

NOVITA'

BILANCIO D'ESERCIZIO

2016

- NOVITA' OIC –

A cura di VITO DULCAMARE

21/04/2017

INDICE

- **OIC 9 – PERDITE DUREVOLI DI VALORE**
- **OIC 13 – RIMANENZE**
- **OIC 14 – DISPONIBILITA' LIQUIDE**
- **OIC 15 – CREDITI**
- **OIC 16 – IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI**
- **OIC 17 – BILANCIO CONSOLIDATO E METODO DEL PATRIM. NETTO**
- **OIC 18 – RATEI E RISCONTI**
- **OIC 19 – DEBITI**
- **OIC 20 – TITOLI DI DEBITO**
- **OIC 21 – PARTECIPAZIONI**
- **OIC 23 – LAVORI IN CORSO SU ORDINAZIONI**
- **OIC 24 – IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI**
- **OIC 25 - IMPOSTE SUL REDDITO**
- **OIC 26 – OPERAZIONI IN VALUTA**
- **OIC 28 – PATRIMONIO NETTO**
- **OIC 29 – CAMBIAMENTO DI PRINCIPI, ERRORI, FATTI INTERVENUTI**
- **OIC 30 – BILANCI INTERMEDI**
- **OIC 31 – FONDI RISCHI E ONERI E TFR**
- **OIC 32 – STRUMENTI FINANZIARI DERIVATI (cenni)**

L'ULTIMO AGGIORNAMENTO C.C./OIC

**DIRETTIVA 2013/34/UE
MODIFICA DELLA DIRETTIVA 2006/43/CE
ABROGAZIONE DELLE DIRETTIVE 78/660/CE E 83/349/CEE**

Decreto legislativo 18/08/2015 n. 139

Attuazione della direttiva 2013/34/UE relativa ai bilanci d'esercizio, ai bilanci consolidati e alle relative relazioni di talune tipologie di imprese, recante modifica della direttiva 2006/43/CE e abrogazione delle direttive 78/660/CEE e 83/349/CEE, per la parte relativa alla disciplina del bilancio di esercizio e di quello consolidato per le società di capitali e gli altri soggetti individuati dalla legge.

ART. 12 CO 1

LE NUOVE DISPOSIZIONI ENTRANO IN VIGORE IL 1° GENNAIO 2016

E

SI APPLICANO AI BILANCI RELATIVI A ESERCIZI

AVENTI INIZIO DA QUELLA DATA

(IN FUTURO NORME PER COFIDI E MICROCREDITO)

**OIC
APPROVAZIONE NUOVI PRINCIPI IN DATA 22/12/2016**

**PER CONSEGUENZE FISCALI
ART. 13-BIS DECRETO LEGGE 244/2016 (MILLEPROROGHE)**

COMPITI DELL'OIC

ART.9-BIS CO 1 D.LGS 38/2005

1. L'organismo Italiano di Contabilità, istituto nazionale per i principi contabili:
 - a) emana i principi contabili nazionali, ispirati alla migliore prassi operativa, per la redazione dei bilanci secondo le disposizioni del codice civile;
 - b) fornisce supporto all'attività del Parlamento e degli Organi Governativi in materia di normativa contabile ed esprime pareri, quando ciò è previsto da specifiche disposizioni di legge o dietro richiesta di altre istituzioni pubbliche;
 - c) partecipa al processo di elaborazione dei principi contabili internazionali adottati in Europa, intrattenendo rapporti con l'International Accounting Standards Board (IASB), con l'European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) e con gli organismi contabili di altri paesi. Con riferimento alle attività di cui alle a), b) e c), si coordina con le Autorità nazionali che hanno competenze in materia contabile.
2. Nell'esercizio delle proprie funzioni l'Organismo Italiano di Contabilità persegue finalità di interesse pubblico, agisce in modo indipendente e adegua il proprio statuto ai canoni di efficienza e di economicità. Esso riferisce annualmente al Ministero dell'economia e delle finanze sull'attività svolta.

ART. 12 CO 3 D.LGS 139/2015

L'Organismo italiano di contabilità aggiorna i principi contabili nazionali di cui all'articolo 9-bis, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38, sulla base delle disposizioni contenute nel presente decreto.

COME SONO STATI MODIFICATI I PRINCIPI

SECONDO RELAZIONE ILLUSTRATIVA AL D.LGS 139/2015

RELATIVAMENTE **AI PRINCIPI CONTABILI DELL'OIC**

*occorrerà fare riferimento per quanto riguarda la necessaria
declinazione pratica,
ivi compresa la descrizione delle possibili casistiche,
di norme di carattere generale che,
per loro intrinseca natura e finalità (quali ad
esempio quelle relative ai **principi della rilevanza e della sostanza economica**),
recano criteri generali e non una descrizione di dettaglio che, inevitabilmente,
non potrebbe essere esaustiva delle diverse fattispecie
e dei fatti gestionali a cui sono rivolte*

SITUAZIONE PRINCIPI CONTABILI OIC

IMMUTATI	ABROGATI	MODIFICATI
<p>OIC 2: PATRIMONI DESTINATI A UN AFFARE OIC 4: FUSIONE E SCISSIONE OIC 5: BILANCI DI LIQUIDAZIONE OIC 6: RISTRUTTURAZIONE DEL DEBITO (NON ANCORA MODIFICATO) OIC 7: CERTIFICATI VERDI OIC 8: QUOTE EMISSIONE GAS ED EFFETTO SERRA OIC 11: BILANCIO DI ESERCIZIO, FINALITA' E POSTULATI (NON ANCORA MODIFICATO) OIC 30: BILANCI INTERMEDI</p>	<p>OIC 3: INFORMAZIONI SU STRUMENTI FINANZIARI OIC 22: CONTI D'ORDINE</p>	<p>OIC 9: PERDITE DUREVOLI OIC 10: COMPOSIZIONE E SCHEMI OIC 12: COMPOS. E SCHEMI OIC 13: RIMANENZE OIC 14: DISPONIBILITA' LIQ OIC 15: CREDITI OIC 16: IMMOB. MATERIALI OIC 17: COMNSOLIDATO OIC 18: RATEI E RISCONTI OIC 19: DEBITI OIC 20: TITOLI DI DEBITO OIC 21: PARTECIPAZIONI OIC 23: LAVORI SU ORDINAZIONE OIC 24: IMMOB. IMMATERIALI OIC 25: IMPOSTE SUL REDDITO OIC 26: OPER. VALUTA OIC 28: PATRIMONIO NETTO OIC 29: CAMBIAMENTI, ECC OIC 31: FONDI RISCHI E TFR OIC 32: STRUMENTI FINANZIARI DERIVATI (NUOVO)</p>

STRUTTURA DEGLI OIC

OGNI OIC CONTIENE DI SOLITO LE SEGUENTI INDICAZIONI:

- **FINALITA' DEL PRINCIPIO**
- **AMBITO DI APPLICAZIONE**
- **DEFINIZIONI**
- **CLASSIFICAZIONE E CONTENUTO DELLE VOCI**
- **RILEVAZIONE INIZIALE**
- **VALUTAZIONE E RILEVAZIONI SUCCESSIVE**
- **CASI PARTICOLARI (eventualmente per particolari voci)**
- **NOTA INTEGRATIVA**
- **DATA DI ENTRATA IN VIGORE**
- **DISPOSIZIONI DI PRIMA APPLICAZIONE (retroattiva o prospettica)**
- **LA VOCE NELLA LEGISLAZIONE CIVILISTICA**
- **MOTIVAZIONI ALLA BASE DELLE DECISIONI ASSUNTE**

INOLTRE

ALCUNE ESEMPLIFICAZIONI PER CHIARIRE L'APPLICAZIONE

OIC 9

PERDITE DUREVOLI

OIC 9

SVALUTAZIONI PER PERDITE DUREVOLI DI VALORE IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI 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. Il minor valore non può essere mantenuto nei successivi bilanci se sono venuti meno i motivi della rettifica effettuata; **questa disposizione non si applica a rettifiche di valore relative all'avviamento**"*
(NOVITA')
- **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"*.

OIC 9

PERDITE DUREVOLI

PERDITA DUREVOLE DI VALORE

Diminuzione di valore che rende il **valore recuperabile di un'immobilizzazione, in una prospettiva di lungo periodo, inferiore rispetto al suo valore netto contabile**

VALORE RECUPERABILE

MAGGIORE FRA IL FAIR VALUE E IL VALORE D'USO

VALORE D'USO

**DETERMINATO SULLA BASE DEL VALORE ATTUALE DEI FLUSSI FINANZIARI FUTURI CHE SI PREVEDE ABBIANO ORIGINE DA UN'ATTIVITA' LUNGO LA SUA VITA UTILE
(FLUSSI DI CASSA EVENTUALMENTE DETERMINATI CON RIFERIMENTO ALL'UNITA' GENERATRICE DI FLUSSI)**

FAIR VALUE (VALORE EQUO)

PREZZO CHE SI PERCEPIREBBE PER LA VENDITA DI UN'ATTIVITA' IN UNA REGOLARE OPERAZIONE TRA OPERATORI DI MERCATO

ALLA DATA DI RIFERIMENTO

(AL NETTO DEI COSTI DI VENDITA)

OIC 9
PERDITE DUREVOLI

IN PRATICA

SI HA PERDITA DUREVOLE
QUANDO

VALORE NETTO CONTABILE < VALORE RECUPERABILE

LA VALUTAZIONE DEVE ESSERE FATTA
AD OGNI DATA DI RIFERIMENTO DEL BILANCIO

OIC 9

INDICATORI POTENZIALI DI PERDITA

LA SOCIETA' VALUTA SE ESISTE UN INDICATORE CHE POSSA FAR RILEVARE UNA PERDITA DI VALORE DELL'IMMOBILIZZAZIONE

ESEMPI DI INDICATORI (COME MINIMO)

- **VALORE DI MERCATO, SE DIMINUITO** IN MODO SIGNIFICATIVO DURANTE L'ESERCIZIO
- **VARIAZIONI SIGNIFICATIVE**, ANCHE SOLO POTENZIALI, CON EFFETTO NEGATIVO PER LA SOCIETA' NELL'AMBIENTE TECNOLOGICO, DI MERCATO, ECONOMICO O NORMATIVO
- AUMENTO TASSI DI INTERESSE DI MERCATO O ALTRI TASSI DI RENDIMENTO LA CUI APPLICAZIONE PUO' FAR DIMINUIRE IL VALORE RECUPERABILE
- VALORE CONTABILE DELLE ATTIVITA' NETTE SUPERIORE AL FAIR VALUE
- **OBSOLESCENZA E DETERIORAMENTO** FISICO EVIDENTE
- VARIAZIONI SIGNIFICATIVE, **ANCHE SOLO POTENZIALI**, CON EFFETTI NEGATIVI PER LA SOCIETA' NELL'UTILIZZO DEI BENI

OIC 9

INDICATORI POTENZIALI DI PERDITA

ATTENZIONE

PAR. 18

Se esiste un'indicazione che un'attività possa aver subito una perdita durevole di valore, ciò potrebbe rendere opportuno rivederne

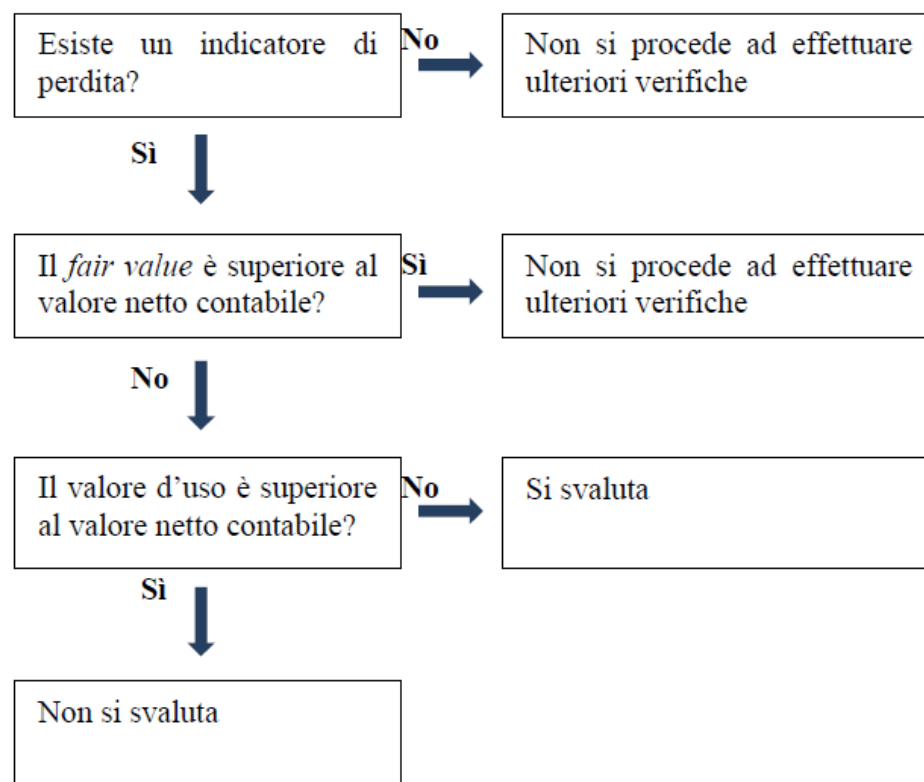
- **la vita utile residua,**
- **il criterio di ammortamento**
- **o il valore residuo**

**e rettificarli conformemente,
a prescindere dal fatto che la perdita venga poi
effettivamente rilevata**

FONTE: OIC 9

APPENDICE A - ALBERO DELLE DECISIONI PER RILEVARE LE PERDITE DUREVOLI DI VALORE

La presente appendice è parte integrante del principio.



DETERMINAZIONE PERDITA DUREVOLE

GRANDI IMPRESE	PMI	
	FINO AL 2016 RICAVI < 40.000.000 ATTIVO < 20.000.000 DIPENDENTI < 250	DAL 2017 SECONDO I PARAMETRI (2 SU TRE) PER IL BILANCIO ABBREVIATO (PAR. 5 MOTIVAZIONI)
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		1.000	
•VALORE EQUO		200	
CAPACITA' DI ASSORBIRE GLI AMMORTAMENTI (DEL QUINQUENNIO)			
1.500	750	150	-200
SVALUTAZIONE			
NESSUNA	250	800	800
IL VALORE CONTABILE CONSENTE DI ASSORBIRE GLI AMMORTAMENTI DEL QUINQUENNIO E QUINDI LA PERDITA DI VALORE IMPUTABILE MEDIANTE AMMORTAMENTO	DIFFERENZA FRA VALORE NETTO CONTABILE E MAGGIORE TRA CAPACITA' DI AMMORTAMENTO E VALORE EQUO		

ESEMPIO CONTABILE E FISCALE

■ CESPITE	10.000
■ COEFFICIENTE AMMORTAMENTO	10%
■ FONDO AMMORTAMENTO	2.000
■ NETTO CONTABILE	8.000
■ CAPACITA' DI AMMORTAMENTO	6.400
■ VALORE CORRENTE	6.000
■ PERDITA RITENUTA DUREVOLE (8.000 – 6.400)	1.600

RILEVAZIONE

DARE		AVERE	
CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
ALTRE SVALUTAZIONE DELLE IMMOBILIZZAZIONI	1.600	CESPITI	1.600
<p style="text-align: center;">L'IMPUTAZIONE DELLA SVALUTAZIONE VA FATTA A CONTO ECONOMICO ANCHE SE RELATIVA A BENI RIVALUTATI IN PRECEDENZA</p> <p style="text-align: center;">LA FUTURA QUOTA DI AMMORTAMENTO SI CALCOLA SUL NUOVO VALORE DI 6.400 TENUTO CONTO DELLA RESIDUA DURATA DI 8 ANNI</p>			
AMMORTAMENTI	800	FONDO AMMORTAMENTO	800

IMPUTAZIONE PERDITA DUREVOLE

PAR. 27

OVE LA PERDITA SIA RIFERIBILE AD UNA

UNITA' GENERATRICE DI REDDITO

**LA PERDITA DEVE ESSERE IMPUTATA AI CESPITI CHE FANNO
PARTE DI TALE UNITA'**

NELL'ORDINE

- **EVENTUALE AVVIAMENTO**
- **ALTRI CESPITI IN MODO PROPORZIONALE**

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 (CIRC. 26/E/2012 PER IRAP)

**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 IL.DD. E IRAP	
NELL'ANNO DELLA SVALUTAZIONE	NEGLI ANNI DI AMMORTAMENTO
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) QUINDI 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

(STESSO TRATTAMENTO PER STUDI DI SETTORE)

RIPRISTINO DI VALORE

**L'EVENTUALE RIPRISTINO DI VALORE
(MA NON OLTRE IL VALORE INIZIALE)**

**NON E' CONSENTITO PER
ART. 2426: AVVIAMENTO
OIC 9 PAR. 29: COSTI DI IMPIANTO E AMPLIAMENTO**

RILEVAZIONE DEL RIPRISTINO

CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
CESPITI	1.000	RIPRISTINO VALORE DA PERDITA DUREVOLE	1.000

NOTA INTEGRATIVA

**SVALUTAZIONI PER PERDITE E RIPRISTINI DI VALORE
DEVONO ESSERE INDICATI NELLA NOTA INTEGRATIVA**

**DEVE ESSERE SPECIFICATO SE SI E' FATTO RICORSO
AL METODO SEMPLIFICATO**

**FORNENDO INFORMAZIONI CIRCA
L'ARCO TEMPORALE
PRESO A RIFERIMENTO
PER LA STIMA DEI FLUSSI DI REDDITO**

OIC 13

RIMANENZE

OIC 13
RIMANENZE

NOVITA'
PAR.16

**APPLICAZIONE DEL PRINCIPIO DI
PREVALENZA DELLA SOSTANZA SULLA FORMA**

**PERTANTO LE RIMANENZE SI ISCRIVONO
NEL MOMENTO IN CUI
INTERVIENE IL TRASFERIMENTO DEI RISCHI E DEI BENEFICI
E
NON AL MOMENTO DEL TRASFERIMENTO
DEL DIRITTO DI PROPRIETA'
(ANCHE SE DI SOLITO I MOMENTI DOVREBBERO COINCIDERE)**

OIC 13 **RIMANENZE**

**APPLICAZIONE DEL PRINCIPIO DI
PREVALENZA DELLA SOSTANZA SULLA FORMA**

SI APPLICA ANCHE AGLI IMMOBILI-MERCI ?

