

Il decreto “Milleproroghe” convertito in Legge

PREMESSA

Il 22 febbraio u.s. la Camera dei deputati, con 198 voti favorevoli e 128 contrari, ha approvato il disegno di legge di conversione del D.L. 198/2022 (c.d. decreto “Milleproroghe”).

Il testo originario è stato oggetto di alcune modifiche, tuttavia la maggior parte degli interventi originari (poi, riconfermati) era collegata alla proroga di determinate scadenze fiscali o di adempimenti, dei quali, in questo intervento, se ne riportano i dettagli.

Tra questi, segnaliamo:

- la proroga, anche per l'esercizio in corso al 31.12.2023, della disciplina della sospensione degli ammortamenti;
- la proroga, anche per l'esercizio in corso al 31.12.2022, del regime di sterilizzazione delle perdite d'esercizio;
- la proroga della disciplina emergenziale in tema di assemblee societarie, per l'approvazione dei bilanci 2022;
- il differimento al 30.06.2023 del termine per l'utilizzo in compensazione mediante modello F24 del credito d'imposta per l'acquisto di carburante per autotrazione;
- la proroga al 31.03.2023 dell'invio delle comunicazioni di opzione per la cessione del credito o lo sconto in fattura per gli interventi edilizi;
- la proroga della disciplina di cui all'agevolazione prima casa.

LA SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI NEI BILANCI 2022 E 2023

In sede di conversione del D.L. 198/2022 è stata confermata la possibilità, per l'esercizio in corso al 31.12.2023 e per i soggetti che non adottano i principi contabili internazionali (IAS-IFRS), di adottare il regime derogatorio introdotto dall'articolo 60, comma 7-bis, D.L. 104/2020. Sulla base di tale opportunità, i soggetti che redigono il bilancio in base alle regole dettate dai principi contabili nazionali e/o in base alle regole del TUIR (p.e. microimprese), possono non effettuare fino al 100% degli ammortamenti annui relativi alle immobilizzazioni materiali e immateriali, mantenendo il loro valore di iscrizione così come risultante dall'ultimo bilancio regolarmente approvato.

Al fine dell'agevolazione in esame, nata dalla necessità di tutelare le imprese maggiormente colpite dall'emergenza epidemiologica da COVID-19, è obbligatorio destinare a riserva indisponibile di utili la quota corrispondente all'ammortamento annuo previsto e non effettuato,

così come indicato dal libro cespiti regolarmente tenuto. In alternativa, ovvero in assenza di utili disponibili, la riserva è integrabile utilizzando riserve di utili o altre riserve patrimoniali disponibili. In mancanza, la riserva è integrata, per la differenza, accantonando gli utili degli esercizi successivi.

Il regime derogatorio della sospensione degli ammortamenti era stato originariamente disposto con il D.L. 104/2020 relativamente all'esercizio sociale in corso al 15.08.2020 (ovverosia, per i bilanci 2020). Per opera del D.L. 228/2021 convertito e, poi, del D.L. 4/2022 convertito, la norma è stata estesa senza alcuna limitazione anche agli esercizi in corso al 31.12.2021 e 31.12.2022 (in altre parole, ai bilanci 2021 e 2022.)

Con riferimento alla norma valevole per i bilanci 2023, sembra possibile scegliere la misura dell'ammortamento da imputare a conto economico, con possibilità, quindi, di effettuare una sospensione parziale o totale.

Da un punto di vista civilistico, il documento OIC 9 prescrive che, ai fini della determinazione delle quote di ammortamento relative agli esercizi successivi alla sospensione, si debba rideterminare la vita utile del bene, suddividendo il valore netto contabile (ovvero il costo non ammortizzato) per la vita utile residua aggiornata.

Da un punto di vista fiscale, la mancata imputazione a bilancio della quota di ammortamento non influisce sulla deducibilità della stessa, la quale è ammessa ai fini Ires e Irap, a prescindere dalla imputazione o meno a conto economico.

STERILIZZAZIONE DELLE PERDITE 2022

Introdotta dall'articolo 6, D.L. 23/2020 convertito, la disciplina sulla sterilizzazione delle perdite da bilancio ha subito un iter legislativo molto simile a quello riferito alla disciplina sulla sospensione degli ammortamenti. Inizialmente prevista per i bilanci chiusi al 31.12.2020, poi prorogata per opera del D.L. 228/2021 agli esercizi in corso al 31.12.2021, ora in vigore anche per gli esercizi in corso al 31.12.2022, ai sensi dell'articolo 3, comma 9, D.L. 198/2022 (c.d. decreto "milleproroghe"), tale disciplina permette alle società di capitali di sterilizzare gli effetti delle perdite civilistiche, rimandandoli alla chiusura del quinto esercizio consecutivo.

