

*Studio Associato di Dottori Commercialisti  
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi  
Dott. Mauro Bottega  
Dott. Alessandro Michetti  
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana  
Dott. Linda Gazzillo  
Dott. Piero Albani  
Dott. Giovanni Cottini  
Dott. Alessandro Bianchi  
Dott. Marco Corali

Bergamo, 4 marzo 2022

AI SIGNORI CLIENTI

LORO SEDI

**CIRCOLARE DI AGGIORNAMENTO N. 8/2022**

**IL DECRETO “MILLEPROROGHE”**

Sul Supplemento Ordinario n. 8 della Gazzetta Ufficiale del 28.2.2022 è stata pubblicata la Legge n. 15 del 25.2.2022, di conversione del D.L. n. 228 del 30.12.2021 (cd. Decreto “Milleproroghe”).

Il Decreto è entrato in vigore il 31.12.2021, mentre la relativa legge di conversione è entrata in vigore l'1.3.2022.

Con la presente circolare si fornisce una prima analisi di alcune delle principali novità introdotte dal Decreto, riservandosi peraltro di approfondire gli argomenti nelle prossime circolari anche alla luce degli emanandi chiarimenti da parte dell'Agenzia delle Entrate.

**1. SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI – ESTENSIONE AL BILANCIO 2021 (art. 3, comma 5-quinquiesdecies)**

Il Decreto estende all'esercizio successivo a quello in corso al 15.8.2020 (e, quindi, per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare, ai bilanci chiusi al 31 dicembre 2021), senza alcuna limitazione, il regime derogatorio di cui all'art. 60, comma 7-bis e seguenti del D.L. n. 104/2020 convertito, che consente di sospendere gli ammortamenti delle immobilizzazioni materiali e immateriali (*cf.* circolare di Studio n. 30/2020 § 4).

Si ricorda che tale disposizione, nell'ambito delle misure volte al sostegno delle imprese e al rilancio dell'economia in conseguenza all'emergenza epidemiologica da COVID-19, aveva previsto che i soggetti che non adottano i principi contabili internazionali, nell'esercizio in corso al 15.8.2020 (e, quindi, per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare, in relazione ai bilanci chiusi al 31 dicembre 2020),

potevano, anche in deroga all'art. 2426, comma 1 n. 2 del Codice Civile, non effettuare fino al 100% dell'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali, mantenendo il loro valore di iscrizione, così come risultante dall'ultimo bilancio annuale regolarmente approvato.

A fronte dell'estensione di tale facoltà ai bilanci dell'esercizio 2021, non sono state modificate le modalità applicative della norma derogatoria.

Pertanto, 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, ai fini IRES e IRAP, a prescindere dall'imputazione a Conto economico.

### ***Ambito di applicazione***

La proroga segue a quella prevista dall'art. 1, comma 711 della Legge n. 234 del 30.12.2021 (Legge di Bilancio 2022), la quale, essendo 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*”, aveva sollevato rilevanti dubbi interpretativi (cfr. circolare di Studio n. 3/2022 § 18).

Il Decreto “Milleproroghe” non pone, invece, alcuna limitazione in ordine all'ambito di applicazione della proroga.

L'adozione del regime derogatorio sembrerebbe, quindi, possibile, nel 2021, per tutti i soggetti che se ne sono avvalsi nel 2020, a prescindere dal fatto che la sospensione sia stata totale o parziale e a prescindere dal fatto che la stessa abbia interessato tutte le immobilizzazioni oppure soltanto alcune.

Non sembrerebbe, invece, coerente con l'andamento dell'economia a seguito della evoluzione della situazione sanitaria e con la *ratio* della norma la sospensione nel 2021 da parte dei soggetti che nel 2020 hanno calcolato l'ammortamento secondo le disposizioni ordinarie del codice civile e dei principi contabili nazionali.

### ***Misura dell'ammortamento***

In relazione ai bilanci 2021 (così come per i bilanci 2020), 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”).

### ***Modalità di applicazione***

Si ritiene che anche in relazione ai bilanci 2021 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, salvaguardando, in questo modo, la sistematicità dell'ammortamento.

## **2. SANATORIA DEGLI OMESSI VERSAMENTI IRAP - PROROGA AL 30.6.2022 (art. 20-bis)**

È stato differito al 30.6.2022 il termine per avvalersi della regolarizzazione dei versamenti IRAP *ex art. 42-bis* comma 5 del D.L. n. 104/2020.