IL MOMENTO RILEVANTE ERA IL MOMENTO DELL'ATTO

**DIVENTA IL MOMENTO DELLA CONSEGNA
CON TRASFERIMENTO DEI RISCHI E BENEFICI ?**

OIC 13 **RIMANENZE**

NOVITA' **PAR. 22**

**Nel caso in cui il pagamento sia differito rispetto alle normali condizioni di mercato,
per operazioni similari o equiparabili,
i beni sono iscritti in bilancio
al valore corrispondente al debito
determinato ai sensi dell'OIC 19 "Debiti".**

=

COSTO AMMORTIZZATO

COSTO AMMORTIZZATO

ESEMPIO

COSTO AMMORTIZZATO PER DEBITI

PRESUPPOSTO

**SUSSISTE UNA DIFFERENZA SENSIBILE FRA TASSO
DELL'OPERAZIONE E TASSO DI MERCATO**

ESEMPIO

- **ACQUISTO PER 100.000**
- **REGOLAMENTO: 5 RATE ANNUALI**
- **COSTI DI TRANSAZIONE = 0**
- **INTERESSI APPLICATI = 0**

**OCCORRE ATTUALIZZARE I FLUSSI DI PAGAMENTO
IN BASE AD TASSO DI MERCATO**

RILEVAZIONE

DARE		AVERE	
CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
ACQUISTI	100.000	DEBITI V/FORN.	100.000
<p style="text-align: center;">POICHE' SUSSISTE DIFFERENZA FRA TASSO DI MERCATO E TASSO APPLICATO 0 IL DEBITO DEVE ESSERE ATTUALIZZATO (ES.: 94.000)</p>			
DEBITI V/FORN.	6.000	ACQUISTI	6.000
<p style="text-align: center;">A SEGUITO DELLA VALUTAZIONE ANNUALE IN BASE AL COSTO AMMORTIZZATO (ES.: 900)</p>			
INTERESSI PASSIVI	900	DEBITI V/FORN.	900
<p style="text-align: center;">E COSI' VIA FINO AL PAGAMENTO TOTALE</p>			

CLASSIFICAZIONE DELL'OPERAZIONE

CIRC. 28/02/2011 N. 7/E PAR. 3.2.2

IN MATERIA DI IAS ADOPTER

nell'acquisto di un bene con pagamento differito,

il costo sostenuto

**– che secondo l'impostazione contabile nazionale sarebbe
interamente riferibile all'acquisto del bene stesso –**

si classifica in parte come interesse passivo

relativo al finanziamento

insito nell'operazione di acquisto con pagamento differito

OIC 13
RIMANENZE

NOVITA'
PAR. 60

INDICAZIONE IN NOTA INTEGRATIVA (ART. 2427 N. 9)
- AMBITO CONTI D'ORDINE E IMPEGNI -

DEGLI EVENTUALI GRAVAMI ESISTENTI SULLE RIMANENZE

(ESEMPIO: PEGNO, PATTO DI RISERVATO DOMINIO, ECC.)

VALUTAZIONE CIVILISTICA RIMANENZE

ART. 2426 C.C.

<u>N. 9</u> RIMANENZE IN GENERE (BENI INFUNGIBILI)	<u>N. 10</u> BENI FUNGIBILI	<u>N.11</u> LAVORI IN CORSO SU ORDINAZIONE
<ul style="list-style-type: none"> • AL COSTO DI ACQUISTO O DI PRODUZIONE (COSTO SPECIFICO) • SE MINORE, AL VALORE DI REALIZZAZIONE DESUMIBILE DALL'ANDAMENTO DEL MERCATO 	<ul style="list-style-type: none"> • MEDIA PONDERATA • FIFO • LIFO <p>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</p>	<ul style="list-style-type: none"> • COSTO • CORRISPETTIVO <p>(CFR. OIC 23)</p>

OIC 13 **RIMANENZE**

VALORE DI REALIZZAZIONE

PAR. 9

Per valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato si intende la stima del prezzo di vendita delle merci e dei prodotti finiti nel corso della normale gestione, avuto riguardo alle informazioni desumibili dal mercato, al netto dei presunti costi di completamento e dei costi diretti di vendita

OIC 13 **RIMANENZE**

VALUTAZIONE PER CATEGORIE DI RIMANENZE

- **41. La valutazione delle rimanenze si effettua autonomamente per ciascuna categoria di elementi che compongono la voce nel rispetto 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"*.**

**LA VALUTAZIONE SEPARATA PER ELEMENTI SERVE AD
EVITARE LA COMPENSAZIONE FRA PERDITE E UTILI
ALL'INTERNO DELLE RIMANENZE**

OIC 13

RIMANENZE

VALUTAZIONE AL COSTO

**PUO' AVVENIRE SULLA BASE DI
ALCUNE INDIVIDUAZIONI DI COSTO**

- **FIFO**
- **COSTO MEDIO PONDERATO**
- **LIFO**

CRITERI ALTERNATIVI

(IN VIRTU' APPLICAZIONE PRINCIPIO RILEVANZA)

- **COSTI STANDARD** (AMMESSI PER PRATICITA' SE APPROSSIMANO IL COSTO EFFETTIVO)
- **PREZZO AL DETTAGLIO** (BENI CON MARGINI SIMILARI)
- **METODO DEL VALORE COSTANTE** (SE SI TRATTA DI RIMANENZE CONTINUAMENTE RINNOVATE AD UN CERTO LIVELLO)

IL CRITERIO DI VALUTAZIONE DEVE ESSERE COSTANTE
IN CASO DI VARIAZIONE ECCEZIONALE SI APPLICA OIC 29

OIC 13 **RIMANENZE**

ATTENZIONE

ART. 92 TUIR

NON RICONOSCE I CRITERI ALTERNATIVI

- **COSTI STANDARD (AMMESSI PER PRATICITA' SE APPROSSIMANO IL COSTO EFFETTIVO)**
- **METODO DEL VALORE COSTANTE (SE SI TRATTA DI RIMANENZE CONTINUAMENTE RINNOVATE AD UN CERTO LIVELLO)**

MENTRE

RICONOSCE IL METODO DEI PREZZI AL DETTAGLIO

OIC 13
RIMANENZE

CONTRIBUTI SU RIMANENZE DI MAGAZZINO

**VERSIONE 2014 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
E EVITA LA TASSAZIONE**

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 (AL NETTO CONTRIBUTO)	(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 CONSERVAZIONE
O A REALIZZAZIONE ULTRANNUALE
(FORMAGGI, VINI, ECC.)**

**IL LIMITE E' RAPPRESENTATO DAL
VALORE DI REALIZZAZIONE DESUMIBILE DAL MERCATO**

**LA CAPITALIZZAZIONE AVVIENE
NON DIRETTAMENTE ALLA VOCE A4 CONTO ECONOMICO
MA**

**CONSIDERANDO GLI INTERESSI PASSIVI
NEL VALORE DELLE RIMANENZE**

IN PRATICA

COSTI DI PRODUZIONE			
DARE		AVERE	
CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
COSTI DI ACQUISTO (DA IMPUTARE A C.E.)	100.000	DEBITI V/FORN.	100.000
ONERI FINANZIARI			
INTERESSI PASSIVI (DA IMPUTARE A C.E.)	2.000	BANCA	6.000
VALUTAZIONE DELLE RIMANENZE CON CAPITALIZZAZIONE			
RIMANENZE FINALI	102.00	VARIAZIONI RIMANENZE	102.000

OIC 13 - RIMANENZE

ASPETTI FISCALI CAPITALIZZAZIONE INTERESSI

ART. 96 CO 1 TUIR

**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****

IN PRATICA

GLI INTERESSI CAPITALIZZATI NON SI CONSIDERANO NEL ROL

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
ALLE RIMANENZE DI PARTICOLARI BENI
(FORMAGGI/PROSCIUTTI/BRANDY/VINI)**

OIC 13 - RIMANENZE

QUESTIONE

CHE SUCCEDDE 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
FISCALMENTE
LE RIMANENZE ?**

ESEMPIO

COMMERCIO AL DETTAGLIO ABBIGLIAMENTO

- | | |
|------------------------------|-----|
| ■ PREZZO DI ACQUISTO | 100 |
| ■ VALORE CORRENTE DI MERCATO | 40 |

E' POSSIBILE SVALUTARE LE RIMANENZE ?

VALUTAZIONE CIVILISTICA RIMANENZE

ART. 2426 C.C.

<u>N. 9</u> RIMANENZE IN GENERE (BENI INFUNGIBILI)	<u>N. 10</u> BENI FUNGIBILI	<u>N.11</u> LAVORI IN CORSO SU ORDINAZIONE
<ul style="list-style-type: none">• AL COSTO DI ACQUISTO O DI PRODUZIONE (COSTO SPECIFICO)• SE MINORE, AL VALORE DI REALIZZAZIONE DESUMIBILE DALL'ANDAMENTO DEL MERCATO	<ul style="list-style-type: none">• MEDIA PONDERATA• FIFO• LIFO <p>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</p>	<ul style="list-style-type: none">• COSTO• CORRISPETTIVO

OIC 13 - RIMANENZE

**LE RIMANENZE VANNO
(OBBLIGATORIAMENTE)
VALUTATE
AL MINORE TRA

COSTO STORICO
E
VALORE DESUMIBILE DAL MERCATO**

VALUTAZIONE FISCALE RIMANENZE

<p><u>ART. 92 TUIR</u> RIMANENZE IN GENERE (BENI INFUNGIBILI)</p> <p>AL COSTO SPECIFICO</p>	<p><u>ART. 92 TUIR</u> BENI FUNGIBILI</p> <ul style="list-style-type: none"> • MEDIA PONDERATA • FIFO • LIFO <p>SU BASE ANNUALE</p> <ul style="list-style-type: none"> • METODO DETTAGLIO 	<p><u>ART. 93</u> OPERE ULTRANNUALI</p> <ul style="list-style-type: none"> • SULLA BASE DEI CORRISPETTIVI <p>N.B. PER LE OPERE INIZIATE PRIMA DEL 31/12/2006 SI APPLICA IL CRITERIO DEL COSTO SE AUTORIZZATO</p>
---	---	--

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

<u>CODICE CIVILE</u>	<u>TUIR</u>
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 14

OIC 14
DISPONIBILITA' LIQUIDE

NUOVA REGOLAMENTAZIONE CASH POOLING	
ANTE	POST
CREDITI	ALTRE ATTIVITA' CHE NON COSTITUISCONO IMMOBILIZZAZIONI (NUOVA VOCE: ATTIVITA' FINANZIARIA PER LA GESTIONE ACCENTRATA DI TESORERIA) OVVERO TRA LE IMMOBILIZZAZIONI FINANZIARIE (IN LINEA CON CONSOB)
DEBITI	DEBITI
OBBLIGO DI RIADATTAMENTO DEL BILANCIO 2015	

OIC 14

DISPONIBILITA' LIQUIDE

ART. 2424 C.C. PREVEDE

- **DEPOSITI BANCARI E POSTALI**
- **ASSEGNI**
- **DENARO E VALORI IN CASSA**

**(SAREBBE OPPORTUNO CHE ANCHE IL PIANO DEI CONTI RIPORTASSE
UNA SIMILE DISTINZIONE, ANCHE PER FACILITARE I CONTROLLI ANTIRICICLAGGIO)**

**EVENTUALI VINCOLI SULLE DISPONIBILITA',
COMPORTANO LA LORO ISCRIZIONE FRA I CREDITI**

**NON SONO AMMESSE COMPENSAZIONI
FRA CONTI BANCARI**

**I CONTI RELATIVE ALLE RI.BA O SIMILI
NON SONO DISPONIBILITA' MA CREDITI V/CLIENTI**

OIC 15

CREDITI

OIC 15 **CREDITI**

ART. 2426 N. 8

I crediti ed i debiti sono rilevati in bilancio secondo il criterio del **costo ammortizzato, tenendo conto **del fattore temporale** e, per quanto riguarda i crediti, del valore di presumibile realizzo**

ANTE	POST
VALORE DI PRESUMIBILE REALIZZO PER TUTTI	COSTO AMMORTIZZATO + ATTUALIZZAZIONE TENENDO CONTO DEL VALORE DI PRESUMIBILE REALIZZO PER BILANCIO ORDINARIO
	(FACOLTA') SOLO VALORE DI PRESUMIBILE REALIZZO PER ABBREVIATO E MICROIMPRESA

OBBLIGO DI RIADATTAMENTO DEL BILANCIO 2015

ITER COSTO AMMORTIZZATO

<p style="text-align: center;">1° FASE ATTUALIZZAZIONE</p>	<p style="text-align: center;">2° COSTO AMMORTIZZATO (UNA VOLTA DETERMINATO IL VALORE INIZIALE)</p>
<p style="text-align: center;">Nel caso in cui, al momento della rilevazione iniziale, il tasso di interesse desumibile dalle condizioni contrattuali risulti <u>significativamente</u> diverso da quello di mercato (PUO' ANCHE NON SUSSISTERE)</p>	<p style="text-align: center;">SI CONSIDERANO I COSTI DI TRANSAZIONE PER DETERMINARE IL VALORE DI ISCRIZIONE</p> <p style="text-align: center;">SI ATTUALIZZANO TUTTI I FLUSSI IN MODO DA EQUIPARARE IL VALORE DI ISCRIZIONE</p> <p style="text-align: center;">TUTTI PAGAMENTI/RISCOSSIONI VENGONO IMPUTATI ALLA VOCE</p>
<p style="text-align: center;">CONSENTE DI DETERMINARE IL VALORE INIZIALE</p>	<p style="text-align: center;">SI IMPUTA ANNUALMENTE L'INTERESSE MATURATO SULLA BASE DEL TASSO EFFETTIVO</p>

OIC 15 **CREDITI**

NOVITA'

OBBLIGO DELL'ATTUALIZZAZIONE DEI CREDITI

**AI FINI DELL'ISCRIZIONE DEL COSTO AMMORTIZZATO
QUANDO –IN SEDE DI RILEVAZIONE INIZIALE -
SUSSISTE UNA DIFFERENZA FRA
L'INTERESSE APPLICATO E DESUMIBILE DALL'OPERAZIONE
E
QUELLO DI MERCATO**

ESEMPIO

- **CESSIONE PER 100.000 (SENZA IVA)**
- **REGOLAMENTO: UNICA SOLUZIONE A DUE ANNI**
- **COSTI DI TRANSAZIONE = 0**

RILEVAZIONE

DARE		AVERE	
CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
CREDITI V/CLIENTI	100.000	RICAVI	100.000
<p style="text-align: center;">POICHE' SUSSISTE DIFFERENZA FRA TASSO DI MERCATO 6% E TASSO APPLICATO 0 IL CREDITO DEVE ESSERE ATTUALIZZATO (ES.: 97.000)</p>			
RICAVI	3.000	CREDITI V/CLIENTI	3.000
<p style="text-align: center;">ANNUALMENTE SI IMPUTA LA QUOTA DI INTERESSE MATURATA (ES.: 400)</p>			
CREDITI V/CLIENTI	400	INTERESSI ATTIVI	400
<p style="text-align: center;">E COSI' VIA FINO ALL'INCASSO TOTALE</p>			

CLASSIFICAZIONE DELL'OPERAZIONE

CIRC. 28/02/2011 N. 7/E PAR. 3.2.3

IN MATERIA DI IAS ADOPTER

nell'ipotesi di vendita di un bene-merce con pagamento differito
(tradizionalmente contabilizzato come ricavo di vendita del
bene interamente imputato nel conto economico
dell'esercizio in cui avviene al cessione), la rappresentazione
IAS compliant evidenzia una diversa classificazione del
corrispettivo di cessione (in parte come ricavo e in parte
come interesse attivo); questa classificazione di bilancio
porta con sé la circostanza che, relativamente alla
componente finanziaria,
l'imputazione temporale avvenga pro rata temporis.