La postergazione delle perdite civilistiche fa venire meno l'applicazione degli articoli 2446, secondo e terzo comma, 2447, 2482-bis, quarto, quinto e sesto comma e 2482-ter del Codice civile. Non opera altresì la causa di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale di cui agli articoli 2484, primo comma, numero 4), e 2545-duodecies del Codice civile.

Secondo l'attuale interpretazione normativa, le perdite relative all'esercizio in corso al 31.12.2022 (ovvero, i bilanci 2022) dovranno risultare diminuite a meno di un terzo del capitale sociale entro l'approvazione del bilancio 2027 (ovvero nel 2028).

Pertanto, l'assemblea dei soci, convocata senza indugio dagli amministratori, in alternativa alla riduzione e al contemporaneo aumento del capitale sociale, potrà deliberare di rinviare queste

decisioni alla chiusura del quinto esercizio consecutivo (bilancio 2027). Fino a tale data, non opererà la causa di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale. Tuttavia, le perdite dovranno essere distintamente evidenziate in Nota integrativa con specificazione in appositi prospetti, della loro origine nonché delle movimentazioni intervenute nell'esercizio.

ASSEMBLEE SOCIETARIE ANCORA "A DISTANZA"

A prescindere da quanto iscritto nei relativi statuti, le assemblee potranno svolgersi a distanza fino al 31.07.2022. È questa la novità, ovvero sia la proroga, introdotta dall'articolo 3, comma 10-undecies, D.L. 198/2022.

Come sappiamo, la necessità di effettuare le assemblee a distanza è nata a causa dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, per opera dell'articolo 106, comma 7, D.L. 18/2020 convertito. Ora, in base al sopracitato articolo 3, D.L. 198/2022, vi sarà la possibilità di:

- prevedere nella Spa, Srl, Sapa, società cooperative e mutue assicuratrici, anche in deroga alle disposizioni statutarie, l'espressione del voto in via elettronica o per corrispondenza e l'intervento all'assemblea mediante mezzi di telecomunicazione;
- svolgere le assemblee anche esclusivamente mediante mezzi di telecomunicazione che garantiscano l'identificazione dei partecipanti, la loro partecipazione e l'esercizio del diritto di voto, senza in ogni caso la necessità che si trovino nel medesimo luogo, ove previsti, il presidente, il segretario o il notaio;
- consentire, nelle Srl, che l'espressione del voto avvenga mediante consultazione scritta o consenso espresso per iscritto;
- obbligare, in talune società (quelle quotate) alla partecipazione all'assemblea tramite il rappresentante designato.

Si ricorda che il maggior termine di 180 giorni, così come previsto dall'articolo 2364, comma 2 e 2478-bis del Codice civile, rimane in vigore alle normali condizioni: pertanto, le società potranno approvare il bilancio dell'esercizio chiuso al 31.12.2022 con il termine "lungo" soltanto in presenza delle condizioni di cui agli articoli sopracitati (presenza di bilancio consolidato oppure quando lo richiedano particolari esigenze relative alla struttura e all'oggetto della società).

La possibilità di convocare riunioni solo mediante mezzi di telecomunicazione è applicabile anche alle riunioni del Consiglio di Amministrazione e/o del Collegio sindacale, pure in mancanza di specifiche clausole statutarie.

PROROGA AL 31.03.2023 DELLA COMUNICAZIONE DI OPZIONE DEI BONUS EDILIZI

Vista la complessità della materia e i carichi di lavoro dei professionisti, il Legislatore, con il D.L. 198/2022 convertito, proroga al 31.03.2022:

- il termine di presentazione delle comunicazioni di opzione per la cessione del credito o lo sconto in fattura, per gli interventi collegati ai bonus edilizi;
- il termine di presentazione delle comunicazioni che gli amministratori di condominio devono trasmettere all'Agenzia delle Entrate per gli interventi effettuati sulle parti comuni degli edifici.

Il termine, originariamente previsto per il 16.03.2023 e differito di 15 giorni al 31.03.2023 riguarda le spese sostenute per gli interventi edilizi, di cui agli articoli 119 e segg. D.L. 34/2020 e successive modifiche, nell'anno 2022 e le rate residue non fruita relativamente alle spese sostenute negli anni 2020 e 2021.

