L’anno della pandemia: il bilancio dell’anomalia

di Salvatore Dammacco

Pubblicato il 16 Marzo 2021

Il bilancio dell’esercizio 2020 passerà alla storia come il bilancio che, prepotentemente più degli altri precedenti, è stato influenzato da un fattore esterno, la pandemia, che ha provocato, da parte del legislatore, l’assunzione di provvedimenti al fine di smussare, annullare o modificare, per detto esercizio, le preesistenti norme civilistiche e fiscali.
In questo articolo vediamo di ricordare le più salienti, al fine di tenerle presenti nella predisposizione del bilancio che, a breve, saremo tenuti a redigere ed approvare.

Termini di approvazione del bilancio

L’art. 3, comma 6, della L. 26 febbraio 2021, n. 21 (Decreto Mille proroghe), ha prorogato gli effetti dell’art. 106, del D.L. 17 marzo 2020, n. 18, convertito nella L. 24 aprile 2020, n. 27.

Si premette che l’art. 2364, comma 2, c.c., per le S.P.A., e il successivo art. 2478-bis c.c., per le S.R.L., dispongono che **l’assemblea ordinaria deve essere convocata almeno una volta l'anno**, entro il termine stabilito dallo statuto e, comunque, non superiore a 120 gg. dalla chiusura dell'esercizio sociale, consentendo, in determinate circostanze (redazione del bilancio consolidato o in presenza di particolari esigenze relative alla struttura ed all'oggetto della società), un termine superiore fino a 180 gg., se previsto dall’atto costitutivo.

Stante detta normativa civilistica, il suddetto art. 106, del D.L. n. 18/2020, modificato dal predetto art. 3, comma 6, della L. n. 21/2021, è intervenuto per disporre in prima battuta, anche in assenza delle condizioni previste dai suddetti articoli del codice civile, acché:

- le **società per azioni**, le **società in accomandita per azioni**, le **società a responsabilità limitata**, le **società cooperative** e le **mutue assicuratrici** possano convocare l'assemblea ordinaria, per l'approvazione del bilancio al 31 dicembre 2020, **entro 180 gg. dalla chiusura dell'esercizio**.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Quindi il successivo comma 7, prosegue disponendo che le disposizioni si applicano alle assemblee tenute entro il 31 luglio 2021;

- le predette società, anche in deroga alle diverse disposizioni statutarie, **possano stabilire che l'espressione del voto avvenga in via elettronica**, ovvero prevedere che l'assemblea si svolga, anche mediante mezzi di telecomunicazione che garantiscano l'identificazione dei partecipanti, la loro partecipazione e l'esercizio del diritto di voto (Artt. 2370, comma 4, 2479-bis, comma 4, e 2538, comma 6, c.c.), senza l'esigenza che si trovino presenti nel medesimo luogo, ove presenziano il presidente, il segretario o il notaio.

Questi gli argomenti che tratteremo nell'articolo:

- Termini di approvazione del bilancio
- Pandemia: bilancio e sospensione delle quote di ammortamento
- Deroga alla continuità aziendale
- Approvazione del bilancio e proroga del ripiano delle perdite del 2020
- Le perdite prodotte nel 2020 ovvero quelle prodotte sino al 2020?
- Rivalutazione dei beni di impresa
- Il riallineamento fiscale nel bilancio in corso al 31/12/2020
- Incentivo alla ricapitalizzazione
- L'IRAP non versata
- Crediti di imposta sugli investimenti
- Allegato A – Principali provvedimenti che influenzano il bilancio 2020
- Allegato B – Fondamentali ristori che influenzano il bilancio 2020

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Pandemia: bilancio e sospensione delle quote di ammortamento

L'art. 2426, comma 1, n. 2, c.c., come ben noto, dispone che **il costo delle immobilizzazioni**, siano esse materiali che immateriali, la cui utilizzazione è limitata nel tempo – si pensi, al contrario, ai terreni che solo in determinate circostanze sono oggetto di ammortamento – **deve essere sistematicamente** – cioè con metodicità, regolarità – **ammortizzato in ogni esercizio tenendo conto della residua potenzialità di utilizzazione di ciascun bene.**

Nel caso l'impresa ritenesse di apportare delle **variazioni ai criteri di ammortamento** e ai coefficienti applicati, le stesse devono essere oggetto di **giustificazioni nella nota integrativa**.