VALUTAZIONE A COSTO AMMORTIZZATO

**UNA VOLTA CHE IL
CREDITO SIA STATO ATTUALIZZATO
(DIFFERENZA SENSIBILE FRA INTERESSE DELL'OPERAZIONE E
INTERESSE DI MERCATO)
E ISCRITTO IN SEDE DI RILEVAZIONE INIZIALE
OCCORRE ATTUALIZZARE
I FLUSSI FUTURI DELL'OPERAZIONE**

PER DETERMINARE IL COSTO AMMORTIZZATO

**IN MANCANZA DI COSTI DI TRANSAZIONE
IL COSTO AMMORTIZZATO
E' UGUALE AL VALORE ATTUALIZZATO**

**IL VALORE DI ISCRIZIONE INIZIALE DEVE ESSERE RIVISTO SE
L'IMPRESA STIMA UNA VARIAZIONE DEI FLUSSI
(ESEMPIO: PER RIMBORSO ANTICIPATO)**

SITUAZIONI PARTICOLARI

IN ALCUNE SITUAZIONI

OIC 15

**PREVEDE CHE LA DIFFERENZA FRA
VALORE NOMINALE E COSTO AMMORTIZZATO
SIA RILEVATA COME**

- **PARTECIPAZIONE**, SE SI TRATTA DI FINANZIAMENTO INTERCOMPANY, QUANDO SIA DESUMIBILE CHE LA NATURA DEL FINANZIAMENTO SIA IL RAFFORZAMENTO PATRIMONIALE DELLA PARTECIPATA
- **FRINGE BENEFIT** SE SI TRATTA DI CREDITI VERSO DIPENDENTI

OIC 15 **CREDITI**

FACOLTA' PER VALUTAZIONE AL VALORE DI PRESUMIBILE REALIZZO (PER **BILANCIO ABBREVIATO E MICROIMPRESE)**

56. Qualora la società si avvalga di questa facoltà, i paragrafi 49-54 non si applicano e la valutazione successiva del credito è effettuata **al valore nominale**, più gli interessi calcolati al tasso di interesse nominale, dedotti gli incassi ricevuti per capitale e interessi e al netto delle svalutazioni stimate e delle perdite su crediti contabilizzate per adeguare il credito al valore di presumibile realizzo.
57. Gli sconti e gli abbuoni di natura finanziaria (per esempio per pagamento a pronta cassa), che non hanno concorso al computo del valore di presumibile realizzo perché non prevedibili al momento della rilevazione iniziale del credito, sono rilevati al momento dell'incasso come oneri di natura finanziaria.
58. **I costi di transazione iniziali, rilevati tra i risconti attivi, sono ammortizzati a quote costanti lungo la durata del credito a rettifica degli interessi attivi nominali. (NON IMM.IMMAT.)**

OIC 15
CREDITI

CREDITI V/SOCIETA' SORELLE

VOCE C.II.5

**ACCOGLIE I CREDITI VERSO
IMPRESE SOTTOPOSTE AL CONTROLLO
DELLE IMPRESE CONTROLLANTI
(C.D. IMPRESE SORELLE)**

ART. 2426 VALUTAZIONE
NORMA TRANSITORIA SU NUOVO ART. 2426

ART. 12 CO 2 D.LGS 139/2015
CONSENTE DI NON APPLICARE I NUOVI CRITERI DI VALUTAZIONE
A PARTICOLARI COMPONENTI
(PRESENTI NEL BILANCIO 2015)
CHE NON HANNO ANCORA ESAURITO I LORO EFFETTI IN BILANCIO

TALE FACOLTA' DEVE ESSERE INDICATA IN NOTA INTEGRATIVA

N. 1	N. 6	N. 8
IMMOBILIZZAZIONI (TITOLI)	AVVIAMENTO	CREDITI E DEBITI

IL MANCATO ESERCIZIO DELLA FACOLTA'
OBBLIGA AL COSTO AMMORTIZZATO PER TUTTI I VALORI CHE
COMPONGONO UNA STESSA VOCE
(ESEMPIO: PER TUTTI I CREDITI)

DISCIPLINA CIVILISTICA

I CREDITI POSSONO ORIGINARE

**PERDITE CERTE
GIÀ REALIZZATE
(INESIGIBILITÀ
DEFINITIVA)**

**DI SOLITO
IN PRESENZA
DI ELEMENTI
CERTI E PRECISI
E ELIMINAZIONE**

**PERDITE PRESUNTE
NON ANCORA
REALIZZATE
MA POSSIBILI
(INESIGIBILITÀ
TEMPORANEA)**

**DI SOLITO
IN SEDE DI VALUTAZIONE
PER IL BILANCIO**

OIC 15 - CREDITI

**PER LA VALUTAZIONE DEI CREDITI
(SIA COSTO AMMORTIZZATO CHE ALTRI)**

OCCORRE VALUTARE SE SUSSISTE UN **INDICATORE CHE FACCIA
RITENERE PROBABILE CHE UN CREDITO ABBIA PERSO VALORE**

ESEMPI

- **SIGNIFICATIVE DIFFICOLTA' FINANZIARIE DEL DEBITORE**
- **VIOLAZIONE DEL CONTRATTO (MANCATO PAGAMENTO
CAPITALE E/O INTERESSI)**
- **CONCESSIONE FATTA DAL CREDITORE PER RAGIONI
ECONOMICHE O LEGALI RELATIVE ALLA DIFFICOLTA'
FINANZIARIA DEL DEBITORE**
- **PROBABILITA' DI DICHIARAZIONE DI FALLIMENTO O ALTRE
PROCEDURE**
- **ALTRE INDICAZIONI AVENTI CARATTERE PROSPETTICO**

OIC 15 - CREDITI

VALUTAZIONE CREDITI

**LA VERIFICA DEGLI INDICATORI DI PERDITA VARIA A
SECONDA DELLA COMPOSIZIONE DELLE VOCI DI CREDITO**

IN PRATICA

**VALUTAZIONE DI OGNI
SINGOLO CREDITO**

SE SONO LIMITATI

**VALUTAZIONE A LIVELLO DI
PORTAFOGLIO**

SE SONO

- **NUMEROSI**
- **INDIVIDUALMENTE NON
RILEVANTI**

OIC 15 - CREDITI

**LA VALUTAZIONE DEL PORTAFOGLIO CREDITI
AVVIENE
MEDIANTE RAGGRUPPAMENTO DI CREDITI
PER**

**SETTORE ECONOMICO
RISCHIO DI CREDITO
CLASSI DI SCADUTO
GARANZIE PRESTATE
ECC.**

**A OGNI CLASSE SI PUO' ATTRIBUIRE UNA % DI PERDITA
SULLA BASE DI SERIE STORICHE
EVENTUALMENTE CORRETTA PER TENER CONTO DELLA
SITUAZIONE CORRENTE**

PROCEDIMENTO SINTETICO PER PAESE

NOME	A SCADERE	CREDITI SCADUTI E PERCENTUALE DI INESIGIBILITA' PRESUNTA				PERDITA PRESUNTA
		FINO A 60 GG.	FINO A 180 GG.	FINO A 365 GG.	OLTRE	
CREDITI ITALIA	370.000	200.000 0%	100.000 1%	50.000 5%	20.000 10%	5.500
CREDITI U.E.						
TOTALE						

PROCEDIMENTO PER STATO DEL CREDITO

SITUAZIONE DEL CREDITO	IMPORTO	% DI SVALUTAZIONE	PERDITA PRESUNTA
CREDITI V/FALLIMENTI	100.000	90%	90.000
CREDITI / CONCORDATO	200.000	60%	120.000
PROCEDURE LEGALI IN CORSO	1.000.000	20%	20.000
ALTRI	1.000.000	1%	10.000
..			
TOTALE			

IMPUTAZIONE CIVILISTICA

PERDITE GIÀ' 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
	CON POSSIBILITA' DI RIPRISTINO IN CASO DI RIPRESA DI VALORE	

RILEVAZIONE SVALUTAZIONE

DOPO AVER PROCEDUTO ALLA VALUTAZIONE DEI CREDITI			
DARE		AVERE	
CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
ACCANTONAMENTI SVALUTAZIONE CREDITI DELL'ATTIVO CIRCOLANTE (B.10.d)		FONDO SVALUTAZIONE CREDITI	
L'AMMONTARE DEI CREDITI DA INDICARE IN BILANCIO E' AL NETTO DEL FONDO NEL CASO DI RIPRISTINO DI VALORE			
DARE		AVERE	
CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
FONDO SVALUTAZIONE CREDITI		RIPRISTINO VALORE CREDITI ATTIVO CIR. (VOCE A.5 C.E.)	

RILEVAZIONE PERDITA

IN CASO DI PERDITA			
DARE		AVERE	
CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
FONDO SVALUTAZIONE CREDITI		CREDITI	
<p style="text-align: center;"><u>IL FONDO DI SVALUTAZIONE CREDITI DEVE SEMPRE ESSERE USATO PRIORITARIAMENTE IN CASO DI PERDITA SU CREDITI</u></p> <p style="text-align: center;">SE NON ESISTE UN FONDO SVALUTAZIONE CREDITI</p>			
DARE		AVERE	
CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
PERDITA SU CREDITI		CREDITI	

OIC 15 - CREDITI

**QUANDO UNA PERDITA SI RITIENE CERTA
SOTTO IL PROFILO CIVILISTICO ?**

**SI PRESUME QUANDO IL CREDITO
DEBBA ESSERE CANCELLATO DAL BILANCIO**

CANCELLAZIONE DEI CREDITI

**LA CANCELLAZIONE DEL CREDITO DAL BILANCIO
DEVE AVVENIRE QUANDO**

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

OPPURE

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

OIC 15 - CREDITI

ESTINZIONE DIRITTI CONTRATTUALI

- **PAGAMENTO**
- **PRESCRIZIONE**
- **TRANSAZIONE**
- **RINUNCIA AL CREDITO**
- **RETTIFICHE DI FATTURAZIONE**
- **OGNI ALTRO EVENTO CHE FACCI VENIR MENO IL DIRITTO AD ESIGERE IL VALORE**

OIC 15 - CREDITI

CANCELLAZIONI DEI CREDITI

OPERAZIONI CHE DANNO LUOGO ALLA CANCELLAZIONE

- **FORFAITING**
- **DATIO IN SOLUTUM**
- **CONFERIMENTO**
- **CESSIONE PRO SOLUTO**
- **CARTOLARIZZAZIONE**

OPERAZIONI CHE NON DANNO LUOGO ALLA CANCELLAZIONE

- **MANDATO ALL'INCASSO**
- **RICEVUTE BANCARIE**
- **PEGNO SU CREDITI**
- **CESSIONI A TITOLO DI
GARANZIA**
- **CESSIONI PRO SOLVENDO**
- **CARTOLARIZZAZIONE CHE NON
TRASFERISCE TUTTI I RISCHI**

CESSIONE CREDITI

PRO SOLUTO	PRO SOLVENDO
SI PROCEDE ALLA CANCELLAZIONE DEL CREDITO	CREDITO RIMANE ISCRITTO IN BILANCIO
	SI ISCRIVE IL DEBITO PARI AL CORRISPETTIVO PATTUITO
LA PERDITA E' DEFINITIVA	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'OBLIGO DI
INFORMARSI CIRCA IL
PAGAMENTO DEL CREDITO
ED OPERARE DI
CONSEGUENZA**

**2
PUO' RENDERE ESIGIBILE
L'IVA
PRIMA DELLA CESSIONE**

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 CONCURSUALE ENTRO ...**

**(IN TAL CASO, PERO', LA PERDITA POTREBBE NON AVERE
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

**L'INSUSSISTENZA ATTIVA E'
SOGGETTA A TASSAZIONE**

CREDITORE

**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

**L'INSUSSISTENZA ATTIVA E'
SOGGETTA A TASSAZIONE**

CREDITORE

**LA PERDITA E' DEDUCIBILE IN
QUANTO NON SI TRATTA DI
LIBERALITA' MA DI ATTO CON
PRESTAZIONI A CARICO DI
ENTRAMBE LE PARTI**

VALUTAZIONE FISCALE DEI CREDITI

PERDITE SU CREDITI	SVALUTAZIONE DEI CREDITI
ART. 101 TUIR	ART. 106 TUIR
<p><u>CIRC.04/06/2014 N. 14/E</u> 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'</p>	

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

ACCANTONAMENTO SVALUTAZIONE FISCALE

ART. 106 TUIR

CO	CONTENUTO
1	LIMITE DI SVALUTAZIONE 0,5% DEI CREDITI NON COPERTI DA GARANZIA (SOLO CREDITI DA RICAVI TIPICI)
1	DEDUZIONE MASSIMA DI SVALUTAZIONE 5% DEI CREDITI
2	DEDUCIBILITA' PERDITE ECCEDENTI SU CREDITI
2	ECCEDENZA RISPETTO AL LIMITE MASSIMO DELLE SVALUTAZIONI
3	NORME PER GLI ENTI CREDITIZI E FINANZIARI
4	NORME PER GLI ENTI CREDITIZI E FINANZIARI
ART. 110 CO 5 TUIR RAGGUAGLIO IN CASO DI PERIODO DI IMPOSTA DIVERSO DA 12 MESI	

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)**

PERDITE SU CREDITI
ART. 101 CO 5 TUIR

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

CHIARIMENTI

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

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

**DEVONO RITENERSI CONFERMATI
TUTTI I PRINCIPI AFFERMATI IN PASSATO
CIRCA LA
DEFINITIVITA' DELLA PERDITA**

CREDITI DI MODESTO IMPORTO

RM 17/09/70 N. 189/RM 06/08/76 N. 9/124

QUESTION TIME 05/11/2008

**NON E' OBBLIGATORIO RICHIEDERE
LE RIGOROSE PROVE FORMALI**

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

**OCCORRE DIMOSTRARE
L'ANTIECONOMICITA' DEL RECUPERO**

DEFINITIVITA' DELLA PERDITA

CIRC. 10/05/02 N. 39/E

**LA PERDITA E' DEDUCIBILE
SOLTANTO SE DEFINITIVAMENTE VERIFICATA,
ESCLUDENDO PERTANTO
OGNI ELEMENTO VALUTATIVO E PRESUNTIVO**

ATTI DEFINITIVI (SALVO VERIFICA AGENZIA)

CESSIONE DEL CREDITO

TRANSAZIONE

RINUNCIA

PIGNORAMENTO INFRUTTUOSO (??)