Di fatto, si tratta della quinta proroga. Infatti, la scadenza “originaria”, fissata al 30.11.2020, era già stata differita:

- una prima volta al 30.4.2021;
- una seconda al 30.9.2021;
- una terza al 30.11.2021;
- una quarta al 31.1.2022.

Tale disposizione contiene una sorta di sanatoria per il mancato pagamento del saldo IRAP 2019 e del primo acconto IRAP 2020 (ai sensi dell’art. 24 del D.L. n. 34/2020), nell’ipotesi in cui tali somme avrebbero, invece, dovuto essere corrisposte per il mancato rispetto dei limiti comunitari, consentendo di versare l’imposta a suo tempo non versata senza sanzioni, né interessi.

### **3. DETRAZIONI “EDILIZIE” - SPESE PER VISTI E ASSEVERAZIONI (art. 3-sexies)**

Per tutti i *bonus* edilizi diversi dal superbonus del 110%, sono detraibili anche le spese sostenute dal 12.11.2021 al 31.12.2021 per il visto di conformità e l’asseverazione di congruità.

### **4. PROROGA DEI TERMINI PER LE AGEVOLAZIONI PRIMA CASA (art. 3, comma 5-septies)**

Modificando l’art. 24 del D.L. n. 23/2020, viene prorogato al 31.3.2022 il termine finale della sospensione dei termini in materia di agevolazione prima casa.

Per effetto della modifica, la sospensione opera pertanto dal 23.2.2020 al 31.3.2022 ed i termini ricominceranno a decorrere dall’1.4.2022.

#### ***Sospensione termini di “prima casa”***

Si rammenta che l’art. 24 del D.L. n. 23/2020 ha sospeso, a partire dal 23.2.2020, i termini in materia di agevolazione “prima casa” e di crediti di imposta per il riacquisto della prima casa. Si tratta, in particolare:

- del termine di 18 mesi per il trasferimento della residenza nel Comune in cui si trova l’immobile acquistato;
- del termine di 1 anno (decorrente dall’acquisto agevolato) per l’alienazione della “vecchia” prima casa, nel caso in cui, al momento dell’acquisto, il contribuente fosse ancora titolare di diritti reali su una abitazione già acquistata con il beneficio;
- del termine di 1 anno per l’acquisto di un nuovo immobile da adibire ad abitazione principale, che consente di evitare la decadenza dal beneficio goduto in relazione ad un immobile alienato prima di 5 anni dal rogito;
- del termine di 1 anno che deve intercorrere al massimo tra il “vecchio” acquisto agevolato e il nuovo, per maturare il credito d’imposta per il riacquisto della prima casa (art. 7 della L. n. 448/98).

#### ***Termine finale***

Inizialmente, l’art. 24 del D.L. n. 23/2020 prevedeva che la sospensione durasse dal 23.2.2020 al 31.12.2020. Poi, in sede di conversione del D.L. n. 183/2020, il termine finale della sospensione era stato prorogato al 31.12.2021.

Da ultimo, con la conversione del D.L. n. 228/2021, il termine è stato ulteriormente spostato al 31.3.2022. I termini sopra indicati ricominceranno a decorrere a far data dall’1.4.2022.

#### ***Effetti della sospensione***

La sospensione comporta che i termini interessati non possano scorrere nel periodo indicato e ricomincino a decorrere da dove si erano interrotti al termine della sospensione (1.4.2022). Infine, ove i termini suindicati dovessero cominciare a decorrere nel periodo di sospensione, sono stati “bloccati” fin dall’inizio e cominceranno a decorrere (dall’inizio) l’1.4.2022.

#### **5. CREDITO D’IMPOSTA INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI - PROROGA DEL TERMINE “LUNGO” (art. 3-quater)**

Viene prorogato dal 30.6.2022 al 31.12.2022 il termine “lungo” previsto per l’effettuazione degli investimenti “prenotati” (ordine e acconto minimo 20%) entro il 31.12.2021.

La proroga del termine riguarda:

- i beni materiali e immateriali “ordinari” di cui all’art. 1, comma 1054 della L. n. 178/2020 (credito d’imposta 10%, con limite massimo di 2 milioni per i beni materiali e di 1 milione per i beni immateriali, elevato al 15% per il lavoro agile);
- i beni materiali “4.0” di cui all’art. 1, comma 1056 della L. n. 178/2020 (credito d’imposta nella misura del 50% per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni, 30% per la quota di investimenti tra 2,5 e 10 milioni, 10% per la quota di investimenti tra 10 e 20 milioni).

