Vito Dulcamare

BILANCIO D'ESERCIZIO 2014

ASPETTI CONTROVERSI E NOVITA'

Benevento 7 maggio 2015

PARTE PRIMA: ALCUNI ASPETTI CONTROVERSI

1. **Entrata in vigore dei nuovi OIC e trattamento delle operazioni rilevate sulla base dei precedenti principi**
2. **Proroga a 180 per l'approvazione del bilancio 2014: la redazione della nota integrativa in formato XBRL può giustificare la proroga?**
3. **Proroga a 180 per l'approvazione del bilancio 2014: i nuovi OIC possono giustificare la proroga?**
4. **L'applicazione dei nuovi OIC comporta la modifica del bilancio 2013 ai fini della comparabilità ?**
5. **La perdita del credito IVA da parte delle società di comodo è deducibile oppure è indeducibile ?**
6. **I cespiti destinati ad essere venduti, obsoleti e non utilizzabili e iscritti nell'attivo circolante partecipano al test di operatività? Quali effetti ai fini dello studio di settore ?**
7. **Gli ammortamenti sui beni non utilizzati da lungo tempo o temporaneamente non utilizzati sono deducibili ? Quali conseguenze ai fini dello studio di settore e del test di operatività ?**
8. **L'ammortamento degli impianti fotovoltaici può essere effettuato, anche fiscalmente, con coefficienti diversi dal 4% ?**
9. **La rinuncia, da parte dei soci, ai crediti relativi a redditi che sarebbero tassati per cassa comporta l'applicazione dell'incasso giuridico ?**
10. **Le perdite su crediti di minimo importo sono interamente deducibili anche se imputate al fondo di svalutazione crediti ?**

PARTE SECONDA: ALTRE NOVITA' CIVILISTICHE

ALTRE NOVITA' PRINCIPI CONTABILI:

- OIC 9
- OIC 10
- OIC 12
- OIC 13
- OIC 14
- OIC 15
- OIC 16
- OIC 18
- OIC 19
- OIC 21
- OIC 23
- OIC 24
- OIC 25
- OIC 28

INTRODUZIONE ISA ITALIA E PRIMA APPLICAZIONE

MODIFICHE AL COLLEGIO SINDACALE NELLE SRL

1.QUESTIONE

POICHE' I NUOVI OIC
SI APPLICANO AI BILANCI
CHIUSI A PARTIRE DAL 31/12 2014
MENTRE
LA CONTABILITA' 2014
POTREBBE ESSERE STATA FATTA
SULLA BASE DI ALTRI PRINCIPI,
OCCORRE RIVEDERE
LE RILEVAZIONI 2014
NON CONFORMI AI NUOVI PRINCIPI ?

APPROVAZIONE OIC

26/06/2014	05/08/2014	28/01/2015
OIC 15 OIC 20 OIC 21	OIC 9 OIC 10 OIC 12 OIC 13 OIC 16 OIC 17 OIC 18 OIC 19 OIC 22 OIC 23 OIC 25 OIC 26 OIC 28 OIC 29	OIC 24
I NUOVI PRINCIPI OIC SI APPLICANO AI BILANCI CHIUSI A PARTIRE DAL 31/12/2014		

ESEMPIO.1

SE LA NOTA INTEGRATIVA DICE CHE

NELLA REDAZIONE DEL BILANCIO

SONO STATI APPLICATI I PRINCIPI OIC (EVIDENTEMENTE NUOVI)

E' POSSIBILE LASCIARE INALTERATE

LE PLUS/MINUSVALENZE RELATIVE

ALLE CESSIONI DEI CESPITI IN CORSO D'ANNO

SENZA AVER DETERMINATO (OIC 16 PAR. 74)

GLI AMMORTAMENTI INFRANNUALI ?

ESEMPIO.2

SE LA NOTA INTEGRATIVA DICE CHE

NELLA REDAZIONE DEL BILANCIO

SONO STATI APPLICATI I PRINCIPI OIC (EVIDENTEMENTE NUOVI)

E' POSSIBILE LASCIARE INALTERATE

LE SOPRAVVENIENZE ATTIVE RELATIVE A

RINUNCE DI CREDITI (NON DA FINANZIAMENTO)

DA PARTE DEI SOCI ?

(OIC 28 PAR. 49)

1.POSSIBILE SOLUZIONE

L'APPLICAZIONE DEI NUOVI PRINCIPI
DOVREBBE COMPORTARE
UNA NECESSARIA RIVISITAZIONE DELLE PRECEDENTI RILEVAZIONI DEL 2014

(ESEMPIO: PLUSVALENZE DI MAGGIO 2014 RILEVATE SENZA CALCOLARE GLI AMMORTAMENTI INFRANNUALI)

SALVO CHE LE OPERAZIONI GIA' RILEVATE IN DIFFORMITA' AI NUOVI OIC POSSANO RITENERSI NON SIGNIFICATIVE

CONFERMA INDIRETTA

COMUNICATO STAMPA CNDCEC 17/04/2015

(CIRCA LA POSSIBILITA' DELLE PROROGA A 180 GIORNI PER LA CONVOCAZIONE DELL'ASSEMBLEA)

L'utilizzo dei principi contabili nazionali ….. incide sia sulla predisposizione del bilancio, sia spesso anche sulla tenuta dei conti.

SIGNIFICATIVITA'

OIC 11

Significatività e rilevanza dei fatti economici ai fini della loro presentazione in bilancio

- **Il bilancio d'esercizio deve esporre solo quelle informazioni che hanno un effetto significativo e rilevante sui dati di bilancio o sul processo decisionale dei destinatari. Il principio di significatività trova anche riscontro in numerose norme relative alla redazione e al contenuto del bilancio.**

- **Il procedimento di formazione del bilancio implica delle stime o previsioni. Pertanto, la correttezza dei dati di bilancio non si riferisce soltanto all'esattezza aritmetica, bensì alla correttezza economica, alla ragionevolezza, cioè al risultato attendibile che viene ottenuto dall'applicazione oculata ed onesta dei procedimenti di valutazione adottati nella stesura del bilancio d'esercizio.**

- **Errori, semplificazioni e arrotondamenti sono tecnicamente inevitabili e trovano il loro limite nel concetto di rilevanza; essi cioè non devono essere di portata tale da avere un effetto rilevante sui dati di bilancio e sul loro significato per i destinatari.**

POSSIBILE INDICAZIONE IN NOTA INTEGRATIVA

Nella redazione del bilancio chiuso al 31 dicembre 2014 la Società ha applicato i nuovi principi contabili OIC approvati nel 2014,

tenendo conto, in particolare, per quelli che differiscono dai principi utilizzati

nell'esercizio precedente, del postulato

di significatività delle operazioni e delle poste di bilancio.

2.QUESTIONE

E' POSSIBILE CONVOCARE ENTRO 180 GIORNI L'ASSEMBLEA

PER L'APPROVAZIONE DEL BILANCIO

FACENDO RIFERIMENTO

COME MOTIVAZIONE

ALLA NOTA INTEGRATIVA IN FORMATO XBRL ?

ITER APPROVAZIONE BILANCIO

REDAZIONE BILANCIO DA PARTE DEGLI AMMINISTR.	CONTROLLO DA PARTE DEI SINDACI -EVENTUALE- ALMENO 30 GIORNI PRIMA DELLA ASSEMBLEA	CONVOCAZIONE ASSEMBLEA AL MASSIMO ENTRO 120 GIORNI O 180 GIORNI DALLA CHIUSURA DELL'ESERCIZIO	APPROVAZIONE DA PARTE DEI SOCI	DEPOSITO

TERMINI PER LA CONVOCAZIONE DELL'ASSEMBLEA PER L'APPROVAZIONE

ORDINARIO	STRAORDINARIO
Il termine ordinariamente previsto per la convocazione dell'assemblea per l'approvazione del bilancio è 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale	Sussistono, tuttavia, situazioni particolari in cui l'assemblea chiamata ad approvare il bilancio può essere convocata oltre i 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio ma comunque entro i 180 giorni da esso

SITUAZIONI PARTICOLARI
PER CONVOCAZIONE ENTRO 180 GIORNI

ART. 2364 C.C.

- **società tenute alla redazione del bilancio consolidato**

- **presenza di particolari esigenze connesse con la struttura e l'oggetto della società (esempio società strutturate con diverse sedi autonome)**

ATTENZIONE

in quest'ultimo caso, il maggior termine, che non può superare i 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale, deve essere previsto dalla statuto della società

PARTICOLARI ESIGENZE

MASSIMA 15 CONSIGLIO NOTARILE MILANO

Le particolari esigenze possono configurare situazioni

sia straordinarie (queste, tendenzialmente, con riferimento alla struttura),

sia ripetitive e fisiologiche (queste altre, tendenzialmente, con riferimento all'oggetto).

PARTICOLARI ESIGENZE CONNESSE A STRUTTURA

Quanto alla struttura, con questo potendosi intendere le diverse aree funzionali in cui si articola un'impresa, e quindi in particolare quella amministrativa:

1.caso delle società strutturalmente articolate, poiché operanti con diverse sedi in Italia e/o all'estero, dotate di autonomia gestionale, amministrativa e contabile, i cui risultati devono essere riunificati;

2.caso della modifica ai sistemi informativi e di tenuta della contabilità e amministrazione, dal che potrebbero derivare difficoltà nella raccolta ed elaborazione dei dati necessari per la predisposizione del bilancio.

PARTICOLARI ESIGENZE CONNESSE A OGGETTO

Per oggetto deve intendersi l'attività in concreto esercitata, e la cui particolarità genera difficoltà di ordine contabile.

ESEMPI

1. società che, ancorché non tenute alla redazione del bilancio consolidato, devono esaminare i risultati delle partecipate per valutare correttamente le partecipazioni iscritte in bilancio;

2. necessità di disporre, per le imprese edili, dell'approvazione degli stati di avanzamento lavori da parte del committente ;

3. esistenza di cantieri all'estero, con conseguenti difficoltà sia nel reperire i dati, sia nel valutare gli importi eventualmente espressi in valuta diversa dall'euro;

MODALITA' PER PROROGA CONVOCAZIONE

- **La proroga del termine per la convocazione dell'assemblea deve risultare da un'apposita delibera dell'organo amministrativo (o determinazione dell'amministratore unico), da adottare entro il termine assegnato per l'approvazione del progetto di bilancio e, quindi, entro il 31 (o 30) marzo.**

- **Gli amministratori devono illustrare le ragioni della proroga all'interno della relazione sulla gestione che accompagna il bilancio (o della nota integrativa in caso di bilancio abbreviato).**

RIEPILOGO ADEMPIMENTI PER 2014

ADEMPIMENTO	TERMINE ORDINARIO	TERMINE PROROGATO
REDAZIONE PROGETTO	31/03	30/05
COMUNICAZIONE BILANCIO E RELAZIONI ALL'ORGANO DI CONTROLLO	31/03	30/05
DEPOSITO DEL BILANCIO E DELLE RELAZIONI PRESSO LA SEDE	15/04	14/06
CONVOCAZIONE ASSEMBLEA	22/04	21/06
ASSEMBLEA	30/04	29/06
DEPOSITO BILANCIO ALLEGATI REGISTRO IMPRESE	20/05	29/07

TASSONOMIA XBRL

INTRODOTTA NEL 2010

INIZIALMENTE SOLO PER GLI SCHEMI DI BILANCIO

E' STATA ESTESA

ALLA NOTA INTEGRATIVA

PER BILANCI CHIUSI AL 31/12/2014

E

DEPOSITATI DOPO IL 3 MARZO 2015

(DEPOSITATI = APPROVATI cfr. nota 27/2/2015)

ECCEZIONI

BILANCI IFRS

SOGGETTI CON SCHEMI NON ORDINARI

BILANCI ANTE 2014 TARDIVAMENTE DEPOSITATI

FINALITA' XBRL

ACQUISIRE SISTEMA DI INFORMAZIONI IMMEDIATAMENTE ELABORABILE CON SIGNIFICATIVI BENEFICI IN TERMINI DI QUALITA' FRUIBILITA' TRASPARENZA COMPARABILITA'	PARZIALE AUTOCOMPILAZIONE O CONTROLLO DELLA NOTA INTEGRATIVA	FORMAZIONE BANCA DATI COMPLETA (CIRCA 1 MILIONE) A DISPOSIZIONE DEGLI OPERATORI PROFESSIONISTI ED AUTORITA'
SECONDO D.P.C.M. 10/12/2008 L'OBBLIGO XBRL RIGUARDA SOLO IL DEPOSITO DEL BILANCIO		

INCONVENIENTI TASSONOMIA XBRL

SISTEMA RIGIDO

CHE IMPONE

L'UTILIZZAZIONE DI CAMPI PREDEFINITI

CON CONSEGUENTE LIMITAZIONE

DELLE SCELTE DELLA SOCIETA'

NELLA REDAZIONE DEL BILANCIO

BILANCIO XBRL

SECONDO

DOCUMENTO ACCOMPAGNAMENTO ALLA TASSONOMIA 2014

Il nuovo formato elettronico elaborabile non può e non deve imporre obblighi che non siano già previsti dalla legge

la "comunità bilancistica" nazionale, in particolare aziende e commercialisti, sarà infatti chiamata a valutare – secondo i principi di chiarezza, verità e correttezza di cui all'art. 2423 c.c. – la compatibilità della struttura e del contenuto offerto dalla tassonomia legale rispetto alla singola realtà aziendale da rappresentare.

Da tale giudizio deriverà la scelta, di esclusiva competenza e responsabilità dell'organo amministrativo, di dichiarare la conformità fra quanto approvato dai soci e quanto è stato codificato in formato elaborabile oppure, in via del tutto eccezionale e comunque senza venir meno all'obbligo dell'uso di XBRL, allegare alla pratica di deposito un ulteriore documento, in formato PDF/A senza immagini ottenute da scansione, contente il bilancio d'esercizio approvato

NOTA INTEGRATIVA XBRL

- **In questa prima fase la tassonomia è stata sviluppata limitandosi ad esprimere in XBRL le informazioni civilistiche suscettibili di esposizione tabellare, dando ampio spazio – per la parte discorsiva del documento – a campi testuali liberi che precedono e seguono ogni tabella: una scelta che vuole ridurre i vincoli per il redattore (che può comunque ricorrere, in casi eccezionali, al "doppio deposito"), salvo questi discendano da norme di legge.**

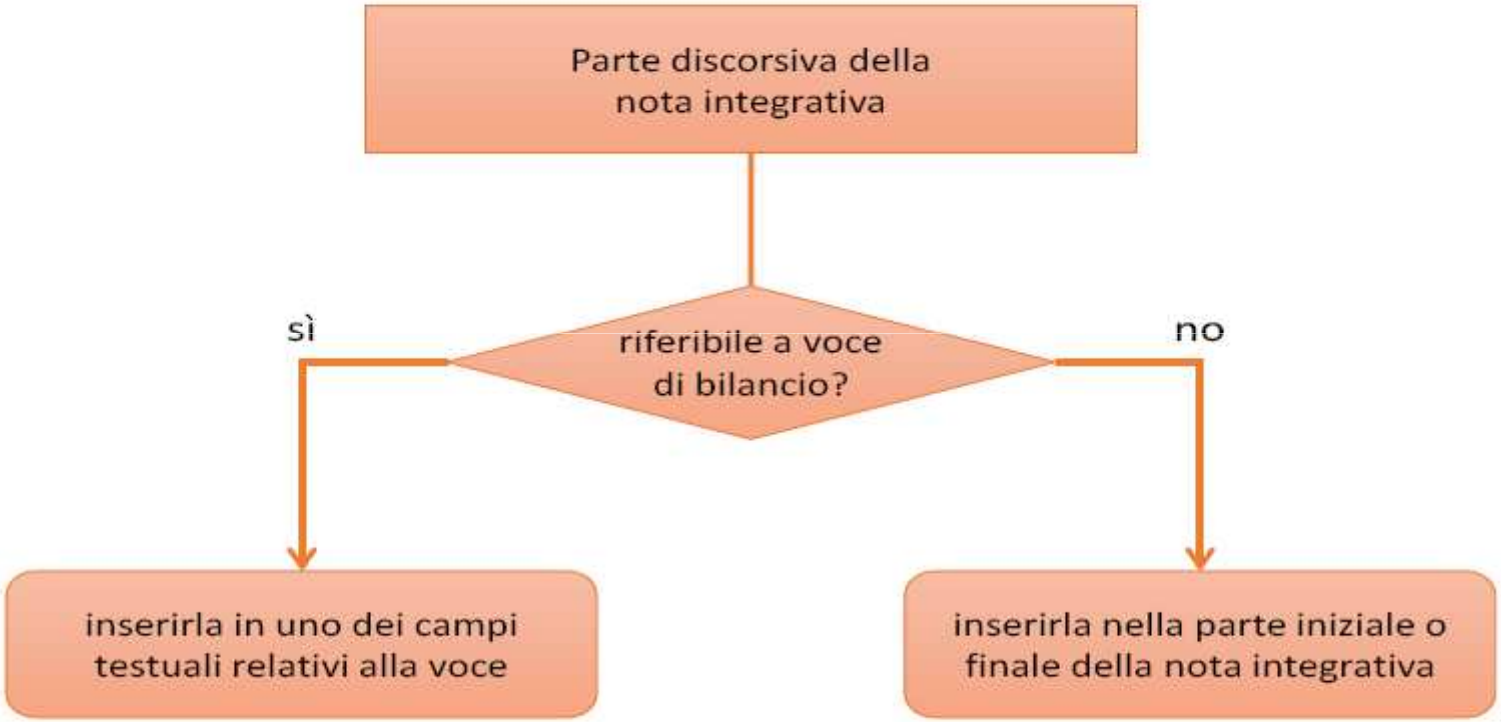
- **Sono state previste poco più di 50 tabelle, ridotte significativamente in caso di forma abbreviata. Molte di queste potranno essere comunque ignorate qualora manchi la specifica, a volte rara, fattispecie da descrivere (ad esempio per le società che non appartengono ad un gruppo, per chi non ha partecipazioni o derivati …).**

NOTA INTEGRATIVA XBRL
BILANCI ABBREVIATI

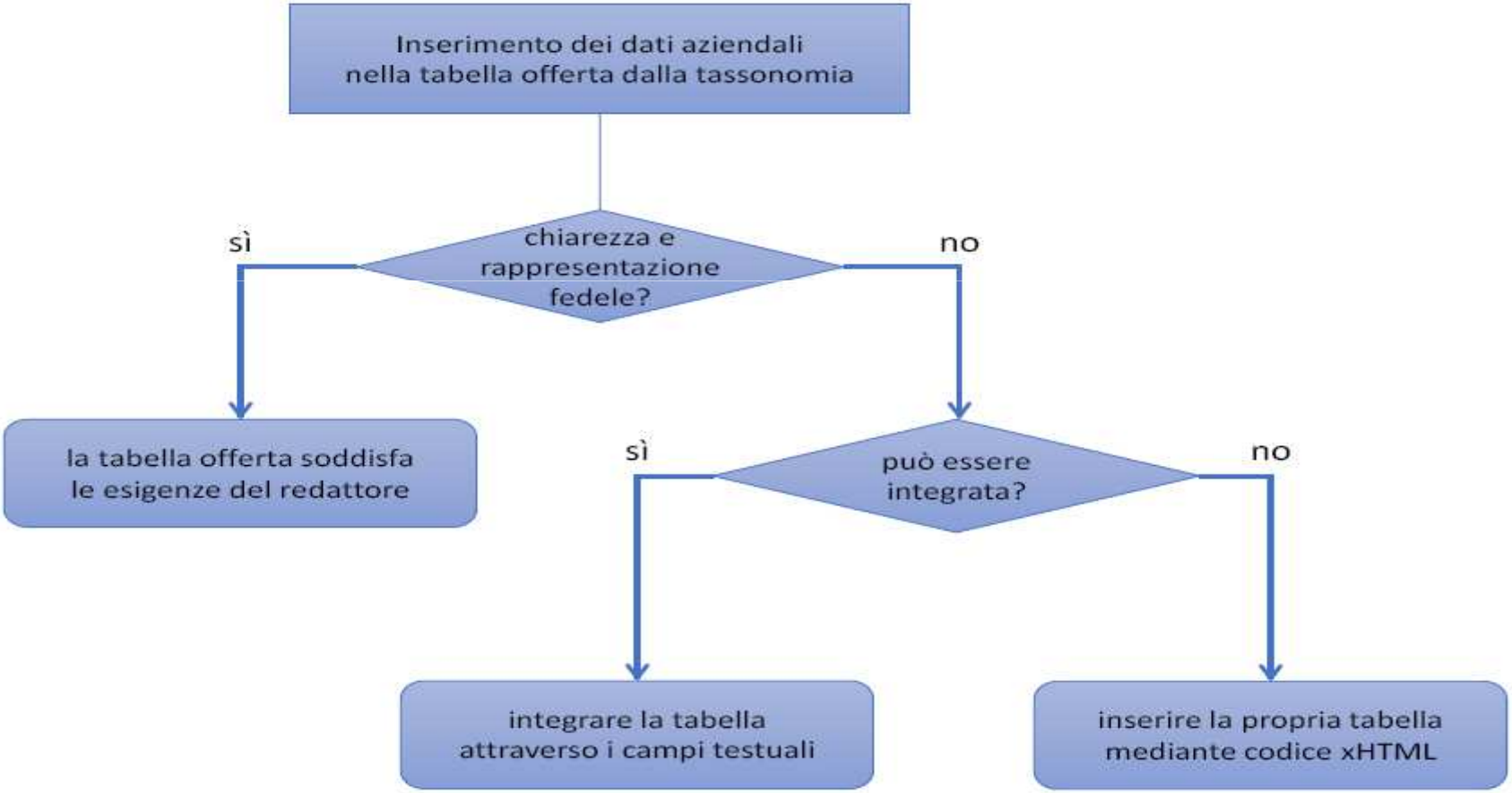
Nella tassonomia della nota integrativa per il bilancio in forma abbreviata sono presentate, come richiesto dagli operatori, alcune tabelle del rendiconto ordinario. Si tratta, nello specifico, delle tabelle 56, 57, 58, 59, 60, 61, 62, 64, 66, 68, 69, 70, 71, 72, 73, 74, 75, 76, 77, 79, 81, 82, 83, 84, 87, 89, 91, 93, 95, 97, 99, 101, 103, 105, 106, 108, 109, 110, 111, 112, 113, 114 e 116.

La loro compilazione è, ovviamente, facoltativa e, laddove esista una specifica tabella per il formato abbreviato, alternativa a quest'ultima.

INSERIMENTO PARTE DISCORSIVA NELLA NOTA INTEGRATIVA



ADEGUATEZZA DELLE TABELLE NELLA NOTA INTEGRATIVA



COMPORTAMENTO DEGLI AMMINISTRATORI

INNANZITUTTO STABILIRE SE LA TASSONOMIA XBRL E' CONFORME O MENO CIOE' IL FORMATO PERMETTE DI EVIDENZIARE LA SITUAZIONE PATRIMONIALE, FINANZIARIA ED ECONOMICA DELL'AZIENDA ?		
CONFORME		NON CONFORME
1. PREDISPORRE IL BILANCIO COME SEMPRE 2. SUCCESSIVAMENTE TRASFORMARLO IN XBRL 3. CON ASSUNZIONE DI RESPONSABILITA' CIRCA LA CONFORMITA' 4. PUBBLICAZIONE	1. PREDISPORRE IL BILANCIO IN XBRL 2. SENZA ASSUNZIONE DI RESPONSABILITA' 3. PUBBLICAZIONE	1. PREDISPORRE IL BILANCIO COME SEMPRE (PDF/A) 2. SUCCESSIVAMENTE TRASFORMARLO IN XBRL 3. CON DICHIARAZIONE DI NON CONFORMITA' IN QUANTO NON RAPPRESENTA CORRETTAMENTE LA SITUAZIONE AZIENDALE 4. PUBBLICAZIONE DEI 2 BILANCI

BILANCIO FORMATO XBRL

QUESTIONE

E' SOGGETTO A CONTROLLO DA PARTE DEL REVISORE ?