Tanto premesso, è intervenuto l'art. 60, commi da 7-*bis* a 7-*quinquies*, del D.L. 14 agosto 2020, n. 104, convertito nella L. 13 ottobre 2020, n. 126, che ha disposto, limitatamente ai soggetti che non adottano i principi contabili internazionali, **per l'esercizio in corso durante il 14 ottobre 2020** (data di entrata in vigore dello stesso D.L. n. 104/2020), **di non calcolare fino al 100% dell'ammortamento annuo, sia per i beni materiali che per quelli immateriali** (quindi, è possibile effettuare una quota di ammortamento, ad esempio, del 50%, del 70%, del 30%, di quella prevista annualmente, ovvero non calcolarla per nulla nello stesso esercizio), conservando il valore di iscrizione analogo a quello risultante dall'ultimo bilancio approvato, ovvero ridotto, qualora sia determinata una quota di ammortamento, in relazione alla sua entità; naturalmente il provvedimento riconosce che si tratta di una deroga al predetto art. 2426 c.c.

Inoltre, **lo slittamento in avanti** (la quota di ammortamento non calcolata per l'esercizio 2020, viene rimandata al 2021 e quella del 2021, nel successivo esercizio 2022, e così di seguito), **provoca, nel piano di ammortamento, un ampliamento degli esercizi in cui si svolge la procedura d'ammortamento** (si veda la Ris. dell'Agenzia delle Entrate del 19 dicembre 2013, n. 98/E).

La quota di ammortamento civilistico potrebbe subire, con riferimento all'andamento della pandemia che ha determinato, tra l'altro, anche il crollo dell'economia italiana, oltre a quella mondiale, un ulteriore rinvio all'esercizio successivo della determinazione della quota di ammortamento, qualora sia ammesso con apposito decreto del *Ministro dell'economia e delle finanze.*

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

In pratica, qualora la crisi accertata nell'esercizio 2020 (per i contribuenti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare) fosse accertata anche nel 2021 (ipotesi da scongiurare per tutto il Paese), con la pubblicazione del precitato D.M. si verificherebbe un differimento in avanti di due quote di ammortamento: quella che avrebbe dovuto essere determinata per l'anno 2020 e quella che dovremmo calcolare per l'anno 2021.

E' necessario evidenziare il nuovo orientamento (o trattasi di un *lapsus linguae*?) di prassi che non riconoscerebbe il recupero fiscale della quota di ammortamento non calcolata o calcolata parzialmente, di seguito al processo di ammortamento originario, come si rileva dalla risposta data, dall'Agenzia delle Entrate, in occasione di Telefisco 2021.

Mi auguro che ci sia un ripensamento.

In contropartita a detta agevolazione, le imprese interessate, nell'interesse dei soci e soprattutto dei terzi:

- devono destinare ad una riserva indisponibile l'analogo ammontare della quota di ammortamento (o di quella inferiore calcolata) non effettuata;

- qualora gli utili dell'esercizio in cui non è stata quantificata la quota di ammortamento, in applicazione delle disposizioni di cui sopra, dovessero risultare inferiori alla quota di ammortamento (si deve intendere l'ammontare di tutte le quote di ammortamento) non determinata:

  - l'anticipata riserva è implementata, utilizzando riserve di utili o altre riserve patrimoniali disponibili.
    In mancanza di dette riserve, la riserva è integrata, per la differenza, accantonando gli utili degli esercizi successivi. Si deve ritenere che, in assenza di riserve, si crei

Abbonati per poter continuare a leggere questo articolo

Progettato e realizzato da professionisti, per i professionisti, ogni piano di abbonamento comprende:

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

- contenuti autorevoli, puntuali, chiari per aiutarti nel tuo lavoro di tutti i giorni
- videoconferenza, per aggiornarti e ottenere crediti formativi
- una serie di prodotti gratuiti, sconti e offerte riservate agli abbonati
- due newsletter giornaliere

A partire da 15€ al mese

Scegli il tuo abbonamento

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D