NON COSTITUISCE ELEMENTO CERTO E PRECISO

RIS. 23/01/2009 N. 16/E

COSTITUISCE ELEMENTO CERTO E PRECISO

SE L'INFRUTTUOSITA' RISULTI ANCHE SULLA BASE DI UNA

VALUTAZIONE COMPLESSIVA

DELLA SITUAZIONE DEL DEBITORE

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

IL PIGNORAMENTO INFRUTTUOSO NON E' SUFFICIENTE NEI

CASI DI CREDITI VERSO ENTE PUBBLICO

RIS. 23/01/2009 N. 16/E

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

CREDITI VERSO DEBITORI STRANIERI

**NON PUO' PRETENDERSI
LA DECLATORIA DI INSOLVENZA DEL CREDITORE
E' NECESSARIO E SUFFICIENTE
CHE LA PERDITA SIA CERTA E PRECISA**

**TRANSAZIONE
DICHIARAZIONE SACE
LETTERE CONSOLATO
STAMPA SPECIALIZZATA**

**CASS. 19/11/2007 N. 23863
CIRC. 10/05/2002 N. 39/E**

RINUNCIA AL CREDITO

**LA RINUNCIA AL CREDITO COMPORTA LA
DEDUCIBILITA' DELLA PERDITA
SE DISCENDE DA UNA VALUTAZIONE DI
CONVENIENZA**

RM 09/04/80 N. 9/557

RM 06/09/80 N. 9/517

CREDITI VERSO DEBITORI **ASSOGGETTATI A PROCEDURE CONCORDSUALI**

ART. 101 CO 5 = PRESUNZIONE ASSOLUTA DI INESIGIBILITA'		
<u>CASS. 04/09/2002 N. 12831</u> NEL RISPETTO DI PRINCIPI CIVILISTICI LE PERDITE VERSO SOGGETTI FALLITI POSSONO NON ESSERE DEDOTTE PER INTERO NELL'ESERCIZIO DELLA DICHIARAZIONE DI FALLIMENTO	<u>CASS. 03/08/2005 N. 16330</u> LE PERDITE VERSO SOGGETTI FALLITI DEVONO ESSERE DEDOTTE PER INTERO NELL'ESERCIZIO DELLA DICHIARAZIONE DI FALLIMENTO	<u>CASS. 29/10/2010 N. 22135</u> LE PERDITE VERSO SOGGETTI FALLITI DEVONO ESSERE DEDOTTE NELL'ESERCIZIO IN CUI SI ACQUISTA CERTEZZA CHE IL CREDITO NON POTRA' ESSERE SODDISFATTO
<u>NORMA COMPORTAMENTO 172 ADC</u> <u>ABI 12/04/1990 TR/003527</u> POSSONO (QUINDI OLTRE L'ESERCIZIO DI APERTURA)		

PERDITE CREDITO VERSO FALLITO

**CONSIDERATO CHE
L'IVA SAREBBE RECUPERABILE AL MOMENTO
DELL'APPROVAZIONE DEL PIANO DI RIPARTO**

**QUESTIONE
L'AMMONTARE DELLA PERDITA E'
AL LORDO O AL NETTO DELL'IVA ?**

**SI SEGUE IL CODICE CIVILE
PERDITA PRESUNTA
NORMALMENTE PARI AL 100%**

**SALVO SUCCESSIVA SOPRAVVENIENZA DA IVA
OVE SI EMETTA NOTA DI CREDITO**

1° SOLUZIONE

NELL'ANNO DELLA DICHIARAZIONE DI FALLIMENTO			
DARE		AVERE	
CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
PERDITE SU CREDITI	12.200	CREDITI V/CLIENTI	12.200
NELL'ANNO DI APPROVAZIONE DEL PIANO DI RIPARTO (IPOTIZZANDO IL MANCATO INCASSO) CON EMISSIONE DELLA NOTA DI CREDITO			
DARE		AVERE	
CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
IVA C/CREDITO	2.200	SOPRAVVENIENZE ATTIVE	2.200

2° SOLUZIONE

NELL'ANNO DELLA DICHIARAZIONE DI FALLIMENTO			
DARE		AVERE	
CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
PERDITE SU CREDITI	10.000	CREDITI V/CLIENTI	10.000
NELL'ANNO DI APPROVAZIONE DEL PIANO DI RIPARTO (IPOTIZZANDO IL MANCATO INCASSO) CON EMISSIONE DELLA NOTA DI CREDITO			
DARE		AVERE	
CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
IVA C/CREDITO	2.200	CREDITI V/CLIENTI	2.200

CREDITI PER REVOCATORIA

IN CASO DI REVOCATORIA

**IL CREDITO VERSO LA PROCEDURA
ORIGINATO DALLA REVOCATORIA
DEVE ESSERE VALUTATO
AI FINI DELLA SUA ISCRIZIONE IN BILANCIO**

**DIPENDENDO IL SUO INCASSO DA
AMMISSIONE AL PASSIVO
SITUAZIONE DELLA PROCEDURA
EVENTUALI TRANSAZIONI**

NORMALMENTE

**LA SOMMA REVOCATA E' ISCRITTA COME CREDITO
SI OPERA UNA SVALUTAZIONE O UNA PERDITA PARI ALLA SOMMA
REVOCATA (VALUTANDO L'ESITO DEL FALLIMENTO)**

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

TRE DIVERSE FATTISPECIE DI ELEMENTI CERTI E PRECISI		
1		2
DEVONO COESISTERE ENTRAMBI I PRESUPPOSTI		PRESCRIZIONE DEL CREDITO
CREDITI DI MODESTA ENTITA'	SCADENZA SUPERATA DA OLTRE SEI MESI	
		3
		ELIMINAZIONE DAL BILANCIO IN BASE A PRINCIPI CONTABILI

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**

CREDITI 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**

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)**

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)**

MODALITA' IMPUTAZIONE FISCALE
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

CONTRIBUENTI IRPEF

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

AGGIORNAMENTO PERDITE SU CREDITI

**ART. 13 CO 1 lett. c) D.LGS. 144/2015
(INTERNAZIONALIZZAZIONE)**

MODIFICA ART. 101 CO 5 TUIR

CON EFFETTO ESERCIZIO IN CORSO = 2015

1°

**ESTENDENDO LA DEDUCIBILITA' DELLE PERDITE
ANCHE**

A QUELLE DERIVANTI DA

PIANO DI RISANAMENTO ART. 67 L.F.

E

PROCEDURE ESTERE EQUIVALENTI

AGGIORNAMENTO PERDITE SU CREDITI

ART. 13 CO 1 LETT. D) –CO 3 D.LGS. 144/2015

2°

INTERVIENE A RISOLVERE ALCUNE **QUESTIONI
SULLA DEDUCIBILITA’**

- **CHE SUCCEDDE SE CI SONO I PRESUPPOSTI
(ESEMPIO: CREDITI DI MINIMO IMPORTO) E NON
SI DEDUCE ?**
- **CHE SUCCEDDE SE INTERVIENE FALLIMENTO E
NON SI DEDUCE ?**
- **QUALE ORIENTAMENTO DI CASSAZIONE E’
APPLICABILE IN CASO DI FALLIMENTO ?**

IMPUTAZIONE DELLE PERDITE SU CREDITI

**ART. 13 CO 1 LETT. D) D.LGS 144/2015
INTRODUCE COMMA 5-BIS ART. 101 CO 5 TUIR
CON EFFETTO ESERCIZIO IN CORSO = 2015**

SONO DEDUCIBILI LE PERDITE E LE SVALUTAZIONI

- **DEI CREDITI DI MINIMO IMPORTO**
- **DEI CREDITI VERSO PROCEDURE**

**ANCHE SE AVVENGONO IN PERIODI SUCCESSIVI A QUELLI IN
CUI SI VERIFICANO GLI ELEMENTI CERTI E PRECISI**

**A CONDIZIONE
CHE NON SIA GIA' SORTO L'OBLIGO DELLA CANCELLAZIONE
DEL CREDITO DAL BILANCIO**

COMPETENZA SVALUTAZIONE CREDITI

ART. 13 CO 3 D.LGS 144/2015

CON EFFETTO ESERCIZIO IN CORSO = 2015

INTERPRETAZIONE AUTENTICA

(PER EVITARE CONTESTAZIONI SUL PASSATO)

CHIARISCE CHE LE SVALUTAZIONI DEI CREDITI

■ **DI MINIMO IMPORTO**

■ **VERSO PROCEDURE**

**NON DEDOTTE NEI PERIODI IN CUI SONO PRESENTI GLI
ELEMENTI CERTI E PRECISI**

**SONO DEDUCIBILI NEL PERIODO DI
CANCELLAZIONE DEI CREDITI DAL BILANCIO
IN APPLICAZIONE DEI PRINCIPI CONTABILI**

COMPETENZA SVALUTAZIONE CREDITI

ATTENZIONE

ART. 13 CO 3 D.LGS 144/2015

**LE PERDITE NON DEDOTTE NEI PERIODI IN CUI SONO PRESENTI
GLI ELEMENTI CERTI E PRECISI
SONO DEDUCIBILI NEL PERIODO DI
CANCELLAZIONE DEI CREDITI DAL BILANCIO
IN APPLICAZIONE DEI PRINCIPI CONTABILI**

RELAZIONE ACCOMPAGNAMENTO

**LE PERDITE NON DEDOTTE NEI PERIODI IN CUI SONO IN CUI
SONO PRESENTI GLI ELEMENTI CERTI E PRECISI
SONO DEDUCIBILI NON OLTRE IL PERIODO ..**

DEDUCIBILITA' PERDITE

IN PRATICA

**OVE CONFERMATA INTERPRETAZIONE NON OLTRE
SAREBBE POSSIBILE DEDURRE LE PERDITE
DALL'ESERCIZIO IN CUI
SUSSISTONO GLI ELEMENTI CERTI E PRECISI
(ANCHE SE A MEZZO DI SVALUTAZIONE)**

**FINO ALL'ESERCIZIO
IN CUI (SECONDO GLI OIC)
SI PROCEDE ALLA CORRETTA
CANCELLAZIONE DEL CREDITO**

PERDITE SU CREDITI

ATTENZIONE

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

**PER LA VARIAZIONE IVA
SERVONO I RELATIVI PRESUPPOSTI**

MOMENTO EMISSIONE NOTA CREDITO PER MANCATO PAGAMENTO

ART.1 CO/126 LEGGE 208/2015

(DECRETO INTERNAZIONALIZZAZIONE)

AVEVA SOSTITUITO INTEGRALMENTE ART. 26 DPR 633/1972

SOSTANZIALMENTE

NORMA AVENTE CARATTERE INTERPETATIVO

IN TEMA DI VARIAZIONE PER MANCATO PAGAMENTO

A CAUSA DI PROCEDURE INDIVIDUALI INFRUTTUESE

SALVO MODIFICHE RELATIVE A

PROCEDURE CONCURSUALI

CHE SI DOVEVANO APPLICARE A PROCEDURE APERTE DA 01/01/2017

ART. 1 CO 567 LEGGE 232/2016

ABROGA LA POSSIBILITA' DI EMETTERE NOTA DI CREDITO

ALL'APERTURA DELLA PROCEDURA CONCURSUALE

EMISSIONE DELLA NOTA DI CREDITO

Art. 26 DPR 633/1973

4. La disposizione di cui al comma 2 si applica anche in caso di mancato pagamento, in tutto in parte, da parte del cessionario o committente:

**a) DALLA DATA DELLAPROCEDURA
CONCORSUALE (DOVEVA ENTRARE IN VIGORE
DA 01/01/2017 MA E' STATA ABROGATA)**

**b) a causa di procedure esecutive individuali rimaste
infruttuose**

PROCEDURE INDIVIDUALI

Art. 26 CO 12 DPR 633/1973

AI FINI DEL COMMA 4 LETT. B)

PROCEDURE ESECUTIVE INDIVIDUALI INFRUTTUESE

- A) PIGNORAMENTO PRESSO TERZI NEGATIVO**
- B) PIGNORAMENTO DI BENI MOBILI NEGATIVO**
- C) ASTA DESERTA PER TRE VOLTE DOPO PIGNORAMENTO**

CONTRATTI A ESECUZIONE CONTINUATA

ART. 26 CO 9 DPT 633/1972

**NEI CASI DI RISOLUZIONE CONTRATTUALE
RELATIVA A CONTRATTO
A ESECUZIONE CONTINUATA O PERIODICA
(ENERGIA, TELEFONO, PULIZIA, SOMMIN., ECC.)
CONSEQUENTE A INADEMPIMENTO**

**E' POSSIBILE EMETTERE NOTA DI CREDITO
(SENZA ATTENDERE INFRUTTUOSITA')**

**MA NON SI ESTENDE A QUELLE PRESTAZIONI O CESSIONI
CHE HANNO AVUTO REGOLARE ESECUZIONE**

NOTA DI CREDITO NEL REVERSE

ART. 26 CO 10 DPR 633/1972

**NEI CASI IN CUI
IL CESSIONARIO O IL COMMITTENTE
ASSUMA LA VESTE DI DEBITORE DI IMPOSTA
SE RICORRONO I PRESUPPOSTI DI LEGGE
PUO' EMETTERE NOTA DI CREDITO**

**(IN ITALIA E' UNA FACOLTA
SECONDO DIRETTIVA U.E. E' UN OBBLIGO)**

%

ATTENZIONE

**L'EMISSIONE DELLA NOTA DI CREDITO
NEI CASI DI REVERSE**

**POTREBBE NON ESSERE INTERESSANTE
(NESSUNA IVA E' STATA PAGATA)**

**DIVENTA INTERESSANTE PER IL CLIENTE
CHE NON HA POTUTO DETRARRE
IN TUTTO O IN PARTE L'IVA SUGLI ACQUISTI
(IN QUESTO CASO RECUPERA PARTE DELL'IVA
A SUO TEMPO NON DETRATTA)**

PERTANTO

**PER EMETTERE LA NOTA DI CREDITO
NON ERA SUFFICIENTE
LA PERDITA DEL CREDITO SULLA BASE DEGLI ELEMENTI
CERTI E PRECISI
(PRINCIPIO VALIDO AI FINI DELLE II.DD.)**

**MA SI NECESSITAVA DI UNA
PROCEDURA ESECUTIVA INFRUTTUOSA
O DI UNA PROCEDURA CONCURSUALE
(PRINCIPIO VALIDO AI FINI DELL'IVA)**

**CREDITI DI MODESTO IMPORTO ?
CTR LOMBARDIA N. 259/2015 HA RINVIATO ALLA CORTE DI
GIUSTIZIA LA QUESTIONE**

QUESTIONE

**QUANDO DEVE ESSERE EMESSA
LA NOTA DI CREDITO ?**

**IN PASSATO
AGENZIA HA CHIARITO LA QUESTIONE
LIMITATAMENTE ALLE SOLE
PROCEDURE CONCORDSUALI**

PER PROCEDURE INDIVIDUALI CFR. ART. 26

SECONDO AGENZIA DELLE ENTRATE

CIRCOLARE 17/04/2000 N. 77/E

si ha la certezza dell'infruttuosità della procedura solo al momento dell'ultimazione della ripartizione dell'attivo

**è in tale momento che si verificano tutti i presupposti richiesti per l'applicazione della norma e consistenti:
acclarata insolvenza dell'importo fatturato,
assoggettamento del debitore a procedura concorsuale,
mancato pagamento in tutto o in parte di una fattura regolarmente registrata.**

VARIAZIONE IN DIMINUZIONE **IN CASO DI FALLIMENTO**

RIFERIMENTO	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

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

PERDITE SU CREDITI

**LA COESISTENZA DI NORME CIVILISTICHE E FISCALI
FRA LORO ALQUANTO DIFFERENTI
IN TEMA DI DEDUCIBILITA’
DELLE PERDITE SU CREDITI
E
DEGLI ACCANTONAMENTI PER PERDITE PRESUNTE
(EFFETTUABILI SOLO IN CONTABILITA’ ORDINARIA)
DEVE INDURRE ALLA MASSIMA ATTENZIONE
PER EVITARE ALCUNI INCONVENIENTI
NELLA REDAZIONE DEL BILANCIO
E DELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI**