SI, SE E' QUELLO PRESENTATO ALL'ASSEMBLEA

NO, SE E' QUELLO SOLO DEPOSITATO (AVENDO L'ASSEMBLEA APPROVATO IL BILANCIO TRADIZIONALE)

ULTERIORE SITUAZIONE PARTICOLARE

RENDICONTO FINANZIARIO NELLA NOTA INTEGRATIVA

INSERIRLO NEI CAMPI DI TESTO **CON EVIDENTI PROBLEMI DI SPAZI**	**DICHIARARE LA NON CONFORMITA' DEL BILANCIO** **PERTANTO DEPOSITARE 2 BILANCI**	**ELIMINARE IL RENDICONTO DALLA NOTA** **AD ESEMPIO (SE REDATTO) INSERIRLO NELLA RELAZIONE SULLA GESTIONE**

OIC 10
RENDICONTO FINANZIARIO

ORIGINE

- **articolo 2423, comma 2:**
- ***"Il bilancio deve essere redatto con chiarezza e deve rappresentare in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria della società e il risultato economico dell'esercizio."***

OIC 10

43. Il codice civile, tuttavia, non prevede espressamente la redazione del rendiconto finanziario come schema di bilancio obbligatorio.

44. Il presente principio raccomanda la redazione del rendiconto finanziario tenuto conto della sua rilevanza informativa.

OIC 10
RENDICONTO FINANZIARIO

QUESTIONE

SE IL RENDICONTO FINANZIARIO

NON E' UN DOCUMENTO SEPARATO, VA INDICATO

NELLA NOTA INTEGRATIVA O NELLA RELAZIONE SULLA GESTIONE ?

OPPORTUNO NELLA

RELAZIONE SULLA GESTIONE

INCONVENIENTI CHE SI EVITANO

1. **RESPONSABILITA' DA PARTE DEI REVISORI OBBLIGATI AL CONTROLLO DEL BILANCIO (SE INSERITO NELLA RELAZIONE, I REVISORI HANNO SOLO IL COMPITO DI CONTROLLARNE LA COERENZA)**
2. **NOTA IN FORMATO XBRL NON CONSENTE UNA SUA ADEGUATA PRESENTAZIONE**

2.POSSIBILE SOLUZIONE

NON PARE POSSIBILE FARE RIFERIMENTO

SOLO ALLA NOTA INTEGRATIVA

PER PROROGARE LA CONVOCAZIONE DELL'ASSEMBLEA

INFATTI

LA NOTA INTEGRATIVA FORMATO XBRL

SI RENDE NECESSARIA SOLO

IN SEDE DI ISCRIZIONE DEL BILANCIO

AL REGISTRO IMPRESE

MA NON ANCHE AI FINI DELLA CONVOCAZIONE

3.QUESTIONE

E' POSSIBILE CONVOCARE ENTRO 180 GIORNI L'ASSEMBLEA

PER L'APPROVAZIONE DEL BILANCIO

FACENDO RIFERIMENTO

COME MOTIVAZIONE

ALL'APPLICAZIONE DEI NUOVI PRINCIPI CONTABILI ?

ITER APPROVAZIONE BILANCIO

REDAZIONE BILANCIO DA PARTE DEGLI AMMINISTR.	CONTROLLO DA PARTE DEI SINDACI -EVENTUALE- ALMENO 30 GIORNI PRIMA DELLA ASSEMBLEA	CONVOCAZIONE ASSEMBLEA AL MASSIMO ENTRO 120 GIORNI O 180 GIORNI DALLA CHIUSURA DELL'ESERCIZIO	APPROVAZIONE DA PARTE DEI SOCI	DEPOSITO

TERMINI PER LA CONVOCAZIONE DELL'ASSEMBLEA PER L'APPROVAZIONE

ORDINARIO	STRAORDINARIO
Il termine ordinariamente previsto per la convocazione dell'assemblea per l'approvazione del bilancio è 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale	Sussistono, tuttavia, situazioni particolari in cui l'assemblea chiamata ad approvare il bilancio può essere convocata oltre i 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio ma comunque entro i 180 giorni da esso

SITUAZIONI PARTICOLARI PER CONVOCAZIONE ENTRO 180 GIORNI

ART. 2364 C.C.

- **società tenute alla redazione del bilancio consolidato**

- **presenza di particolari esigenze connesse con la struttura e l'oggetto della società (esempio società strutturate con diverse sedi autonome)**

ATTENZIONE

in quest'ultimo caso, il maggior termine, che non può superare i 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale, deve essere previsto dalla statuto della società

PARTICOLARI ESIGENZE

MASSIMA 15 CONSIGLIO NOTARILE MILANO

Le particolari esigenze possono configurare situazioni

sia straordinarie (queste, tendenzialmente, con riferimento alla struttura),

sia ripetitive e fisiologiche (queste altre, tendenzialmente, con riferimento all'oggetto).

PARTICOLARI ESIGENZE CONNESSE A STRUTTURA

Quanto alla struttura, con questo potendosi intendere le diverse aree funzionali in cui si articola un'impresa, e quindi in particolare quella amministrativa:

1.caso delle società strutturalmente articolate, poiché operanti con diverse sedi in Italia e/o all'estero, dotate di autonomia gestionale, amministrativa e contabile, i cui risultati devono essere riunificati;

2.caso della modifica ai sistemi informativi e di tenuta della contabilità e amministrazione, dal che potrebbero derivare difficoltà nella raccolta ed elaborazione dei dati necessari per la predisposizione del bilancio.

PARTICOLARI ESIGENZE CONNESSE A OGGETTO

Per oggetto deve intendersi l'attività in concreto esercitata, e la cui particolarità genera difficoltà di ordine contabile.

ESEMPI

1. società che, ancorché non tenute alla redazione del bilancio consolidato, devono esaminare i risultati delle partecipate per valutare correttamente le partecipazioni iscritte in bilancio;

2. necessità di disporre, per le imprese edili, dell'approvazione degli stati di avanzamento lavori da parte del committente ;

3. esistenza di cantieri all'estero, con conseguenti difficoltà sia nel reperire i dati, sia nel valutare gli importi eventualmente espressi in valuta diversa dall'euro;

MODALITA' PER PROROGA CONVOCAZIONE

- **La proroga del termine per la convocazione dell'assemblea deve risultare da un'apposita delibera dell'organo amministrativo (o determinazione dell'amministratore unico), da adottare entro il termine assegnato per l'approvazione del progetto di bilancio e, quindi, entro il 31 (o 30) marzo.**

- **Gli amministratori devono illustrare le ragioni della proroga all'interno della relazione sulla gestione che accompagna il bilancio (o della nota integrativa in caso di bilancio abbreviato).**

RIEPILOGO ADEMPIMENTI PER 2014

ADEMPIMENTO	TERMINE ORDINARIO	TERMINE PROROGATO
REDAZIONE PROGETTO	31/03	30/05
COMUNICAZIONE BILANCIO E RELAZIONI ALL'ORGANO DI CONTROLLO	31/03	30/05
DEPOSITO DEL BILANCIO E DELLE RELAZIONI PRESSO LA SEDE	15/04	14/06
CONVOCAZIONE ASSEMBLEA	22/04	21/06
ASSEMBLEA	30/04	29/06
DEPOSITO BILANCIO ALLEGATI REGISTRO IMPRESE	20/05	29/07

APPROVAZIONE OIC

26/06/2014	05/08/2014	28/01/2015
OIC 15 OIC 20 OIC 21	OIC 9 OIC 10 OIC 12 OIC 13 OIC 16 OIC 17 OIC 18 OIC 19 OIC 22 OIC 23 OIC 25 OIC 26 OIC 28 OIC 29	OIC 24
I NUOVI PRINCIPI OIC SI APPLICANO AI BILANCI CHIUSI A PARTIRE DAL 31/12/2014		

3.POSSIBILE SOLUZIONE

NON PARREBBE POSSIBILE FARE RIFERIMENTO

SOLO ALL'APPLICAZIONE DEI NUOVI OIC

PER PROROGARE LA CONVOCAZIONE DELL'ASSEMBLEA

IN QUANTO

I NUOVI OIC SONO NOTI DA TEMPO

E NON SONO UN FATTO SOPRAVVENUTO ALL'ULTIMO MOMENTO

IN OGNI CASO

COMUNICATO STAMPA CNDCEC 17/04/2015

AMMETTE TALE POSSIBILITA'

INFATTI

COMUNICATO STAMPA CNDCEC 17/04/2015

(CIRCA LA POSSIBILITA' DELLE PROROGA A 180 GIORNI PER LA CONVOCAZIONE DELL'ASSEMBLEA)

L'utilizzo dei principi contabili nazionali ….. incide sia sulla predisposizione del bilancio, sia spesso anche sulla tenuta dei conti.

…..potrebbe, quindi, richiedere considerazioni contingenti legate alla prima adozione, derivanti dalla contestualizzazione delle norme dell'OIC nonché dalla necessaria rielaborazione delle determinazioni quantitative. Appare, perciò, evidente che l'applicazione dei nuovi principi contabili, qualora ricorrano le condizioni previste per legge e siano seguite le disposizioni in parola, possa portare al differimento dei termini di approvazione".

4.QUESTIONE

L'APPLICAZIONE DEI NUOVI OIC

COMPORTA

LA MODIFICA DEL BILANCIO 2013

AI FINI DELLA COMPARABILITA' ?

FATTI E VALUTAZIONI 2014 DIFFORMI DAL 2013
ESEMPI

RINUNCE A CREDITI DIVERSI DAI FINANZIAMENTI VANTATI DAI SOCI	**MANCATA DETERMINAZIONE DI AMMORTAMENTI IN CASO DI CESSIONE DI CESPITI IN CORSO D'ANNO**	**MANCATA DETERMINAZIONE DI AMMORTAMENTI IN CASO DI CESPISTI NON UTILIZZATI, NON UTILIZZABILI, ECC.**

POSTULATO DELLA COMPARABILITA'.1

ART. 2423-TER CO 5 C.C.

Per ogni voce dello stato patrimoniale e del conto economico deve essere indicato l'importo della voce corrispondente dell'esercizio precedente. Se le voci non sono comparabili, quelle relative all'esercizio precedente devono essere adattate; la non comparabilità e l'adattamento o l'impossibilità di questo devono essere segnalati e commentati nella nota integrativa.

POSTULATO DELLA COMPARABILITA'.2

OIC 11- BILANCIO D'ESERCIZIO- FINALITA' E POSTULATI

- **La comparabilità dipende generalmente dall'esistenza di fatti economici similari contabilizzati in bilancio con gli stessi criteri.**
- **Nell'ambito della stessa impresa la comparabilità dei bilanci a date diverse è possibile se sussistono le seguenti condizioni:**
- **1. la forma di presentazione deve essere costante, cioè il modo di esposizione (classificazione, separazione ed identificazione per gruppi omogenei) delle voci deve essere uguale o almeno comparabile;**
- **2. i criteri di valutazione adottati devono essere mantenuti costanti. L'eventuale cambiamento deve essere giustificato da circostanza eccezionale per frequenza e natura. In ogni caso l'effetto del cambiamento dei criteri di valutazione sul risultato dell'esercizio e sul patrimonio netto deve essere propriamente evidenziato (vedasi anche "continuità di applicazione dei principi contabili ed in particolare dei criteri di valutazione");**
- **3. i mutamenti strutturali (acquisizioni, fusioni, scorpori ecc.) e gli eventi di natura straordinaria devono essere chiaramente evidenziati.**

POSTULATO DELLA COMPARABILITA'.2

OIC 11

PRIMA DICE CHE LA COMPARABILITA'

RIGUARDA ANCHE LA

CONTABILIZZAZIONE DEI FATTI ECONOMICI

POI

RITIENE SUSSISTENTE LA COMPARABILITA'

IN PRESENZA DI

1. **PRESENTAZIONE COSTANTE DELLE VOCI**
2. **VALUTAZIONE IDENTICA**

IL CHE PRESCINDE DALLA CONTABILIZZAZIONE

4.POSSIBILE SOLUZIONE

LA MODIFICA DEI PRINCIPI CONTABILI
NON DOVREBBE COMPORTARE
LA MODIFICA DEL BILANCIO
2013 AI FINI DELLA COMPARABILITA'

EVENTUALMENTE RICORDARSI CHE

la non comparabilità e l'adattamento o l'impossibilità di questo devono essere segnalati e commentati nella nota integrativa

5.QUESTIONE

LA PERDITA DEL CREDITO IVA

DA PARTE DELLE SOCIETA' DI COMODO

E' DEDUCIBILE

OPPURE

E' INDEDUCIBILE ?

SOCIETA' DI COMODO
LIMITAZIONI UTILIZZO CREDITO IVA
Art. 30 co 4 legge 724/1994

NEL PERIODO DI IMPOSTA

PER LE SOCIETA' NON OPERATIVE
IL CREDITO IVA RISULTANTE DALLA DICHIARAZIONE
NON E' AMMESSO A RIMBORSO
NON PUO' ESSERE COMPENSATO art. 17
NON PUO' ESSERE CEDUTO

E' AMMESSO RIMBORSO INFRANNUALE
SALVO RESTITUZIONE CON INTERESSI SENZA SANZIONI

SOCIETA' DI COMODO
LIMITAZIONI UTILIZZO CREDITO IVA
Art. 30 co 4 legge 724/1994

NEL TRIENNIO

IL CREDITO IVA NON PUO' PIU' ESSERE RIPORTATO

SE PER TRE PERIODI CONSECUTIVI

LA SOCIETA' NON EFFETTUA

OPERAZIONI RILEVANTI AI FINI IVA

NON INFERIORI ALL'IMPORTO DEI RICAVI PRESUNTI

SOCIETA' DI COMODO
LIMITAZIONI UTILIZZO CREDITO IVA

NEL TRIENNIO		
TRIENNIO	**TRIENNIO**	**TRIENNIO**
2010/2011/2012	**2011/2012/2013**	**2012/2013/2014**

SOCIETA' DI COMODO
LIMITAZIONI UTILIZZO CREDITO IVA
Art. 30 co 4 legge 724/1994

CIRC. 02/02/2007 N. 5/E /CIRC. 04/05/2007 N. 25/E

LE LIMITAZIONI AL RIPORTO IN AVANTI DEL CREDITO IVA NON SI APPLICANO

SE LA SOCIETA', PUR NON AVENDO SUPERATO IL TEST DI OPERATIVITA' NEL TRIENNIO,

ABBIA COMUNQUE DICHIARATO IN UN ANNO UN VOLUME D'AFFARI IVA SUPERIORE AI RICAVI PRESUNTI DELL'ANNO

IN TAL CASO E' ANCORA CONSENTITO RIPORTO

SOCIETA' DI COMODO IN IVA ANNUALE

VA15 Società di comodo | 1

NELLA CASELLA OCCORRE INDICARE IL NUMERO CHE INDIVIDUA LA SITUAZIONE DI SOCIETA' DI COMODO

RIGUARDA
SOCIETA' DI COMODO "ORDINARIE"
(NEL 2014, DEL 2014 E 2013, ECC.)

A DIFFERENZA DELL'ANNO SCORSO
NON RIGUARDA LE SOCIETA' DI COMODO
"PER PERDITE SISTEMICHE"

ATTENZIONE

VA15 Società di comodo | 1

L'INDICAZIONE DEL CODICE 4

SIGNIFICA CHE LA SOCIETA' E' DI COMODO

NEL 2014/2013/2012

E IN NESSUNO DI TALI ANNI HA REALIZZATO OPERAZIONI RILEVANTI AI FINI IVA ALMENO PARI AI RICAVI PRESUNTI CONSEGUENTI AL TEST DI OPERATIVITA'

IN TAL CASO

SI PERDE IL CREDITO IVA

IL CREDITO IVA PERSO VA COMUNQUE INDICATO NEL QUADRO VX2 O RX2 MA NON ANCHE NEI SUCCESSIVI RIGHI

QUADRO VX
DETERMINAZIONE DELL'IVA DA VERSARE O DEL CREDITO D'IMPOSTA

Per chi presenta la dichiarazione con più moduli compilare solo nel modulo n. 01

VX1	IVA da versare *o da trasferire (*)*	,00
VX2	IVA a credito (da ripartire tra i righi VX4, VX5 e VX6) *o da trasferire (*)*	,00
VX3	Eccedenza di versamento (da ripartire tra i righi VX4, VX5 e VX6)	,00
	Importo di cui si richiede il rimborso [1]	,00
	di cui da liquidare mediante procedura semplificata [2]	,00

VX4

Causale del rimborso [3] ☐ Contribuenti ammessi all'erogazione prioritaria del rimborso [4] ☐
Contribuenti Subappaltatori [5] ☐ Esonero garanzia [6] ☐

Attestazione delle società e degli enti operativi

Il sottoscritto dichiara, ai sensi dell'articolo 47 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, di non rientrare tra le società e gli enti non operativi di cui all'articolo 30 della legge 23 dicembre1994, n. 724 e dichiara di essere consapevole delle responsabilità anche penali derivanti dal rilascio di dichiarazioni mendaci, previste dall'articolo 76 del decreto del Presidente della Repubblica 28 Dicembre 2000, n. 445.

FIRMA [7]

Attestazione condizioni patrimoniali e versamento contributi

Il sottoscritto dichiara, ai sensi dell'articolo 47 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, che sussistono le seguenti condizioni previste dall'articolo 38-bis, terzo comma, lettere a), b) e c):

☐ a) il patrimonio netto non è diminuito, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta, di oltre il 40 per cento; la consistenza degli immobili non si è ridotta, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta, di oltre il 40 per cento per cessioni non effettuate nella normale gestione dell'attività esercitata; l'attività' stessa non è cessata né si è ridotta per effetto di cessioni di aziende o rami di aziende compresi nelle suddette risultanze contabili;
☐ b) non risultano cedute nell'anno precedente la richiesta azioni o quote della società stessa per un ammontare superiore al 50 per cento del capitale sociale;
☐ c) sono stati eseguiti i versamenti dei contributi previdenziali e assicurativi.

Il sottoscritto dichiara di essere consapevole delle responsabilità anche penali derivanti dal rilascio di dichiarazioni mendaci ai sensi dell'articolo 76 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445.

FIRMA [8]

VX5	Importo da riportare in detrazione o in compensazione	,00
VX6	Importo ceduto a seguito di opzione per il consolidato fiscale — Codice fiscale consolidante [1]	,00

PERDITA CREDITO IVA

1° QUESTIONE

QUALE E' L'ESERCIZIO IN CUI DEVE ESSERE RILEVATA LA PERDITA ?

LE ALTERNATIVE SAREBBERO:

2014 (ULTIMO ANNO DEL TRIENNIO)

O

2015 (ANNO TRASMISSIONE IVA

PERDITA CREDITO IVA

OIC 29 - FATTI INTERVENUTI DOPO LA CHIUSURA

- **59. Si identificano tre tipologie di fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio:**
- ***(a) fatti successivi che devono essere recepiti nei valori di bilancio***
- **Sono quei fatti che modificano condizioni già esistenti alla data di riferimento del bilancio, ma che si manifestano solo dopo la chiusura dell'esercizio e che richiedono modifiche ai valori delle attività e passività in bilancio, in conformità al postulato della competenza.**
- **Ne possono essere esempi:**
- **…….**
- **- i fatti intervenuti dopo la data di chiusura dell'esercizio da cui emerga che talune attività già alla data di bilancio avevano subìto riduzioni durevoli di valore o riduzioni del valore di mercato rispetto al costo (a seconda delle fattispecie) ovvero evidenzino situazioni, esistenti alla data di bilancio, che incidano sulle valutazioni di bilancio;**

PERDITA CREDITO IVA

2° QUESTIONE

LA PERDITA DEL CREDITO IVA

E' DEDUCIBILE

AI FINI DELLE IMPOSTE SUL REDDITO

E AI FINI DELL'IRAP ?

PERDITA CREDITO IVA

CONTABILIZZAZIONE

B 14 ONERI DIVERSI DI GESTIONE	E 21 ONERI STRAORDINARI
OIC 12 PAR. 84	OIC 12 PAR. 103
Le perdite realizzate su crediti….. si classificano nella voce B14….	Si tratta di…. fatti per i quali la fonte del provento o dell'onere è estranea all'attività ordinaria dell'impresa

PERDITA CREDITO IVA

QUALIFICAZIONE TRIBUTARIA

ART. 99 TUIR	ART. 101 TUIR
1. Le imposte sui redditi e quelle per le quali è prevista la rivalsa, anche facoltativa, non sono ammesse in deduzione. Le altre imposte sono deducibili nell'esercizio in cui avviene il pagamento.	**4. Si considerano sopravvenienze passive il mancato conseguimento di ricavi o altri proventi che hanno concorso a formare il reddito in precedenti esercizi, il sostenimento di spese, perdite od oneri a fronte di ricavi o altri proventi che hanno concorso a formare il reddito in precedenti esercizi e la sopravvenuta insussistenza di attività iscritte in bilancio in precedenti esercizi diverse da quelle di cui all'articolo 87.** 5. … **le perdite su crediti, …. sono deducibili se risultano da elementi certi e precisi …**

PERDITA CREDITO IVA

QUALIFICAZIONE GIURIDICA

NON PARE POSSA ESSERE QUALIFICATA

IMPOSTA PAGATA NELL'ANNO

1° PERCHE' TECNICAMENTE NON E' PAGATA

2° ANCHE SE CONSIDERATA PAGATA, IL PAGAMENTO POTREBBE RISALIRE A PERIODO DIVERSO DALL'ULTIMO DEL TRIENNIO (ADDIRITTURA ANTE TRIENNIO)

3°POTREBBE NON ESSERE STATA ANCORA PAGATA

TUTT'AL PIU'

1. **INSUSSISTENZA DELL'ATTIVO PER IL CREDITO DEL 2013**
2. **PERDITA SU CREDITI PER QUELLO SORTO NEL 2014**

PERDITA CREDITO IVA

PRESUPPOSTO PER DEDUCIBILITA'

(A PARTE TUTTI GLI ALTRI)

ART. 109 CO 5 TUIR

Le spese e gli altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi, tranne gli oneri fiscali, contributivi e di utilità sociale, sono deducibili se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito o che non vi concorrono in quanto esclusi.

PERDITA CREDITO IVA

PRESUPPOSTO PER DEDUCIBILITA'

A PARTE

INTERESSI PASSIVI

ONERI FISCALI

ONERI CONTRIBUTIVI E UTILITA' SOCIALE

TUTTI GLI ALTRI COMPONENTI NEGATIVI DEVONO ESSERE CARATTERIZZATI DA INERENZA PER ESSERE DEDUCIBILI, IL CHE PARE MANCARE PER LA PERDITA DEL CREDITO IVA

5.POSSIBILE SOLUZIONE

LA PERDITA DEL CREDITO IVA

DA PARTE DELLE SOCIETA' DI COMODO

NON COSTITUISCE

COMPONENTE NEGATIVO DEDUCIBILE

AI FINI II.DD (MANCA INERENZA)

E IRAP (PERDITA SU CREDITI)

6.QUESTIONE

I CESPITI DESTINATI AD ESSERE VENDUTI, OBSOLETI E NON UTILIZZABILI,

ED ISCRITTI NELL'ATTIVO CIRCOLANTE

PARTECIPANO

AL TEST DI OPERATIVITA' ?

QUALI EFFETTI AI FINI DELLO

STUDIO DI SETTORE ?

IMMOBILIZZAZIONI DESTINATE ALLA VENDITA

VECCHIO OIC 16

IMPONEVA L'ISCRIZIONE NELL'ATTIVO CIRCOLANTE

E IMPONEVA UNA DELIBERA CONSIGLIO AMMINISTRAZIONE

ORIGINARIA BOZZA NUOVO OIC 16

PREVEDEVA L'ISCRIZIONE NELLE IMMOBILIZZAZIONI

(DI CUI)

NUOVO OIC 16 PAR. 72

RICONFERMA ISCRIZIONE NELL'ATTIVO CIRCOLANTE

SENZA DELIBERA

NON PIU' AMMORTIZZABILI

E IMPONE VALUTAZIONE AL MINORE FRA VALORE NETTO CONTABILE E VALORE RECUPERABILE

IMMOBILIZZAZIONI DESTINATE ALLA VENDITA

QUESTIONE.1

SE TALI IMMOBILIZZAZIONI DEVONO ESSERE ISCRITTE NELL'ATTIVO CIRCOLANTE

COME VI DEVONO APPARIRE ?

