

OIC – ORGANISMO ITALIANO DI CONTABILITÀ

Metodi di ammortamento – Bozza di comunicazione

Si prega di inviare eventuali osservazioni entro il 15 settembre 2020 all'indirizzo e-mail staffoic@fondazioneoic.it

COVID 19: OIC 16 e OIC 24 – Modifica del metodo di ammortamento delle immobilizzazioni materiali e immateriali

1. L'emergenza sanitaria causata dal COVID-19 sta avendo rilevanti riflessi sull'operatività delle imprese, ivi compresi quelli concernenti la redazione dei bilanci.

L'Organismo Italiano di Contabilità, Istituto Nazionale dei principi contabili ai sensi della legge dell'11 agosto 2014, n. 116, intende fornire i chiarimenti ritenuti più appropriati per una corretta e concreta applicazione dei principi contabili nazionali in un momento così particolarmente difficile e complesso.

2. La presente comunicazione trae origine da una richiesta di chiarimento in merito all'applicazione del criterio di ammortamento delle immobilizzazioni materiali e immateriali secondo le previsioni dell'OIC 16 "*Immobilizzazioni Materiali*" e dell'OIC 24 "*Immobilizzazioni Immateriali*". In particolare, è stato chiesto se per effetto del *lock-down*, che ha limitato l'uso delle immobilizzazioni, una società possa modificare il metodo di ammortamento passando dal metodo a quote costanti al metodo per unità di prodotto.
3. Come noto per effetto della diffusione della pandemia da Covid-19 le autorità governative hanno emanato una serie di misure di contenimento (i.e. il *lock-down*) che hanno imposto:
 - i. la chiusura delle attività produttive e commerciali non di prima necessità,
 - ii. il divieto di trasferirsi o spostarsi con mezzi di trasporto pubblici o privati in un comune diverso da quello in cui ci si trovava al momento dell'ordinanza se non per comprovate esigenze lavorative, di assoluta urgenza oppure per motivi di salute.

Ne consegue che la maggior parte delle imprese appartenenti a settori diversi da quelli che forniscono servizi essenziali hanno sospeso e/o subito un forte calo della propria produzione di beni e servizi.

Si è posto quindi il problema se il metodo di ammortamento per unità di prodotto possa essere più rappresentativo della residua possibilità di utilizzazione di un'immobilizzazione, in quanto si sono verificati fattori (i.e. *lock-down*) che hanno ridotto e/o sospeso l'utilizzo del bene nella prima parte del 2020 e probabilmente anche nella fase di ripresa la produzione di beni e servizi non ritornerà immediatamente ai livelli ante *lock-down*.

4. Al riguardo occorre osservare che la pandemia da Covid-19, in quanto fattore non prevedibile ed estraneo alla dinamica aziendale, potrebbe aver provocato un utilizzo delle immobilizzazioni soggette ad ammortamento del tutto diverso dal passato. I parametri che inizialmente avevano concorso a determinare la metodologia di ammortamento: uso del bene, vita utile e altri potrebbero aver subito una radicale modificazione.

Premesso che resta nella responsabilità degli amministratori la determinazione del più appropriato metodo di ammortamento da utilizzare, si può affermare, in linea generale e fatte salve le singole specificità, che gli effetti della pandemia sull'operatività delle imprese possono rappresentare un valido motivo di riflessione sull'adeguatezza del modello contabile di ammortamento in precedenza utilizzato a rappresentare correttamente i risultati economici e patrimoniali dell'esercizio in corso.

5. Come noto sia l'OIC 16 che l'OIC 24 prevedono che i metodi di ammortamento devono assicurare una razionale e sistematica imputazione del valore dell'immobilizzazione durante la stimata vita utile.
6. I paragrafi 65 e 66 dell'OIC 16 e il paragrafo 63 dell'OIC 24 prevedono diversi metodi per procedere all'ammortamento dei beni ovvero:
 - a) il metodo a quote costanti che si fonda sull'ipotesi semplificatrice che l'utilità dell'immobilizzazione si ripartisca nella stessa misura per ogni anno di vita utile. Il metodo di ammortamento a quote costanti è di agevole applicazione, è in linea con la disciplina fiscale ed essendo il più diffuso favorisce la comparabilità dei bilanci;
 - b) il metodo a quote decrescenti che si basa sull'ipotesi che la società tragga dalle immobilizzazioni una maggiore utilità nei primi anni della loro vita e si applica quando l'immobilizzazione è maggiormente sfruttata nella prima parte della vita utile;
 - c) il metodo per unità di prodotto che consiste nell'attribuire a ciascun esercizio la quota di ammortamento di competenza determinata dal rapporto tra le quantità prodotte nell'esercizio e le quantità di produzione totale previste durante l'intera vita utile dell'immobilizzazione e si utilizza quando questo

metodo di ammortamento fornisce una migliore rappresentazione della ripartizione dell'utilità ritraibile dal bene lungo la sua vita utile.

7. Il metodo di ammortamento prescelto è riesaminato qualora non più rispondente alle condizioni originarie previste nel piano di ammortamento. Il cambiamento di metodo di ammortamento rappresenta una modifica di stima contabile ai sensi dell'OIC 29 ed è quindi contabilizzato prospetticamente. Nel caso specifico di passaggio dal metodo di ammortamento a quote costanti al metodo per unità di prodotto, la società procederà nel seguente modo a:
 - a) stimare la capacità produttiva residua dell'immobilizzazione alla data del cambiamento di metodo di ammortamento;
 - b) determinare le quantità prodotte nell'esercizio dalla data del cambiamento di metodo di ammortamento;
 - c) calcolare la quota di ammortamento da imputare a conto economico moltiplicando il rapporto tra b) ed a) per il valore contabile dell'immobilizzazione (valore originario al netto degli ammortamenti ed eventuali svalutazioni fino a quel momento effettuati) al tempo di tale cambiamento.

8. Inoltre, a prescindere dal cambiamento di metodo di ammortamento utilizzato, gli effetti della pandemia potrebbero indurre a riconsiderare se sono intervenute modificazioni importanti sulla vita utile residua dell'immobilizzazione. Ad esempio nel caso in cui una società continui ad applicare il metodo a quote costanti, ai sensi del paragrafo 70 dell'OIC 16, deve rivedere la vita utile di un'immobilizzazione materiale qualora ne ricorrano i presupposti (i.e. avvenuti mutamenti delle condizioni originarie di stima). Anche in questa eventualità si è in presenza di un cambiamento di stima contabile ai sensi dell'OIC 29.

9. Ai sensi dell'art 2426 comma 2 del codice civile, *“le modifiche dei criteri di ammortamento e dei coefficienti applicati devono essere motivate nella nota integrativa”*.
Inoltre, il paragrafo 40 dell'OIC 29, prevede che un'informativa è necessaria ove il cambiamento di stima non sia originato dai normali aggiornamenti delle stime, ad esempio, quando il verificarsi di un evento inaspettato richieda una modifica rilevante nella determinazione della stima, ovvero nel caso di operazioni che implicino rischi ed incertezze nella stima stessa. In detti casi la nota integrativa illustra:
 - a) le ragioni del cambiamento;
 - b) il criterio di determinazione degli effetti del cambiamento di stima ed il metodo utilizzato in tale determinazione;
 - c) l'effetto del cambiamento e la relativa incidenza fiscale.