QUESTIONE

**LE PERDITE SU CREDITI DI MINIMO IMPORTO
SONO INTERAMENTE DEDUCIBILI ANCHE SE
IMPUTATE AL
FONDO DI SVALUTAZIONE CREDITI ?**

**IN ALTRI TERMINI
DEVONO ESSERE IMPUTATE
COME PERDITE O COME SVALUTAZIONI ?**

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 DICHIARAZIONE 2017

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 DICHIARAZIONE 2017

**IN QUESTO CASO PERO'
L'AMMONTARE DELLE SVALUTAZIONI
SUPERA IL 5% AMMESSO DALL'ART. 101**

ISTRUZIONI DICHIARAZIONE REDDITI

**L'IMPORTO DI COLONNA 2 DEL RIGO RS67
NON PUO' ECCEDERE IL LIMITE DELLO 0,50%
DEL VALORE DEI CREDITI
INDICATO NEL RIGO RS69 COLONNA 2**

**L'ECCEDENZA NON SAREBBE DEDUCIBILE
COME DEDURRE SENZA INCONVENIENTI ?**

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**

POSSIBILE SOLUZIONE

LA SOLUZIONE POTREBBE CONSISTERE

1°

NEL RILEVARE LE PERDITE FISCALMENTE

“CERTE E PRECISE”

SEPARATAMENTE DALLE SVALUTAZIONI

DA INDICARE NEL QUADRO RS

2°

OPPURE

IN UN CONTO (EX ART. 101 TUIR)

SEPARATO DALL'ORDINARIO

FONDO SVALUTAZIONE CREDITI (EX ART. 105)

1.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 SVALUTAZIONI SU CREDITI	500	FONDO SVALUT. CREDITI	500
ACCANTONAMENTI SVALUTAZIONI SU CREDITI	10.000	FONDO SVALUT. CREDITI	10.000

QUADRO RS DICHIARAZIONE 2017

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		2	
				,00		,00
	RS65	Perdite dell'esercizio	1	10.000	2	10.000
				,00		,00
	RS66	Differenza				,00
	RS67	Svalutazioni e accantonamenti dell'esercizio	1	500	2	500
				,00		
	RS68	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti a fine esercizio	1	500	2	500
				,00		,00
	RS69	Valore dei crediti risultanti in bilancio	1	99.500	2	100.000
				,00		,00

2. SEPARANDO I CONTI

•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 SVALUTAZIONI SU CREDITI	500	FONDO SVALUT. CREDITI ART. 105	500
ACCANTONAMENTI SU CREDITI PER PERDITE FISCALMENTE CERTE E PRECISE	10.000	FONDO SVALUT. CREDITI ART. 101	10.000

QUADRO RS DICHIARAZIONE **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		2	
				,00		,00
	RS65	Perdite dell'esercizio	1	10.000	2	10.000
				,00		,00
	RS66	Differenza				,00
	RS67	Svalutazioni e accantonamenti dell'esercizio	1	500	2	500
				,00		
	RS68	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti a fine esercizio	1	500	2	500
				,00		,00
	RS69	Valore dei crediti risultanti in bilancio	1	99.500	2	100.000
				,00		,00

OIC 16

IMMOBILIZZAZIONI

MATERIALI

OIC 16
IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

NOVITA' PRINCIPALE

PAR.31

**APPLICAZIONE DEL PRINCIPIO DI
PREVALENZA DELLA SOSTANZA SULLA FORMA**

**PERTANTO LE IMMOBILIZZAZIONI SI ISCRIVONO
NEL MOMENTO IN CUI
INTERVIENE IL TRASFERIMENTO DEI RISCHI E DEI BENEFICI
E
NON AL MOMENTO DEL TRASFERIMENTO
DEL DIRITTO DI PROPRIETA'
(ANCHE SE DI SOLITO I MOMENTI DOVREBBERO COINCIDERE)**

OIC 16

IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

NOVITA' PRINCIPALE

PAR. 33

**Nel caso in cui il pagamento sia differito rispetto alle normali condizioni di mercato,
per operazioni similari o equiparabili,
i beni sono iscritti in bilancio
al valore corrispondente al debito
determinato ai sensi dell'OIC 19 "Debiti".**

=

COSTO AMMORTIZZATO

OIC 16

IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

COSTO AMMORTIZZATO PER IMMOBILIZZAZIONI

ESEMPIO

- **ACQUISTO PER 100.000**
- **REGOLAMENTO: 5 RATE ANNUALI**
- **COSTI DI TRANSAZIONE = 0**
- **INTERESSI APPLICATI = 0**

**ATTUALIZZANDO I FLUSSI DI PAGAMENTO
IN BASE AD TASSO DI MERCATO,
SI PERVIENE AD UN VALORE ATTUALE
CHE E' MINORE DI QUELLO NOMINALE**

RILEVAZIONE

DARE		AVERE	
CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
IMPIANTI	100.000	DEBITI V/FORN.	100.000
<p style="text-align: center;">POICHE' SUSSISTE DIFFERENZA FRA TASSO DI MERCATO E TASSO APPLICATO 0 IL DEBITO DEVE ESSERE ATTUALIZZATO (ES.: 94.000)</p>			
DEBITI V/FORN.	6.000	IMPIANTI	6.000
<p style="text-align: center;">A SEGUITO DELLA VALUTAZIONE ANNUALE IN BASE AL COSTO AMMORTIZZATO</p>			
INTERESSI PASSIVI	1.000	DEBITI V/FORN.	1.000
<p style="text-align: center;">E COSI' – DI ANNO IN ANNO - FINO AL PAGAMENTO TOTALE</p>			

QUESTIONE

QUALE E' IL VALORE DA AMMORTIZZARE ?

IL COSTO AL NETTO DEGLI ONERI FINANZIARI

CIRC. 28/02/2011 N. 7/E PAR. 3.3
IN MATERIA DI IAS ADOPTER

NEL CASO DI

acquisto di un bene con pagamento differito, il valore fiscale del bene sarà dato dall'importo contabilizzato (al netto della componente riferibile agli oneri finanziari) secondo quanto previsto dagli standard internazionali; pertanto, detto valore sarà rilevante ai fini dell'ammortamento del bene;

ATTENZIONE

IN CASO DI SUPER E IPER AMMORTAMENTO

SI PONGONO DUE QUESTIONI

- 1. IL VALORE POSTO A BASE DELL'AGEVOLAZIONE**
- 2. IL MOMENTO DELL'EFFETTUAZIONE DELL'OPERAZIONE**

SUPER/IPER AMMORTAMENTO.1

IL VALORE DI RIFERIMENTO E' RAPPRESENTATO DAL

COSTO DI ACQUISIZIONE

ANCHE SE, NEL CASO DI APPLICAZIONE

DEL COSTO AMMORTIZZATO,

IL VALORE DA AMMORTIZZARE

DOVREBBE ESSERE QUELLO

AL NETTO DELLA COMPONENTE FINANZIARIA

PERO'

CIRC. 4/E/2017 PAR. 5.4/PAR. 6.4

Ai soli effetti della quantificazione del beneficio fruibile, si ritiene inoltre che per la determinazione del costo agevolabile non rilevino i diversi criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio
PREVISTI DAGLI OIC

SUPER/IPER AMMORTAMENTO.1

ESEMPIO

■ COSTO ACQUISTO CESPITE	100.000
■ COSTO AMMORTIZZATO	90.000
■ AMMORTAMENTI SU	90.000
■ SUPER/IPER AMMORTAMENTO SU	100.000

SUPER/IPER AMMORTAMENTO.2

AMBITO TEMPORALE

**IL MOMENTO DI EFFETTUAZIONE DOVREBBE ESSERE INDIVIDUATO
SULLA BASE DI PRINCIPI CONTABILI**

=

**MOMENTO IN CUI SI ATTUA
IL TRASFERIMENTO DEI RISCHI E DEI BENEFICI
(PREVALENZA DELLA SOSTANZA SULLA FORMA)**

PERO'

CIRC. 4/E/2017 PAR. 5.3/PAR. 6.1.3/PAR. 6.2.3

**SI SEGUONO LE REGOLE GENERALI DELL'ART. 109 TUIR
(CONSEGNA O, SE SUCCESSIVA,**

**DATA IN CUI SI VERIFICANO GLI EFFETTI TRASLATIVI)
NON RILEVANO -AI FINI DI CHE TRATTASI - I DIVERSI CRITERI DI
QUALIFICAZIONE/IMPUTAZIONE TEMPORALE E CLASSIFICAZIONE
PREVISTI DAGLI OIC**

OIC 16
IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

NOVITA' PRINCIPALE

PAR.59

IMPONE L'AMMORTAMENTO ANCHE PER I

**FABBRICATI CHE RAPPRESENTANO UNA FORMA
DI INVESTIMENTO DI MEZZI FINANZIARI**

SALVO CHE IL LORO VALORE RESIDUO

(AL TERMINE DELLA VITA UTILE)

SIA PARI O SUPERIORE AL VALORE NETTO CONTABILE

**(ERA UN'ECCEZIONE ALLA REGOLA GENERALE
CHE – IN REALTA' - NON AMMETTE ECCEZIONI)**

OIC 16

IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

IN PRATICA IL NUOVO OIC 16 INTRODUCE UNA NUOVA DISTINZIONE DEI FABBRICATI	
ANTE	POST
FABBRICATI INDUSTRIALI SI AMMORTAMENTO	FABBRICATI STRUMENTALI PER L'ATTIVITA' SI AMMORTAMENTO
FABBRICATI CIVILI (NON STRUMENTALI PER L'ATTIVITA') NO AMMORTAMENTO	FABBRICATI NON STRUMENTALI SI AMMORTAMENTO
LA CLASSIFICAZIONE OIC DIFFERISCE DA QUELLA FISCALE	

FABBRICATI NON STRUMENTALI

OIC 16 PAR. 20

- fabbricati che non sono strumentali per l'attività della società ma che rappresentano un **investimento di mezzi finanziari** oppure sono posseduti in ossequio a norme di carattere statutario o previsioni di legge (ad esempio: immobili ad uso abitativo, termale, sportivo, balneare, terapeutico; collegi, colonie, asili nido, scuole materne ed edifici atti allo svolgimento di altre attività accessorie); accoglie inoltre immobili aventi carattere accessorio rispetto agli investimenti strumentali (ad esempio: villaggi residenziali ubicati in prossimità degli stabilimenti per l'abitazione del personale);

IMMOBILI POSSEDUTI DA IMPRESE

CLASSIFICAZIONE FISCALE

IMMOBILI MERCİ	IMMOBILI STRUMENTALI ART. 43 CO 2 TUIR			IMMOBILI PATRIMONIO
	PER DESTINAZIONE	PER NATURA	CONCESSI IN USO AI DIPENDENTI	TUTTI GLI ALTRI (COMPRESO TERRENI NON AMMORTIZZABILI)

FABBRICATI NON STRUMENTALI

ATTENZIONE

**ART. 90 TUIR NON CONSENTE DEDUCIBILITA’
DEGLI AMMORTAMENTI RELATIVI AI SOLI
IMMOBILI ABITATIVI**

**(GLI ALTRI IMMOBILI RITENUTI NON STRUMENTALI DA OIC 16
POSSONO ESSERE AMMORTIZZATI SECONDO NATURA)**

**SI PONE QUINDI LA QUESTIONE SE, PER TALI IMMOBILI,
EFFETTUARE (IN TAL CASO VARIAZIONE IN + SU QUADRO RF)**

O

MENO L’AMMORTAMENTO

OIC 16

IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

COME COMPORTARSI PER GLI IMMOBILI NON STRUMENTALI ? (SECONDO QUALIFICAZIONE OIC 16)	
IMMOBILI GIA' PRESENTI	IMMOBILI DAL 2016
<p style="text-align: center;">VERIFICARE VALORE RESIDUO (AL TERMINE PERIODO)</p> <p style="text-align: center;">SE SUPERIORE AL NETTO CONTABILE NESSUN AMMORTAMENTO</p> <p style="text-align: center;">SE INFERIORE VERIFICARE SE PERDITA DUREVOLE</p> <p style="text-align: center;">ALTRIMENTI SI AMMORTAMENTO (VED. OLTRE)</p>	<p style="text-align: center;">APPLICARE NUOVO PRINCIPIO</p>

OIC 16

IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

COME COMPORTARSI PER GLI IMMOBILI NON STRUMENTALI GIA' ESISTENTI NEL 2015?	
OIC 16 PAR. 102	MOTIVAZIONI PAR. 6
<p>Eventuali effetti derivanti dall'applicazione delle altre modifiche apportate alla precedente versione dell'OIC 16 possono essere rilevati in bilancio prospetticamente ai sensi dell'OIC 29.</p> <p>Pertanto le componenti delle voci riferite ad operazioni che non hanno ancora esaurito i loro effetti in bilancio possono continuare ad essere contabilizzate in conformità al precedente principio.</p>	<p>il redattore del bilancio può scegliere di applicare il nuovo principio contabile prospetticamente</p> <p>IN PRATICA = COME PRIMA</p>
FORNIRE INFORMATIVA IN NOTA INTEGRATIVA	

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

<p style="text-align: center;">I COSTI NON POSSONO ESSERE IMPUTATI DIRETTAMENTE AL CESPITE MA DEVONO TRANSITARE DAL CONTO ECONOMICO</p>			
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 DEL NUOVO VALORE DA AMMORTIZZARE E
DELLA RESIDUA VITA UTILE

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)

ESEMPIO CAPITALIZZAZIONE SPESE

<ul style="list-style-type: none"> •COSTO LORDO CESPITE 1.000 •FONDO DI AMMORTAMENTO 1.000 •SPESE INCREMENTATIVE 100 •COEFFICIENTE AMMORTAMENTO 20% •VITA UTILE ALLUNGATA DI 4 ANNI 	
1° IPOTESI (RIS. 98/2000)	2° IPOTESI
QUOTA AMMORTAMENTO 20% SU 1.100 = 100	QUOTA AMMORTAMENTO 25% SU 100 = 25

CAPITALIZZAZIONE INTERESSI PASSIVI

OIC 16 PAR. 41 **IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI**

CONFERMA
E' UNA FACOLTA' E NON UN OBBLIGO

OVE VI SI PROVVEDA
SI TIENE CONTO ANCHE DEI
FINANZIAMENTI NON DI SCOPO

CAPITALIZZAZIONE INTERESSI PASSIVI

OIC 16 PAR. 42 **IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI**

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**

CAPITALIZZAZIONE INTERESSI PASSIVI

OIC 16

APPENDICE

**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**

CAPITALIZZAZIONE INTERESSI PASSIVI

INDIVIDUAZIONE PAGAMENTI **PER REALIZZAZIONE CESPITE**

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

CAPITALIZZAZIONE INTERESSI PASSIVI

FINANZIAMENTI RICEVUTI **PER REALIZZAZIONE CESPITE**

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%.

CAPITALIZZAZIONE INTERESSI PASSIVI

MEDIA PONDERATA COSTO SOSTENUTI **PER REALIZZAZIONE CESPITI**

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

CAPITALIZZAZIONE INTERESSI PASSIVI

MEDIA PONDERATA TASSO INTERESSE

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: $7,00\% * (100/400) + 8,00\% * (300/400) = 7,75\%$.

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

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**

RILEVAZIONE CAPITALIZZAZIONE INTERESSI

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

CAPITALIZZAZIONE INTERESSI PASSIVI

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**

CAPITALIZZAZIONE INTERESSI PASSIVI
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

CAPITALIZZAZIONE INTERESSI PASSIVI

QUESTIONE

CHE SUCCEDDE AI FINI IRAP ?