IMMOBILIZZAZIONI DESTINATE ALLA VENDITA

OIC 16

NULLA PREVEDE

DOTTRINA

UNA SPECIFICA VOCE DENOMINATA

IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI DESTINATE ALLA VENDITA

ART. 2423-TER C.C. (STRUTTURA STATO PATRIM.)

Devono essere aggiunte altre voci qualora il loro contenuto non sia compreso in alcuna di quelle previste

IMMOBILIZZAZIONI DESTINATE ALLA VENDITA

QUESTIONE.2

IL TRASFERIMENTO DA CESPITI A
ALTRA VOCE DELL'ATTIVO CIRCOLANTE

DEVE TRANSITARE DAL CONTO ECONOMICO ?

NO
L'ISCRIZIONE ALL'ATTIVO CIRCOLANTE
NON ATTRIBUISCE LORO LA NATURA DI RIMANENZA
MA SOLO
L'ESSERE SOGGETTI AD UNA SIMILARE VALUTAZIONE

TRASFERIMENTO CESPITI A ATTIVO CIRCOLANTE

DARE		AVERE	
CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
FONDO AMMORT.	800	CESPITI	1.000
IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI DESTINATE ALLA VENDITA	200		

IMMOBILIZZAZIONI DESTINATE ALLA VENDITA

QUESTIONE.2

ATTENZIONE

AL TRASFERIMENTO DA CESPITI A

ALTRA VOCE DELL'ATTIVO CIRCOLANTE

PER LE IMPRESE DI COSTRUZIONI

IMMOBILIZZAZIONI DESTINATE ALLA VENDITA

INFATTI

STUDIO SETTORE VG69U

PREVEDE

Cambio di destinazione di beni immobili

D33	Valore dei beni immobili passati nel corso del periodo d'imposta da rimanenze ad immobilizzazioni	,00
D34	Valore dei beni immobili passati nel corso del periodo d' imposta da immobilizzazioni a rimanenze	,00

Cambio di destinazione di beni immobili

In questa sezione devono essere fornite informazioni relative ad eventuali operazioni di riclassificazione contabile di beni immobili operate, nel periodo d'imposta, a seguito di cambi di destinazione degli stessi.
In particolare indicare:
– -nel **rigo D33**, il valore dei beni immobili per i quali si è registrato, nel periodo d'imposta, il passaggio da rimanenze ad immobilizzazioni;
– -nel **rigo D34**, il valore dei beni immobili per i quali si è registrato, nel periodo d'imposta, il passaggio da immobilizzazioni a rimanenze;

IMMOBILIZZAZIONI DESTINATE ALLA VENDITA

QUESTIONE.3

SE TALI IMMOBILIZZAZIONI SONO ISCRITTE
NELL'ATTIVO CIRCOLANTE
IN CASO DI CESSIONE
DANNO ORIGINE A
PLUS/MINUSVALENZA O A RICAVI ?

PLUS/MINUSVALENZE

IMMOBILIZZAZIONI DESTINATE ALLA VENDITA

OIC 16 – IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

NULLA PREVEDE

OIC 12 – COMPOSIZIONE BILANCIO

VOCE A1: CONTIENE SOLO I RICAVI DELLA GESTIONE CARATTERISTICA

VOCE A5: CONTIENE I RICAVI DELLA GESTIONE ACCESSORIA

PLUS/MINUSVALENZE ORDINARIE: SONO QUELLE ORIGINATE DALLA FISIOLOGICA SOSTITUZIONE DEI CESPITI

INOLTRE

ART. 85 TUIR NON CONSENTE DI RIQUALIFICARLI RICAVI

(RICAVI = CORRISPETTIVI DI BENI ALLA CUI PRODUZIONE E AL CUI SCAMBIO E' DIRETTA L'ATTIVITA DI IMPRESA)

IMMOBILIZZAZIONE DESTINATE ALLA VENDITA

TEST DI OPERATIVITA'

QUESTIONE.4

SE TALI IMMOBILIZZAZIONI SONO ISCRITTE NELL'ATTIVO CIRCOLANTE COSA SUCCEDE PER IL TEST DI OPERATIVITA' ?

CIRC. 04/05/2007 N. 25/E PAR. 3.2.2

ESCLUDE DAL CALCOLO

GLI IMMOBILI DESTINATI ALLA VENDITA

Gli immobili iscritti in magazzino (cd. "immobili merce"), non essendo compresi tra gli asset indicati nel primo comma dell'articolo 30, non rientrano nel test di operatività, ovviamente a condizione che la classificazione tra gli immobili merce sia improntata a corretti principi contabili.

DOVREBBE VALERE LO STESSO PRINCIPIO

IN QUANTO SI TRATTA PUR SEMPRE DI CESPITI CHE NON PARTECIPANO ALL'ATTIVITA' PRODUTTIVA

IMMOBILIZZAZIONE DESTINATE ALLA VENDITA

TEST DI OPERATIVITA'

ATTENZIONE.1

AI FINI DEL TEST DI OPERATIVITA'

I CESPITI RILEVANO IN BASE A

RAGGUAGLIO AL PERIODO DI POSSESSO

PERTANTO SE UN CESPITE

1. **E' STATO TRASFERITO NELL'ATTIVO CIRCOLANTE IL 31/12 DEVE PARTECIPARE AL TEST PER L'INTERO SUO VALORE**
2. **E' STATO TRASFERITO NELL'ATTIVO CIRCOLANTE IL 31/08, DEVE PARTECIPARE AL TEST PER 8/12 DEL SUO VALORE**

IMMOBILIZZAZIONE DESTINATE ALLA VENDITA

TEST DI OPERATIVITA'

ATTENZIONE.2

AI FINI DEL TEST DI OPERATIVITA'

I CESPITI TRASFERITI NELL'ATTIVO CIRCOLANTE

NON COSTITUISCONO RIMANENZE

IN QUANTO

FISCALMENTE NON DANNO LUOGO A RICAVI

MA A PLUS/MINUSVALENZE

OIC 16 - IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

IMMOBILIZZAZIONI DESTINATE ALLA VENDITA

PAR. 73

IMPONE STESSO TRATTAMENTO DEI

CESPITI DESTINATI ALLA VENDITA

ANCHE PER

1. **I CESPITI OBSOLETI**
2. **IN GENERE, PER I CESPITI CHE NON SARANNO PIU' UTILIZZATI O UTILIZZABILI NEL CICLO PRODUTTIVO**

IMMOBILIZZAZIONE DESTINATE ALLA VENDITA

<table>
<tr><th colspan="2">SONO AMMORTIZZABILI ?</th></tr>
<tr><td rowspan="2">OIC 16 PAR. 72

NO</td><td>ART. 102 TUIR

AMMETTE LA DEDUCIBILITA' DEGLI AMMORTAMENTI DEI BENI STRUMENTALI</td></tr>
<tr><td>IL CONCETTO DI STRUMENTALITA' ATTIENE ALLA PARTECIPAZIONE DEL CESPITE ALL'ATTIVITA' PRODUTTIVA</td></tr>
<tr><td colspan="2">DEVONO DETERMINARSI
GLI AMMORTAMENTI SOLO FINO ALLA DATA DI UTILIZZO</td></tr>
</table>

IMMOBILIZZAZIONE DESTINATE ALLA VENDITA

<table>
<tr><th colspan="2">STUDIO DI SETTORE ?</th></tr>
<tr><td rowspan="2">AMMORTAMENTI

INDICAZIONE DEGLI AMMORTAMENTI
FINO ALLA DATA DI UTILIZZO</td><td>BENI STRUMENTALI

Il valore dei beni strumentali posseduti per una parte del periodo d’imposta deve essere ragguagliato ai giorni di possesso rispetto al medesimo periodo d’imposta.</td></tr>
<tr><td>ANCORCHE’ FOSSERO POSSEDUTI FINO ALLA CHIUSURA DELL’ESERCIZIO

SONO DA CONSIDERARSI STRUMENTALI SOLO FINO ALLA DATA DI UTILIZZO E VANNO QUINDI RAGGUAGLIATI</td></tr>
</table>

6.POSSIBILE SOLUZIONE

I CESPITI DESTINATI AD ESSERE VENDUTI ED ISCRITTI NELL'ATTIVO CIRCOLANTE NON PARTECIPANO AL TEST DI OPERATIVITA' IN QUANTO NON PARTECIPANO ALL'ATTIVITA' PRODUTTIVA

MENTRE RILEVANO AI FINI DEL TEST E DELLO STUDIO DI SETTORE FINO ALLA DATA DI UTILIZZO

7.QUESTIONE

GLI AMMORTAMENTI CIVILISTICI SU BENI

NON UTILIZZATI DA LUNGO TEMPO

O TEMPORANEAMENTE NON UTILIZZATI

SONO DEDUCIBILI ?

QUALI SONO GLI EFFETTI AI FINI

DELLO STUDIO DI SETTORE

E DEL TEST DI OPERATIVITA' ?

OIC 16 - IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

L'AMMORTAMENTO E' OBBLIGATORIO NEI SEGUENTI CASI		
PAR. 49/50 **CESPITI UTILIZZATI GENERE**	**PAR. 51** **L'ammortamento è calcolato anche sui cespiti temporaneamente non utilizzati.**	**INTRODUZIONE** **IL NUOVO OIC 16 HA ELIMINATO la previsione secondo cui l'ammortamento andava sospeso per i cespiti non utilizzati per lungo tempo. Anche in questo caso l'ammortamento va effettuato considerato che in tale lasso temporale il bene è pur sempre soggetto ad obsolescenza tecnica ed economica.**

BENI NON UTILIZZATI DA LUNGO TEMPO

ATTENZIONE

L'APPLICAZIONE DAL 2014 DI OIC 16

SUI BENI NON UTILIZZATI DA LUNGO TEMPO

(E NON AMMORTIZZATI)

COMPORTA ANCHE

L'IMPUTAZIONE COME ONERI STRAORDINARI

(OIC 29)

DEGLI AMMORTAMENTI NON RILEVATI

NEGLI ESERCIZI PRECEDENTI

BENI NON UTILIZZATI DA LUNGO TEMPO

ESEMPIO

- COSTO LORDO CESPITE 1.000
- COEFFICIENTE AMMORTAMENTO 10%
- FONDO AMM. FINO AL 31/12/2010 500

- AMMORTAMENTO 2014 100
  (DA RILEVARE COME AMMORTAMENTO)
- AMMORTAMENTI SOSPESI 2011-2013 300
  (DA RILEVARE COME ONERI STRAORDINARI)

OIC 16 - IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

L'AMMORTAMENTO NON E' POSSIBILE NEI SEGUENTI CASI		
PAR. 72	PAR. 73	PAR. 55/56
CESPITI DESTINATI ALLA VENDITA	CESPITI : •OBSOLETI •CHE NON SARANNO PIU' UTILIZZATI •NON UTILIZZABILI	CESPITI CON PRESUMIBILE VALORE RESIDUO AL TERMINE DEL PERIODO DI AMMORTAMENTO UGUALE O SUPERIORE AL VALORE NETTO CONTABILE
	SI APPLICA STESSO TRATTAMENTO DEI BENI DESTINATI ALLA VENDITA =	(VALUTAZIONE DA EFFETTUARE ANNO PER ANNO)
ISCRIZIONE ATTIVO CIRCOLANTE	ISCRIZIONE ATTIVO CIRCOLANTE	

OIC 16 - IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

INTERRUZIONE PROCESSO AMMORTAMENTO

ESEMPIO

- **COSTO LORDO CESPITE** **100.000**
- **FONDO AMMORT. ACCUMULATO** **80.000**
- **COEFFICIENTE AMMORTAMENTO** **10%**
- **VITA UTILE RESIDUA** **2 ANNI**
- **PRESUMIBILE VALORE RESIDUO POST 2 ANNI** **25.000**

POICHE' 25.000> 20.000

NON SI EFFETTUA ALCUN AMMORTAMENTO

DEDUCIBILITA' DELL'AMMORTAMENTO

ART. 102 TUIR

AMMETTE LA DEDUCIBILITA'DEGLI AMMORTAMENTI DEI BENI STRUMENTALI

IL CONCETTO DI STRUMENTALITA' ATTIENE ALLA PARTECIPAZIONE DEL CESPITE ALL'ATTIVITA' PRODUTTIVA

ART. 109 CO 5 TUIR

AMMETTE LA DEDUCIBILITA' DEI COMPONENTI NEGATIVI CHE ABBIANO CONCORSO ALLA FORMAZIONE DEI RICAVI

CONCLUSIONE

GLI AMMORTAMENTI SOLO CIVILISTICI NON SONO SONO DEDUCIBILI

CESPITI NON UTILIZZATI

TEST DI OPERATIVITA'

RISULTANDO ISCRITTI NELLE IMMOBILIZZAZIONI

CONCORRONO AL TEST DI OPERATIVITA'

NE' E' POSSIBILE ESCLUDERE TALI BENI CONSIDERANDOLI

CASI PARTICOLARI

IN QUANTO IL CONCETTO DI CASI PARTICOLARI

ATTIENE AL NON "AVERE" CESPITI RILEVANTI

CESPITI NON UTILIZZATI

TEST DI OPERATIVITA'

Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti di comodo

Start-up ☐

Impegno allo scioglimento ☐

RS116	Esclusione	Disapplicazione società non operative	Soggetto in perdita sistematica	INTERPELLO			Casi particolari
	1	2	3	Imposta sul reddito 4	IRAP 5	IVA 6	7

		Valore medio	Percentuale	Valore dell'esercizio	Percentuale
RS117	Titoli e crediti	1 ,00	2%	4 ,00	1,50%
RS118	Immobili ed altri beni	,00	6%	,00	4,75%
RS119	Immobili A/10	,00	5%	,00	4%
RS120	Immobili abitativi	,00	4%	,00	3%
RS121	Altre immobilizzazioni	,00	15%	,00	12%
RS122	Beni piccoli comuni	,00	1%	,00	0,9%

		Ricavi presunti	Ricavi effettivi	Reddito presunto
RS123	Totale	2 ,00	3 ,00	5 ,00

		Agevolazioni	Variazioni in aumento	
RS124		1 ,00	2 ,00	3 ,00
RS125	Reddito imponibile minimo			,00

La casella **"Casi particolari" va compilata:**

- nell'ipotesi in cui il dichiarante, nell'esercizio relativo alla presente dichiarazione e nei due precedenti non abbia alcuno dei beni indicati nei righi da RS117 a RS122. In tal caso va indicato il codice "1" e il resto del prospetto non va compilato;
- nell'ipotesi in cui il dichiarante, esclusivamente con riferimento all'esercizio relativo alla presente dichiarazione, non abbia alcuno dei beni indicati nei righi da RS117 a RS122. In tal caso va indicato il codice "2" e le colonne 4 e 5 dei righi da RS117 a RS123 non vanno compilate

CESPITI NON UTILIZZATI

STUDIO DI SETTORE ?	
AMMORTAMENTI	**BENI STRUMENTALI**
VANNO INDICATI SOLO GLI AMMORTAMENTI DEDOTTI	**SE NON VANNO INDICATI GLI AMMORTAMENTI NON DEDOTTI NON DEVONO NEMMENO ESSERE INDICATI I RELATIVI CESPITI** **ANCHE PER EVITARE POSSIBILI INCONVENIENTI DA ANOMALIE**

7.POSSIBILE SOLUZIONE

I CESPITI NON UTILIZZATI

PARTECIPANO

AL TEST DI OPERATIVITA'

MENTRE

NON RILEVANO AI FINI

DELLO STUDIO DI SETTORE

NE' PER AMMORTAMENTI NE' PER VALORE

8.QUESTIONE

L'AMMORTAMENTO
DEGLI IMPIANTI FOTOVOLTAICI
(CONSIDERATI IMMOBILI)
PUO' ESSERE EFFETTUATO,
ANCHE FISCALMENTE,
CON COEFFICIENTI DIVERSI DAL 4% ?

CONSIDERAZIONI FOTOVOLTAICO

CIRC. 36/2013

HA IMPOSTO LA RILEVAZIONE
DEGLI IMPIANTI FOTOVOLTAICI
(CON PARTICOLARI PRESUPPOSTI)

COME IMMOBILI
CON ALIQUOTA DI AMMORTAMENTO AL 4%

(CONFERMA: RISPOSTA INTERROGAZIONE 3-00981)

AMMORTAMENTO FOTOVOLTAICO

1° QUESTIONE

IL COEFFICIENTE DI AMMORTAMENTO AL 4%
PRESUPPONE UNA VITA UTILE PARI A 25 ANNI

IN REALTA' LA VITA UTILE DEL FOTOVOLTAICO
DOVREBBE COINCIDERE CON 20 ANNI
(PARI AL PERIODO DI DURATA DEGLI INCENTIVI)
IL CHE IMPORREBBE L'AMMORTAMENTO CIVILISTICO AL 5%

CON RILEVAZIONE DELLA FISCALITA' ANTICIPATA
E AMMORTAMENTI DA DEDURRE ANCHE DOPO IL TERMINE DELL'AMMORTAMENTO CIVILISTICO

AMMORTAMENTO FOTOVOLTAICO

ESEMPIO		
	CIVILISTICO	FISCALE
VALORE CESPITE	100.000	100.000
QUOTA AMMORTAMENTO ANNUALE	5.000	4.000
FONDO AMMORT. DOPO 20 ANNI	100.000	80.000
RESIDUO DA AMMORTIZZARE	0	20.000

PER I PRIMI 20 ANNI

VARIAZIONE IN AUMENTO PARI ALLA DIFFERENZA

100.000 X 5% - 100.000 X 4% = 1.000

IMPOSTE ANTICIPATE

DAL 21° ANNO

(SEMPRECHE' L'IMPIANTO SIA ANCORA IN FUNZIONE)

VARIAZIONE IN DIMINUZIONE PARI ALLA QUOTA FISCALE

100.000 X 4% = 4.000

STORNO IMPOSTE ANTICIPATE

AMMORTAMENTO FOTOVOLTAICO

1° RIGO = SITUAZIONE AMMORTAMENTO A FINE 2012 2° RIGO = AMMORTAMENTI DAL 2013 (POST CIRC. 36/2013)			
1 X 9 9 19 X 4 76 TOTALE 85	2 X 9 18 18 X 4 72 TOTALE 90	3 X 9 27 17 X 4 68 TOTALE 95	4 X 9 36 16 X 4 64 TOTALE 100
NECESSITANO DI AGGIUSTAMENTI			NON NECESSITA DI AGGIUSTAMENTI

AMMORTAMENTO FOTOVOLTAICO

2° QUESTIONE

CON DL 91/2014
SONO STATI MODIFICATI GLI INCENTIVI
ANCHE PER GLI IMPIANTI GIA' IN USO
PREVEDENDO L'OPZIONE FRA 3 DIVERSI SISTEMI

1. **ALLUNGAMENTO DEL PERIODO DI EROGAZIONE DEGLI INCENTIVI DA 20 A 24 ANNI**
2. **MANTENIMENTO DEI 20 ANNI CON RIMODULAZIONE DEGLI INCENTIVI ANNUALI (PRIMA AL RIBASSO E POI AL RIALZO)**
3. **MANTENIMENTO DEI 20 ANNI CON RIDUZIONE DEGLI INCENTIVI LUNGO LA RESIDUA VIA DI UTILIZZO**

AMMORTAMENTO FOTOVOLTAICO

2° QUESTIONE

CONSEGUENTEMENTE

IN BASE ALLA DECISIONE MANIFESTATA

DEVE ESSERE VALUTATA LA QUESTIONE DEGLI AMMORTAMENTI FISCALI

SE RIMANE PERIODO DI 25

O

SE IL PERIODO DIVENTA 20

AMMORTAMENTO FOTOVOLTAICO

3° QUESTIONE

IPOTIZZANDO IL PERIODO DI 20 ANNI
E' POSSIBILE DEDURRE AMMORTAMENTI
AL 5% ANZICHE' AL 4% ????

(OVVIAMENTE NEL CASO DI AMMORTAMENTI
INIZIATI DAL 2013)

AMMORTAMENTO FOTOVOLTAICO 5%

1°

LA CIRC. 36/2013
NON OBBLIGA AL COEFFICIENTE DEL 4%

MA PRECISA CHE
"si ritiene"
CHE DEBBA APPLICARSI IL 4%

LASCIANDO INTRAVEDERE UNA SORTA DI DUBBIO SULL'APPLICAZIONE DELLO STESSO

AMMORTAMENTO FOTOVOLTAICO 5%

2°

IL PRINCIPIO DI CORRELAZIONE (OIC 11)

IMPONE CHE I COSTI SEGUANO I RICAVI

MA SE I RICAVI (INCENTIVI)

TERMINANO AL 20° ANNO

NON POSSONO CONTINUARE A SUSSISTERE COSTI (AMMORTAMENTI)

ESSENDO CESSATI I RICAVI CUI SI RIFERISCONO

AMMORTAMENTO FOTOVOLTAICO 5%

2°

IN PASSATO

L'AGENZIA HA CONSENTITO LA DEDUZIONE DI COSTI

FIN TANTO CHE CI SONO I RICAVI RELATIVI

UGUALMENTE POTREBBE ESSERE PER IL FOTOVOLTAICO

ESEMPI

- **R.M. 22/10/1981 N. 9/2940 (ONERI DI URBANIZZAZIONE)**
- **RIS. 05/03/1998 N. 14/E (COSTI SMALTIMENTO RIFIUTI)**
- **RIS. 02/06/1998 N. 52/E (COSTI POSTCHIUSURA DISCARICA)**
- **CIRC. 26/E/2012 PER IRAP**
- **NORMA 135 AIDC (COSTI A FINIRE PER COSTRUZIONI VENDUTE)**

8.POSSIBILE SOLUZIONE

SI RITIENE CHE,

IN VIRTU' DEL PRINCIPIO DI CORRELAZIONE COSTI/RICAVI,

POSSA ESSERE UTILIZZATO IL COEFFICIENTE DI AMMORTAMENTO DEL 5%

SE CONFORME ALLA VITA UTILE DEL CESPITE

E

- SE AL TERMINE DELLA STESSA-

IL CESPITE NON PRODUCE ULTERIORI RICAVI

9.QUESTIONE

LA RINUNCIA,

DA PARTE DEI SOCI,

AI CREDITI RELATIVI A REDDITI CHE

- OVE CORRISPOSTI -

SAREBBERO TASSATI PER CASSA

COMPORTA

L'APPLICAZIONE DELL'INCASSO GIURIDICO ?

OIC 28 - PATRIMONIO NETTO - PAR. 49

La rinuncia del credito da parte del socio

La rinuncia del credito da parte del socio - che si concretizza in un atto formale effettuato esplicitamente nella prospettiva del rafforzamento patrimoniale della società – è trattata contabilmente alla stregua di un apporto di patrimonio. Pertanto, in tal caso la rinuncia dei soci al diritto alla restituzione trasforma il debito della società in una posta di patrimonio netto avente natura di riserva di capitale.

