

7. CHIUSURA DEI BILANCIO 2023: OPERATIVA LA SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI

In vista della chiusura dei bilanci 2023, occorre ricordare l'operatività di alcune disposizioni che per gli scorsi esercizi erano state introdotte per contenere gli effetti negativi sui conti delle imprese derivanti dalla crisi pandemica.

In particolare, per il 2023 continua a operare la possibilità di sospendere gli ammortamenti in deroga alle previsioni civilistiche, mentre non è più possibile sospendere le operazioni di copertura e ricapitalizzazione nel caso in cui il risultato 2023 risulti essere in perdita e vada a intaccare il patrimonio sociale.

Sospensione ammortamenti

Per migliorare sotto il profilo economico i bilanci, pesantemente intaccati dalla crisi derivante dalla pandemia, da alcuni anni opera una disposizione che consente di ridurre o azzerare gli ammortamenti delle immobilizzazioni materiali e immateriali: tale disposizione venne introdotta dall'articolo 60, comma 7-bis e ss., D.L. 104/2020 ed è stata più volte prorogata per gli esercizi successivi.

La possibilità di sospendere gli ammortamenti è stata estesa anche al bilancio 2023 a opera del D.L. 198/2022, senza riferimenti alla crisi pandemica, risultando quindi applicabile anche nel caso di difficoltà economiche dell'impresa derivanti da motivi differenti (ad esempio, conflitti internazionali ovvero costi di approvvigionamento di materie prime ed energia).

Le imprese che dovessero decidere di utilizzare tale previsione, nei fatti, rinverranno al futuro lo stanziamento a Conto economico della quota di ammortamento teoricamente imputabile al 2023 ed è richiesto lo stanziamento di una riserva nel patrimonio netto, attingendo rispettivamente:

- dall'utile dell'esercizio 2023, se capiente;
- dalle riserve disponibili già presenti nel patrimonio netto;
- dagli utili che saranno prodotti nei futuri esercizi.

Tale riserva dovrà essere mantenuta sino al completamento dell'ammortamento dei beni (e in particolar modo sino a che sarà assorbita la quota rinviata), ovvero sino al momento della loro vendita.

Per l'applicazione della deroga nel bilancio 2023, il D.L. 198/2022 non pone limitazioni e quindi parrebbe che la sospensione possa essere applicata sia da parte dei soggetti che non se ne

sono avvalsi in precedenza, sia da parte dei soggetti che se ne sono avvalsi (in modo totale o parziale) nei precedenti esercizi.

In merito alla fruibilità di tale ipotesi di sospensione, occorre effettuare delle considerazioni alla luce delle indicazioni fornite con il Principio contabile Oic 9 (le ragioni che hanno indotto la società ad applicare la deroga devono essere indicate in Nota integrativa) e occorre ponderare gli effetti sul presupposto della continuità aziendale.

Ai fini fiscali, la norma stabilisce la possibilità di dedurre comunque tale costo, anche se non stanziato a Conto economico dell'anno: l'Agenzia delle entrate ha confermato che tale deduzione (mediante variazione in diminuzione nella dichiarazione dei redditi) risulta facoltativa e non obbligatoria.

Copertura perdite

Le perdite emerse nei bilanci, qualora di importo superiore al terzo del capitale sociale, normalmente impongono:

- quando la perdita non riduce il capitale al di sotto del minimo legale il monitoraggio della situazione nell'anno successivo, nell'attesa della riduzione della perdita. In caso negativo, i soci dovranno intervenire per la ricapitalizzazione;
- quando la perdita riduce il capitale al di sotto del minimo legale occorre intervenire per ricapitalizzare la società, trasformare la società in un tipo che non richiede una misura di capitale minimo (società di persone), ovvero, nel caso di indisponibilità dei soci alle 2 soluzioni precedenti, porre la società in liquidazione.

Negli ultimi anni, era stata prevista una disciplina derogatoria (contenuta nell'articolo 6, D.L. 23/2020) che consentiva ai soci di differire le scelte in merito a tali forme di reazione al momento di approvazione del bilancio del quinto esercizio successivo (sino a tale momento, la società può continuare a funzionare normalmente); essa aveva riguardato, oltre il bilancio 2020, anche i successivi bilanci 2021 e 2022.

Tale disposizione non è stata prorogata e quindi non risulta applicabile al bilancio 2023, con la conseguenza che nel caso di esercizio che chiude in perdita si devono attivare le ordinarie disposizioni civilistiche per la copertura di detta perdita.