INFATTI

- 1. INTERESSI PASSIVI NON SONO DEDUCIBILI**
- 2. CAPITALIZZAZIONE (VOCE A4 C.E.) E' TASSATA**

**L'ATTUALE TASSAZIONE
SARA' COMPENSATA IN FUTURO
DAI MAGGIORI AMMORTAMENTI
DEDUCIBILI AI FINI IRAP**

CONTRIBUTI IN CONTO IMPIANTI

**SOMME EROGATE DA SOGGETTI PUBBLICI
PER LA REALIZZAZIONE DI IMMOBILIZZAZIONI E
COMMISURATE AL COSTO DELLE STESSE**

ISCRIVIBILI

NEL MOMENTO IN CUI SUSSISTE

RAGIONEVOLE CERTEZZA CHE SARANNO EROGATI

**Si iscrivono infatti in bilancio quando di tratta di contributi acquisiti
sostanzialmente in via definitiva**

PARTECIPANO AL RISULTANO DI ESERCIZIO MEDIANTE

- **METODO INDIRETTO: RISCONTI PASSIVI**
- **METODO DIRETTO: A DIRETTA RIDUZIONE DEL COSTO**

OIC 16

IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

L'AMMORTAMENTO

**COSTITUISCE LA RIPARTIZIONE
DEL COSTO SOSTENUTO
SULL'INTERA DURATA DI UTILIZZAZIONE**

**AI FINI DELL'AMMORTAMENTO
NECESSITANO I SEGUENTI ELEMENTI**

- **VALORE DA AMMORTIZZARE**
- **RESIDUA POSSIBILITA' DI UTILIZZAZIONE**
- **METODI DI AMMORTAMENTO**

OIC 16
IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

**LA RESIDUA POSSIBILITA' DI UTILIZZAZIONE
NON E' LEGATA ALLA DURATA FISICA
DEL CESPITE**

**MA ALLA SUA DURATA ECONOMICA
(= PERIODO IN CUI SARA' UTILE ALL'IMPRESA)**

**METODI DI AMMORTAMENTO
DEVONO ESSERE SISTEMATICI
MA NON NECESSARIAMENTE A QUOTE COSTANTI
(COMUNQUE PREFERIBILE)**

INIZIO PERIODO DI AMMORTAMENTO

OIC 16 PAR. 61	ART. 102 CO 1 TUIR
L'ammortamento decorre dal momento in cui l'immobilizzazione è disponibile e pronta all'uso.	Le quote di ammortamento ... sono deducibili a partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene.
NON SEMPRE I MOMENTI POSSONO COINCIDERE	

OIC 16
IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

INTERRUZIONE PROCESSO AMMORTAMENTO (PAR. 62)

**L'AMMORTAMENTO DEVE ESSERE INTERROTTO SE,
A SEGUITO DI STIMA, IL VALORE RESIDUO
RISULTA PARI O SUPERIORE AL VALORE NETTO CONTABILE**

ESEMPIO

■ COSTO LORDO CESPITE	100.000
■ FONDO AMMORT. ACCUMULATO	80.000
■ COEFFICIENTE AMMORTAMENTO	10%
■ VITA UTILE RESIDUA	2 ANNI
■ PRESUMIBILE VALORE RESIDUO <u>POST 2 ANNI</u>	25.000

POICHE' 25.000 > 20.000

NON SI EFFETTUA ALCUN AMMORTAMENTO

OIC 16
IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

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 (OIC 16 PAR. 62)

SI RITIENE PARI A ZERO IL RESIDUO VALORE STIMATO

OIC 16
IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI
OBBLIGO SCORPORO VALORE TERRENO

**CONFERMA L'OBBLIGO DI SCORPORARE
(ANTE 2014 = SOLO FACOLTA')
IL VALORE DEL TERRENO
ALLA DATA DI ACQUISTO
ANCHE SULLA BASE DI STIME**

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' DELLA 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 2016

RICOSTRUIENDO 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

Ammortamento dei terreni		Numero		Importo		Numero		Importo	
		1	2	3	4	5	6	7	8
RS77	Fabbricati strumentali industriali								
RS78	Altri fabbricati strumentali								

L'IMPORTO DA INDICARE E' QUELLO DEI
TERRENI SCORPORATI
DISTINGUENDO FRA
QUELLI IN LEASING E QUELLI DI PROPRIETA'

ATTENZIONE

CASS. 29/01/2016 N. 1703

**HA CHIESTO LA REMISSIONE ALLE SEZIONI UNITE
DELLA NORMA CHE NON CONSENTE
L'AMMORTAMENTO DEL TERRENO
(DEGLI IMPIANTI DI CARBURANTI)
SUL PRESUPPOSTO CHE SI TRATTI DI
TERRENI AVENTI DURATA LIMITATA NEL TEMPO
(E QUINDI AMMORTIZZABILI)
A CAUSA DELL'OBLIGO DI BONIFICA E RIPRISTINO
AL TERMINE DELLA CONCESSIONE**

OIC 16
AMMORTAMENTO OBBLIGATORIO

PAR. 56	PAR. 57	PAR. 58
CESPITI UTILIZZATI	CESPITI TEMPORANEAMENTE NON UTILIZZATI	FABBRICATI NON STRUMENTALI UTILIZZATI

OIC 16

AMMORTAMENTO NON OBBLIGATORIO

PAR. 59	PAR. 62	PAR. 79/80
<p>FABBRICATI NON STRUMENTALI UTILIZZATI IL CUI VALORE RESIDUO (AL TERMINE DEL PERIODO DI AMMORTAMENTO) SIA PARI O SUPERIORE AL VALORE NETTO CONTABILE</p> <p>(VALUTAZIONE DA EFFETTUARE ANNO PER ANNO)</p>	<p>CESPITI UTILIZZATI IL CUI VALORE RESIDUO (AL TERMINE DEL PERIODO DI AMMORTAMENTO) SIA PARI O SUPERIORE AL VALORE NETTO CONTABILE</p> <p>(VALUTAZIONE DA EFFETTUARE ANNO PER ANNO)</p>	<p>CESPITI DESTINATI ALLA VENDITA</p> <p>CESPITI OBSOLETI</p> <p>CESPITI CHE NON SARANNO PIU' UTILIZZATI O UTILIZZABILI IN MODO PERMANENTE</p>

OIC 16
IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

COMPONENT APPROACH (PAR. 69)

**PER LE IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI COMPOSTE DA
PIU' BENI AVENTI VITE UTILI DIVERSE**

(ESEMPIO: IMMOBILE CON ASCENSORE)

L'AMMORTAMENTO E' DISTINTO PER COMPONENTI

**(FACILITA CONTABILIZZAZIONE AL MOMENTO DELLA
SOSTITUZIONE)**

**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’)

QUESTIONE

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

1° ASPETTO: % SULLA BASE DELLA VITA UTILE (5%)

2° ASPETTO: APPLICANDO IL COMPONENT APPROACH

CONSIDERAZIONI FOTOVOLTAICO 5%

CIRC. 36/E/2013

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

COME IMMOBILI

CON ALIQUOTA DI AMMORTAMENTO AL 4%

(CONFERMA: RISPOSTA INTERROGAZIONE 3-00981)

N.B.

**PRIMA DELLA CIRCOLARE
ERANO AMMORTIZZATI AL 9%**

AMMORTAMENTO FOTOVOLTAICO 5%

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 5%

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

$$100.000 \times 5\% - 100.000 \times 4\% = 1.000$$

IMPOSTE ANTICIPATE

DAL 21° ANNO

(SEMPRECHE' L'IMPIANTO SIA ANCORA IN FUNZIONE)

VARIAZIONE IN DIMINUZIONE PARI ALLA QUOTA FISCALE

$$100.000 \times 4\% = 4.000$$

STORNO IMPOSTE ANTICIPATE

AMMORTAMENTO FOTOVOLTAICO 5%

2° QUESTIONE

**I POTIZZANDO UNA VITA UTILE DI 20 ANNI
E' POSSIBILE DEDURRE AMMORTAMENTI
AL 5% ANZICHE' AL 4% ????**

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)**

AMMORTAMENTO FOTOVOLTAICO 5%

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**

AMMORTAMENTO IMP. FOTOVOLTAICO/EOLICO

FOTOVOLTAICO E COMPONENT APPROACH

NORMA COMPORTAMENTO AIDC 197

NEL RISPETTO DI OIC 16

E' POSSIBILE APPLICARE IL

COMPONENT APPROACH

AGLI IMPIANTI IMBULLONATI:

- **4% ALLA COMPONENTE IMMOBILIARE**
- **9% ALLA COMPONENTE IMPIANTISTICA**
- **% VARIE AD ALTRE COMPONENTI (APPAR. CONTROLLO/ATTREZZ.)**

RISPOSTA MEF INTERROGAZIONE 5-09541

**l'eventuale riconoscimento di un'aliquota indifferenziata del 9 per cento
comporterebbe effetti negativi di gettito**

INOLTRE

LA NORMATIVA FISCALE NON RICONOSCE IL COMPONENT APPROACH

AMMORTAMENTO IMP. FOTOVOLTAICO/EOLICO

FOTOVOLTAICO E COMPONENT APPROACH

CIRC. 4/E/2017 PAR. 9

**(TRATTANDO DEL SUPER AMMORTAMENTO DI
IMPIANTI FOTOVOLTAICI E EOLICI)**

CHIARISCE DEFINITIVAMENTE

- 1. E' POSSIBILE APPLICARE COMPONENT APPROACH**
- 2. AMMORTAMENTO 4% PER PARTE IMMOBILIARE**
(SU CUI NON SPETTA SUPER AMMORTAMENTO IN QUANTO $4\% < 6,5\%$)
- 1. AMMORTAMENTO 9% PER PARTE IMPIANTISTICA
REMOVIBILE**

OIC 16
IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

CESPITI CEDUTI NEL CORSO DELL'ANNO

PAR. 81

**AI FINI DELLA DETERMINAZIONE DELLA
PLUS/MINUSVALENZA**

SI DEVE TENER CONTO DEGLI

**ammortamenti accumulati fino alla data di alienazione
comprendendo anche la quota di ammortamento relativa
alla frazione dell'ultimo esercizio in cui è stato utilizzato**

CESPITI VENDUTI IN CORSO D'ANNO

RIS. 12/02/2002 N. 41/E

CESPITE VENDUTO DURANTE L'ANNO

**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)**

IMMOBILIZZAZIONI DESTINATE ALLA VENDITA

PRIMO OIC 16

**IMPONEVA L'ISCRIZIONE NELL'ATTIVO CIRCOLANTE
E IMPONEVA UNA DELIBERA CONSIGLIO AMMINISTRAZIONE**

OIC 16 PAR. 80

RICONFERMA ISCRIZIONE **NELL'ATTIVO CIRCOLANTE
SENZA PREVEDERE OBBLIGO DI DELIBERA
(MA RIMANE OPPORTUNA)**

****NON PIU' AMMORTIZZABILI****

****E****

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

DISCIPLINA ESTESA ANCHE A

****CESPITI OBSOLETI****

****CESPITI CHE NON SARANNO PIU' UTILIZZATI****

IMMOBILIZZAZIONI DESTINATE ALLA VENDITA

QUESTIONE.1

**SE TALI IMMOBILIZZAZIONI DEVONO ESSERE ISCRITTE
NELL'ATTIVO CIRCOLANTE
COME VI DEVONO APPARIRE ?**

OIC 16 PAR 80

APPOSITA VOCE NELL'ATTIVO CIRCOLANTE AI SENSI

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 MATERIALI DESTINATE ALLA VENDITA

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

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

IMMOBILIZZAZIONI DESTINATE ALLA VENDITA

OIC 16

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 FISIOLÓGICA 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)**

IMMOBILIZZAZIONI DESTINATE ALLA VENDITA

QUESTIONE 3

**I CESPITI DESTINATI AD ESSERE VENDUTI, OBSOLETI
E NON UTILIZZABILI,
ED ISCRITTI NELL'ATTIVO CIRCOLANTE
PARTECIPANO
AL **TEST DI OPERATIVITA'** ?**

IMMOBILIZZAZIONE DESTINATE ALLA VENDITA

TEST DI OPERATIVITA'

**SE TALI IMMOBILIZZAZIONI SONO ISCRITTE
NELL'ATTIVO CIRCOLANTE
COSA SUCCEDDE 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**

IMMOBILIZZAZIONI DESTINATE ALLA VENDITA

QUESTIONE 4

**I CESPITI DESTINATI AD ESSERE VENDUTI, OBSOLETI
E NON UTILIZZABILI,
ED ISCRITTI NELL'ATTIVO CIRCOLANTE
PARTECIPANO
RILEVANO AI FINI DELLO **STUDIO DI SETTORE ?****

IMMOBILIZZAZIONE DESTINATE ALLA VENDITA

SONO AMMORTIZZABILI ?

OIC 16 PAR. 79/80

NO

ART. 102 TUIR

**AMMETTE LA DEDUCIBILITA'
DEGLI AMMORTAMENTI DEI
BENI STRUMENTALI**

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

**DEVONO DETERMINARSI
GLI AMMORTAMENTI SOLO FINO ALLA DATA DI UTILIZZO**

IMMOBILIZZAZIONE DESTINATE ALLA VENDITA

STUDIO DI SETTORE ?	
AMMORTAMENTI INDICAZIONE DEGLI AMMORTAMENTI FINO ALLA DATA DI UTILIZZO	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.
	ANCORCHE' FOSSERO POSSEDUTI FINO ALLA CHIUSURA DELL'ESERCIZIO SONO DA CONSIDERARSI STRUMENTALI SOLO FINO ALLA DATA DI UTILIZZO E VANNO QUINDI RAGGUAGLIATI

IMMOBILIZZAZIONE DESTINATE ALLA VENDITA

SOLUZIONE

**I CESPITI DESTINATI AD ESSERE VENDUTI
OBSOLETI E NON UTILIZZABILI
ED ISCRITTI NELL'ATTIVO CIRCOLANTE**

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

CESPITI TEMPORANEAMENTE NON UTILIZZATI

OIC 16 PAR. 57

**OBBLIGO DI AMMORTAMENTO ANCHE PER I CESPITI
TEMPORANEAMENTE NON UTILIZZATI**

QUESTIONE

**GLI AMMORTAMENTI CIVILISTICI SU BENI
TEMPORANEAMENTE NON UTILIZZATI
SONO DEDUCIBILI ?**

**QUALI SONO GLI EFFETTI AI FINI
DELLO STUDIO DI SETTORE
E DEL TEST DI OPERATIVITA' ?**

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 (NON E' STATO VARIATO)

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

CONCLUSIONE

**GLI AMMORTAMENTI SOLO CIVILISTICI
NON SONO DEDUCIBILI**

CESPITI TEMPORANEAMENTE 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 TEMPORANEAMENTE NON UTILIZZATI

TEST DI OPERATIVITA'

Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti di comodo		Disapplicazione società non operative		Soggetto in perdita sistematica		INTERPELLO			Casi particolari	
RS116	Esclusione 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		

Start-up

☐

Impegno
allo scioglimento

☐

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 TEMPORANEAMENTE NON UTILIZZATI

STUDIO DI SETTORE ?

AMMORTAMENTI

**VANNO INDICATI SOLO GLI
AMMORTAMENTI DEDOTTI**

BENI STRUMENTALI

**SE NON VANNO INDICATI GLI
AMMORTAMENTI
NON DEDOTTI
NON DEVONO NEMMENO
ESSERE INDICATI
I RELATIVI CESPITI**

**ANCHE PER EVITARE
POSSIBILI INCONVENIENTI DA
ANOMALIE**

OIC 17

BILANCIO CONSOLIDATO

E

METODO DEL

PATRIMONIO NETTO

OIC 17

CONSOLIDATO E METODO DEL PATRIMONIO NETTO

APPLICABILE

- **ALLE SOCIETA' OBBLIGATE ALLA REDAZIONE DL BILANCIO CONSOLIDATO**
- **ALLE SOCIETA CHE VALUTANO LE PARTECIPAZIONI CON IL METODO DEL PATRIMONIO NETTO**
(ALLA BASE ANCHE DEL BILANCIO CONSOLIDATO)

**PER LE ALTRE QUESTIONI SULLE PARTECIPAZIONI
CFR OIC 21**

TITOLI NEL BILANCIO

I TITOLI IN BILANCIO POSSONO RISULTARE ISCRITTI		
ATTIVO CIRCOLANTE	IMMOBILIZZAZIONI FINANZIARIE (ANCHE CONTROLLATE E COLLEGATE)	IMMOBILIZZAZIONI FINANZIARIE (CONTROLLATE E COLLEGATE)
E COSI' VALUTATI		
ART. 2426 N. 9 MINORE TRA COSTO DI ACQUISTO E VALORE DI MERCATO	ART. 2426 N. 1 E 3 METODO DEL COSTO	ART. 2426 N. 4 METODO DEL PATRIMONIO NETTO
SVALUTAZIONE AUTOMATICA CON VALITAZIONE	SVALUTAZIONE PER PERDITA DUREVOLE	SVALUTAZIONE PER RIDUZIONE PATRIMONIO NETTO
OBBLIGO DI RISPRISTINO DEL VALORE	OBBLIGO DI RIPRISTINO DEL VALORE	OBBLIGO DI RIPRISTINO DEL VALORE

SOCIETA' CONTROLLATE E COLLEGATE

ART. 2359 C.C.