OIC 28 - PATRIMONIO NETTO

RINUNCIA AI CREDITI DA PARTE DEI SOCI

(SECONDO DOTTRINA)

IL PRINCIPIO RIGUARDA TUTTE LE RINUNCE DI CREDITI - ANCHE COMMERCIALI -

NON SOLO LE RINUNCE A PRECEDENTI FINANZIAMENTI (VOCE D3 DEL PASSIVO) COME PREVISTO NEL PRECEDENTE OIC 28

LA RINUNCIA IN CAPO ALLA SOCIETA'.1

SE LA RINUNCIA RIGUARDA UN PRECEDENTE FINANZIAMENTO			
DARE		AVERE	
CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
DEBITI VERSO SOCI PER FINANZIAMENTI		ALTRE RISERVE (VERSAMENTI IN C/CAPITALE O SIMILARE	

LA RINUNCIA IN CAPO ALLA SOCIETA'.2

SE LA RINUNCIA RIGUARDA UN CREDITO PER FORNITURA A) SE FATTA PER RAFFORZARE LA SOCIETA'			
DARE		AVERE	
CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
DEBITI VERSO FORNITORI (SOCIO….)		ALTRE RISERVE (VERSAMENTI IN C/CAPITALE O SIMILARE	
B) SE FATTA PER QUESTIONI ATTINENTI LA FORNITURA			
DEBITI VERSO FORNITORI (SOCIO….)		SOPRAVVENIENZE ATTIVE	

RINUNCIA DEI CREDITI DA PARTE DEI SOCI

ASPETTI FISCALI IN CAPO ALLA SOCIETA'

ART. 88 TUIR

4. **Non si considerano sopravvenienze attive i versamenti in denaro o in natura fatti a fondo perduto o in conto capitale alle società e agli enti di cui all'articolo 73, comma 1, lettere a) e b), dai propri soci e la rinuncia dei soci ai crediti,…**

LA LOCUZIONE UTILIZZATA RENDEREBBE FISCALMENTE IRRILEVANTI TUTTE LE RINUNCE MA SI RITIENE APPLICABILE SOLO A QUELLE NON IMPUTABILI A CONTO ECONOMICO

FUTURI SVILUPPI

LO SCHEMA DI DECRETO LEGISLATIVO SULLA INTERNAZIOLIZZAZIONE DELLE IMPRESE PREVEDE CHE LA SOPRAVVENIENZA ATTIVA SIA FISCALMENTE IRRILEVANTE SOLO FINO ALL'AMMONTARE DEL COSTO DEL CREDITO CERTIFICATO DAL SOCIO

LA RINUNCIA IN CAPO AL SOCIO .1

(IPOTIZZANDO SOCIO = IMPRESA)

SE LA RINUNCIA RIGUARDA UN PRECEDENTE FINANZIAMENTO			
DARE		AVERE	
CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
PARTECIPAZIONE		CREDITI VERSO SOCIETA' PARTECIPATA	

LA RINUNCIA IN CAPO AL SOCIO.2
(IPOTIZZANDO SOCIO = IMPRESA)

SE LA RINUNCIA RIGUARDA UN CREDITO PER FORNITURA			
A) SE FATTA PER RAFFORZARE LA SOCIETA'			
DARE		AVERE	
CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
PARTECIPAZIONE		CREDITO VERSO SOCIETA' …..	
B) SE FATTA PER QUESTIONI ATTINENTI LA FORNITURA			
SOPRAVVENIENZE PASSIVE		CREDITO VERSO SOCIETA' ……	

RINUNCIA AI CREDITI DA PARTE DEI SOCI

ATTENZIONE

L'AUMENTO DEL COSTO DELLA PARTECIPAZIONE SI VERIFICA ANCHE IN CAPO AL SOCIO PERSONA FISICA IL QUALE POTREBBE VANTARE CREDITI PER

- **COMPENSI AMMINISTRATORE**
- **COMPENSI PER ATTIVITA' PROFESSIONALI**
- **COMPENSI PER COLABORAZIONI**
- **DIVIDENDI NON RISCOSSI**
- **INTERESSI SU FINANZIAMENTI**

CIOE' RELATIVI A REDDITI CHE SAREBBERO TASSATI SULLA BASE DEL PRINCIPIO DI CASSA

RINUNCIA AI CREDITI DA PARTE DEI SOCI

AL RIGUARDO ATTENZIONE AL C.D.

"INCASSO GIURIDICO"

CIRC. 27/05/1994 N. 73/E PAR. 3.20

Naturalmente la rinuncia ai crediti correlati a redditi che vanno acquisiti a tassazione per cassa (quali, ad esempio, i compensi spettanti agli amministratori e gli interessi relativi a finanziamenti dei soci) presuppone l'avvenuto incasso giuridico del credito e quindi l'obbligo di sottoporre a tassazione il loro ammontare, anche mediante applicazione della ritenuta di imposta.

RINUNCIA AI CREDITI DA PARTE DEI SOCI

NEL CASO DI "INCASSO GIURIDICO"

FISCALMENTE

SI APPLICA UNA DOPPIA FINZIONE

1. **CHE IL SOCIO ABBIA INCASSATO**
2. **CHE IL SOCIO ABBIA SUCCESSIVAMENTE VERSATO ALLA SOCIETA' QUANTO INCASSATO**

OVE SI RITENGA DI APPLICARE L'INCASSO GIURIDICO

SI DEVE PROCEDERE ALLA TASSAZIONE IN CAPO AL SOCIO

RINUNCIA AI CREDITI DA PARTE DEI SOCI

ATTENZIONE

OVE SI RITENGA DI APPLICARE L'INCASSO GIURIDICO

SI DEVE PROCEDERE ALLA TASSAZIONE IN CAPO AL SOCIO

IL CHE POTREBBE FARE EMERGERE UN PROBLEMA CONNESSO ALLA RITENUTA

IN ALTRI TERMINI

IL SOCIO DOVREBBE VERSARE ALLA SOCIETA' L'IMPORTO

DELLA EVENTUALE RITENUTA

(COME NEI CASI DI ASSEGNAZIONE DI BENI IN NATURA)

RINUNCIA AI CREDITI DA PARTE DEI SOCI

GIUSTIFICAZIONE DELLA FINZIONE DI "INCASSO GIURIDICO"

ESEMPIO

- **SOCIO COLLABORATORE VANTA CREDITO NEI CONFRONTI DELLA SOCIETA'**
- **RINUNCIA AL CREDITO, AUMENTANDO IL COSTO FISCALE DELLA PARTECIPAZIONE**
- **CEDE LA PARTECIPAZIONE, REALIZZANDO UNA MINOR TASSAZIONE**

IN PRATICA

- **LA SOCIETA' HA DETRATTO IL COSTO**
- **IL SOCIO NON HA PAGATO ALCUNA IMPOSTA SULL'ATTIVITA'**
- **IL SOCIO HA RIDOTTO LA TASSAZIONE SULLA PLUSVALENZA**

L'APPLICAZIONE DELL'INCASSO GIURIDICO RIEQUILIBRA LA TASSAZIONE

RINUNCIA AI CREDITI DA PARTE DEI SOCI

ACE	
CREDITI PER FINANZIAMENTI LA RINUNCIA CONSENTE IL DIRITTO ALL'ACE DALLA DATA DELLE RINUNCIA	ALTRE TIPOLOGIE DI CREDITI LA RINUNCIA NON CONSENTE IL DIRITTO ALL'ACE SALVO CHE NON SI APPLICHI L'INCASSO GIURIDICO (RINUNCIA= INCASSO SEGUITO DA VERSAMENTO)

9.POSSIBILE SOLUZIONE

LA RINUNCIA - DA PARTE DEI SOCI –

A CREDITI RELATIVI A REDDITI CHE SAREBBERO TASSATI PER CASSA

COMPORTA L'APPLICAZIONE

DELL'INCASSO GIURIDICO

(CON POSSIBILI PROBLEMI DI RITENUTE)

10.QUESTIONE

Le perdite su crediti di minimo importo sono interamente deducibili anche se imputate al fondo di svalutazione crediti ?

ESEMPIO

- TOTALE CREDITI V/CLIENTI 110.000
- DI CUI CREDITI DI MINIMO IMPORTO 10.000
- SVALUTAZIONE CREDITI 0,5% SUI RIMANENTI 500

LA SOCIETA' INTENDE DEDURRE LA PERDITA

(PRESUNTA CIVILISTICAMENTE)

MA NON CANCELLARE I CREDITI

DARE		AVERE	
CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
ACCANTONAMENTI SU CREDITI	10.500	FONDO SVALUT. CREDITI	10.500

QUADRO RS DI UNICO 2015

Sez. II - Soggetti diversi dagli enti creditizi e finanziari e dalle imprese di assicurazione	RS64	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti al termine dell'esercizio precedente	1	,00	2	,00
	RS65	Perdite dell'esercizio	1	,00	2	,00
	RS66	Differenza				,00
	RS67	Svalutazioni e accantonamenti dell'esercizio	1	10.500 ,00	2	10.500
	RS68	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti a fine esercizio	1	10.500 ,00	2	10.500 ,00
	RS69	Valore dei crediti risultanti in bilancio	1	99.500 ,00	2	100.000 ,00

QUADRO RS DI UNICO 2015

IN QUESTO CASO PERO'

L'AMMONTARE DELLE SVALUTAZIONI

SUPERA IL 5% AMMESSO DALL'ART. 101

L'ECCEDENZA NON SAREBBE DEDUCIBILE

COME DEDURRE SENZA INCONVENIENTI ?

INNANZITUTTO

DIFFERENZA FRA PERDITA SU CREDITI E RETTIFICA RICAVO

RISPOSTA MAP 23/09/2010

SE LA RIDUZIONE DEL CREDITO DISCENDE DA UNA TRANSAZIONE CORRELATA AD UNA LITE SUL PREZZO/QUALITA'/ ECC.

LA RIDUZIONE NON COSTITUISCE

PERDITA SU CREDITO

MA

- **RETTIFICA DI RICAVO SE AVVIENE NELLO STESSO PERIODO**
- **SOPRAVVENIENZA SE AVVIENE IN UN PERIODO SUCCESSIVO (DEDUCIBILE IRAP)**

DISCIPLINA CIVILISTICA

I C REDITI POSSONO ORIGINARE	
PERDITE CERTE GIA' REALIZZATE (INESIGIBILITA' DEFINITIVA) DI SOLITO IN PRESENZA DI ELEMENTI CERTI E PRECISI	PERDITE PRESUNTE NON ANCORA REALIZZATE MA POSSIBILI (INESIGIBILITA' TEMPORANEA) DI SOLITO IN SEDE DI VALUTAZIONE PER IL BILANCIO

IMPUTAZIONE A CONTO ECONOMICO

PERDITE GIA' REALIZZATE NON DERIVANTI DA VALUTAZIONI	PERDITE PRESUNTE NON ANCORA REALIZZATE DERIVANTI DA VALUTAZIONI	PERDITE PRESUNTE NON ANCORA REALIZZATE DERIVANTI DA VALUTAZIONI
VOCE B.14	VOCE B.10.d SE CREDITI ATTIVO CIRCOLANTE	VOCE D.19.b SE CREDITI IMMOBILIZZATI

VALUTAZIONE FISCALE DEI CREDITI

PERDITE SU CREDITI	SVALUTAZIONE DEI CREDITI
ART. 101 TUIR	ART. 106 TUIR

CIRC.04/06/2014 N. 14/E

L'AGENZIA DELLE ENTRATE
ATTRIBUISCE PIENA RILEVANZA A OIC 15
FERMO RESTANDO IL POTERE DI ACCERTARE
L'ECONOMICITA' DELL'OPERAZIONE
QUANDO LA STESSA DISSIMULI UN ATTO DI LIBERALITA'

PERDITE SU CREDITI
ART. 101 CO 5 TUIR

LE PERDITE SU CREDITI SONO DEDUCIBILI SE RISULTANO DA ELEMENTI CERTI E PRECISI

1. **Gli elementi certi e precisi sussistono in ogni caso quando il credito sia di modesta entità e sia decorso un periodo di sei mesi dalla scadenza di pagamento del credito stesso. ….**
2. **In ogni caso se il debitore è assoggettato a procedura concorsuale.**
3. **Gli elementi certi e precisi sussistono inoltre quando il diritto alla riscossione del credito è prescritto.**
4. **Gli elementi certi e precisi sussistono inoltre in caso di cancellazione dei crediti dal bilancio operata in applicazione dei principi contabili.**

PERDITE SU CREDITI

CASI PARTICOLARI DI ELEMENTI CERTI E PRECISI

<table>
<tr><th colspan="4">TRE DIVERSE FATTISPECIE DI ELEMENTI CERTI E PRECISI</th></tr>
<tr><td colspan="2">1

DEVONO COESISTERE ENTRAMBI I PRESUPPOSTI</td><td>2

PRESCRIZIONE DEL CREDITO</td><td>3

ELIMINAZIONE DAL BILANCIO IN BASE A PRINCIPI CONTABILI</td></tr>
<tr><td>CREDITI DI MODESTA ENTITA’</td><td>SCADENZA SUPERATA DA OLTRE SEI MESI</td><td></td><td></td></tr>
</table>

CREDITI DI MODESTA ENTITA'

PER EVITARE COMPLICAZIONI

ART. 101 CO 5 TUIR

INTRODUCE RIFERIMENTO ALLA DIMENSIONE DEL CREDITORE

1. **IMPRESE DI RILEVANTI DIMENSIONI**
2. **ALTRE IMPRESE**

IL RIFERIMENTO E'

ART. 27 CO 9/10 DL 185/2008

SULLE IMPRESE DI RILEVANTI DIMENSIONI

DAL 2012 RICAVI > 100 M.EURO

CREDITI DI MODESTA ENTITA'

IMPRESE DI RILEVANTI DIMENSIONI	ALTRE IMPRESE
CREDITO NON SUPERIORE A 5.000	CREDITO NON SUPERIORE A 2.500

CREDITI DI MODESTA ENTITA' INDIVIDUAZIONE

IL LIMITE DI 5.000 O 2.500

NON SI RIFERISCE AL CREDITORE

MA AL SINGOLO CREDITO

SCADUTO DA OLTRE SEI MESI

ESEMPIO PMI

- **CLIENTE ALFA RESIDUO CREDITO 10.000**
- **CREDITO SCADUTO DA OLTRE 6 MESI 1.000**
- **CREDITO SCADUTO DA OLTRE SEI MESI 4.000**
- **CREDITO SCADUTO DA MENO DI 6 MESI 1.500**
- **ALTRI CREDITI 3.500**
- **DEDUCIBILE SOLO CREDITO MODESTO IMPORTO = 1.000**

PER GLI ALTRI FARE UNA VALUTAZIONE SULLA CERTEZZA E DEFINITIVITA' DELLA PERDITA

XCREDITI DI MODESTA ENTITA'
ATTENZIONE

SECONDO CIRC. 01/08/2013 N. 26/E PAR. 4

i crediti considerati di modesta entità nel periodo n (perché non superiori al limite di 2.500 o 5.000 euro) la cui perdita non è stata dedotta nel medesimo periodo n (in assenza di imputazione a conto economico) non devono essere di nuovo sottoposti alla verifica della modesta entità nei successivi periodi d'imposta.

IL CHE SIGNIFICA CHE I CREDITI POSSONO ESSERE IMPUTATI A CONTO ECONOMICO NELL'ESERCIZIO SUCCESSIVO SENZA PROCEDERE AD ALCUN ESAME AVENDO GIA' I PRESUPPOSTI NELL'ESERCIZIO PRECEDENTE

PERDITE SU CREDITI
DI MODESTO IMPORTO E PRESCRITTI

ATTENZIONE

LA DISCIPLINA SULLA DEDUCIBILITA'
NON COMPORTA ANCHE
L'EMISSIONE DELLA NOTA DI VARIAZIONE
EX ART. 26 DPR 633/1972

PER LA VARIAZIONE IVA
SERVONO I RELATIVI PRESUPPOSTI

NOTA DI CREDITO PER MANCATO PAGAMENTO A CAUSA DI PROCEDURE RIMASTE INFRUTTUOSE

Art. 26 DPR 633/1973

- **[2] Se un'operazione per la quale sia stata emessa fattura, successivamente alla registrazione di cui agli artt. 23 e 24, viene meno in tutto o in parte, o se ne riduce l'ammontare imponibile, in conseguenza di dichiarazione di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili o per mancato pagamento in tutto o in parte a causa di procedure concorsuali o di procedure esecutive rimaste infruttuose o in conseguenza dell'applicazione di abbuoni o sconti previsti contrattualmente, il cedente del bene o prestatore del servizio ha diritto di portare in detrazione ai sensi dell' art. 19 l'imposta corrispondente alla variazione, registrandola a norma dell' art. 25. Il cessionario o committente, che abbia già registrato l'operazione ai sensi di quest'ultimo articolo, deve in tal caso registrare la variazione a norma dell' art. 23 o dell' art. 24, salvo il suo diritto alla restituzione dell'importo pagato al cedente o prestatore a titolo di rivalsa.**

PERTANTO

PER EMETTERE LA NOTA DI CREDITO

NON E' SUFFICIENTE

LA PERDITA DEL CREDITO SULLA BASE DEGLI ELEMENTI CERTI E PRECISI

(PRINCIPIO VALIDO AI FINI DELLE II.DD.)

MA NECESSITA DI UNA

PROCEDURA ESECUTIVA INFRUTTUOSA

O DI UNA PROCEDURA CONCORSUALE

(PRINCIPIO VALIDO AI FINI DELL'IVA)

PROCEDURA DI VARIAZIONE IN DIMINUZIONE IN CASO DI FALLIMENTO

FALLIMENTO	IN PRESENZA DEL PIANO DI RIPARTO	IN ASSENZA DEL PIANO DI RIPARTO
CIRCOLARE N. 77/E/2000	SCADENZA DEL TERMINE (15 GIORNI) PER LE OSSERVAZIONI AL PIANO DI RIPARTO	SCADENZA DEL TERMINE (10 GIORNI) PER IL RECLAMO AL DECRETO DI CHIUSURA DEL FALLIMENTO
RIS. N. 89/E/2002	DATA IN CUI E' RESO ESECUTIVO IL PIANO DI RIPARTO	DATA DI CHIUSURA DELLA PROCEDURA FALLIMENTARE

PROCEDURA DI VARIAZIONE IN DIMINUZIONE IN CASO DI ALTRE PROCEDURE

CIRC. 77/E/2000

LIQUIDAZIONE COATTA AMMINISTRATIVA	DECORSO DEL TERMINE EX ART. .F. PER LE OPPOSIZIONI AL PIANO DI RIPARTO (20 GIORNI DALLA PUBBLICAZIONE IN G. U. DELLA NOTIZIA DEL DEPOSITO PRESSO TRIBUNALE)
CONCORDATO FALLIMENTARE	SENTENZA DI OMOLOGA PASSATA IN GIUDICATO
AMMINISTRAZIONE CONTROLLATA	NON APPLICABILE
CONCORDATO PREVENTIVO	TERMINE DELLA CHIUSURA DELLA PROCEDURA, LIMITATAMENTE AI CREDITORI CHIROGRAFARI PER LORO CREDITO NON SODDISFATTO
FALLIMENTO IN CORSO DI CONCORDATO PREVENTIVO	COME PER FALLIMENTO: APPROVAZIONE PIANO DI RIPARTO O TERMINE PER RECLAMO AL DECRETO DI CHIUSURA DEL FALLIMENTO
AMMINISTRAZIONE STRAORDINARIA DELLE GRANDI IMPRESE IN CRISI	NON APPLICABILE

CREDITI CADUTI IN PRESCRIZIONE

ART. 101 CO 5 TUIR

GLI ELEMENTI CERTI E PRECISI SUSSISTONO QUANDO IL DIRITTO ALLA RISCOSSIONE E' PRESCRITTO

LA PRESCRIZIONE

- **PRESCINDE DALL'IMPORTO DEL CREDITO**
- **VARIA IN RELAZIONE ALLA NATURA DEL CREDITO**

PRESCRIZIONE CREDITI

TIPOLOGIA CREDITO	PRESCRIZIONE
PRESCRIZIONE ORDINARIA	10 ANNI
SOMMINISTRAZIONI DI BENI E SERVIZI DA CUI DERIVANO PAGAMENTI PERIODICI	5 ANNI
CANONI E PAGAMENTI PERIODICI AD ANNO O IN TERMINI PIU' BREVI	5 ANNI
INDENNITA' CESSAZIONE RAPPORTO LAVORO	5 ANNI
PROVVIGIONI AI MEDIATORI	1 ANNO
SPEDIZIONI E TRASPORTI (INIZIO O FINE EXTRA EUROPA)	18 MESI
ALTRE SPEDIZIONI E TRASPORTI	1 ANNO
PREMI ASSICURATIVI	1 ANNO
RAPPORTI TRA SOCI E SOCIETA'	5 ANNI

PERDITE SU CREDITI

PER ELIMINAZIONE DAL BILANCIO

ART. 101 CO 5 TUIR

CON EFFETTO DAL

PERIODO DI IMPOSTA IN CORSO AL 31/12/2013

ART. 101 TUIR

CIRCA GLI ELEMENTI CERTI E PRECISI

PER TUTTI E NON SOLO PER SOGGETTI IAS

Gli elementi certi e precisi sussistono inoltre in caso di cancellazione dei crediti dal bilancio operata in applicazione dei principi contabili (NON PIU' INTERNAZIONALI)

SITUAZIONI

CESSIONE DEI CREDITI A TERZI

TRANSAZIONE

RICONOSCIMENTO GIUDIZIALE DI MINOR CREDITO

MODALITA' IMPUTAZIONE PERDITE SU CREDITI

RIMANE FERMO IL PRINCIPIO
ART. 106 CO 2 TUIR

DELLA DEDUCIBILITA' DELLE PERDITE
PER L'IMPORTO CHE ECCEDE
LE SVALUTAZIONI DEDOTTE IN PRECEDENZA

IN PRATICA
SI UTILIZZA PRIMA IL FONDO SVALUTAZIONE
IL RESIDUO VA A CONTO ECONOMICO

SENZA IMPUTAZIONE A CONTO ECONOMICO
NESSUNA DEDUZIONE

MOMENTO DEDUCIBILITA' DELLA PERDITA

CIRC. 01/08/2013 N. 26/E PAR. 4.2

TERMINE DI SEI MESI RAPPRESENTA IL MOMENTO A PARTIRE DAL QUALE LA PERDITA PUO' ESSERE FISCALMENTE DEDOTTA

PERO'

DIVENTA EFFETTIVAMENTE DEDUCIBILE

SOLO CON L'IMPUTAZIONE A CONTO ECONOMICO

IN PRATICA

LA DEDUCIBILITA' FISCALE DIPENDE DALL'IMPUTAZIONE A CONTO ECONOMICO

(SALVO I CASI DI IMPUTAZIONE CIVILISTICA

SENZA DEDUZIONE IN PRECEDENTI ESERCIZI)

CONTRIBUENTI IRPEF

LE NUOVE NORME SULLE PERDITE SU CREDITI (CON OPPORTUNI ADEGUAMENTI) SI APPLICANO ANCHE	
ART. 56 TUIR **SOGGETTI IRPEF IN CONTABILITA' ORDINARIA**	**ART. 66 CO 2 TUIR** **SOGGETTI IRPEF IN CONTABILITA' SEMPLIFICATA**

RIEPILOGO DISCIPLINE APPLICABILI

PERDITE CERTE	PERDITE PRESUNTE
DISCIPLINA CIVILISTICA	
PERDITE SU CREDITI B. 14 CONTO ECON.	ACCANTONAMENTI B.10.d CONTO ECON.
DISCIPLINA FISCALE	
DEDUCIBILITA' PER INTERO ART. 101 TUIR	DEDUCIBILITA' % ART. 105 TUIR

QUESTIONE

QUANDO UNA PERDITA
SI RITIENE CERTA
SOTTO IL PROFILO CIVILISTICO ?