Poco conta la tipologia di intervento eseguito, dato che la sopracitata proroga investe tutte le comunicazioni di opzione riferite a interventi su singole unità immobiliari e/o parti comuni di edifici. Con riferimento ai condomini, la cui comunicazione deve essere trasmessa dall'amministratore di condominio, vi dovranno essere indicati i dati delle spese sostenute nell'anno 2022 e riferite a:

- interventi di recupero del patrimonio edilizio che danno diritto alla detrazione di cui all'articolo 16-bis del TUIR,
- interventi di recupero o restauro delle facciate (c.d. "bonus facciate") di cui all'articolo 1, commi 219-223 della Legge 160/2019 che, per le spese sostenute nel 2022, spettava nella misura del 60%,
- interventi di riqualificazione energetica (c.d. "ecobonus") di cui all'articolo 14, D.L. 63/2013 e commi da 344 a 347 dell'articolo 1, Legge 296/2006) e antisismici (c.d. "sismabonus") di cui all'articolo 16 comma 1-bis e ss., D.L. 63/2013),
- interventi di rimozione delle barriere architettoniche (sia con Superbonus 110%, sia nella misura del 75% ai sensi dell'articolo 119-ter, D.L. 34/2020),
- interventi di sistemazione a verde (c.d. "bonus verde") di cui all'articolo 1, commi 12-15, Legge 205/2017) e di installazione di colonnine per la ricarica di veicoli elettrici, effettuati sulle parti comuni di edifici residenziali;
- acquisti di mobili e di grandi elettrodomestici, finalizzati all'arredo delle parti comuni dell'immobile oggetto di ristrutturazione (articolo 16, comma 2, D.L. 63/2013).

Al riguardo, è opportuno evidenziare che, per le spese sostenute per gli interventi "edilizi" nel 2022, rimane possibile optare per la cessione o lo sconto, in quanto le disposizioni contenute nel D.L. 11/2023 che le hanno sostanzialmente soppresse riguarda solamente i lavori per i quali sono presentati i titoli abilitativi dal 17.02.2023.

CREDITO D'IMPOSTA CARBURANTE PER AUTOTRAZIONE

L'articolo 15, comma 1-quinquies, proroga dal 31.03.2023 al 30.06.2023 il termine di utilizzabilità, in capo a beneficiari e cessionari, del credito d'imposta per l'acquisto di carburanti per l'esercizio dell'attività agricola e della pesca riconosciuto per il terzo trimestre 2022 previsto dall'articolo 7, D.L. 115/2022. Il credito spettava nella misura del 20% delle spese sostenute per l'acquisto di carburanti per autotrazione, destinati all'esercizio dell'attività agricola e/o della pesca.

La disposizione introduce l'obbligo per i beneficiari del credito d'imposta, a pena di decadenza dal diritto alla fruizione del credito non ancora fruito, di inviare, entro il 16.03.2023, all'Agenzia delle entrate un'apposita comunicazione sull'importo del credito maturato nell'esercizio 2022.

AGEVOLAZIONI PRIMA CASA: NUOVA PROROGA DEI TERMINI

L'articolo 3, comma 10-quinquies, D.L. 198/2022, sospende i termini, nel periodo compreso fra il 01.04.2022 e il 30.10.2023, previsti dalla Nota II-bis all'articolo 1 della Tariffa, parte I, allegata al D.P.R. 131/1986 in tema di prima casa, nonché il termine previsto dall'articolo 7, Legge 448/1998 per il credito d'imposta per il riacquisto della prima casa.

Nello specifico, nel periodo fra il 01.04.2022 e il 30.10.2023 vengono sospesi i termini ai fini del conteggio delle seguenti scadenze:

- il termine di 18 mesi dall'acquisto della prima casa entro il quale l'acquirente è tenuto a trasferire la residenza nel Comune in cui si trova l'abitazione;
- il termine di un anno entro il quale il contribuente acquista un altro immobile da destinare ad abitazione principale propria dopo che ha trasferito l'immobile acquistato con i benefici c.d. "prima casa" prima del decorso dei 5 anni successivi alla stipula dell'atto di acquisto;
- il termine di un anno entro il quale l'acquirente che abbia acquistato un immobile da adibire ad abitazione principale, deve procedere alla vendita dell'abitazione ancora in suo possesso acquistata usufruendo dei benefici "prima casa";
- il termine di un anno dall'alienazione dell'immobile acquistato con i benefici "prima casa", entro cui deve aver luogo il riacquisto di altra casa di abitazione al fine del riconoscimento, per tale ultimo atto di acquisto, di un credito d'imposta fino a concorrenza dell'imposta di registro o dell'imposta sul valore aggiunto corrisposta in relazione al precedente acquisto agevolato di cui all'articolo 7, Legge 448/1998.

Per espressa previsione normativa:

- sono fatti salvi gli atti notificati dall'Agenzia delle entrate alla data di entrata in vigore della Legge di conversione del decreto Milleproroghe, emessi per il mancato rispetto dei suddetti termini previsti dalla nota II-bis all'art. 1 della Tariffa, parte prima, allegata al TUR;
- non si fa luogo al rimborso di quanto già versato.