SOCIETA' CONTROLLATA

(ANCHE PER INTERPOSTO SOGGETTO)

- **SE SI DISPONE DELLA MAGGIORANZA DEI VOTI IN ASSEMBLEA ORDINARIA**
- **SE SI DISPONE DI VOTI SUFFICIENTI PER ESERCITARE INFLUENZA DOMINANTE NELL'ASSEMBLEA DEI SOCI**
- **SE SUSSISTONO VINCOLI CONTRATTUALI CHE ORIGINANO UN'INFLUENZA DOMINANTE**

SOCIETA' COLLEGATA

- **INFLUENZA NOTEVOLE**
- **INFLUENZA NOTEVOLE PRESUNTA SE I VOTI ESERCITABILI SONO SUPERIORI AL 20% O AL 10% (PER SOCIETA' QUOTATE)**

METODO DEL PATRIMONIO NETTO

OIC 17 PAR. 23

*Il metodo del patrimonio netto è il criterio di valutazione di una **partecipazione di controllo o di collegamento** con il quale il costo originario della partecipazione si modifica nei periodi successivi all'acquisizione della partecipazione per tener conto delle quote di pertinenza degli utili e delle perdite e di altre variazioni del patrimonio netto della partecipata.*

METODO DEL PATRIMONIO NETTO

**IL COSTO SOSTENUTO PER L'ACQUISTO DI UNA PARTECIPAZIONE
VIENE PERIODICAMENTE RETTIFICATO PER TENER CONTO
DELLA QUOTA PROPORZIONALE DEL PATRIMONIO NETTO
DELLA PARTECIPATA**

SI OPERANO LE STESSE RETTIFICHE DEL CONSOLIDATO

IN PRATICA

**CONSENTE DI TENER CONTO PER COMPETENZA
DEI RISULTATI DI ESERCIZIO DELLA PARTECIPATA**

**SI PUO' APPLICARE PER TUTTE PARTECIPAZIONI
(CONTROLLATE E COLLEGATE)
O SOLO PER ALCUNE DI ESSE**

OIC 17
CONSOLIDATO E METODO DEL PATRIMONIO NETTO

METODO DEL PATRIMONIO NETTO ALTERNATIVO AL CRITERIO DEL COSTO	
<p style="text-align: center;">ANTE ART. 2426 N. 4</p> <p>[...] Quando la partecipazione è iscritta per la prima volta in base al metodo del patrimonio netto, il costo di acquisto superiore al valore corrispondente del patrimonio netto</p> <p>risultante dall'ultimo bilancio dell'impresa controllata o collegata può essere iscritto nell'attivo, purché ne siano indicate le ragioni nella nota integrativa.</p>	<p style="text-align: center;">POST ART. 2426 N. 4</p> <p>4) [...] Quando la partecipazione è iscritta per la prima volta in base al metodo del patrimonio netto, il costo di acquisto superiore al valore corrispondente del patrimonio netto</p> <p>riferito alla data di acquisizione o</p> <p>risultante dall'ultimo bilancio dell'impresa controllata o collegata può essere iscritto nell'attivo, purché ne siano indicate le ragioni nella nota integrativa.</p>
<p style="text-align: center;">L'EVENTUALE ECCEDENZA IN PIU' RISPETTO ALLA QUOTA PROPORZIONALE DI NETTO PUO' ESSERE IMPUTATA SE MOTIVATA E DEVE ESSERE AMMORTIZZATA SE RELATIVA A BENI AMMORTIZZABILI</p>	

APPLICAZIONE METODO DEL PATRIMONIO NETTO

PRIMA ISCRIZIONE IN BILANCIO

**SI CONTABILIZZA IL COSTO D'ACQUISTO SULLA BASE DI UN BILANCIO
ALLA DATA DELL'ACQUISTO**

POTRA' EMERGERE

- **DIFFERENZA ATTIVA (COSTO INFERIORE ALLA QUOTA DI P.N.) DA ISCRIVERE (MOTIVARE IN NOTA INTEGRATIVA):**
 - **COME ALTRE RISERVE (RISERVE PER PLUSVALORI DI PARTECIPAZIONI)**
 - **COME FONDO RISCHI (SE SONO PREVISTE PERDITE)**

- **DIFFERENZA PASSIVA (COSTO SUPERIORE ALLA QUOTA DI P.N.) DA ISCRIVERE (MOTIVARE IN NOTA):**
 - **COME AVVIAMENTO**
 - **COME BENI AMMORTIZZABILI**
 - **COME SVALUTAZIONE (AL CONTO ECONOMICO)**

APPLICAZIONE METODO DEL PATRIMONIO NETTO

NEGLI ESERCIZI SUCCESSIVI

**SI PROCEDE ALLA VALUTAZIONE DELLA PARTECIPAZIONE
SULLA BASE DI UN BILANCIO APPROVATO (O PROGETTO)
ALLA STESSA DATA DI RIFERIMENTO**

**PER ESERCIZI SOCIALI DIFFERENTI
SI FA RIFERIMENTO AD UN BILANCIO INTERMEDIO
(SALVO CHE PER PARTECIPAZIONI IN COLLEGATE)**

- **EVENTUALI PLUSVALORI IN RIVALUTAZIONE PARTECIPAZIONI**
- **EVENTUALI MINUSVALORI IN SVALUTAZIONE PARTECIPAZIONI (CON
POSSIBILITA' DI AZZERAMENTO IN CASO DI PERDITE ED
EVENTUALMENTE ISCRIZIONE DI FONDO RISCHI SE LA
PARTECIPANTE E' OBBLIGATA/IMPEGNATA ALLA COPERTURA)**

APPLICAZIONE METODO DEL PATRIMONIO NETTO

DIVIDENDI E UTILI DISTRIBUITI

**NON SONO AUTONOMAMENTE IMPUTABILI
A CONTO ECONOMICO
RISULTANDO GIA' RILEVATI COME
RIVALUTAZIONE DELLA PARTECIPAZIONE**

**L'IMPUTAZIONE VA QUINDI FATTA
AL VALORE DELLA PARTECIPAZIONE**

OIC 18

RATEI E RISCONTI

OIC 18

RATEI E RISCONTI

**QUELLI RELATIVI A POSTE DA VALUTARE
CON IL COSTO AMMORTIZZATO
SCOMPAIONO IN QUANTO ASSORBITI DA TALE VALORE
EVENTUALI COSTI DI TRANSAZIONE SU**

1°

**CREDITI/DEBITI/TITOLI DAL 2016 VALUTATE AL COSTO
SONO RILEVATI COME RATEI E RISCONTI
E NON COME ONERI PLURIENNALI (OIC 19 PAR. 56/57)**

2°

**SE ANTE 2016 RESTANO COME ALTRE IMMOBILIZZAZIONI
(OIC 24 PAR. 104)**

**LA NOTA INTEGRATIVA NON RICHIEDE PIU’
LA LORO SPECIFICAZIONE “SOLO SE RILEVANTE”
VALE COMUNQUE IL PRINCIPIO GENERALE DI RILEVANZA**

OIC 18

RATEI E RISCONTI

ART. 2424-BIS N. 6

- Nella voce ratei e risconti attivi devono essere iscritti i proventi di competenza dell'esercizio esigibili in esercizi successivi, e i costi sostenuti entro la chiusura dell'esercizio ma di competenza di esercizi successivi.
- Nella voce ratei e risconti passivi devono essere iscritti i costi di competenza dell'esercizio esigibili in esercizi successivi e i proventi percepiti entro la chiusura dell'esercizio ma di competenza di esercizi successivi.
- Possono essere iscritte in tali voci soltanto quote di costi e proventi, comuni a due o più esercizi, **l'entità dei quali varia in ragione del tempo.**

**NON PUO' COMPRENDERE COSTI/RICAVI
RIFERIBILI A UN SOLO ESERCIZIO**

OIC 18 **RATEI E RISCONTI**

**IN ALCUNI CASI
(ESEMPIO: CANONE A CAVALLO DI DUE ANNI PER UN IMMOBILE
UTILIZZATO SOLO PER UNA PARTE DELL'ANNO)**

**LA RIPARTIZIONE DEL RATEO/RISCONTO
NON AVVIENE SULLA BASE DEL FATTORE TEMPO**

**ma correlando, in termini economici, la prestazione e la controprestazione
derivanti dall'operazione in base al
principio di correlazione fra costi e ricavi**

OIC 19

DEBITI

OIC 19 **DEBITI**

ART. 2426 N. 8

I crediti ed i debiti sono rilevati in bilancio secondo il criterio del costo ammortizzato, tenendo conto del fattore temporale e, per quanto riguarda i crediti, del valore di presumibile realizzo

ANTE	POST
VALORE NOMINALE PER TUTTI	COSTO AMMORTIZZATO + ATTUALIZZAZIONE PER BILANCIO ORDINARIO
	(FACOLTA') SOLO VALORE NOMINALE PER ABBREVIATO E MICROIMPRESA
OBBLIGO DI RIADATTAMENTO DEL BILANCIO 2015	

OIC 19 **DEBITI**

ATTUALIZZAZIONE DEI DEBITI
AI FINI DELL'ISCRIZIONE DEL COSTO AMMORTIZZATO
QUANDO SUSSISTE UNA DIFFERENZA FRA
L'INTERESSE APPLICATO E DESUMIBILE DALL'OPERAZIONE
E
QUELLO DI MERCATO

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 19

IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

COSTO AMMORTIZZATO PER DEBITI

ESEMPIO

- **ACQUISTO PER 100.000**
- **REGOLAMENTO: 5 RATE ANNUALI**
- **COSTI DI TRANSAZIONE = 0**
- **INTERESSI APPLICATI = 0**

**ATTUALIZZANDO I FLUSSI DI PAGAMENTO
IN BASE AD TASSO DI MERCATO,
SI PERVIENE AD UN VALORE ATTUALE
CHE E' MINORE DI QUELLO NOMINALE**

RILEVAZIONE

DARE		AVERE	
CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
ACQUISTI	100.000	DEBITI V/FORN.	100.000
POICHE' SUSSISTE DIFFERENZA FRA TASSO DI MERCATO E TASSO APPLICATO 0 IL DEBITO DEVE ESSERE ATTUALIZZATO			
DEBITI V/FORN.	ACQUISTI
A SEGUITO DELLA VALUTAZIONE ANNUALE IN BASE AL COSTO AMMORTIZZATO			
INTERESSI PASSIVI	DEBITI V/FORN.
E COSI' VIA FINO AL PAGAMENTO TOTALE			

VALUTAZIONE A COSTO AMMORTIZZATO

**UNA VOLTA CHE IL
DEBITO SIA STATO ATTUALIZZATO
(DIFFERENZA SENSIBILE FRA INTERESSE DELL'OPERAZIONE E
INTERESSE DI MERCATO)
E ISCRITTO IN SEDE DI RILEVAZIONE INIZIALE
OCCORRE ATTUALIZZARE
I FLUSSI FUTURI DELL'OPERAZIONE

PER DETERMINARE IL COSTO AMMORTIZZATO

IN MANCANZA DI COSTI DI TRANSAZIONE
IL COSTO AMMORTIZZATO
E' UGUALE AL VALORE ATTUALIZZATO

IL VALORE DI ISCRIZIONE INIZIALE DEVE ESSERE RIVISTO SE
L'IMPRESA STIMA UNA VARIAZIONE DEI FLUSSI
(ESEMPIO: PER RIMBORSO ANTICIPATO)**

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

(INDIPENDENTEMENTE DALLE POSSIBILITA' DI RINNOVO)

OIC 19 **DEBITI**

COSTO AMMORTIZZATO PER DEBITI

**IL COSTO AMMORTIZZATO DEVE ESSERE APPLICATO ANCHE IN
RELAZIONE AI**

**DEBITI VERSO SOCI PER FINANZIAMENTI INFRUTTIFERI
(VOCE D/3 DEL PASSIVO DELLO STATO PATRIMONIALE)**

INFATTI

OIC 19 PAR. 11

**L'ATTUALIZZAZIONE VA FATTA QUANDO,
al momento della rilevazione iniziale,**

**il tasso di interesse desumibile dalla condizioni contrattuali
risulti significativamente diverso da quello di mercato**

OIC 19 PAR. 43

Le regole relative al calcolo del costo ammortizzato **si applicano a tutti i debiti che
rappresentano obbligazioni a pagare ammontare fissi o determinabili di
disponibilità liquide.**

OIC 19 **DEBITI**

COSTO AMMORTIZZATO PER DEBITI

**IL COSTO AMMORTIZZATO DEVE ESSERE APPLICATO ANCHE IN
RELAZIONE AI**

DEBITI VERSO SOCI PER FINANZIAMENTI INFRUTTIFERI
(VOCE D/3 DEL PASSIVO DELLO STATO PATRIMONIALE)

QUALI CONSEGUENZE PRATICHE SE NON SI FA ?

MANCATO RISPETTO ART. 83 TUIR
COMPORTA INDEDUCIBILITA' DELLA QUOTA DI ONERI FINANZIARI ?

OIC 19 **DEBITI**

COSTO AMMORTIZZATO PER DEBITI

DEBITI VERSO SOCI PER FINANZIAMENTI INFRUTTIFERI
(VOCE D/3 DEL PASSIVO DELLO STATO PATRIMONIALE)

**IL COSTO AMMORTIZZATO NON SI APPLICA SE GLI EFFETTI (DELLA
DIVERSA VALUTAZIONE) SONO IRRILEVANTI**

OIC 19 PAR. 42

**Generalmente gli effetti sono irrilevanti se i debiti sono a breve termine
(ossia con scadenza inferiore ai 12 mesi)**

**E' POSSIBILE PREVEDERE LA RESTITUZIONE ENTRO 12 MESI
CON RINNOVO AUTOMATICO IN CASO DI MANCATA RICHIESTA DI RIMBORSO ?
CONSEGUENZE SUGLI INDICI DI BILANCIO E CREDITO MERITIZIO ?
RIQUALIFICAZIONE COME FINANZIAMENTI POSTERGATI ?**

OIC 19 **DEBITI**

FACOLTA' PER VALUTAZIONE AL VALORE NOMINALE (PER BILANCIO ABBREVIATO E MICROIMPRESE)

68. Qualora la società si avvalga di questa facoltà, i paragrafi 58-66 non si applicano e la valutazione successiva del debito è effettuata al valore nominale più gli interessi passivi calcolati al tasso di interesse nominale, dedotti i pagamenti per capitale e interessi.
70. I costi di transazione iniziali, rilevati tra i risconti attivi, sono addebitati a conto economico lungo la durata del prestito a quote costanti a rettifica degli interessi passivi nominali. (NON IMM.IMMAT.)
72. Gli sconti e gli abbuoni di natura finanziaria (per esempio per pagamento a pronta cassa), che non hanno concorso al computo del valore di presumibile realizzo perché non prevedibili al momento della rilevazione iniziale del debito, sono rilevati al momento del pagamento come proventi di natura finanziaria.