PUO' RITENERSI
QUANDO IL CREDITO DEBBA ESSERE CANCELLATO
DAL BILANCIO

OIC 15 - CREDITI

CANCELLAZIONE DEI CREDITI

LA CANCELLAZIONE DEL CREDITO DAL BILANCIO DEVE AVVENIRE QUANDO CONTEMPORANEAMENTE

1. **SI ESTINGUONO I DIRITTI CONTRATTUALI SUI FLUSSI FINANZIARI**

2. **I DIRITTI CONTRATTUALI SUI FLUSSI FINANZIARI SI TRASFERISCONO A TERZI CON TUTTI I RISCHI INERENTI**

OIC 15 - CREDITI

CANCELLAZIONI DEI CREDITI

OPERAZIONI CHE DANNO LUOGO ALLA CANCELLAZIONE	OPERAZIONI CHE NON DANNO LUOGO ALLA CANCELLAZIONE
•FORFAITING •DATIO IN SOLUTUM •CONFERIMENTO •CESSIONE PRO SOLUTO •CARTOLARIZZAZIONE	•MANDATO ALL'INCASSO •RICEVUTE BANCARIE •PEGNO SU CREDITI •CESSIONI A TITOLO DI GARANZIA •CESSIONI PRO SOLVENDO •CARTOLARIZZAZIONE CHE NON TRASFERISCE TUTTI I RISCHI

OIC 15 - CREDITI

CANCELLAZIONE DEI CREDITI

PERTANTO

SI = CESSIONE PRO SOLUTO

NO CESSIONE PRO SOLVENDO

CESSIONE PRO SOLVENDO

IL CREDITO RIMANE ISCRITTO IN BILANCIO

SI ISCRIVE IL DEBITO PARI

AL CORRISPETTIVO PATTUITO

LA DIFFERENZA FRA I DUE VALORI

VIENE RILEVATA COME INTERESSE PASSIVO

CESSIONE CREDITI

PRO SOLUTO	PRO SOLVENDO
SI PROCEDE ALLA CANCELLAZIONE DEL CREDITO (SECONDO OIC 15)	CREDITO RIMANE ISCRITTO IN BILANCIO SI ISCRIVE IL DEBITO PARI AL CORRISPETTIVO PATTUITO (SECONDO OIC 15)
LA PERDITA E' DEFINITIVA E DEDUCIBILE	LA PERDITA NON E' DEFINITIVA

CESSIONE CREDITI CON IVA A ESIGIBILITA' DIFFERITA

TRATTAMENTO CESSIONI IVA AD ESIGIBILITA' DIFFERITA (ART. 6 IVA – IVA PER CASSA) CIRC. 15/02/2013 N. 1/E PAR. 3.1 LA CESSIONE DEL CREDITO NON REALIZZA IL PRESUPPOSTO DELL'ESIGIBILITA' POSSIBILITA'	
1 IL CEDENTE HA L'OBBLIGO DI INFORMARSI CIRCA IL PAGAMENTO DEL CREDITO ED OPERARE DI CONSEGUENZA	2 PUO' RENDERE ESIGIBILE L'IVA PRIMA DELLA CESSIONE

CALCELLAZIONE DEL CREDITO

ALTRE OPERAZIONI
(NON ESAMINATE DA OIC 15)
CHE COMPORTANO
LA CANCELLAZIONE DEL CREDITO

- **REMISSIONE**
- **TRANSAZIONE**
- **PRESCRIZIONE**
- **CHIUSURA PROCEDURA FALLIMENTARE**

ATTENZIONE
IL DISEGNO DI LEGGE SULLA FISCALITA' INTERVAZIONALE
ESCLUDE LA DEDUCIBILITA' DELLA PERDITA QUANDO
LA CANCELLAZIONE E' EFFETTUATA IN DISPREGIO DEI PRINCIPI CONTABILI

REMISSIONE DEL DEBITO

ART. 1236 C.C.

La dichiarazione del creditore di rimettere il debito estingue l'obbligazione quando è comunicata al debitore, salvo che questi dichiari in un congruo termine di non volerne profittare.

NEGOZIO GIURIDICO UNILATERALE CHE PUO' SERVIRE AD ELIMINARE DAL BILANCIO I CREDITI INESIGIBILI

SINDACABILE DALL'A.F.

TIPOLOGIE DI REMISSIONE DEL DEBITO

SECONDO GIURISPRUDENZA E DOTTRINA

LA REMISSIONE PUO' ESSERE:

PARZIALE

TUTTO O PARTE DEL DEBITO

ELIMINAZIONE DELLE SOLE GARANZIE

CONDIZIONATA

ESEMPIO: HA VALORE SE NON INTERVIENE UNA PROCEDURA CONCORSUALE ENTRO …

(IN TAL CASO, PERO', LA PERDITA POTREBBE PERDERE IL CARATTERE DELLA CERTEZZA)

ASPETTI TRIBUTARI DELLA REMISSIONE

IMPOSTE INDIRETTE

SOGGETTA A REGISTRAZIONE CON IMPOSTA DELLO 0,50% (ART. 6 TARIFFA)

DI SOLITO, NON ESSENDO PREVISTA UNA FORMA PARTICOLARE, SI PROCEDE CON UNA LETTERA RACCOMANDATA, SENZA PROCEDERE A REGISTRAZIONE

IMPOSTE DIRETTE

DEBITORE	CREDITORE
L'INSUSSISTENZA ATTIVA E' SOGGETTA A TASSAZIONE	LA PERDITA E' DEDUCIBILE OVE SI RIESCA A SUPERARE L'EVENTUALE PRESUNZIONE DI LIBERALITA'

TRANSAZIONE

ART. 1965 C.C.

1] La transazione è il contratto col quale le parti, facendosi reciproche concessioni, pongono fine a una lite già incominciata o prevengono una lite che può sorgere tra loro.

2] Con le reciproche concessioni si possono creare, modificare o estinguere anche rapporti diversi da quello che ha formato oggetto della pretesa e della contestazione delle parti.

PERTANTO

AFFINCHE' SI POSSA PROCEDERE CON LA TRANSAZIONE

OCCORRE CHE SUSSISTA GIA' UNA LITE IN CORSO

O UNA LITE POTENZIALE

ASPETTI TRIBUTARI DELLA TRANSAZIONE

IMPOSTE INDIRETTE SOGGETTA A REGISTRAZIONE CON IMPOSTA 3% (ART. 9 TARIFFA) IMPOSTE DIRETTE	
DEBITORE	**CREDITORE**
L'INSUSSISTENZA ATTIVA E' SOGGETTA A TASSAZIONE	LA PERDITA E' DEDUCIBILE IN QUANTO NON SI TRATTA DI LIBERALITA' MA DI ATTO CON PRESTAZIONI A CARICO DI ENTRAMBE LE PARTI

IL PUNTO SULL'ESAME DELLE DISCIPLINE IN VIGORE

ALLA "CERTEZZA" FISCALE DELLA PERDITA NON CORRISPONDE UNA ANALOGA "CERTEZZA" IN AMBITO CIVILISTICO OVE L'IMPRESA NON ABBIA "RINUNCIATO" ALL'INCASSO

PERTANTO
TENENDO A MENTE LA QUESTIONE DEL FONDO SVALUT. CREDITI

SE IL CREDITO NON VIENE CANCELLATO LA DEDUCIBILITA' DELLA PERDITA NON DOVREBBE PASSARE ATTRAVERSO IL FONDO SVALUTAZIONE CREDITI	SE IL CREDITO VIENE CANCELLATO LA DEDUCIBILITA' DELLA PERDITA E' PIENAMENTE RICONOSCIUTA MA L'IMPRESA DOVREBBE "RINUNCIARE" AL CREDITO ?

AL RIGUARDO

LA SOLUZIONE POTREBBE ESSERE RICERCATA

NELLA CIRC. 01/08/2013 N. 26/E

CON LA QUALE

- RELATIVAMENTE ALLE PERDITE

SU CREDITI DI MINORE IMPORTO -

L'AGENZIA DELLE ENTRATE

HA DI FATTO EQUIPARATO

LA SVALUTAZIONE ALLA PERDITA

10.POSSIBILE SOLUZIONE

LA SOLUZIONE POTREBBE CONSISTERE NEL RILEVARE LE PERDITE FISCALMENTE

“CERTE E PRECISE”

IN UN CONTO SEPARATO DALL’ORDINARIO

FONDO SVALUTAZIONE CREDITI

ESEMPIO

FONDO PERDITE CREDITI FISCALMENTE CERTE

DA INDICARE NEL QUADRO RS

COME PERDITE E NON COME SVALUTAZIONI

RITORNANDO ALL'ESEMPIO

•TOTALE CREDITI V/CLIENTI	110.000
•DI CUI CREDITI DI MINIMO IMPORTO	10.000
•SVALUTAZIONE CREDITI 0,5% SUI RIMANENTI	500

DARE		AVERE	
CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
ACCANTONAMENTI SU CREDITI	500	FONDO SVALUT. CREDITI	500
ACCANTONAMENTI SU CREDITI PER PERDITE CERTE FISCALMENTE	10.000	FONDO SVALUT. CREDITI	10.000

QUADRO RS DI UNICO 2015

NON PARE

POSSANO SUSSISTERE CONSEGUENZE

Sez. II - Soggetti diversi dagli enti creditizi e finanziari e dalle imprese di assicurazione	RS64	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti al termine dell'esercizio precedente	1	,00	2	,00
	RS65	Perdite dell'esercizio	1	10.000 ,00	2	10.000 ,00
	RS66	Differenza				,00
	RS67	Svalutazioni e accantonamenti dell'esercizio	1	500 ,00	2	500
	RS68	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti a fine esercizio	1	500 ,00	2	500 ,00
	RS69	Valore dei crediti risultanti in bilancio	1	99.500 ,00	2	100.000 ,00

IN ALTERNATIVA

DOPPIO FONDO 1_ SVALUTAZIONE CERDITI 2° PERDITE FISCALMENTE CERTE			
DARE		AVERE	
CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
ACCANTONAMENTI SU CREDITI	500	FONDO SVALUT. CREDITI	500
ACCANTONAMENTI SU CREDITI PER PERDITE CERTE FISCALMENTE	10.000	FONDO PERDITE FISCALMENTE	10.000

QUADRO RS DI UNICO 2015

NON PARE

POSSANO SUSSISTERE CONSEGUENZE

Sez. II - Soggetti diversi dagli enti creditizi e finanziari e dalle imprese di assicurazione	RS64	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti al termine dell'esercizio precedente	1	,00	2	,00
	RS65	Perdite dell'esercizio	1	10.000 ,00	2	10.000 ,00
	RS66	Differenza				,00
	RS67	Svalutazioni e accantonamenti dell'esercizio	1	500 ,00	2	500
	RS68	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti a fine esercizio	1	500 ,00	2	500 ,00
	RS69	Valore dei crediti risultanti in bilancio	1	99.500 ,00	2	100.000 ,00

ALTRE NOVITA' OIC

OIC 9
SVALUTAZIONI PER PERDITE DUREVOLI DI VALORE IMMOBILIZZAZIONI MATERALI E IMMATERIALI

APPROVATO NEL 2014

RECEPISCE TALUNE VECCHIE INDICAZIONI DI

- **OIC 16 = IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI**
- **OIC 24 = IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI**

APPENDICE CONTIENE 2 CASI APPLICATIVI CON APPROCCIO SEMPLIFICATO

OIC 9
SVALUTAZIONI PER PERDITE DUREVOLI DI VALORE
IMMOBILIZZAZIONI MATERALI E IMMATERIALI

ORIGINE DEL PRINCIPIO

- **articolo 2426:**
- **"3)** ***l'immobilizzazione che, alla data di chiusura dell'esercizio, risulti durevolmente di valore inferiore a quello determinato secondo i nn. 1 e 2 deve essere iscritta a tale minore valore; questo non può essere mantenuto nei successivi bilanci se sono venuti meno i motivi della rettifica effettuata*****".**

- **Articolo 2427: indicare nella nota integrativa**
- **"3-bis)** ***la misura e le motivazioni delle riduzioni di valore applicate alle immobilizzazioni materiali e immateriali, facendo a tal fine esplicito riferimento al loro concorso alla futura produzione di risultati economici, alla loro prevedibile durata utile e, per quanto rilevante, al loro valore di mercato, segnalando altresì le differenze rispetto a quelle operate negli esercizi precedenti ed evidenziando la loro influenza sui risultati economici dell'esercizio*****".**

DETERMINAZIONE PERDITA DUREVOLE

GRANDI IMPRESE	PMI RICAVI < 40.000.000 ATTIVO < 20.000.000 DIPENDENTI <250
APPROCCIO ORDINARIO BASATO SU •VALORE DI MERCATO •VALORE RECUPERABILE •FAIR VALUE •VALORE D'USO (FLUSSI CASSA)	APPROCCIO SEMPLIFICATO (ALTERNATIVO ALL'ORDINARIO) BASATO SUL MAGGIORE TRA •CAPACITA' DI AMMORTAMENTO •VALORE EQUO

CAPACITA' DI AMMORTAMENTO

1° OCCORRE DETERMINARE LA DIFFERENZA FRA	
RICAVI	COSTI VARIABILI COSTI FISSI ONERI FINANZIARI
2° OCCORRE CALCOLARE GLI AMMORTAMENTI DEL QUINQUENNIO A VENIRE	
SE LA PRIMA DIFFERENZA E' SUPERIORE AGLI AMMORTAMENTI NESSUNA SVALUTAZIONE LA SOCIETA' E' IN GRADO DI ASSORBIRE GLI AMMORTAMENTI SUI MAGGIORI VALORI	SE LA PRIMA DIFFERENZA E' INFERIORE AGLI AMMORTAMENTI E' OBBLIGATORIO RILEVARE LA SVALUTAZIONE TENENDO CONTO DEL VALORE EQUO

ESEMPIO

•VALORE NETTO CONTABILE •VALORE EQUO		1.000 200	
CAPACITA' DI ASSORBIRE GLI AMMORTAMENTI			
1.500	750	150	-200
SVALUTAZIONE			
NESSUNA	250	800	800
IL VALORE CONTABILE CONSENTE DI ASSORBIRE GLI AMMORTAMENTI E QUINDI LA PERDITA DI VALORE IMPUTABILE MEDIANTE AMMORTAMENTI	DIFFERENZA FRA VALORE NETTO CONTABILE E MAGGIORE TRA CAPACITA' DI AMMORTAMENTO E VALORE EQUO		

IMPUTAZIONE PERDITA DUREVOLE

OIC 9 PAR. 31

SALVO CHE NON SIA IMPUTABILE AD UN CESPITE IN PARTICOLARE (ESEMPIO: DANNEGGIATO/ECC.)

LA PERDITA DEVE ESSERE IMPUTATA

PRIORITARIAMENTE ALL'AVVIAMENTO

E POI ALLE ALTRE IMMOBILIZZAZIONI

IN PROPORZIONE

AL LORO VALORE NETTO CONTABILE

FONDAZIONE NAZIONALE COMMERCIALISTI 15/03/2015

DOPO L'IMPUTAZIONE ALL'AVVIAMENTO E PRIMA DELL'IMPUTAZIONE ALLE ALTRE IMMOBILIZZAZIONI, L'ECCEDENZA VA IMPUTATA AI COSTI PLURIENNALI

ESEMPIO CONTABILE E FISCALE

•CESPITE	10.000
•COEFFICIENTE AMMORTAMENTO	10%
•FONDO AMMORTAMENTO	2.000
•CAPACITA' DI AMMORTAMENTO	6.400
•VALORE CORRENTE	6.000
•PERDITA RITENUTA DUREVOLE	1.600

(10.000 – 2.000 – 6.400)

RILEVAZIONE

DARE		AVERE	
CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
ALTRE SVALUTAZIONE DELLE IMMOBILIZZAZIONI	1.600	CESPITI	1.600
L'IMPUTAZIONE DELLA SVALUTAZIONA VA FATTA A CONTO ECONOMICO ANCHE SE RELATIVA A BENI RIVALUTATI IN PRECEDENZA LA FUTURA QUOTA DI AMMORTAMENTO SI CALCOLA SUL NUOVO VALORE DI 6.400 TENUTO CONTO DELLA RESIDUA DURATA DI 8 ANNI			
AMMORTAMENTI	800	FONDO AMMORTAMENTO	800

ATTENZIONE

LA SVALUTAZIONE

NON E' FISCALMENTE DEDUCIBILE

IL COSTO FISCALE DEL BENE RIMANE SEMPRE 10.000

IN TAL CASO

- **AMMORTAMENTO CONTO ECONOMICO 800**
- **AMMORTAMENTO FISCALE ???**

SECONDO PRINCIPIO DI DERIVAZIONE DOVREBBE ESSERE 800

PERO' …

SVALUTAZIONE IMM. MATERIALI

RIS. 19/12/2013 N. 98/E

SIA L'AMMORTAMENTO CHE LA SVALUTAZIONE

SI CONCRETIZZANO IN UNA RETTIFICA DEL VALORE DELL'IMMOBILIZZAZIONE

L'AMMORTAMENTO SARA' DEDOTTO

- **QUOTA IMPUTATA A CONTO ECONOMICO**
- **DIFFERENZA MEDIANTE VARIAZIONE IN DIMINUZIONE**

ANCHE AI FINI IRAP (CIRC. 26/E/2012 E CIRC.27/E/2009)

NONOSTANTE CRITERIO BILANCIO

MOTIVAZIONE

RIS. 19/12/2013 N. 98/E

NONOSTANTE ART. 109 CO 4 TUIR

Le spese e gli altri componenti negativi non sono ammessi in deduzione se e nella misura in cui non risultano imputati al conto economico relativo all'esercizio di competenza.

L'IMPUTAZIONE DELLA SVALUTAZIONE

RAPPRESENTA

L'IMPUTAZIONE DEL COMPONENTE NEGATIVO

NELL'ESERCIZIO DI COMPETENZA

IN DEFINITIVA

AI FINI II.DD. E IRAP	
NELL'ANNO DELLA SVALUTAZIONE	**NEGLI ANNI SUCCESSIVI**
VARIAZIONE IN AUMENTO PARI ALLA SVALUTAZIONE EFFETTUATA (1.600 NELL'ESEMPIO)	**VARIAZIONE IN DIMINUZIONE PARI ALLA DIFFERENZA DI 200 FRA AMMORTAMENTO CIVILISTICO DI 800 E FISCALE DI 1.000 NEI RESIDUI 8 ANNI (200 X 8 = 1.600) DEDOTTA COME SE FOSSE AMMORTAMENTO SU 10.000**

SVALUTAZIONE E TEST OPERATIVITA'

CIRC. 11/E/2009
RIS. 101/E/2013

AI FINI DEL TEST DI OPERATIVITA'

SI ASSUMONO SEMPRE I VALORI FISCALMENTE RILEVANTI
=
ANTE SVALUTAZIONE

OIC 13 - RIMANENZE

PRINCIPALI MODIFICHE

- **FORNISCE UNA BREVE DESCRIZIONE DEL METODO DEL DETTAGLIO**
- **VALUTAZIONE AL MINORE FRA COSTO E VALORE DI MERCATO E' FATTA PER CIASCUNA CATEGORIA DI RIMANENZA AL FINE DI ELIMINARE I COSTI NON RECUPERABILI**
- **CESSIONI CON RISERVA DI PROPRIETA' RILEVATE AL TRASFERIMENTO DEI RISCHI E NON DELLA PROPRIETA'**
- **RILEVANZA DEI CONTRIBUTI IN CONTO ESERCIZIO**

OIC 13 - RIMANENZE

VALUTAZIONE PER CATEGORIE DI RIMANENZE

- **43. La valutazione delle rimanenze si effettua autonomamente per ciascuna categoria di elementi che compongono la voce.**
- **44. L'applicazione del minore tra costo e mercato per ampie categorie o addirittura al magazzino nel suo insieme può determinare significative compensazioni tra costi irrecuperabili (perdite previste) delle voci il cui costo eccede il mercato, con gli utili sperati ma non realizzati delle voci il cui mercato eccede il costo. Ciò non è ammissibile, anche alla luce del dettato del primo comma dell'articolo 2423-*bis* codice civile, che al numero 5 dispone che "*gli elementi eterogenei ricompresi nelle singole voci devono essere valutati separatamente*".**

OIC 13 - RIMANENZE

CONTRIBUTI SU RIMANENZE DI MAGAZZINO

DISCIPLINA IL CASO
DI CONTRIBUTI IN CONTO ESERCIZIO
RELATIVAMENTE ALLE RIMANENZE

RECEPENDO DI FATTO LA
COMUNICAZIONE CONSOB
N. DAC/RM/96003727 DEL 24/04/1996

IL CONTRIBUTO RIDUCE
IL VALORE DELLE RIMANENZE

OIC 13 - RIMANENZE

CONTO ECONOMICO ANTE MODIFICHE		
VOCE	**DECRIZIONE**	**IMPORTO**
A5	CONTRIBUTI IN CONTO ESERCIZIO	200
B6	COSTI PER ACQUISTO DI MERCI	1.000
B11	VARIAZIONI DELLE RIMANENZE	(1.000)
	RISULTATO PRIMA DELLE IMPOSTE	200
22	IMPOSTE DELL'ESERCIZIO (33%)	66
23	UTILE DELL'ESERCIZIO	134

PROBLEMI EVIDENTI:
-PAGAMENTO IMPOSTE SENZA AVER DI FATTO REALIZZATO L'UTILE
-PAGAMENTO IMPOSTE NON DOVUTE IN CASO DI VENDITA A PREZZO INFERIORE A 1.000

CONTO ECONOMICO POST MODIFICHE		
A5	CONTRIBUTI IN CONTO ESERCIZIO	200
B6	COSTI PER ACQUISTO DI MERCI	1.000
B11	VARIAZIONI DELLE RIMANENZE	(800)
	RISULTATO PRIMA DELLE IMPOSTE	0
22	IMPOSTE DELL'ESERCIZIO (33%)	0
23	UTILE DELL'ESERCIZIO	0

OIC 13 - RIMANENZE

CONFERMA

E' CONSENTITA LA CAPITALIZZAZIONE

DEGLI INTERESSI PASSIVI ANCHE PER LE RIMANENZE

DEVE TRATTARSI DI BENI A CONSERVATI

O A REALIZZAZIONE ULTRANNUALE

(FORMAGGI, VINI, ECC.)

LA CAPITALIZZAZIONE AVVIENE

NON DIRETTAMENTE ALLA VOCE A4 CONTO ECONOMICO

MA CONSIDERANDO GLI INTERESSI PASSIVI

NEL VALORE DELLE RIMANENZE

OIC 13 - RIMANENZE

ASPETTI FISCALI

ART. 96 CO 1

COMPRENDE NEL CONTEGGIO DEL 30% DEL ROL

GLI INTERESSI PASSIVI DIVERSI DA QUELLI

COMPRESI NEL COSTO DEI BENI

AI SENSI ART. 110 CO 1 LETT B TUIR

ART. 110 CO 1 LETT. B) TUIR

CONSENTE DI CAPITALIZZARE

1. **GLI INTERESSI PASSIVI ISCRITTI IN BILANCIO AD AUMENTO DEL COSTO DEI BENI STRUMENTALI**
2. **GLI INTERESSI PASSIVI PAGATI SU PRESTITI CONTRATTI PER LA COSTRUZIONE O LA RISTRUTTURAZIONE DI IMMOBILI –MERCE**

OIC 13 - RIMANENZE

QUESTIONE

ART. 110 NON PARLA DI RIMANENZE DI MERCI

MA SOLO DI INTERESSI SULLA REALIZZAZIONE

DI CESPITI (PER TUTTI) E DI IMMOBILI DESTINATI ALLA VENDITA

RIS. 14/02/2008 N. 3/DF

ANCHE SE ART. 96 FA RIFERIMENTO ALL'ART. 110 TUIR

SONO UGUALMENTE ESCLUSI DALL'APPLICAZIONE DELL'ART. 96

GLI INTERESSI PASSIVI IMPUTATI

SECONDO CORRETTI PRINCIPI CONTABILI

(OIC 13 – IAS 23)

ALLE RIMANENZE DI PARTICOLARI BENI

(FORMAGGI/PROSCIUTTI/BRANDY/VINI)

OIC 13 - RIMANENZE

QUESTIONE

CHE SUCCEDE AI FINI IRAP ?

INFATTI

INTERESSI PASSIVI NON SONO DEDUCIBILI

MAGGIOR VALORE RIMANENZE E' TASSATA

L'ATTUALE TASSAZIONE

SARA' COMPENSATA IN FUTURO

DAL MINOR MARGINE REALIZZATO

DALLA CESSIONE

OIC 13 - RIMANENZE

QUESTIONE

E’ POSSIBILE SVALUTARE LE RIMANENZE ?

VALUTAZIONE CIVILISTICA RIMANENZE
ART. 2426 C.C.

