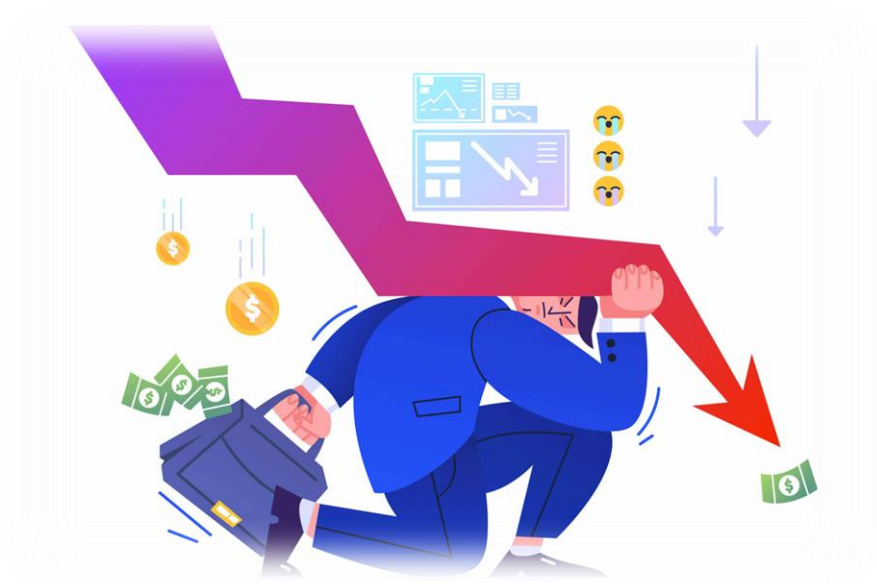


Sospensione degli ammortamenti anche per i bilanci 2023: novità del DL "Milleproroghe"



Gentile Cliente,

con la presente desideriamo informarLa che il DL 198/2022 (c.d. "Milleproroghe"), pubblicato in G.U. 29.12.2022 n. 303, **modifica nuovamente la disciplina della sospensione degli ammortamenti** di cui all'art. 60 co. 7-bis ss. del DL 104/2020 (conv. L. 126/2020), prevedendone **l'estensione anche con riferimento agli esercizi in corso al 31.12.2023** e, quindi, per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare, **nei bilanci 2023**.

Continuano a essere previsti l'obbligo di destinare a una riserva indisponibile **utili di ammontare corrispondente alla quota di ammortamento** non effettuata e specifici obblighi di informativa in Nota integrativa. Sotto il profilo fiscale, **la mancata imputazione in bilancio della quota di ammortamento non influisce sulla deducibilità della stessa**, la quale è ammessa (si tratta di una facoltà), sia ai fini IRES che ai fini IRAP, **a prescindere dall'imputazione a Conto economico**.

La Circolare è composta da N° 3 pagine inclusa la presente

Premessa

L'art. 3 co. 8 del DL 29.12.2022 n. 198 (c.d. "Milleproroghe") ha modificato nuovamente l'art. 60 co. 7-bis del DL 104/2020 (conv. L. 126/2020), stabilendo che il **regime derogatorio che consente di sospendere l'ammortamento delle immobilizzazioni materiali e immateriali sia esteso agli esercizi in corso al 31.12.2023** (e, quindi, per i soggetti "solari", **con riferimento ai bilanci 2023**).

Evoluzione normativa

Il regime derogatorio è stato originariamente introdotto, nell'ambito delle misure volte al **sostegno delle imprese e al rilancio dell'economia in conseguenza all'emergenza epidemiologica da COVID-19**, per **l'esercizio in corso al 15.8.2020** (e, quindi, per i soggetti "solari", in relazione ai bilanci 2020).

Osserva

La norma è stata, poi, prorogata, "in relazione all'evoluzione della situazione economica conseguente alla pandemia da SARS-COV-2", **all'esercizio successivo a quello in corso al 15.8.2020** (e, quindi, per i soggetti "solari", in relazione ai bilanci 2021) dall'art. 1 co. 711 della L. 30.12.2021 n. 234 (legge di bilancio 2022).

Posto che **tale proroga era limitata ai "soli soggetti" che**, nell'esercizio 2020, **"non hanno effettuato il 100 per cento dell'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali"**, la norma derogatoria sembrava **potersi applicare**, nel bilancio 2021, **ai soggetti che nel bilancio 2020 avevano sospeso l'intera quota di ammortamento di tutte le immobilizzazioni**, mentre sembrava preclusa ai soggetti che avevano optato per la sospensione parziale.

Osserva

A fronte di tali incertezze, l'art. 3 co. 5-quinquiesdecies del DL 30.12.2021 n. 228 conv. L. 25.2.2022 n. 15 (c.d. "Milleproroghe") **ha esteso il regime all'esercizio successivo a quello in corso al 15.8.2020, senza alcuna limitazione.**

Il regime **è stato esteso agli esercizi in corso al 31.12.2021 e al 31.12.2022** (e, quindi, per i soggetti "solari", in relazione ai bilanci 2021 e 2022) dall'art. 5-bis del DL 27.1.2022 n. 4, conv. L. 28.3.2022 n. 25 (c.d. "Sostegni-ter").

Modalità di applicazione

In relazione ai bilanci 2023 (così come per i bilanci precedenti), **la società può scegliere la misura dell'ammortamento da imputare a Conto economico**, attestandosi anche ad un livello inferiore al 100% (c.d. "sospensione parziale").

Osserva

Si ritiene, inoltre, che siano applicabili le indicazioni fornite dal documento interpretativo OIC 9, dalle quali si desume che, **per determinare le quote di ammortamento degli esercizi successivi alla sospensione, occorre**, in primo luogo, **rideterminare la vita utile del bene e**, poi, **suddividere il valore netto contabile per la vita utile residua aggiornata.**

Destinazione a riserva e obblighi informativi

Per i bilanci 2023 resta fermo l'obbligo di destinare a una riserva indisponibile utili di ammontare corrispondente alla quota di ammortamento non effettuata. 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** (art. 60 co. 7-ter del DL 104/2020 convertito).

Osserva

Sono, poi, previsti **obblighi informativi** per cui la Nota integrativa deve dare 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** (art. 60 co. 7-quater del DL 104/2020 convertito).

Profili fiscali

Sotto il profilo fiscale, la mancata imputazione in bilancio della quota di ammortamento non influisce sulla deducibilità (facoltativa) della stessa, la quale è ammessa, ai fini IRES e IRAP, a **prescindere dall'imputazione a Conto economico** (in tal senso le risposte a interpello Agenzia delle Entrate 17.9.2021 n. 607 e 3.2.2022 n. 66). Occorrerà, a tal fine, **effettuare una variazione in diminuzione in sede di dichiarazione dei redditi.**

Fine della Circolare N° 05/2023