#### **6. DILAZIONI DEI RUOLI - PROROGA (art. 2-ter)**

Ai sensi dell’art. 13-*decies*, comma 5 del D.L. n. 137/2020, i debitori che, all’8.3.2020, erano decaduti da una dilazione dei ruoli concessa ai sensi dell’art. 19 del DPR 602/73, potevano essere riammessi senza pagare tutte le rate insolute se avessero presentato domanda entro il 31.12.2021.

La decadenza, per questi debitori, si verifica con il mancato pagamento di 10 rate anche non consecutive (invece che di 5).

Sempre per i debitori decaduti all’8.3.2020, introducendo il comma 5-*bis* nell’art. 13-*decies* del D.L. n. 137/2020, il Decreto “Milleproroghe” posticipa il termine di presentazione della domanda di dilazione al 30.4.2022.

Tuttavia, per le domande presentate dall’1.1.2022 al 30.4.2022, la decadenza si verifica con il mancato pagamento di 5 rate anche non consecutive.

#### **7. ASSEMBLEE A DISTANZA (art. 3 comma 1)**

A prescindere da quanto indicato nei relativi statuti, le assemblee di società, associazioni e fondazioni potranno svolgersi “a distanza” fino al 31.7.2022.

In particolare, fino a tale data vi sarà, tra l’altro, la possibilità di:

- prevedere, nelle s.p.a., nelle s.a.p.a., nelle s.r.l., nelle società cooperative e nelle mutue assicuratrici, anche in deroga alle diverse disposizioni statutarie, l’espressione del voto in via elettronica o per corrispondenza e l’intervento all’assemblea mediante mezzi di telecomunicazione;
- svolgere le assemblee, sempre a prescindere da diverse disposizioni statutarie, 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.

#### **8. "STERILIZZAZIONE" DELLE PERDITE (art. 3, comma 1-ter)**

Il Decreto "Milleproroghe" stabilisce che, per le perdite emerse nell'esercizio in corso alla data del 31.12.2021, "non si applicano gli articoli 2446, secondo e terzo comma, 2447, 2482-bis, quarto, quinto e sesto comma, e 2482-ter del codice civile e non opera 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".

Viene, in particolare, sostituito, nel primo comma dell'art. 6 del D.L. n. 23/2020 convertito, l'attuale riferimento al 31.12.2020 con quello al 31.12.2021.

Ciò comporta tutte le conseguenze indicate dall'art. 6 del DL 23/2020 convertito.

In estrema sintesi, quindi, gli adempimenti contemplati dalle richiamate disposizioni codicistiche possono essere posticipati all'assemblea che approverà il bilancio dell'esercizio 2026.

#### **9. PAGAMENTI IN CONTANTI – LIMITI (art. 3, comma 6-septies)**

Intervenendo sull'art. 49, comma 3-bis del D.Lgs. n. 231/2007, si stabilisce che, dal 1° gennaio di quest'anno, il limite per i pagamenti in contante (cfr. circolare di Studio n. 1/2022 § 3) e, più in generale, per i trasferimenti a qualsiasi titolo tra soggetti diversi di denaro contante, non è più di 999,99 euro (soglia di 1.000,00 euro) ma resta quello di 1.999,99 euro (soglia di 2.000,00 euro) e sarà così fino all'1.1.2023, quando la riduzione in questione dovrebbe diventare operativa.

<b>Variazioni dei limiti relativi al trasferimento del contante</b>	
<b>Ambito temporale di riferimento</b>	<b>Soglia</b>
Dal 9 maggio 1991 al 26 dicembre 2002	20.000.000 lire
Dal 26 dicembre 2002 al 29 aprile 2008	12.500 euro
Dal 30 aprile 2008 al 24 giugno 2008	5.000 euro
Dal 25 giugno 2008 al 30 maggio 2010	12.500 euro
Dal 31 maggio 2010 al 12 agosto 2011	5.000 euro
Dal 13 agosto 2011 al 5 dicembre 2011	2.500 euro
Dal 6 dicembre 2011 al 31 dicembre 2015	1.000 euro
Dal 1° gennaio 2016 al 30 giugno 2020	3.000 euro
Dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2022	2.000 euro
Dal 1° gennaio 2023	1.000 euro

\* \* \* \* \*

Restando a disposizione per ogni eventuale chiarimento, si coglie l'occasione per porgere distinti saluti.

Dott. Alessandro Michetti



STUDIO VOLPI – BOTTEGA – MICHETTI

24121 Bergamo – Via Monte Sabotino n. 2 - Tel. 035.224352 - Fax 035.224824 – C.F. e P.IVA 00641280169  
e-mail: info@studiovbm.it - R.C. Professionale Allianz AGCS n. 30339119 e Lloyd's n. F2100016178-LB