N. 9 RIMANENZE IN GENERE (BENI INFUNGIBILI)	N. 10 BENI FUNGIBILI	N.11 LAVORI IN CORSO SU ORDINAZIONE
• AL COSTO DI ACQUISTO O DI PRODUZIONE • SE MINORE, AL VALORE DI REALIZZAZIONE DESUMIBILE DALL'ANDAMENTO DEL MERCATO	• MEDIA PONDERATA • FIFO • LIFO SE IL VALORE COSI' OTTENUTO DIFFERISCE IN MISURA APPREZZABILE DAL COSTO CORRENTE ALLA CHIUSURA DELL'ESERCIZIO, ESSERE INDICATA, PER CATEGORIA DI BENI, NELLA NOTA INTEGRATIVA	• COSTO • CORRISPETTIVO

OIC 13 - RIMANENZE

LE RIMANENZE VANNO (OBBLIGATORIAMENTE)

VALUTATE

AL MINORE TRA

COSTO STORICO

E

VALORE DI MERCATO

VALUTAZIONE FISCALE RIMANENZE

ART. 92 TUIR RIMANENZE IN GENERE (BENI INFUNGIBILI) AL COSTO SPECIFICO	ART. 92 TUIR BENI FUNGIBILI • MEDIA PONDERATA • FIFO • LIFO SU BASE ANNUALE • METODO DETTAGLIO	ART. 93 OPERE ULTRANNUALI • CORRISPETTIVI N.B. PER LE OPERE INIZIATE PRIMA DEL 31/12/2006 SI APPLICA IL CRITERIO DEL COSTO SE AUTORIZZATO

VALUTAZIONE FISCALE RIMANENZE

IN PARTICOLARE

ART. 92 CO 5 TUIR

SE IN UN ESERCIZIO
IL VALORE UNITARIO MEDIO DEI BENI
DETERMINATO CON UNO DEI METODI PREVISTI

E' SUPERIORE AL VALORE NORMALE MEDIO DI ESSI
NELL'ULTIMO MESE DELL'ESERCIZIO

IL VALORE E' DETERMINATO
MOLTIPLICANDO L'INTERA QUANTITA'
PER IL VALORE NORMALE
(INDIPENDENTEMENTE DALL'ANZIANITA')

SVALUTAZIONE BENI VALUTATI A COSTI SPECIFICI

DI FATTO

ART. 92 CO 5 TUIR

NON CONSENTE SVALUTAZIONE

AI BENI VALUTATI A COSTI SPECIFICI

(ESEMPIO: AUTOVETTURE USATE, IMMOBILI IN COSTRUZIONE)

ADC N. 168/2007

LA SVALUTAZIONE E' AMMISSIBILE AI BENI VALUTATI A COSTI SPECIFICI

(IN QUANTO CIVILISTICAMENTE AMMESSA)

RIS. 12/11/2013 N. 78/E

I BENI INFUNGIBILI

(UNICI E NON SOSTITUIBILI CON ALTRI)

DEVONO ESSERE VALUTATI AL COSTO SPECIFICO

L'EVENTUALE SVALUTAZIONE CIVILISTICA NON ASSUME VALORE FISCALE

IL CHE RENDE NECESSARIA UNA VARIAZIONE IN AUMENTO

VALORE NORMALE
ART. 9 CO 3 TUIR

si intende il prezzo o corrispettivo mediamente praticato per i beni e i servizi della stessa specie o similari, in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquisiti o prestati, e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi. Per la determinazione del valore normale si fa riferimento, in quanto possibile, ai listini o alle tariffe del soggetto che ha fornito i beni o i servizi e, in mancanza, alle mercuriali e ai listini delle camere di commercio e alle tariffe professionali, tenendo conto degli sconti d'uso. Per i beni e i servizi soggetti a disciplina dei prezzi si fa riferimento ai provvedimenti in vigore.

CONCLUSIONI SULLA POSSIBILITA' DI SVALUTARE LE RIMANENZE

CODICE CIVILE	TUIR
IMPONE LA SVALUTAZIONE SE IL VALORE E' SUPERIORE A QUELLO CORRENTE DI MERCATO	CONSENTE LA SVALUTAZIONE SE IL VALORE E' SUPERIORE A QUELLO NORMALE MEDIO DELL'ULTIMO MESE
LA SVALUTAZIONE NON COMPORTA MODIFICA DEL CRITERIO DI VALUTAZIONE (OIC 29)	

ESEMPIO

COMMERCIO AL DETTAGLIO ABBIGLIAMENTO

- **PREZZO DI ACQUISTO 100**
- **VALORE CORRENTE DI MERCATO 40**

E' POSSIBILE SVALUTARE LE RIMANENZE ?

CIVILISTICAMENTE E' OBBLIGATORIO

FISCALMENTE SAREBBE POSSIBILE

PERO'

L'IMPOSSIBILITA' STA NELL'INDIVIDUARE E PROVARE

UN VALORE NORMALE INFERIORE AL COSTO

OIC 15 - CREDITI

PRINCIPALI MODIFICHE

- **SCORPORO DEGLI INTERESSI ATTIVI IMPLICITI**
- **CESSIONI CON RISERVA DI PROPRIETA' RILEVATE AL TRASFERIMENTO DEI RISCHI E NON DELLA PROPRIETA'**
- **DISCIPLINA DELLA CANCELLAZIONE DEI CREDITI**

OIC 15 - CREDITI

SCORPORO DEGLI INTERESSI ATTIVI IMPLICITI

NEL CASO DI RISCOSSIONE ALUNGO TERMINE,
IL CREDITO PUO' CONTENERE
INTERESSI ATTIVI IMPLICITI NEL RICAVO
(PER IL PERIODO DI INDISPONIBILITA' DEL NUMERARIO)

PERTANTO
SI RENDE NECESSARIO SCORPORARE DAL PREZZO UN INTERESSE APPROPRIATO,
CIOE' IL CORRISPETTIVO FINANZIARIO DELL'OPERAZIONE

OIC 15 - CREDITI

SCORPORO DEGLI INTERESSI ATTIVI IMPLICITI

IN LINEA DI MASSIMA

PER I CREDITI OLTRE 12 MESI

SULLA BASE DI UN TASSO APPROPRIATO

SI DETERMINA LA DIFFERENZA FRA

- **PREZZO A BREVE = RICAVO**
- **PREZZO A SCADENZA = CREDITO**

LA DIFFERENZA E' RILEVATA FRA I RISCONTI PASSIVI

RISVOLTI TRIBUTARI ? IRAP /COMPETENZA/ECC.

OIC 15 - CREDITI

CANCELLAZIONE DEI CREDITI

LA CANCELLAZIONE DEL CREDITO DAL BILANCIO DEVE AVVENIRE QUANDO CONTEMPORANEAMENTE

1. **SI ESTINGUONO I DIRITTI CONTRATTUALI SUI FLUSSI FINANZIARI**

2. **I DIRITTI CONTRATTUALI SUI FLUSSI FINANZIARI SI TRASFERISCONO A TERZI CON TUTTI I RISCHI INERENTI**

OIC 15 - CREDITI

CANCELLAZIONI DEI CREDITI

OPERAZIONI CHE DANNO LUOGO ALLA CANCELLAZIONE	OPERAZIONI CHE NON DANNO LUOGO ALLA CANCELLAZIONE
•FORFAITING •DATIO IN SOLUTUM •CONFERIMENTO •CESSIONE PRO SOLUTO •CARTOLARIZZAZIONE	•MANDATO ALL'INCASSO •RICEVUTE BANCARIE •PEGNO SU CREDITI •CESSIONI A TITOLO DI GARANZIA •CESSIONI PRO SOLVENDO •CARTOLARIZZAZIONE CHE NON TRASFERISCE TUTTI I RISCHI

OIC 15 - CREDITI

CANCELLAZIONE DEI CREDITI

PERTANTO

SI = CESSIONE PRO SOLUTO

NO CESSIONE PRO SOLVENDO

CESSIONE PRO SOLVENDO

IL CREDITO RIMANE ISCRITTO IN BILANCIO

SI ISCRIVE IL DEBITO PARI

AL CORRISPETTIVO PATTUITO

LA DIFFERENZA FRA I DUE VALORI VIENE RILEVATA COME INTERESSE PASSIVO

OIC 16 -IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

PRINCIPALI MODIFICHE E CONSIDERAZIONI

- **CONFERMA DEL VALORE DA AMMORTIZZARE**
- **INTRODUZIONE DEL COMPONENT APPROACH**
- **INTERRUZIONE DEL PROCESSO DI AMMORTAMENTO QUANDO IL VALORE RESIDUO E' ALMENO PARI AL VALORE CONTABILE DEL CESPITE**
- **OBBLIGO DELLO SCORPORO DEL VALORE DEL TERRENO**
- **E' STATO RICONFERMATO IL PRINCIPIO CHE LE IMMOBILIZZAZIONI DESTINATE ALLA VENDITA SONO ISCRITTE NELL'ATTIVO CIRCOLANTE (VED. PARTE PRIMA)**
- **ELIMINATA LA PREVISIONE SECONDO CUI L'AMMORTAMENTO ANDAVA SOSPESO PER I CESPITI TEMPORANEAMENTE NON UTILIZZATI (VED. PARTE PRIMA)**
- **AMMORTAMENTO BENI ALIENATI**

OIC 16 -IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

CONFERMA DEL VALORE DA AMMORTIZZARE

SECONDO OIC 16

IL VALORE DA AMMORTIZZARE NON E'

RAPPRESENTATO DAL COSTO

MA DAL COSTO

MENO

IL RESIDUO VALORE STIMATO

AL TERMINE DELL'UTILIZZO

OIC 16 - IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

ESEMPIO

- **COSTO ACQUISTO** **100.000**
- **VALORE RESIDUO STIMATO** **10.000**
- **VITA UTILE STIMATA** **10 anni**

AMMORTAMENTO OIC 16

(100.000 – 10.000) : 10 = 9.000

AMMORTAMENTO ART. 2426 C.C.

100.000: 10 = 10.000

PRASSI CONTABILE DIFFUSA

SI RITIENE PARI A ZERO IL RESIDUO VALORE STIMATO

OIC 16 -IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

COMPONENT APPROACH

PER LE IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI COMPOSTE DA

PIU' BENI AVENTI VITE UTILI DIVERSE

(ESEMPIO: IMMOBILE CON ASCENSORE)

L'AMMORTAMENTO E' DISTINTO PER COMPONENTI

SALVO IN CUI NON SIA PRATICABILE

O SIGNIFICATIVO

OIC 16 - IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

COMPONENT APPROACH

ATTENZIONE

SECONDO
FONDAZIONE NAZIONALE COMMERCIALISTI
CIRC.28.02.2015

NON SI TRATTA DI UNA FACOLTA'
MA DI UNA PRESCRIZIONE TECNICA

(FATTI SALVI I CASI DI NON SIGNIFICATIVITA'
DI NON PRATICABILITA' O DI ONEROSITA')

OIC 16 - IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

OBBLIGO SCORPORO VALORE TERRENO

CONFERMA L'OBBLIGO DI SCORPORARE
IL VALORE DEL TERRENO
ALLA DATA DI ACQUISTO
ANCHE SULLA BASE DI STIME

N.B.
SE LA SOCIETA' NON AVESSE ANCORA PROVVEDUTO
DOVREBBE FARLO NEL BILANCIO 2014

OIC 16 - IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

OBBLIGO SCORPORO VALORE TERRENO

VECCHIO OIC 16	NUOVO OIC 16
POSSIBILE NON SCORPORARE IL VALORE DEL TERRENO (CHE – QUINDI RESTAVA AMMORTIZZABILE) QUANDO IL VALORE DEL TERRENO CORRISPONDE VEROSIMILMENTE AL COSTO DELLA BONIFICA DEL SITO	IL VALORE DEL FABBRICATO VA SCORPORATO

OIC 16 - IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

OBBLIGO SCORPORO VALORE TERRENO

NORMATIVA FISCALE

- **ART. 36 CO 7 DL 223/2006 : INDEDUCIBILITA' DELLE QUOTE DI AMMORTAMENTO SUL TERRENO**
- **ART. 36 CO 7 DL 223/2006 : INDIVIDUAZIONE DEL VALORE DEL TERRENO (COSTO AUTONOMO OVVERO 20% O 30%)**
- **ART. 36 CO 7-BIS DL 223/2006 : INDEDUCIBILITA' DELA QUOTA DEL CANONE DEL LEASING IMMOBILIARE RIFERITA AL TERRENO**
- **ART. 1 CO 81/82 LEGGE 244/2007 : RIPARTIZIONE PROPORZIONALE DEL FONDO AMMORTAMENTO ESISTENTE NELL'ESERCIZIO IN CORSO AL 4 LUGLIO 2006**

OIC 16 - IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

OBBLIGO SCORPORO VALORE TERRENO

QUESTIONE.1

SE LA SOCIETA' NON AVESSE ANCORA PROVVEDUTO DOVREBBE FARLO NEL BILANCIO 2014

RICOSTRUENDO DAL 2006

LA FORMAZIONE DEL FONDO AMMORTAMENTO

OIC 16 - IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

OBBLIGO SCORPORO VALORE TERRENO

QUESTIONE.2

LA NORMATIVA FISCALE NON PREVEDE LA POSSIBILITA' DI RICORRERE A STIME MA APPLICA PERCENTUALI FORFETTARIE

NON E' DETTO CHE LA STIMA

1. **DEBBA ESSERE GIURATA**
2. **NON POSSA CORRISPONDERE AL CRITERIO FISCALE**

OIC 16 - IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

OBBLIGO SCORPORO VALORE TERRENO

IN OGNI CASO

IL VALORE SCORPORATO VA INDICATO

NELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI

			Numero	Importo	Numero	Importo
Ammortamento dei terreni	RS77	Fabbricati strumentali industriali	1	2 ,00	3	4 ,00
	RS78	Altri fabbricati strumentali		,00		,00

L'IMPORTO DA INDICARE E' QUELLO DEI

TERRENI SCORPORATI

DISTINGUENDO FRA

QUELLI IN LEASING E QUELLI DI PROPRIETA'

OIC 16 - IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

BENI ALIENATI NEL CORSO DELL'ANNO

PAR. 74

PREVEDE DI DETERMINARE

LA PLUS/MINUSVALENZA

TENUTO CONTO DELLA

QUOTA DI AMMORTAMENTO

RELATIVA ALLA FRAZIONE DI ESERCIZIO

IN CUI IL CESPITE E' STATO UTILIZZATO

CESPITI VENDUTI IN CORSO D'ANNO
RIS. 12/02/2002 N. 41/E

CESPITE VENDUTO DURANTE L'ANNO (ESEMPIO: AGOSTO)

E' POSSIBILE EFFETTUARE L'AMMORTAMENTO

- **IN VIRTU' DEI PRINCIPI CONTABILI**
- **BILANCI INTERMEDI**
- **A CONDIZIONE CHE IL CRITERIO SIA APPLICATO A TUTTI I BENI CEDUTI**

CESPITI VENDUTI IN CORSO D'ANNO
RIS. 12/02/2002 N. 41/E

EFFETTI

IL RICORSO ALLA RIS. 41/E/2002 CONSENTIREBBE

- **DI AUMENTARE I COSTI ORDINARI (AMMORTAMENTI) E DI RIDURRE QUINDI L'IRAP E LA TASSAZIONE ORDINARIA AI FINI II.DD.**
- **DI DIMINUIRE LA REDDITIVITA' MEDIA DEL PERIODO E QUINDI L'EVENTUALE AVVIAMENTO PRESUNTO**
- **DI RIDURRE I COSTI FISCALMENTE RICONOSCIUTI DEI CESPITI E DI AUMENTARE QUINDI LA PLUSVALENZA EVENTUALMENTE SOGGETTA A TASSAZIONE SEPARATA O SOGGETTA A RATEAZIONE (CON CONSEGUENTE ALLUNGAMENTO DEI TERMINI DI PAGAMENTO)**

OIC 16 – IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

CAPITALIZZAZIONE COSTI INCREMENTATIVI

LA CAPITALIZZAZIONE E' AMMISSIBILE

SOLO SE COMPORTA

UN MIGLIORAMENTO SIGNIFICATIVO

DI CAPACITA'

SICUREZZA E MIGLIORAMENTO

DELL'IMMOBILIZZAZIONE

PROPRIA O DI TERZI

IN PRATICA

SE E' POSSIBILE IL RECUPERO DEI COSTI TRAMITE L'UTILIZZO

OIC 16 – IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

CAPITALIZZAZIONE COSTI INCREMENTATIVI

SU BENI PROPRI

I COSTI NON POSSONO ESSERE IMPUTATI DIRETTAMENTE AL CESPITE			
DARE		AVERE	
CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
COSTI		FORNITORI	
CESPITI		INCREMENTO IMMOBILIZZ. (VOCE A 4 CONTO ECONOMICO)	

OIC 16 - IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

CAPITALIZZAZIONE COSTI INCREMENTATIVI

SI DEVE RIVEDERE IL PIANO DI AMMORTAMENTO

ALLA LUCE DELLA NUOVA VITA UTILE DEL CESPITE

FISCALMENTE

CIRC. 17/05/2000 N. 98/E PAR. 1.1.3

QUALORA LE SPESE SIANO IMPUTATE AD INCREMENTO

DEL COSTO DEL BENE CUI SI RIFERISCONO,

GLI AMMORTAMENTI (ANCHE FISCALI) VANNO COMPUTATI SULL'INTERO VALORE INCREMENTATO

(VERIFICANDO LA RESIDUA VITA UTILE E' FACILE CHE IL COEFFICIENTE DI AMMORTAMENTO SI RIDUCA)

OIC 16 - IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

CAPITALIZZAZIONE INTERESSI PASSIVI

CONFERMA

E' UNA FACOLTA' E NON UN OBBLGO

NOVITA'

SI TIENE CONTO ANCHE DEI

FINANZIAMENTI NON DI SCOPO

OIC 16 - IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

CAPITALIZZAZIONE INTERESSI PASSIVI

NON DEVE MAI COSTITUIRE DIFFERIMENTO DI PERDITE

E' POSSIBILE

1. **QUANDO GLI INTERESSI SONO SOSTENUTI PER CAPITALI PRESI A PRESTITO PER L'ACQUISIZIONE O REALIZZAZIONE DELLE IMMOBILIZZAZIONI**
2. **PER GLI INTERESSI MATURATI FINO AL MOMENTO IN CUI IL CESPITE E' PRONTO ALL'UTILIZZO**
3. **VALORE DI ISCRIZIONE NON DEVE SUPERARE IL VALORE RECUPERABILE TRAMITE L'USO**

OIC 16 - IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI
RILEVAZIONE CAPITALIZZAZIONE INTERESSI

GLI INTERESSI NON POSSONO ESSERE IMPUTATI DIRETTAMENTE AL CESPITE			
DARE		AVERE	
CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
INTERESSI PASSIVI		BANCA	
CESPITI		INCREMENTO IMMOBILIZZ. (VOCE A 4 CONTO ECONOMICO)	

OIC 16 - IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

ASPETTI FISCALI

ART. 96 CO 1

COMPRENDE NEL CONTEGGIO DEL 30% DEL ROL
GLI INTERESSI PASSIVI DIVERSI DA QUELLI
COMPRESI NEL COSTO DEI BENI
AI SENSI ART. 110 CO 1 LETT B TUIR

ART. 110 CO 1 LETT. B) TUIR

CONSENTE DI CAPITALIZZARE

1. **GLI INTERESSI PASSIVI ISCRITTI IN BILANCIO AD AUMENTO DEL COSTO DEI BENI STRUMENTALI**
2. **GLI INTERESSI PASSIVI PAGATI SU PRESTITI CONTRATTI PER LA COSTRUZIONE O LA RISTRUTTURAZIONE DI IMMOBILI -MERCE**

OIC 16 - IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

IN TAL MODO

NON SI CONSIDERANO GLI INTERESSI PASSIVI AI FINI DEL CALCOLO DELLA INDEDUCIBILITA'

(LO ESCLUDE ART. 96 TUIR)

NELLO STESSO TEMPO AUMENTA

IL TOTALE A DEL CONTO ECONOMICO

=

DOPPIO VANTAGGIO PER SOGGETTO IRES

OIC 16 - IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

QUESTIONE

CHE SUCCEDE AI FINI IRAP ?

INFATTI

INTERESSI PASSIVI NON SONO DEDUCIBILI

CAPITALIZZAZIONE (VOCE A4 C.E.) E' TASSATA

L'ATTUALE TASSAZIONE

SARA' COMPENSATA IN FUTURO

DAI MAGGIORI AMMORTAMENTI

DEDUCIBILI AI FINI IRAP

OIC 16 - IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

CAPITALIZZAZIONE INTERESSI PASSIVI

APPENDICE B

CONTIENE ESEMPIO DI CAPITALIZZAZIONE

TENENDO CONTO

1. **MEDIA PONDERATA DEI COSTI SOSTENUTI ALLA LUCE DEI PAGAMENTI EFFETTUATI NEL CORSO DELL'ESERCIZIO**
2. **DEI FINANZIAMENTI DI SCOPO**
3. **DEI FINANZIAMENTI GENERICI (PRIMA NON PREVISTI)**

OIC 16 - IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

CAPITALIZZAZIONE INTERESSI PASSIVI

INDIVIDUAZIONE PAGAMENTI

data di pagamento	importo
31 gennaio 201X	120
31 marzo 201X	80
30 settembre 201X	350
31 dicembre 201X	200
Totale	750

OIC 16 - IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

CAPITALIZZAZIONE INTERESSI PASSIVI

FINANZIAMENTI RICEVUTI

I finanziamenti della società sono, a fine esercizio, i seguenti:

- Finanziamento di scopo assunto all'inizio del mese di gennaio a fronte della realizzazione dell'impianto di importo pari a 150 e con un tasso pari al 6,00%;

- Finanziamento ottenuto all'inizio del mese di gennaio dalla banca B per un importo pari a 100 con un tasso pari al 7,00%;

- Finanziamento ottenuto all'inizio del mese di gennaio dalla banca C per un importo pari a 300 con un tasso pari all'8,00%.

OIC 16 - IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

CAPITALIZZAZIONE INTERESSI PASSIVI

MEDIA PONDERATA COSTO SOSTENUTI

Data	Costo sostenuto per la costruzione	Periodo di capitalizzazione	Costo medio accumulato
31 gennaio	120	11 mesi	110
31 marzo	80	9 mesi	60
30 settembre	350	3 mesi	87,5
31 dicembre	200	0 mesi	0
Totale	750		257,5

OIC 16 - IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

CAPITALIZZAZIONE INTERESSI PASSIVI

In secondo luogo, occorre stabilire gli oneri finanziari capitalizzabili. Sono, innanzi tutto, presi in considerazione gli oneri finanziari riconducibili ai finanziamenti di scopo. Si considerano poi gli altri finanziamenti generici a concorrenza dell'importo necessario a finanziare il costo medio di costruzione come sopra calcolato.

Il tasso del finanziamento di scopo è pari al 6%.

Il tasso da applicare ai finanziamenti generici è pari alla media ponderata dei relativi oneri finanziari. Il costo medio ponderato del finanziamento è pari al 7,75%.

Tale importo si ottiene per effetto della seguente operazione: 7,00% * (100/400) + 8,00% * (300/400) = 7,75%.

