2030.
● Nell'esercizio 2021 l'ammortamento è quindi di 10 euro: valore da ammortizzare (100 euro) diviso la vita utile residua (10 anni).

TRIBUNALE DI VIBO VALENTIA

Essec. Imm. n. 25/2018 RGE
G.E. Dott. Miele Mario
Lotto UNICO: San Nicola da Crissa (VV) Viale Toronto snc. Immobile destinato a casa di cura per anziani ai piani SI-T-1-3-4, cat. D/4. La superficie edificata complessiva risulta essere pari a mq. 4.045,58 con terreni circostanti di qualità seminativo di varie metrature. Prezzo Base Euro 689.976,56; offerta minima Euro 517.482,42. Vendita senza incanto il 08/04/2021 ore 09:30 presso Sala d'Aste Telematica allestita dal Gestore della Vendita Edicom Finance srl, autorizzato dal GE, sita in Vibo Valentia Corso Umberto I n. 158 (Palazzo Stagno - D'Alcontres) piano terra rialzato. Termine presentazione offerte entro le ore 12:00 del giorno precedente la gara. ANALOGICA - con busta chiusa presso lo studio del professionista delegato in Vibo Valentia Via Vittorio Veneto n. 68; TELEMATICA - da inviare all'indirizzo PEC offerpartvp.dgsia@giustiziacert.it secondo le modalità disciplinate dall'art. 12 co. 4 D.M. 32/2015 attraverso il software web del Ministero Fruibile dai siti www.garvivaute.it e sul portale delle vendite pubbliche. Info in Cancelleria, Professionista delegato Avvocato Greco Eleonora tel. 0963472673.

Rai Radiotelevisione Italiana Spa
Viale Mazzini, 14 - 00195 Roma

ESTRATTO DI BANDO DI GARA
Oggetto: Procedura aperta, ai sensi dell'art. 60 del d.lgs. 50/2016 e s.m.i., articolata in n. 2 lotti, per l'affidamento dei servizi di raccolta ed elaborazione di informazioni sportive per RAI.
Numero di riferimento: Gara n. 8025269 (Lotto 1) CIG n. 8604283EFO (Lotto 2) CIG n. 8604284FC3).
Tipo di procedura: aperta.
Criterio di aggiudicazione: Offerta economicamente più vantaggiosa.
Importo totale dell'appalto: € 740.000,00 I.V.A. esclusa.
Condizioni di partecipazione: Specificate nel Bando.
Le offerte devono essere presentate entro il 04/03/2021 ore 12:00.
Il Bando è stato trasmesso alla G.U.U.E. il 26/01/2021.
La documentazione di gara è disponibile sul profilo committente www.portaleacquisti.rai.it.
La Direzione Acquisti

BANCA D'ITALIA
EBO SYSTEMA

AVVISO DI GARA
Si rende noto che la Banca d'Italia ha indetto una procedura aperta ai sensi dell'art. 60 del d.lgs. n. 50/2016 per l'affidamento di prestazioni medico-infermieristiche di primo soccorso, prestazioni sanitarie connesse con la sorveglianza sanitaria obbligatoria e servizi accessori (CIG. 8590961B43). Il valore complessivo stimato dell'appalto per la durata di quattro anni e per l'eventuale annualità di proroga è pari a 3.488.982,00 euro iva inclusa. Termine per la ricezione delle offerte: ore 15:00 del giorno 02.03.2021. Le modalità per la presentazione delle offerte sono indicate nel bando di gara pubblicato sulla GUUE n. 2021S/020-046260 del 29/1/2021 e in corso di pubblicazione sulla G.U.U.E. - disponibile sul sito www.garvivaute.it.
PER DELEGA DEL DIRETTORE GENERALE Vincenzo Massimo Lauriani

partner24oreavvocati.com

INGEGNERIA ITALIA S.R.L. IN A.S.

