RATIO QUOTIDIANO
Il commento e la critica delle più importanti notizie del momento

COOP E TERZO SETTORE

di LUIGI DALL'OCA

Sospensione degli ammortamenti delle cooperative nel bilancio 2022

Prorogata anche per il 2023 la possibilità di sospendere gli ammortamenti. D'obbligo la registrazione delle motivazioni nella nota integrativa

La redazione dei **bilanci 2022** ha dovuto tenere conto di alcune deroghe alle norme civilistiche finalizzate al sostegno economico-patrimoniale delle imprese. Tra queste, il D.L. 4/2022 (Sostegni-ter) ha rinnovato la possibilità di sospendere gli ammortamenti. Tale facoltà, originariamente prevista per il 2020 e 2021, è già stata estesa anche al 2023 dal **decreto Milleproroghe** (D.L. 198/2022, convertito nella L. 14/2023). La norma di riferimento è l'art. 60 D.L. 104/2020, convertito nella L. 126/2020, che prevede che i soggetti diversi da quelli che applicano gli IAS possano, anche in deroga all'art. 2426 c.c., **non effettuare in tutto o in parte gli ammortamenti delle immobilizzazioni materiali e immateriali, mantenendone il valore di iscrizione come risultante dal precedente bilancio.** L'ammortamento non effettuato è da imputare all'esercizio successivo prolungando, quindi, di un anno l'originario piano di ammortamento. La deduzione fiscale dell'ammortamento non eseguito è comunque consentita in base alle regole del Tuir a prescindere dall'imputazione a conto economico. La normativa prevede anche l'obbligo di destinare a una riserva indisponibile una quota di utile corrispondente agli ammortamenti non effettuati. Si possono utilizzare anche le riserve patrimoniali disponibili oppure, in mancanza anche di queste, ci si può impegnare ad accantonare gli utili degli esercizi successivi. La **nota integrativa** deve dare conto delle ragioni della deroga effettuata e della riserva indisponibile, indicandone l'influenza sulla situazione patrimoniale e finanziaria e sul risultato economico dell'esercizio.

In tale contesto normativo, è opportuno interrogarsi se sia possibile, e a quali condizioni, l'adozione della sospensione degli ammortamenti per le cooperative a mutualità prevalente, tenuto conto che per tali soggetti i minori ammortamenti potrebbero consentire una migliore remunerazione dei conferimenti dei soci, con effetti trascurabili sul risultato economico e sul patrimonio della società.

Come si evince anche dal Documento interpretativo n. 9 dell'OIC e dal Documento di ricerca dei Dottori Commercialisti emanato nel marzo 2021, la disciplina delineata mette a disposizione delle imprese uno strumento operativo che consente di fronteggiare le conseguenze economiche e patrimoniali della pandemia da Covid-19 e della successiva crisi energetica. Si ritiene che il presupposto dell'applicazione della sospensione degli ammortamenti, in considerazione del contesto normativo in cui è inserita tale disciplina, debba essere un conclamato andamento negativo derivante da fattori economici congiunturali. Proprio per questo è previsto l'obbligo per gli amministratori di fornire in nota integrativa la **giustificazione dei motivi che hanno comportato la sospensione degli ammortamenti, necessariamente correlati alla situazione contingente** .

Un aspetto degno di considerazione è poi rappresentato dalle **sostanziali conseguenze economico-patrimoniali della sospensione** . Se per le società lucrative, come Srl e Spa, questa comporta un corrispondente incremento del risultato economico di esercizio e, quindi, del patrimonio netto aziendale, per le cooperative ciò non si verifica necessariamente, in quanto il margine operativo viene ristornato ai soci per effetto del rapporto mutualistico, che determina la remunerazione dei conferimenti in accordo con quanto prescritto dall'art. 2545-sexies c.c. Ci si potrebbe, quindi, interrogare se una norma finalizzata, se pure non esplicitamente, a consentire un beneficio patrimoniale possa essere utilizzata legittimamente da un soggetto che può ristornare interamente questo beneficio ai propri soci. In realtà, si ritiene che la risposta a questo dubbio non possa che essere positiva, soprattutto per il fatto che non vi sono preclusioni normative in tal senso.Bisogna tenere conto, poi, che anche le cooperative possono chiudere il bilancio in perdita e la sospensione degli ammortamenti potrebbe evitare, in tal caso, che il prezzo pagato ai soci per i conferimenti risulti inferiore ai valori di mercato. Fermo restando il diritto di avvalersi della disciplina in esame, si ritiene che per le cooperative risulti opportuno, quindi, valutare attentamente, oltre alle motivazioni strettamente aziendali che hanno portato alla sospensione, anche gli effetti economici che ne sono derivati sia per la società che per i soci. Si rammenta che la nota integrativa dovrà indicare: su quali immobilizzazioni e in che misura non sono stati effettuati gli ammortamenti; le ragioni della deroga; l'impatto in termini economici e patrimoniali.Un ulteriore aspetto rilevante per le cooperative riguarda l' **obbligo di destinazione di utili a una riserva indisponibile** . Considerato che le cooperative non conseguono normalmente utili significativi, dovendo remunerare al meglio i conferimenti dei soci, e che tutte le riserve sono indivisibili per legge, ci si può interrogare sulle concrete

Riproduzione vietata - giovedì 01 giugno 2023