OIC 16 - IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

CAPITALIZZAZIONE INTERESSI PASSIVI

INTERESSI PASSIVI CAPITALIZZABILI

Finanziamento	Costo della costruzione oggetto di capitalizzazione	Tassi	Interessi capitalizzati
di scopo	150	6,00%	9,00
generico	107,5	7,75%	8,33
totale	257,5		17,33

OIC 16 - IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

CAPITALIZZAZIONE INTERESSI PASSIVI

ATTENZIONE

L'ESEMPIO EVIDENZIATO DA OIC 16

DIVENTA

PRESSOCHE' OBBLIGATORIO

ANCHE NEI CONFRONTI DELL'ERARIO

E NEL CONTEMPO

COSTITUISCE UNA DIFESA PER IL CONTRIBUENTE

OIC 18 - RATEI E RISCONTI

UNICA NOVITA'
MAXI CANONE LEASING

- **IL MAXI CANONE E' IMPUTATO ALLA VOCE B8 (COSTI PER GODIMENTO DEI BENI)**
- **IN SEDE DI CHIUSURA, SI DETERMINA IL RISCONTO ATTIVO**
- **DI ANNO IN ANNO, SI IMPUTA A CONTO ECONOMICO LA QUOTA DI COMPETENZA DELL'ESERCIZIO**
- **IN CASO DI RISCATTO ANTICIPATO, IL RISCONTO NON ANCORA IMPUTATO E' CAPITALIZZATO AL VALORE DI RISCATTO DEL CESPITE**

OIC 19 - DEBITI

PRINCIPALI MODIFICHE/CONSIDERAZIONI

- **PRECISAZIONI CIRCA I FINANZIAMENTI DEI SOCI**
- **TRATTAMENTO DELLA COMPENSAZIONE**
- **TRATTAMENTO DEGLI ACCONTI DI IMPOSTE**
- **TRATTAMENTO DEL PREFINANZIAMENTO**
- **SCORPORO DEGLI INTERESSI PASSIVI IMPLICITI**

OIC 19 - DEBITI

FINANZIAMENTI DEI SOCI

LA VOCE RACCOGLIE TUTTI I FINANZIAMENTI DA PARTE DEI SOCI

INDIPENDENTEMENTE

DALLA FORMA

DALLA DURATA

DALLA FRUTTUOSITA

E DAL FATTO CHE NON SIANO PROPORZIALI

A CONDIZIONE CHE SIANO RESTITUIBILI

OIC 19 - DEBITI

COMPENSAZIONI E ACCONTI DI IMPOSTE

POICHE' ART. ART. 2423-TER

VIETA IL COMPENSO DI PARTITE

LE COMPENSAZIONI SONO CONSENTITE

nei limiti delle disposizioni legali e contrattuali

I DEBITI TRIBUTARI SONO ISCRITTI

AL NETTO DI

ACCONTI/RITENUTE E CREDITI D'IMPOSTA

TRANNE IL CASO DEL RIMBORSO

OIC 19 - DEBITI

PREFINANZIAMENTI

EVENTUALI PREFINANZIAMENTI
DEVONO ESSERE ISCRITTI FRA I
DEBITI OLTRE L'ESERCIZIO
SE VI E' LA RAGIONEVOLE CERTEZZA
CHE IL FINANZIAMENTO SARA' OTTENUTO

OIC 19 - DEBITI

SCORPORO DEGLI INTERESSI PASSIVI IMPLICITI

**NEL CASO DI PAGAMENTI ALUNGO TERMINE,
IL DEBITO PUO' CONTENERE
INTERESSI PASSIVI IMPLICITI NEL COSTO
(PER IL PERIODO DI DILAZIONE NEL PAGAMENTO)**

**PERTANTO
SI RENDE NECESSARIO SCORPORARE DAL PREZZO UN
INTERESSE APPROPRIATO, CIOE' IL COSTO
FINANZIARIO DELL'OPERAZIONE**

**UNA PARTE DEGLI INTERESSI PASSIVI SCORPORATI PUO' ESSERE
CAPITALIZZATA OVE RICORRANO LE CONDIZIONI**

OIC 21 - PARTECIPAZIONI E AZIONI PROPRIE

PRINCIPALI MODIFICHE

- **DETERMINAZIONE DELLA PLUS/MINUSVALENZA SENZA TENER CONTO DELLE SPESE DI CESSIONE**

- **DESTINAZIONE SULLA BASE DEL MANAGEMENT INTENT**

OIC 21 - PARTECIPAZIONI E AZIONI PROPRIE

DETERMINAZIONE PLUS/MINUSVALENZA

<table>
<tr><th>VECCHIO OIC 21</th><th rowspan="2">NUOVO OIC 21

NON SI DEVE TENER CONTO DELLE SPESE DI CESSIONE</th></tr>
<tr><td>SI DEVE TENER CONTO DELLE SPESE DI CESSIONE

IL PRINCIPIO ERA CONFORME ALL’ART. 86 TUIR SECONDO CUI IL CORRISPETTIVO VA CONSIDERATO AL NETTO DEGLI ONERI DI DIRETTA IMPUTAZIONE</td></tr>
</table>

ESEMPIO

•COSTO PARTECIPAZIONE	70.000
•CORRISPETTIVO CESSIONE	100.000
•ONERI DI CESSIONE	5.000
• PLUSVALENZA CIVILISTICA	30.000
•PLUSVALENZA FISCALE	25.000
DETERMINAZIONE PLUSVALENZA SECONDO ART. 86 TUIR	
•Corrispettivo della cessione a titolo oneroso	100.000
• meno oneri accessori di diretta imputazione	5.000
= Netto realizzato	95.000
• meno costo fiscale	70.000
= plusvalenza fiscale	25.000
•Eventuale quota tassabile 5%	1.250
LA QUADRATURA AVVERRA' CON UNA SERIE DI VARIAZIONI IN UNICO	

OIC 21 - PARTECIPAZIONI E AZIONI PROPRIE

DESTINAZIONE SULLA BASE DEL MANAGEMENT INTENT

LA DESTINAZIONE DELLA PARTECIPAZIONE NEI DUE COMPARTI
(IMMOBILIZZAZIONI O ATTIVO CIRCOLANTE)
E L'EVENTUALE TRASFERIMENTO
DA UNA ALL'ALTRA CATEGORIA
SONO MOTIVATI E BASATI
SU PROCESSI DECISIONALI GIA' COMPLETATI
ALLA DATA DI CHIUSURA DELL'ESERCIZIO

OIC 23 - LAVORI IN CORSO SU ORDINAZIONE

PRINCIPALE MODIFICA

FRA I DUE CRITERI DI DETERMINAZIONE DELLA RIMANENZA

1. **CRITERIO DELLA PERCENTUALE DI COMPLETAMENTO (SAL)**
2. **CRITERIO DELLA COMMESSA COMPLETATA (COSTO)**

IL PRINCIPIO PRIVILEGIA L'APPLICAZIONE DEL CRITERIO DELLA PERCENTALE DI COMPLETAMENTO

(PIU' ADERENTE AL PRINCIPIO DI COMPETENZA)

SE SUSSISTONO TALUNI PRESUPPOSTI

OIC 23 - LAVORI IN CORSO SU ORDINAZIONE

ESEMPIO

•CORRISPETTIVO PATTUITO PER L'OPERA	1.000.000
•LAVORI ESEGUITI NEL 1° ANNO	150.000
•PARI AL 20% DELL'INTERO COSTO	

COMMESSA COMPLETATA		PERCENTUALE DI COMPLETAMENTO	
A CONTO ECONOMICO		A CONTO ECONOMICO	
•COSTI	150.000	•COSTI	150.000
•RIMANENZA	150.000	•RIMANENZA (20%)	200.000

OIC 23 - LAVORI IN CORSO SU ORDINAZIONE

PRESUPPOSTI

PER L'APPLICAZIONE DEL CRITERIO

DELLA PERCENTALE DI COMPLETAMENTO

- **45. Il criterio della percentuale di completamento può essere adottato quando sono soddisfatte le seguenti condizioni:**
- **1) esiste un contratto vincolante per le parti che ne definisca chiaramente le obbligazioni e, in particolare, il diritto al corrispettivo per l'appaltatore;**
- **2) il diritto al corrispettivo per la società che effettua i lavori matura con ragionevole certezza via via che i lavori sono eseguiti (cfr. paragrafo 48);**
- **3) non sono presenti situazioni di incertezza relative a condizioni contrattuali o fattori esterni di tale entità da rendere dubbia la capacità dei contraenti a far fronte alle proprie obbligazioni (ad esempio, l'obbligo dell'appaltatore nel completare i lavori);**
- **4) il risultato della commessa può essere attendibilmente misurato.**

OIC 23 - LAVORI IN CORSO SU ORDINAZIONE

UTILIZZO DEL CRITERIO DELLA COMMESSA COMPLETATA

43. **Nel caso di commesse di durata inferiore all'anno, tenuto conto che generalmente l'utilizzo del criterio della commessa completata non genera andamenti irregolari nei risultati d'esercizio, possono utilizzarsi entrambi i criteri di valutazione.**

VALUTARE EVENTUALI RIFLESSI FISCALI DELL'UTILIZZO DI TALE CRITERIO

OIC 23 - LAVORI IN CORSO SU ORDINAZIONE

ATTENZIONE

IL PASSAGGIO DAL METODO DELLA COMMESSA COMPLETATA AL METODO DELLA PERCENTUALE DI COMPLETAMENTO (RILEVANTE E/O NECESSARIO PER IL BILANCIO 2014)

DEVE ESSERE MOTIVATO NELLA NOTA INTEGRATIVA
AI SENSI DI OIC 29
CHE COMPRENDE LA MODIFICA DEL PRINCIPIO CONTABILE
FRA I FATTI ECCEZIONALI CHE COMPORTANO
LA MODIFICA DEI CRITERI DI VALUTAZIONE
(ART. 2423-BIS C.C.)

OIC 23 - LAVORI IN CORSO SU ORDINAZIONE

L'EVENTUALE PASSAGGIO
NEL BILANCIO 2014
DAL CRITERIO DELLA COMMESSA COMPLETATA

AL CRITERIO DELLA PERCENTUALE DI COMPLETAMENTO

ASSUME RILEVANZA ANCHE AI FINI FISCALI IN QUANTO
ART. 83 TUIR
REDDITO D'IMPRESA
=
CONTO ECONOMICO + VARIAZIONI

OIC 23 - LAVORI IN CORSO SU ORDINAZIONE

NORMATIVA FISCALE IN VIGORE DAL 2007

ABROGAZIONE CRITERIO DI VALUTAZIONE DELLA COMMESSA COMPLETATA

ART. 1 CO 70 LEGGE 296/2006

ABROGATO IL COMMA 5 ART 93 TUIR CHE CONSENTIVA VALUTAZIONE DELLA COMMESSA COMPLETATA (= AL COSTO)

LA VALUTAZIONE CON IL CRITERIO DELLA PERCENTUALE DI COMPLETAMENTO DIVENTA OBBLIGATORIA PER LE OPERE, FORNITURE LA CUI ESECUZIONE INIZIA DAL 2007

OIC 23 - LAVORI IN CORSO SU ORDINAZIONE

CONFERMA

E' CONSENTITA LA CAPITALIZZAZIONE

DEGLI INTERESSI PASSIVI ANCHE PER LE RIMANENZE

DEVE TRATTARSI DI BENI A CONSERVATI

O A REALIZZAZIONE ULTRANNUALE

(FORMAGGI, VINI, ECC.)

LA CAPITALIZZAZIONE AVVIENE

NON DIRETTAMENTE ALLA VOCE A4 CONTO ECONOMICO

MA CONSIDERANDO GLI INTERESSI PASSIVI

NEL VALORE DELLE RIMANENZE

OIC 23 - LAVORI IN CORSO DI REALIZZAZIONE

ASPETTI FISCALI

ART. 96 CO 1

COMPRENDE NEL CONTEGGIO DEL 30% DEL ROL

GLI INTERESSI PASSIVI DIVERSI DA QUELLI

COMPRESI NEL COSTO DEI BENI

AI SENSI ART. 110 CO 1 LETT B TUIR

ART. 110 CO 1 LETT. B) TUIR

CONSENTE DI CAPITALIZZARE

1. **GLI INTERESSI PASSIVI ISCRITTI IN BILANCIO AD AUMENTO DEL COSTO DEI BENI STRUMENTALI**
2. **GLI INTERESSI PASSIVI PAGATI SU PRESTITI CONTRATTI PER LA COSTRUZIONE O LA RISTRUTTURAZIONE DI IMMOBILI -MERCE**

OIC 23 - LAVORI IN CORSO DI REALIZZAZIONE

QUESTIONE

ART. 110 NON PARLA DI RIMANENZE DI MERCI

RIS. 14/02/2008 N. 3/DF

ANCHE SE ART. 96 FA RIFERIMENTO ALL'ART. 110 TUIR
SONO UGUALMENTE ESCLUSI DALL'APPLICAZIONE DELL'ART. 96

GLI INTERESSI PASSIVI IMPUTATI
SECONDO CORRETTI PRINCIPI CONTABILI
(OIC 13 – IAS 23)
ALLE RIMANENZE DI BENI
(FORMAGGI/PROSCIUTTI/BRANDY/VINI)

OIC 23 - LAVORI IN CORSO DI REALIZZAZIONE

QUESTIONE

CHE SUCCEDE AI FINI IRAP ?

INFATTI

INTERESSI PASSIVI NON SONO DEDUCIBILI

MAGGIOR VALORE RIMANENZE E' TASSATA

L'ATTUALE TASSAZIONE

SARA' COMPENSATA IN FUTURO

DAL MINOR MARGINE REALIZZATO

DALLA CESSIONE

OIC 24 - IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

PRINCIPALI MODIFICHE/CONSIDERAZIONI

- **TRATTAMENTO MIGLIORIE SU BENI DI TERZI IN CASO DI DISMISSIONE DEI BENI**
- **TRATTAMENTO DEI CONTRIBUTI RELATIVI A IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI**
- **AVVIAMENTO COME CATTIVO AFFARE**
- **COSTI DI IMPIANTO E DI AMPLIAMENTO**
- **INVARIATA LA DURATA MASSIMA DELL'AMMORTAMENTO DELL'AVVIAMENTO (ERA STATA ANTICIPATA LA DURATA DI 10 ANNI MA E' RIMASTA 20 ANNI)**

OIC 24 - IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

MIGLIORIE SU BENI DI TERZI

EVENTUALI MIGLIORE CAPITALIZZATE DEVONO

- **ESSERE IMPUTATE A CONTO ECONOMICO IN CASO DI DISMISSIONE DEI BENI DI TERZI**
- **ESSERE IMPUTATE AL COSTO DEI BENI IN CASO DI RISCATTO DI BENI GIA' DETENUTI IN LEASING**

OIC 24 - IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

CONTRIBUTI SU IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

IL TRATTAMENTO DEI CONTRIBUTI CONCESSI PER LE IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

E' IDENTICO A QUELLO DEI CONTRIBUTI RELATIVI AI BENI AMMORTIZZABILI

RILEVAZIONE

METODO DEI RISCONTI PASSIVI

METODO DELLA DIRETTA IMPUTAZIONE A COSTO

OIC 24 - IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

ATTENZIONE

IL TRATTAMENTO FISCALE DEI CONTRIBUTI RELATIVI ALLE IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

SI DIFFERENZIA TRA

CONTRIBUTI IN CONTO IMPIANTI

RELATIVI A BENI IMMATERIALI

CONTRIBUTI IN CONTO CAPITALE

RELATIVI A IMMOBILIZZAZIONI

DIVERSI DA BENI IMMATERIALI

OIC 24 - IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

CAPITALIZZAZIONE DI COSTI

PUO' RIGUARDARE

ANCHE LE IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

CON SPECIFICO RIFERIMENTO A

- **COSTI INCREMENTATIVI**
- **INTERESSI PASSIVI**
- **SPESE RICERCA E SVILUPPO**

OIC 24 - IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

CONCETTO DI IMMOBILIZZAZIONE IMMATERIALE

ART. 2424 BIS C.C.

- **GLI ELEMENTI PATRIMONIALI DESTINATI AD ESSERE UTILIZZATI DUREVOLMENTE DEVONO ESSERE ISCRITTI TRA LE IMMOBILIZZAZIONI**

OIC 24

- **POSTE CARATTERIZZATE DA MANCANZA DI TANGIBILITA'**
- **RAPPRESENTANO COSTI CHE NON ESAURISCONO LA LORO UTILITA' IN UN SOLO PERIODO MA MANIFESTANO I BENEFICI ECONOMICI LUNGO UN ARCO TEMPORALE DI PIU' ESERCIZI**

OIC 24 – IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

BENI IMMATERIALI VERI E PROPRI	COSTI AD UTILIZZAZIONE PLURIENNALE
• HANNO UNA PROPRIA IDENTIFICABILITA' ED INDIVIDUALITA' • DI SOLITO SONO GIURIDICAMENTE TUTELATI	• HANNO UNA CARATTERISTICA DI INDETERMINATEZZA • NON SONO TUTELATI GIURIDICAMENTE
CAPITALIZZAZIONE OBBLIGATORIA	CAPITALIZZAZIONE NON OBBLIGATORIA

OIC 24 – IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

PRESUPPOSTO PER CAPITALIZZAZIONE

LA CAPITALIZZAZIONE E' AMMISSIBILE
SOLO SE COMPORTA

UN MIGLIORAMENTO SIGNIFICATIVO
DI CAPACITA'
SICUREZZA E MIGLIORAMENTO
DELL'IMMOBILIZZAZIONE
PROPRIA O DI TERZI

IN PRATICA
SE E' POSSIBILE IL RECUPERO DEI COSTI TRAMITE L'UTILIZZO

OIC 24 - IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

CAPITALIZZAZIONE SU BENI PROPRI I COSTI NON POSSONO ESSERE IMPUTATI DIRETTAMENTE AL CESPITE			
DARE		AVERE	
CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
COSTI		FORNITORI	
COSTI IMMATERIALI (ESEMPIO: MIGLIORIE SU BENI DI TERZI)		INCREMENTO IMMOBILIZZ. (VOCE A 4 CONTO ECONOMICO)	

OIC 24 - IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

TRATTAMENTO MIGLIORIE SU BENI DI TERZI

DEVE TRATTARSI DI COSTI CHE NON ESAURISCONO LA LORO UTILITA' IN UN SOLO ESERCIZIO

IL PERIODO DI AMMORTAMENTO VARIA IN RELAZIONE AL PERIODO DI UTILITA' PER L'IMPRESA

SONO CAPITALIZZABILI SE LE MIGLIORIE NON SONO SEPARABILI DAI BENI STESSI (CIOE' NON HANNO UNA PROPRIA AUTONOMIA FUNZIONALE

PERIODO DI AMMORTAMENTO = PERIODO RESIDUO UTILIZZO

CIRC. 27/05/94 N. 73/E

AMMETTE LA DEDUCIBILITA' FISCALE DELLA QUOTA DI AMMORTAMENTO CALCOLATA COME SOPRA

OIC 24 – IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

CAPITALIZZAZIONE TRATTAMENTO MIGLIORIE SU BENI DI TERZI	
SE BENI SEPARABILI SI AMMORTIZZANO SECONDO LA NATURA DEI BENI	SE MIGLIORIE NON SEPARABILI SI AMMORTIZZANO IN RELAZIONE ALLA RESIDUA DURATA DI UTILIZZAZIONE

OIC 24 – IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI
COSTI DI IMPIANTO E D'AMPLIAMENTO

COSTI DI IMPIANTO	COSTI DI AMPLIAMENTO
ONERI CHE SI SOSTENGONO IN PARTICOLARE MOMENTI DELLA VITA DELLA SOCIETA'	ONERI CHE SI SOSTENGONO IN PARTICOLARE MOMENTI DELLA VITA DELLA SOCIETA'
QUALI LA FASE PRE-OPERATIVA (COSTI START UP)	QUALI LA FASE DI ACCRESCIMENTO DELLA CAPACITA' OPERATIVA

OIC 24 – IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI
COSTI DI IMPIANTO E AMPLIAMENTO

ANCHE SE IL CODICE CIVILE NE CONSENTE
LA CAPITALIZZAZIONE

QUESTA PUO' AVVENIRE SOLO SE SUSSISTONO I PRESUPPOSTI

1. **COSTI CHE NON ESAURISCONO LA LORO UTILITA' IN UN SOLO ESERCIZIO**
2. **COSTI RECUPERABILI ATTRAVERSO L'USO**

N.B.

NON SONO CAPITALIZZABILI I COSTI GENERALI E AMMINISTRATIVI E DI INEFFICIENZE PRODUTTIVE SOSTENUTI NELLA FASE START UP

OIC 24 - IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

AVVIAMENTO

DEFINIZIONE

- **Si definisce *avviamento l'attitudine di un'azienda a produrre utili che derivino o da fattori* specifici che, pur concorrendo positivamente alla produzione del reddito ed essendosi formati nel tempo in modo oneroso, non hanno un valore autonomo, ovvero da incrementi di valore che il complesso dei beni aziendali acquisisce rispetto alla somma dei valori dei singoli beni, in virtù dell'organizzazione dei beni in un sistema efficiente.**

AMMORTAMENTO

E' RIMASTO INVARIATO IN 20 ANNI IL PERIODO MASSIMO PER L'AMMORTAMENTO

AMMORTAMENTO COME CATTIVO AFFARE

E' STATA ELIMINATO IL PRINCIPIO CHE IMPONEVA LA RILEVAZIONE A CONTO ECONOMICO

OIC 25 - IMPOSTE SUL REDDITO

MODIFICHE RILEVANTI/CONSIDERAZIONI

- **COMPENSAZIONE DI ATTIVITA' E PASSIVITA' TRIBUTARIE**
- **PRECISAZIONI SULLA RAGIONEVOLE CERTEZZA PER RECUPERO DELLE PERDITE**
- **FISCALITA' DIFFERITA PER OPERAZIONI CHE NON TRANSITANO A CONTO ECONOMICO**
- **APPENDICE E = TRATTAMENTO FISCALITA' CONSOLIDATO NAZIONALE E TRASPARENZA**

OIC 25 - IMPOSTE SUL REDDITO

COMPENSAZIONE
DI ATTIVITA' E PASSIVITA' TRIBUTARIE

FERMO RESTANDO CHE I DEBITI TRIBUTARI SONO ISCRITTI AL NETTO DI ACCONTI/RITENUTE/CREDITI D'IMPOSTA

LA COMPENSAZIONE E' POSSIBILE SOLO SE

- **LA SOCIETA' HA UN DIRITTO LEGALE A COMPENSARE GLI IMPORTI**
- **LA SOCIETA' INTENDE REGOLARE I RAPPORTI TRIBUTARI CON UN UNICO PAGAMENTO**

OIC 25 - IMPOSTE SUL REDDITO

RAGIONEVOLE CERTEZZA PER RECUPERO DELLE PERDITE

IL CREDITO PER IMPOSTE ANTICIPATE
RELATIVE A PERDITE FISCALI DA SCOMPUTARE

PUO' ESSERE ISCRITTO SOLO SE SUSSISTE LA RAGIONEVOLE CERTEZZA DEL RECUPERO DI TALI PERDITE

LA RAGIONEVOLE CERTEZZA E' COMPROVATA QUANDO

- **esiste una proiezione dei risultati fiscali della società (pianificazione fiscale) per un certo numero di anni**
- **sussistono differenze temporanee imponibili (in futuri esercizi) tali da coprire le perdite riportabili**

OIC 25 - IMPOSTE SUL REDDITO

FISCALITA' DIFFERITA SU OPERAZIONI
NON TRANSITATE A CONTO ECONOMICO
(OPERAZIONI STRAORDINARIE/RIVALUTAZIONI/ECC)

LA RILEVAZIONE INIZIALE DELLE IMPOSTE DIFFERITE VA
A DIRETTA RIDUZIONE DEL PLUSVALORE DELL'ELEMENTO PATRIMONIALE CUI SI RIFERISCE
ESEMPIO
FONDO RIVALUTAZIONE A FONDO PER IMPOSTE DIFFERITE

LE RILEVAZIONI SUCCESSIVE RISPETTO AI VALORI INIZIALI
VANNO A CONTO ECONOMICO
MOLTI ESEMPI NELL'APPENDICE C

OIC 28 - PATRIMONIO NETTO

MODIFICHE RILEVANTI /CONSIDERAZIONI

- **PRECISAZIONE SUI VERSAMENTI IN CONTO FUTURO AUMENTO CAPITALE SOCIALE**

- **PRECISAZIONE SULLA RINUNCIA DEI CREDITI (VED. PARTE PRIMA)**

OIC 28 - PATRIMONIO NETTO

VERSAMENTI IN CONTO FUTURO AUMENTO C.S.