INVITO A PRESENTARE OFFERTE VINCOLANTI PER LA «BU METALLIC»
I Commissari Straordinari di Blutec S.p.A. in A.S. e di Ingegneria Italia S.r.l. in A.S., nominati con decreto del Ministro dello Sviluppo Economico del 18 ottobre 2019, invitano tutti i soggetti interessati a presentare le proprie offerte irrevocabili e garantite per l'acquisto della cd. «BU Metallic» facente capo alla società Ingegneria Italia S.r.l. in A.S., con inclusione (i) della pressa «Trasfera Cattaneo 2000 ton.» con i relativi ricambi, attualmente presente presso il sito di Tito Scalo (con la precisazione che l'eventuale smobilizzo della stessa sarà a cura e spese del soggetto aggiudicatario), (ii) degli immobili di proprietà di Blutec S.p.A. in A.S. identificati al Foglio 1 del Catasto dei Terreni del Comune di Atessa, mappali n. 4576, n. 4577 e n. 4581, e (iii) dei rapporti di lavoro con i dipendenti applicati al sito di Tito Scalo, il tutto come meglio dettagliato nel «Disciplinare di Gara («Disciplinare»)» disponibile sul sito della Procedura www.gruppobluitec.it. Premesso che:
- il 30 aprile 2020, i Commissari Straordinari hanno pubblicato sui principali quotidiani nazionali ed internazionali un invito a manifestare interesse per i complessi aziendali facenti capo alle società Blutec S.p.A. in A.S. e di Ingegneria Italia S.r.l. in A.S., con scadenza 29 maggio 2020;
- il 5 ottobre 2020, i Commissari Straordinari hanno depositato presso il Ministero dello Sviluppo Economico il Programma della società Ingegneria Italia S.r.l. in A.S. ex art. n. co. 2 cd «Legge Marzano», con l'indirizzo di cessione dei complessi aziendali facenti capo alla società stessa;
- il suddetto Programma è stato approvato dal Ministero dello Sviluppo Economico il 28 dicembre 2020, consentendo l'immediato avvio del processo di cessione dei complessi aziendali ivi illustrato.
Le offerte vincolanti, relative all'intero complesso dei beni che compongono la sola BU Metallic, dovranno pervenire entro e non oltre le ore 18:00 del 1 marzo 2021 all'indirizzo PEC blutec@legalmail.it, dovendo:
(i) essere redatte in lingua italiana;
(ii) fornire chiara individuazione delle generalità del soggetto che presenta l'offerta;
(iii) rappresentare estensivamente il progetto industriale proposto per il complesso aziendale, della durata minima di due anni, con particolare riguardo alla salvaguardia dei relativi livelli occupazionali e alla capacità finanziaria dell'offerente;
(iv) dare evidenza della ricevuta bancaria attestante il versamento in favore di Ingegneria Italia S.r.l. in A.S. del 5% del prezzo offerto, a titolo di deposito cauzionale ed a valere anche quale caparra sul prezzo offerto, sul conto corrente di Ingegneria Italia S.r.l. in A.S. che verrà messo a disposizione nella VDR (come infra definita);
(v) specificare che l'offerta sarà da intendersi vincolante (non saranno ammessi intervalli di valore);
(vi) indicare i riferimenti diretti del soggetto incaricato di ricevere le comunicazioni della Procedura. La base d'asta per il complesso aziendale BU Metallic è posta in Euro 24.204.800,00. Il complesso aziendale sarà altresì ceduto libero da gravami, debiti e qualsivoglia altra passività anteriore alla data di cessione.
Per i soggetti che abbiano già manifestato interesse di cui all'invito del 30 aprile 2020, la Procedura ha già messo a disposizione una Virtual Data Room («VDR»), con le informazioni relative (anche) alla BU Metallic. Per gli stessi si riterà valida la documentazione già prodotta, salvo variazioni di cui saranno tenuti a fornire adeguata informazione. Per i soggetti che non abbiano già manifestato interesse, resta valida la possibilità di accesso alla suddetta VDR, previa trasmissione all'indirizzo PEC blutec@legalmail.it della documentazione indicata nell'invito del 30 aprile 2020, nelle modalità ivi descritte, reperibile sul sito della Procedura www.gruppobluitec.it.
La pubblicazione del presente annuncio e la ricezione delle offerte vincolanti non comportano alcun obbligo in capo alla Procedura nei confronti dei soggetti che abbiano presentato le proprie offerte, né alcun diritto di questi ultimi nei confronti della Procedura a qualsiasi titolo.
Il presente annuncio non costituisce un'offerta al pubblico, ex art. 1336 c.c., né un invito a offrire, né una sollecitazione al pubblico risparmio ex art. 94 e ss. del D.lgs. 24 febbraio 1998, n. 58. Torino, 8 febbraio 2021
I COMMISSARI STRAORDINARI DI BLUTEC S.P.A. IN A.S. E INGEGNERIA ITALIA S.R.L. IN A.S.

Consulente Immobiliare GRUPPO24ORE

Scopri di più su:
www.ilssole24ore.com/riviste

Guida alla Contabilità & Bilancio GRUPPO24ORE

Scopri di più su:
www.ilssole24ore.com/riviste