STRALCIO CARTELLE COMUNI ED ENTI TERRITORIALI

L'articolo 3-bis, D.L. 198/2022, modifica alcune disposizioni riguardanti la “tregua fiscale” introdotte dalla Legge di Bilancio 2023 (Legge 197/2022).

In particolare, integrando la disciplina della definizione agevolata delle controversie tributarie, introdotta dall'articolo 1, commi 186-205, Legge 197/2022, viene chiarito che i provvedimenti con cui gli enti territoriali scelgono di applicare tale definizione agevolata acquistano efficacia con la pubblicazione nel sito internet istituzionale dell'ente creditore.

Viene inoltre data facoltà agli enti territoriali di stabilire, entro il 31.03.2023, con le forme previste dalla legislazione vigente per l'adozione dei propri atti, l'applicazione, in alternativa alla definizione agevolata delle controversie disciplinata dai commi da 186 a 204 della legge di Bilancio 2023:

- della conciliazione agevolata delle controversie, di cui ai commi da 206 a 212 della legge di Bilancio 2023;
- della rinuncia agevolata dei giudizi pendenti in Cassazione, di cui ai commi da 213 a 218 della legge di Bilancio 2023;
- della regolarizzazione agevolata degli omessi pagamenti di rate dovute a seguito di acquiescenza, accertamento con adesione, reclamo con mediazione e conciliazione giudiziale, di cui ai commi da 219 a 221, Legge 197/2022.

Viene inoltre modificato il comma 222, Legge 197/2022 che detta la disciplina sul c.d. “saldo e stralcio”, che prevede l'annullamento automatico dei debiti tributari di importo residuo al 01.01.2023 fino a 1.000 euro, comprensivo di capitale, interessi per ritardata iscrizione a ruolo e sanzioni, risultanti dai singoli carichi affidati agli agenti della riscossione nel periodo 01.01.2000 – 31.12.2015 dalle amministrazioni statali, dalle agenzie fiscali e dagli enti pubblici previdenziali.

Con la nuova norma si estende, dal 31.03.2023 al 30.04.2023 l'operatività dell'annullamento automatico dei debiti. Viene inoltre prorogato al 31.03.2023 il termine entro il quale gli enti diversi dalle amministrazioni statali, dalle agenzie fiscali e dagli enti pubblici previdenziali possono deliberare di non aderire all'annullamento dei ruoli.

Tali enti, entro il 31.03.2023, possono in alternativa adottare un provvedimento con il quale, fermo restando il regime generale delle esclusioni dall'annullamento automatico (disposto dal comma 226), stabiliscono l'integrale applicazione delle disposizioni in materia di annullamento automatico (di cui al comma 222) ai debiti di importo residuo, al 01.01.2023 fino a 1.000 euro, comprensivo di capitale, interessi per ritardata iscrizione a ruolo e sanzioni, risultanti dai singoli carichi da essi affidati all'agente della riscossione dal 01.01.2000 al 31.12.2015.

Attraverso tale modifica viene, quindi, estesa anche ai carichi formati dagli enti diversi da quelli statali la possibilità di stralcio anche al capitale della cartella, ossia alla quota riferita all'imposta.

ALTRE NOVITA'

L'articolo 3, comma 1, intervenendo sull'articolo 35, comma 4, D.L. 73/2022, proroga al 30.06.2023 il termine per la presentazione della dichiarazione IMU per l'anno 2021 sia per soggetti indicati all'articolo 1, comma 769 della legge di Bilancio 2020 (persone fisiche ed enti commerciali), sia per i soggetti passivi IMU indicati nel comma 759, lettera g), ovverosia gli enti non commerciali.

Il 30.06.2023, pertanto, è il termine ultimo per presentare sia le dichiarazioni per l'anno 2021 sia quelle riferite all'anno 2022.

Il comma 2 dell'articolo 3, attraverso la modifica dell'articolo 10-bis, D.L. 119/2018, proroga dal 01.01.2023 al 01.01.2024 il divieto di emettere fattura elettronica per le prestazioni sanitarie rese nei confronti delle persone fisiche. Per tutto il 2023, quindi, per le prestazioni sanitarie erogate alle persone fisiche resta vigente l'obbligo della fattura cartacea.

Con il comma 3 dell'articolo 3, infine, si proroga al 01.01.2024 il termine a decorrere dal quale i soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria, ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata, devono adempiere all'obbligo di registrazione dei corrispettivi giornalieri esclusivamente mediante la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati relativi a tutti i corrispettivi giornalieri al Sistema Tessera Sanitaria (STS).