ISCRIVIBILI NEL PATRIMONIO NETTO
SOLO SE NON RESTITUIBILI

ALTRIMENTI ISCRITTI FRA I DEBITI

VERSAMENTI DEI SOCI A FAVORE DELLA SOCIETA'

APPOSTAZIONE IN BILANCIO		VOCE	TIPOLOGIA
A I	NETTO	CAPITALE SOCIALE	CONFERIMENTO
A VII	NETTO	VERSAMENTO A FONDO PERDUTO	APPORTO
		VERSAMENTO IN CONTO AUMENTO CAPITALE	
		VERSAMENTO IN CONTO FUTURO AUMENTO CAPITALE (NON RESTITUIBILI)	
D 3	PASSIVO	VERSAMENTI A TITOLO DI FINANZIAMENTI	FINANZIAMENTO
		VERSAMENTO IN CONTO FUTURO AUMENTO CAPITALE (RESTITUIBILI)	APPORTO IN ATTESA DI DESTINAZIONE
OLTRE VERSAMENTI A COPERTURA PERDITE			

OIC 28 – PATRIMONIO NETTO

VERSAMENTI A FONDO PERDUTO

POSSONO ESSERE EFFETTUATI IN QUALUNQUE MOMENTO

SENZA DIRITTO AL RIMBORSO

SONO PRIVI DI SPECIFICA FINALITA'

VERSAMENTI IN CONTO CAPITALE

COMITATO NOTARILE TRIVENETO

MASSIMA H.L.1/I.K.1

- **I versamenti effettuati dai soci a favore della società senza alcun diritto di rimborso, denominati nella prassi "versamenti in conto capitale", sono definitivamente acquisiti a patrimonio sociale fin dal momento della loro esecuzione ed integrano una riserva disponibile.**

- **Da tale momento cessa ogni rapporto/collegamento tra il socio versante e la somma versata.**

- **Le riserve costituite con detti versamenti possono essere liberamente utilizzate sia per ripianare le perdite che per aumentare gratuitamente il capitale sociale, mentre in nessun caso possono essere utilizzate per liberare aumenti di capitale a pagamento. L'aumento gratuito di capitale mediante l'utilizzo delle riserve costituite con i "versamenti in conto capitale", secondo il principio di legge, dovrà essere attribuito a tutti i soci in proporzione alle partecipazioni da ciascuno detenute, prescindendo dalla circostanza che i versamenti utilizzati siano stati effettuati solo da alcuni soci, ovvero siano stati effettuati dai soci in misura non proporzionale rispetto alle loro partecipazioni (salvo diversa unanime decisione dei soci – vedi orientamento I.G.31).**

- **I versamenti senza diritto di rimborso presuppongono necessariamente per il loro perfezionamento un accordo avente natura contrattuale tra i soci versanti e la società. Tale contratto può essere perfezionato anche verbalmente o per fatti concludenti.**

- **Non è richiesta per il perfezionamento dell'accordo una delibera assembleare che proponga ai soci di effettuare i "versamenti in conto capitale", ovvero accetti quelli già prestati, essendo tale materia di competenza dell'organo amministrativo**

VERSAMENTI IN CONTO FUTURO AUMENTO CAPITALE SOCIALE

COMITATO NOTARILE TRIVENETO
MASSIMA H.L.2I.K.2

- **I versamenti effettuati dai soci a favore della società vincolati alla sottoscrizione di aumenti di capitale da parte dei soli soci conferenti (c.d. targati), denominati nella prassi "versamenti in conto futuri aumenti di capitale", non sono definitivamente acquisiti a patrimonio sociale fin al momento della loro esecuzione, in quanto la società ha l'obbligo di restituirli nel caso in cui l'aumento di capitale cui sono subordinati non sia deliberato entro il termine convenuto (o stabilito dal giudice ex art. 1331, comma 2, c.c.).**

- **Detti versamenti, a causa del vincolo di destinazione cui sono soggetti, non possono essere utilizzati per ripianare le perdite o per aumentare gratuitamente il capitale sociale, né possono essere appostati a patrimonio netto (lett. a).**

- **Gli stessi possono essere utilizzati esclusivamente per la liberazione della parte di aumento di capitale a pagamento, riservata ai soci che li hanno eseguiti, cui sono subordinati.**

- **I "versamenti in conto futuri aumenti di capitale" non presuppongono necessariamente un accordo contrattuale, che può perfezionarsi anche verbalmente o per fatti concludenti, tra i soci versanti e la società (secondo lo schema dell'opzione), potendo gli stessi avvenire anche mediante atto unilaterale (proposta irrevocabile di sottoscrizione).**

- **Nel caso di accordo contrattuale non è richiesta una delibera assembleare che proponga ai soci di effettuare tali versamenti, ovvero accetti quelli già prestati, essendo la materia di competenza dell'organo amministrativo.**

- **In linea di principio i "versamenti in conto futuri aumenti di capitale" possono essere effettuati anche da non soci.**

ATTENZIONE

L'INDICAZIONE DEI
VERSAMENTI IN CONTO FUTURO AUMENTO
CAPITALE SOCIALE
NEL PATRIMONIO NETTO
CORRISPONDE AD UNA
DICHIARAZIONE DI NON RESTITUIBILITA'
MENTRE
L'INDICAZIONE FRA I DEBITI
POTREBBE CAUSARE INCONVENIENTI
AI FINI DELLA POSTERGAZIONE/BASILEA/ECC.

PRINCIPI DI REVISIONE
ISA ITALIA
(CENNI)

CONTROLLO CONTABILE

ART. 14 D.LGS. 39/2010 (IN SOSTITUZIONE DELL'ART. 2409 TER)

1. **Il revisore legale o la società di revisione legale incaricati di effettuare la revisione legale dei conti:**

a) **esprimono con apposita relazione un giudizio sul bilancio di esercizio e sul bilancio consolidato, ove redatto;**

b) **verificano nel corso dell'esercizio la regolare tenuta della contabilità sociale e la corretta rilevazione dei fatti di gestione nelle scritture contabili.**

RELAZIONE DI CONTROLLO CONTABILE

ART. 14 D.LGS. 39/2010 (IN SOSTITUZIONE DELL'ART. 2409 TER)

2. La relazione, redatta in conformità ai principi di cui all'articolo 11, comprende:

a) un paragrafo introduttivo che identifica i conti annuali o consolidati sottoposti a revisione legale ed il quadro delle regole di redazione applicate dalla società;

b) una descrizione della portata della revisione legale svolta con l'indicazione dei principi di revisione osservati;

c) un giudizio sul bilancio che indica chiaramente se questo è conforme alle norme che ne disciplinano la redazione e se rappresenta in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria e il risultato economico dell'esercizio;

d) eventuali richiami di informativa che il revisore sottopone all'attenzione dei destinatari del bilancio, senza che essi costituiscano rilievi;

e) un giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio.

3. Nel caso in cui il revisore esprima un giudizio sul bilancio con rilievi, un giudizio negativo o rilasci una dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio, la relazione illustra analiticamente i motivi della decisione.

4. La relazione è datata e sottoscritta dal responsabile della revisione.

SVOLGIMENTO DEL CONTROLLO CONTABILE

ART. 14 D.LGS. 39/2010 (IN SOSTITUZIONE DELL'ART. 2409 TER)

6. I soggetti incaricati della revisione legale hanno diritto ad ottenere dagli amministratori documenti e notizie utili all'attività di revisione legale e possono procedere ad accertamenti, controlli ed esame di atti e documentazione. Il revisore legale o la società di revisione legale incaricati della revisione del bilancio consolidato sono interamente responsabili dell'espressione del relativo giudizio. A questo fine, essi ricevono i documenti di revisione dai soggetti incaricati della revisione delle società controllate e possono chiedere ai suddetti soggetti o agli amministratori delle società controllate ulteriori documenti e notizie utili alla revisione, nonché procedere direttamente ad accertamenti, controlli ed esame di atti e documentazione e controlli presso le medesime società. I documenti e le carte di lavoro relativi agli incarichi di revisione legale svolti sono conservati per 10 anni dalla data della relazione di revisione.

7. Il revisore legale o la società di revisione legale incaricati della revisione del bilancio consolidato devono conservare copia dei documenti e delle carte di lavoro relativi al lavoro di revisione svolto dai revisori e dagli enti di revisione dei Paesi terzi o, in alternativa, devono concordare con detti soggetti l'accesso a tale documentazione. La presenza di ostacoli legali alla trasmissione di tale documentazione deve essere comprovata nelle carte di lavoro del revisore legale o della società di revisione legale incaricati della revisione del bilancio consolidato.

PRINCIPI DI REVISIONE APPLICABILI

ART. 11 D.LGS. 39/2010 (IN SOSTITUZIONE DELL'ART. 2409 TER)

LA REVISIONE LEGALE E' SVOLTA IN CONFORMITA' AI PRINCIPI DI REVISIONE ADOTTATI DALLA COMMISSIONE EUROPEA

FINO ALL'ADOZIONE DI TALI PRINCIPI

E' SVOLTA IN CONFORMITA' AI PRINCIPI DI REVISIONE ELABORATI DA ASSOCIAZIONI E ORDINI PROFESSIONALI E DALLA CONSOB

PRINCIPI DI REVISIONE APPLICABILI
CNDCEC 16/02/2011

IN ATTESA DEGLI ISA (INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING) SOTTOPOSTI A VALUTAZIONE DA PARTE DEGLI ORGANISMI DELLA COMMISSIONE EUROPEA SI APPLICANO PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALI	
IMPRESE SOTTOPOSTE A VIGILANZA CONSOB SONO OBBLIGATORI I PRINCIPI DI REVISIONE APPROVATI DA CONSOB	IMPRESE NON SOTTOPOSTE A VIGILANZA CONSOB I PRINCIPI DI REVISIONE NON SONO OBBLIGATORI IN QUANTO COSTITUISCONO SOLO UN RIFERIMENTO TECNICO

PROCEDIMENTO DI APPROVAZIONE NUOVI PRINCIPI DI REVISIONE

DOPO IL D.LGS 39/2010
CHE HA AFFIDATO AL MEF
LA TENUTA DEL REGISTRO DEI REVISORI LEGALI

VENNE ISTITUITO APPOSITO
GRUPPO DI STUDIO
(MEF- CONSOB- CNDCEC-ASSIREVI-INRL)
PER LA FORMULAZIONE DEI PRINCIPI DI REVISIONE
BASANDOSI SULLA TRADUZIONE DEGLI ISA
APPROVATI DALL'IFAC

APPROVAZIONE ISA ITALIA

CON DETERMINA DEL 23/12/2014
IL M.E.F. – DIPARTIMENTO RAGIONERIA GENERALE
ISPETTORATO GENERALE DI FINANZA

HA INDICATO
I PRINCIPI DI REVISIONE ISA ITALIA
(RECEPITI DA ISA INTERNAZIONALI)
DA UTILIZZARE
NELL'ATTIVITA' DI CONTROLLO CONTABILE
A FAR DATA DAL 1° GENNAIO 2015

PRINCIPI DI REVISIONE APPLICABILI
(PER SOCIETA' NON CONSOB)

PRINCIPI CNDCEC	ISA ITALIA
ESERCIZI CHE INIZIANO PRIMA DI 01/01/2015	ESERCIZI CHE INIZIANO DA 01/01/2015 (IN GENERE)

PRINCIPI DI REVISIONE ISA ITALIA
(PER TUTTI CONTROLLI CONTABILI)

ISA ITALIA	ISA ITALIA
SI APPLICANO DAL 1° GENNAIO 2015 ISA ITALIA 250B ISQC1 ITALIA	ESERCIZI CHE INIZIANO DA 01/01/2015 TUTTI GLI ALTRI

ATTENZIONE

OVE SIANO PREVISTE SEMPLIFICAZIONI

PER PMI

(IN ATTESA DEL RECEPIMENTO DIR. 34/2012)

SI PUO' FARE RIFERIMENTO AL DOCUMENTO CNDCEC

DI FEBBRAIO 2012

(IN CORSO DI AGGIORNAMENTO)

Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

Nota interpretativa

La definizione delle imprese di dimensione minori ai fini dell'applicazione dei principi di revisione internazionali

Febbraio 2012

DEFINIZIONE DELLE IMPRESE DI MINORI DIMENSIONI PER L'APPLICAZIONE DEI PRINCIPI DI REVISIONE INTERNAZIONALI CNDCEC FEBBRAIO 2012

APPROCCIO QUANTITATIVO

IN PRESENZA DI UNA MOLTITUDINE DI LIMITI
VALE IL RIFERIMENTO
AI LIMITI (NEL TEMPO ?)
PER BILANCIO CONSOLIDATO
EX ART. 27 D. LGS. 127/91

NON SUPERAMENTO DI DUE DEI TRE SEGUENTI LIMITI

- **TOTALE ATTIVO 17.500.000**
- **TOTALE RICAVI 35.000.000**
- **MEDIA DIPENDENTI 250**

APPROCCIO QUALITATIVO

ANCHE IN CASO DI SUPERAMENTO DI DUE DEI TRE LIMITI

Al fine di specificare le ulteriori considerazioni per la revisione contabile delle imprese di dimensioni minori, l'espressione "impresa di dimensioni minori" si riferisce ad un'impresa che generalmente possiede caratteristiche qualitative quali:

- **la concentrazione della proprietà e della Direzione in un numero limitato di soggetti (spesso un singolo soggetto – può trattarsi di una persona fisica o di un'altra impresa che possiede l'impresa di dimensioni minori purché il proprietario presenti le relative caratteristiche qualitative);**
- **- una o più delle seguenti caratteristiche:**

  i. operazioni semplici e lineari;

  ii. semplicità delle registrazioni contabili;

  iii. un numero limitato di linee di attività e di prodotti nell'ambito delle singole linee di attività;

  iv. un numero limitato di controlli interni;

  v. un numero limitato di livelli direzionali responsabili di un'ampia gamma di controlli; ovvero

  vi. un numero limitato di dipendenti, dei quali molti rivestono una molteplicità di funzioni.

Tali caratteristiche qualitative non sono né esaustive, né esclusive delle imprese di dimensioni minori, né sono necessariamente tutte presenti in tali imprese.

CONCLUSIONI DOUMENTO CNDCEC

si può concludere che possono essere considerate imprese di dimensioni minori:

le imprese italiane che non superano due dei tre limiti dimensionali di cui all'articolo 27 del DLgs n.127/91 e successive modificazioni;

- **le imprese che eccedano i limiti dimensionali di cui al punto precedente qualora possiedano le caratteristiche qualitative precisate al punto a).**

La valutazione delle caratteristiche qualitative delle impresa è oggetto di giudizio professionale del revisore.

Tale valutazione sarà documentata nelle carte di lavoro.

ISA ITALIA

IL CORPO DEI NUOVI PRINCIPI DI REVISIONE E' COSI' COMPOSTO

- **INTRODUZIONE**
- **GLOSSARIO**
- **N. 35 PRINCIPI**
- **N. 1 PRINCIPIO PER CONTROLLO QUALITA'**

ISA ITALIA 250 B

LE VERIFICHE DELLA REGOLARE TENUTA DELLA CONTABILITA' SOCIALE

In vigore per le verifiche della regolare tenuta della contabilità sociale svolte dal 1° gennaio 2015

(NON ERA PREVISTO DEGLI ISA ORIGINALI

E' STATO INTRODOTTO PER SODDISFARE UNO SPECIFICO

OBBLIGO DI LEGGE: ART. 14 CO 1 D.LGS. 39/2010

= VERIFICARE NEL CORSO DELL'ESERCIZIO LA REGOLARE TENUTA DELLA CONTABILITA' SOCIALE E LA CORRETTA RILEVAZIONE DEI FATTI DI GESTIONE NELLE SCRITTURE CONTABILI)

ISA ITALIA 250 B

IN PARTICOLARE
IL PRINCIPIO PREVEDE

- PIANIFICAZIONE DELLE VERIFICHE PERIODICHE
- DECORRENZA DELLE VERIFICHE PERIODICHE
- CONTENUTO DELLE VERIFICHE PERIODICHE
- RISULTATI DELLE VERIFICHE PERIODICHE
- DOCUMENTAZIONE DELLE VERIFICHE PERIODICHE

PER OGNUNA DI TALI ATTIVITA'
SONO PREVISTE TALUNE
LINEE GUIDA

ISA ITALIA 250 B

LINEA GUIDA PER
DECORRENZA DELLE VERIFICHE PERIODICHE

A.2 **La data di conferimento dell'incarico in cui ha inizio il periodo della prima verifica periodica corrisponde normalmente alla data dell'assemblea di cui all'art. 13, comma 1, del decreto.**

A.3 **L'ultima verifica periodica dell'ambito di un incarico di revisione conferito ai sensi del D.lgs. 39/10 è svolta fino ad una data prossima a quella dell'assemblea convocata per l'approvazione del bilancio relativo all'ultimo esercizio dell'incarico.**

ISQC ITALIA 1

CONTROLLO DELLA QUALITA' PER I SOGGETTI ABILITATI CHE SVOLGONO REVISIONI CONTABILI

COMPLETE E LIMITATE DEL BILANCIO,

NONCHE' ALTRI INCARICHI

FINALIZZATI A FORNIRE UN LIVELLO DI ATTENDIBILITA' AD UN'INFORMAZIONE E SERVIZI CONNESSI

In vigore dal 1° gennaio 2015

NELL'INTRODUZIONE E' ESPRESSAMENTE DETTO

I soggetti iscritti al registro dei revisori legali sono pertanto tenuti ad osservare tale principio nell'esercizio della revisione legale ai sensi del Decreto

ISQC ITALIA 1

IN PARTICOLARE

IL PRINCIPIO PREVEDE

- **PRINCIPI E LINEE GUIDA PER IL CONTROLLO DELLA QUALITA' DEI SOGGETTI INCARICATI DELLA REVISIONE LEGALE**

- **L'ISTITUZIONE DI UN SISTEMA DI CONTROLLO DI QUALITA' PER CONSEGUIRE UNA RAGIONENOLE SICUREZZA CHE**

1. **SIANO RISPETTATI I PRINCIPI PROFESSIONALI E LE DISPOSIZIONI DI LEGGE E REGOLAMENTARI APPLICABILI IN MATERIA**
2. **LE RELAZIONI EMESSE SIANO APPROPRIATE ALLA CIRCOSTANZA**

MODIFICHE AL COLLEGIO SINDACALE NELLE SRL

PRECEDENTE INTERVENTO IN TEMA DI ORGANO DI CONTROLLO NELLE SRL

ART. 35 DL 5/2012 (SEMPLIFICAZIONE)

MODIFICA ART 2477 C.C.

NELLE SRL
L'ORGANO DI VIGILANZA
E' IN FORMA MONOCRATICA
(SINDACO UNICO)

L'ATTO COSTITUTIVO PUO' PREVEDERE LA NOMINA DI ORGANO DI CONTROLLO COSTITUITO IN FORMA COLLEGIALE

RIDUZIONE CAPITALE SOCIALE
OBBLIGO ORGANO DI CONTROLLO SOCIETARIO

LA NUOVA MODIFICA E' RESA NECESSARIA DAI SEGUENTI FATTI:

- **NELL'U.E IL CAPITALE MINIMO DI AGGIRA INTORNO AI 25.000 (IN ALCUNI PAESI E' MOLTO PIU' BASSO)**
- **L'ALTO IMPORTO PER IL CAPITALE SOCIALE E' UNO DEI MOTIVI PER I QUALI SI PRIVILEGIA LA FORMA DELLA SRL**
- **LA SRL E' DI FATTO IMPEDITA DI ACCEDERE AL MERCATO DEI CAPITALI DI RISCHIO E DI DEBITO**

RIDUZIONE CAPITALE SOCIALE
OBBLIGO ORGANO DI CONTROLLO SOCIETARIO

ART. 20 CO 8 DL 91/2014
INTERVIENE A MODIFICARE NELLE SRL
L'ART. 2477 C.C.
SINDACO E REVISIONE LEGALE DEI CONTI

PREVEDENDO ADDIRITTURA CHE

la sopravvenuta insussistenza dell'obbligo di nomina dell'organo di controllo o del revisore costituisce giusta causa di revoca.

ART. 2477 C.C.

VECCHIO	NUOVO
L'atto costitutivo può prevedere, determinandone le competenze e i poteri, ivi compresa la revisione legale dei conti, la nomina di un organo di controllo o di un revisore. Se lo statuto non dispone diversamente, l'organo di controllo è costituito da un solo membro effettivo	L'atto costitutivo può prevedere, determinandone le competenze e i poteri, ivi compresa la revisione legale dei conti, la nomina di un organo di controllo o di un revisore. Se lo statuto non dispone diversamente, l'organo di controllo è costituito da un solo membro effettivo
La nomina dell'organo di controllo o del revisore è altresì obbligatoria se il capitale sociale non è inferiore a quello minimo stabilito per le società per azioni .	
La nomina dell'organo di controllo o del revisore è obbligatoria se la società: a) è tenuta alla redazione del bilancio consolidato; b) controlla una società obbligata alla revisione legale dei conti; c) per due esercizi consecutivi ha superato due dei limiti indicati dal primo comma dell'articolo 2435-bis. L'obbligo di nomina dell'organo di controllo o del revisore di cui alla lettera c) del terzo comma cessa se, per due esercizi consecutivi, i predetti limiti non vengono superati. Nel caso di nomina di un organo di controllo, anche monocratico, si applicano le disposizioni sul collegio sindacale previste per le società per azioni.. L'assemblea che approva il bilancio in cui vengono superati i limiti indicati al secondo e terzo comma deve provvedere, entro trenta giorni, alla nomina dell'organo di controllo o del revisore. Se l'assemblea non provvede, alla nomina provvede il tribunale su richiesta di qualsiasi soggetto interessato .	La nomina dell'organo di controllo o del revisore è obbligatoria se la società: a) è tenuta alla redazione del bilancio consolidato; b) controlla una società obbligata alla revisione legale dei conti; c) per due esercizi consecutivi ha superato due dei limiti indicati dal primo comma dell'articolo 2435-bis. L'obbligo di nomina dell'organo di controllo o del revisore di cui alla lettera c) del terzo comma cessa se, per due esercizi consecutivi, i predetti limiti non vengono superati. Nel caso di nomina di un organo di controllo, anche monocratico, si applicano le disposizioni sul collegio sindacale previste per le società per azioni.. L'assemblea che approva il bilancio in cui vengono superati i limiti indicati al terzo comma deve provvedere, entro trenta giorni, alla nomina dell'organo di controllo o del revisore. Se l'assemblea non provvede, alla nomina provvede il tribunale su richiesta di qualsiasi soggetto interessato .

OBBLIGO DELL'ORGANO DI CONTROLLO NELLE SRL

IL CAPITALE SOCIALE CESSA DI ESSERE – DA SOLO-PRESUPPOSTO PER CONTROLLO LEGALE NELLE SRL			
SE PREVISTO NELLO STATUTO	SE LA SRL SUPERA I LIMITI ART. 2435-BIS PER 2 ESERCIZI CONSECUTIVI Attivo: 4.400.000 Ricavi: 8.800.000 Dipendenti: 50	SE LA SRL HA L'OBBLIGO DI PREDISPORRE IL BILANCIO CONSOL,IDATO	SE LA SRL ESERCITA IL CONTROLLO SU UN A SOCIETA' OBBLIGATA ALLA REVISIONE LEGALE DEL BILANCIO

EFFETTI DELLA MODIFICA PER LE SRL CON ORGANO DI CONTROLLO

CESSAZIONE IMMEDIATA	NESSUN EFFETTO
SULLA BASE 1. DEL TESTO DELLO STATUTO 2. DI REVOCA	SULLA BASE DEL TESTO DELLO STATUTO
OCCORRE VERIFICARE IL TESTO DELLO STATUTO	

REVOCA
ORGANO DI CONTROLLO/REVISORE

ART. 2400 CO 2 C.C.	DM 261/2012	ART. 20 CO. 8 DL 91/2014
I sindaci possono essere revocati solo per giusta causa. La deliberazione di revoca deve essere approvata con decreto dal Tribunale, sentito l'interessato.	… la sopravvenuta insussistenza dell'obbligo di revisione legale per l'intervenuta carenza dei requisiti previsti dalla legge	Conseguentemente la sopravvenuta insussistenza dell'obbligo di nomina dell'organo di controllo o del revisore costituisce giusta causa di revoca.

PROCEDIMENTO DI REVOCA

1°

DELIBERA ASSEMBLEARE DI REVOCA

2°

TRASMISSIONE DELLA DELIBERA DI REVOCA AL TRIBUNALE COMPETENTE

3°

APPROVAZIONE DELLA REVOCA DA PARTE DEL TRIBUNALE, SENTITI GLI INTERESSATI

PROCEDIMENTO DI REVOCA

QUESTIONE

E' POSSIBILE PROCEDERE ALLA REVOCA

SENZA RICHIEDERE L'APPROVAZIONE DA PARTE DEL TRIBUNALE ?

MISE CIRC. PROT. 0006100 DEL 19/01/2015

NELL'OTTICA DI UNA UNIFORME TENUTA SUL TERRITORIO DEL REGISTRO DELLE IMPRESE

SENTITO IL PARERE DEL MIN.GIUSTIZIA

NON ESSENDO STATO MODIFICATO L'ART. 2409-quater

deve ritenersi imprescindibile il decreto di approvazione del tribunale al fine della revoca per giusta causa

PROCEDIMENTO ALTERNATIVO

-OVE POSSIBILE-

1°

DIMISSIONI DEL REVISORE

2°

DELIBERA DI NON PROCEDERE ALLA NOMINA TENENDO CONTO DLLA NUOVA DISCIPLINA