ART. 2426 VALUTAZIONE
NORMA TRANSITORIA SU NUOVO ART. 2426

ART. 12 CO 2 D.LGS 139/2015
CONSENTE DI NON APPLICARE I NUOVI CRITERI DI VALUTAZIONE
A PARTICOLARI COMPONENTI
(PRESENTI NEL BILANCIO 2015)
CHE NON HANNO ANCORA ESAURITO I LORO EFFETTI IN BILANCIO

TALE FACOLTA' DEVE ESSERE INDICATA IN NOTA INTEGRATIVA

N. 1	N. 6	N. 8
IMMOBILIZZAZIONI (TITOLI)	AVVIAMENTO	CREDITI E DEBITI
IL MANCATO ESERCIZIO DELLA FACOLTA' OBBLIGA AL COSTO AMMORTIZZATO PER TUTTI I VALORI CHE COMPONGONO UNA STESSA VOCE (ESEMPIO: TUTTI I DEBITI, ECC.)		

OIC 19
DEBITI

COMPENSAZIONI E ACCONTI DI IMPOSTE

ANCHE SE 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

DEBITI V/SOCIETA' SORELLE

NUOVA VOCE D-11-BIS

**ACCOGLIE I DEBITI VERSO
IMPRESE SOTTOPOSTE AL CONTROLLO
DELLE IMPRESE CONTROLLANTI
(C.D. IMPRESE SORELLE)**

OIC 19
DEBITI

PREFINANZIAMENTI

I PREFINANZIAMENTI A BREVE

**POSSONO ESSERE ISCRITTI NEI
DEBITI OLTRE L'ESERCIZIO
SE SUSSISTE RAGIONEVOLE CERTEZZA
CHE IL MUTUO SARA' OTTENUTO**

OIC 19 **DEBITI**

RISTRUTTURAZIONE DEL DEBITO (PAR. 73)

(CONSIDERANDO CHE OIC 6 NON E' STATO ANCORA MODIFICATO)

**IN CASO DI VARIAZIONE SOSTANZIALE
DEI TERMINI CONTRATTUALI DEL DEBITO ESISTENTE
O DI PARTE DI ESSO**

IN ALTERNATIVA ALLA VALUTAZIONE SULLA BASE DEI NUOVI FLUSSI

1°

ELIMINAZIONE DEL DEBITO ORIGINARIO

2°

**CONTESTUALE ISCRIZIONE DEL NUOVO DEBITO
DA VALUTARE CON LE NUOVE REGOLE**

3°

**DIFFERENZA A CONTO ECONOMICO
COME UTILE/PERDITA DI NATURA FINANZIARIA
COMPRENSIVA DEI COSTI DI TRANSAZIONE**

OIC 20

TITOLI DI DEBITO

OIC 20

TITOLI DI DEBITO

**TITOLI CHE ATTRIBUISCONO AL POSSESSORE
IL DIRITTO DI RICEVERE UN
FLUSSO DETERMINATO (TASSO FISSO)
O DETERMINABILE (TASSO VARIABILE) DI LIQUIDITA’
SENZA ATTRIBUIRE AL SOTTOSCRITTORE
IL DIRITTO DI PARTECIPAZIONE DIRETTA O INDIRETTA
ALLA GESTIONE DEL **SOGGETTO** CHE LI HA EMESSI**

TITOLI NEL BILANCIO

I TITOLI IN BILANCIO POSSONO RISULTARE ISCRITTI		
ATTIVO CIRCOLANTE	IMMOBILIZZAZIONI FINANZIARIE (ANCHE CONTROLLATE E COLLEGATE)	IMMOBILIZZAZIONI FINANZIARIE (CONTROLLATE E COLLEGATE)
E COSI' VALUTATI		
ART. 2426 N. 9 MINORE TRA COSTO DI ACQUISTO E VALORE DI MERCATO	ART. 2426 N. 1 E 3 METODO DEL COSTO O COSTO AMMORTIZZATO	ART. 2426 N. 4 METODO DEL PATRIMONIO NETTO
SVALUTAZIONE AUTOMATICA CON VALUTAZIONE	SVALUTAZIONE PER PERDITA DUREVOLE	SVALUTAZIONE PER RIDUZIONE PATRIMONIO NETTO
OBBLIGO DI RISPRISTINO DEL VALORE	OBBLIGO DI RIPRISTINO DEL VALORE	OBBLIGO DI RIPRISTINO DEL VALORE

OIC 20
ISCRIZIONE TITOLI DI DEBITO

IMMOBILIZZAZIONI	ATTIVO CIRCOLANTE
A SECONDA DELLA DESTINAZIONE CHE VIENE LORO ATTRIBUITA (VOLONTA' DELLA DIREZIONE AZIENDALE, EFFETTIVA CAPACITA' DI DETENERE I TITOLI)	
LE COMPONENTI ECONOMICHE SONO ISCRITTE NELLA SEZIONE C DEL CONTO ECONOMICO	

OIC 20

ISCRIZIONE TITOLI DI DEBITO

ANTE	POST
<p style="text-align: center;">COSTO DI ACQUISTO PER ISCRIZIONE INIZIALE (PER TUTTI)</p> <p style="text-align: center;"><u>N.B.</u> IL COSTO DI ACQUISTO E' IL CORSO SECCO (SENZA RATEO INTERESSI IN CORSO)</p>	<p style="text-align: center;"><u>BILANCIO ORDINARIO</u></p> <p style="text-align: center;">COSTO AMMORTIZZATO PER TITOLI IMMOBILIZZATI (SENZA ATTUALIZZAZIONE)</p> <p style="text-align: center;">COSTO DI ACQUISTO TITOLI ATTIVO CIRCOLANTE</p>
	<p style="text-align: center;">(FACOLTA')</p> <p style="text-align: center;">COSTO DI ACQUISTO PER ABBREVIATO E MICROIMPRESA</p>
OBBLIGO DI RIADATTAMENTO DEL BILANCIO 2015	

OIC 20
TITOLI DI DEBITO

NON APPLICAZIONE DEL COSTO AMMORTIZZATO

**EFFETTI IRRILEVANTI RISPETTO
RISPETTO AL COSTO DI ACQUISTO**

**TITOLI IMMOBILIZZATI
CON RIDOTTI COSTI DI TRANSAZIONE**

**TITOLI (IMMOBILIZZATI)
DETENUTI PER UN PERIODO NON SUPERIORE A 12 MESI**

COSTO AMMORTIZZATO

ESEMPIO.1

ACQUISTO DI OBBLIGAZIONI

■ PREZZO DI ACQUISTO	95.900
■ DATA DI ACQUISTO	01/01
■ VALORE NOMINALE	100.000
■ INTERESSE POSTICIPATO	6%
■ RIMBORSO	5 ANNI

RILEVAZIONE ANTE D.LGS 139/2015 (METODO “COMUNE”)

ALL'ACQUISTO			
TITOLI	95.900,00	BANCHE	95.900,00
ALL'INCASSO DELLA CEDOLA (DI SCADENZA IN SCADENZA) -PER SEMPLICITA' SI E' IPOTIZZATO UN'UNICA SCADENZA ANNUA PER EVITARE RATEI ATTIVI -			
BANCHE	6.000,00	INTERESSI ATTIVI	6.000,00
AL RIMBORSO FINALE *			
BANCHE	106.000,00	TITOLI	95.900,00
		PLUSVALENZE SU TITOLI	4.100,00
		INTERESSI SU TITOLI	6.000,00
*IN REALTA' SECONDO VECCHIO OIC 20 PAR. 32 (ORA OIC 20 PAR. 76) (VALIDO PER ISCRIZIONE AL COSTO DI ACQUISTO) IL PREMIO DI SOTTOSCRIZIONE DEVE ESSERE IMPUTATO PRO QUOTA AI VARI ESERCIZI NEL CASO IN ESAME= 4.100:5 = 820			

RILEVAZIONE AL COSTO DI ACQUISTO - OIC 20

ALL'ACQUISTO			
TITOLI	95.900,00	BANCHE	95.900,00
ALL'INCASSO DELLA CEDOLA (DI SCADENZA IN SCADENZA) -PER SEMPLICITA' SI E' IPOTIZZATO UN'UNICA SCADENZA ANNUA PER EVITARE RATEI ATTIVI -			
BANCHE	6.000,00	INTERESSI ATTIVI	6.000,00
PREMIO DI SOTTOSCRIZIONE SECONDO VECCHIO OIC 20 PAR. 32 (ORA OIC 20 PAR. 76) (VALIDO PER ISCRIZIONE AL COSTO DI ACQUISTO) IL PREMIO DI SOTTOSCRIZIONE DEVE ESSERE IMPUTATO PRO QUOTA AI VARI ESERCIZI NEL CASO IN ESAME= $4.100:5 = 820$ PER OGNI ANNO			
TITOLI	820	PROVENTI SU TITOLI	820
AL RIMBORSO FINALE			
BANCHE	106.000,00	TITOLI	100.00,00
		INTERESSI SU TITOLI	6.000,00

RILEVAZIONE POST D.LGS 139/2015

COSTO AMMORTIZZATO

- **L'applicazione del metodo richiede di :**
 1. **stimare i flussi in entrata o in uscita di denaro correlati a tale investimento, quindi l'uscita per l'acquisto, le entrate per le cedole, fino ad arrivare al rimborso finale**
 2. **rilevare il tasso di interesse effettivo;**
 3. **determinare l'ammontare degli interessi calcolati applicando il tasso di interesse effettivo sul valore contabile del credito all'inizio dell'esercizio, o alla più recente data di rilevazione iniziale;**
 4. **aggiungere gli interessi così ottenuti al precedente valore contabile del credito;**
 5. **sottrarre gli incassi per interessi e capitale intervenuti nel periodo.**

RILEVAZIONE AL COSTO AMMORTIZZATO

FLUSSI FINANZIARI DERIVANTI DALL'OPERAZIONE

- **-95.900,00 = ACQUISTO**
- **6.000,00 = INTERESSI**
- **6.000,00 = INTERESSI**
- **6.000,00 = INTERESSI**
- **6.000,00 = INTERESSI**
- **106.000,00 = RIMBORSO CAPITALE E INTERESSI**

SI DETERMINA IL TASSO EFFETTIVO DI RENDIMENTO = ESEMPIO 7%

COME RISULTATO DI UN'ESPRESSIONE MATEMATICA

IN CUI IL VALORE INIZIALE

E' PARI ALLA SOMMATORIA DEI FLUSSI ATTUALIZZATI

$$6/(1,0X) + 6/(1,0X^2) + 6/(1,0X^3) + 6/(1,0X^4) + 106/(1,0X^5) = 95,9$$

IL TASSO DEL 7% SI OTTIENE RISOLVENDO L'ESPRESSIONE

RILEVAZIONE AL COSTO AMMORTIZZATO

DETERMINAZIONE DIFFERENZA FRA INTERESSI NOMINALI E INTERESSI EFFETTIVI

Anno	Flussi finanziari	Interesse nominale	Interesse effettivo	Differenza fra interesse nominale effettivo	Costo ammortizzato
0	-95.900,00				95.900,00
1	6.000,00	6.000,00	6.712,95	712,95	96.612,95
2	6.000,00	6.000,00	6.762,86	762,86	97.375,81
3	6.000,00	6.000,00	6.816,26	816,26	98.192,07
4	6.000,00	6.000,00	6.873,40	873,40	99.065,47
5	106.000,00	6.000,00	6.934,53	934,53	100.000,00
DIFFERENZA FRA INTERESSI NOMINALI E INTERESSI EFFETTIVI				4.100,00	

RILEVAZIONE AL COSTO AMMORTIZZATO

ALL'ACQUISTO			
TITOLI	95.900,00	BANCHE	95.900,00
ALL'INCASSO DELLA CEDOLA (DI SCADENZA IN SCADENZA)			
BANCHE	6.000,00	TITOLI	6.000,00
RILEVAZIONE DELL'INTERESSE EFFETTIVO			
TITOLI	6.712,95	PROVENTI SU TITOLI	6.712,95
<p style="text-align: center;"> A FINE DEL 1° ANNO I TITOLI SARANNO ISCRITTI PER 96.612,95 E NON PER 95.900,00 COSI' DI ANNO IN ANNO FINO AD ARRIVARE AD UN VALORE DI 100.000 OLTRE 6.000 INTERESSI </p>			
AL RIMBORSO FINALE			
BANCHE	106.000,00	TITOLI	106.000,00

ART. 2426 VALUTAZIONE
NORMA TRANSITORIA SU NUOVO ART. 2426

ART. 12 CO 2 D.LGS 139/2015
CONSENTE DI NON APPLICARE I NUOVI CRITERI DI VALUTAZIONE
A PARTICOLARI COMPONENTI
(PRESENTI NEL BILANCIO 2015)
CHE NON HANNO ANCORA ESAURITO I LORO EFFETTI IN BILANCIO

TALE FACOLTA' DEVE ESSERE INDICATA IN NOTA INTEGRATIVA

N. 1	N. 6	N. 8
IMMOBILIZZAZIONI (TITOLI)	AVVIAMENTO	CREDITI E DEBITI

IL MANCATO ESERCIZIO DELLA FACOLTA'
OBBLIGA AL COSTO AMMORTIZZATO
PER TUTTI I VALORI CHE COMpongONO UNA STESSA VOCE
(ESEMPIO: TUTTI I DEBITI, ECC.)

OIC 20

VALUTAZIONE IN BILANCIO

COSTO DI ACQUISTO	COSTO AMMORTIZZATO
<p>VALUTAZIONE AL MINORE FRA IL COSTO DI AQUISTO E IL VALORE DESUMIBILE DALL'ANDAMENTO DEL MERCATO (ART. 2426 N. 9)</p> <p>ANDAMENTO DI MERCATO: SCELTA FRA QUOTAZIONE ALLA CHIUSURA O MEDIA DI PERIODO</p> <p>POSSIBILE VALUTAZIONE A LIFO/FIFO/PONDERATO IN QUANTO BENI FUNGIBILI (ART. 2426 N. 10)</p>	<p>VALUTAZIONE A COSTO AMMORTIZZATO</p>
<p>LA VALUTAZIONE E' FATTA TITOLO PER TITOLO (COSTO SPECIFICO)</p>	

VALUTAZIONE FISCALE

ART. 94 TUIR

CO 1

SI APPLICANO LE NORME SULLA VALUTAZIONE DELLE MERCI:

LIFO

FIFO

COSTO MEDIO PONDERATO

CO 3

LE CATEGORIE OMOGEEE SONO RAPPRESENTATE DA TITOLI

EMESSI DALLO STESSO SOGGETTO

ED AVENTI UGUALI CARATTERISTICHE

(NON SI TIENE CONTO DEL VALORE)

PRONTI C/TERMINE

ART. 2424-BIS CO 5 C.C.

**LE ATTIVITA' OGGETTO DI CONTRATTI DI
COMPRAVENDITA CON OBBLIGO DI RETROCESSIONE
DEVONO ESSERE ISCRITTE NELLO
STATO PATRIMONIALE DEL VENDITORE**

ART. 2425-BIS CO 3 C.C.

**I PROVENTI E GLI ONERI RELATIVI ALLE OPERAZIONI DI P/T
(COMPRESA LA DIFFERENZA FRA PREZZO E BREVE E A PRONTI)
DEVONO ESSERE ISCRITTE PER LE
QUOTE DI COMPETENZA DELL'ESERCIZIO**

ART. 94 CO2 TUIR

**NON DETERMINANO RIMANENZE IN CAPO ALL'ACQUIRENTE
OBBLIGATO ALLA RIVENDITA**

PRONTI C/TERMINE

CEDENTE	ACQUIRENTE
<p style="text-align: center;"> <u>FORMA</u> CESSIONE (ESEMPIO: 100) DA ISCRIVERE COME DEBITO </p> <p style="text-align: center;"> <u>SOSTANZA</u> FINANZIAMENTO CONCESSO (ESEMPIO: 120) </p> <p style="text-align: center;"> LA DIFFERENZA DI 20 ISCRITTA TRA PROVENTI FINANZIARI E IMPUTABILE PER COMPETENZA </p>	<p style="text-align: center;"> <u>FORMA</u> ACQUISTO (ESEMPIO: 100) DA ISCRIVERE COME CREDITO </p> <p style="text-align: center;"> <u>SOSTANZA</u> FINANZIAMENTO RICEVUTO (ESEMPIO: 120) </p> <p style="text-align: center;"> LA DIFFERENZA DI 20 ISCRITTA FRA ONERI FINANZIARI E IMPUTABILE PER COMPETENZA </p>

OIC 21

PARTECIPAZIONI

OIC 21
PARTECIPAZIONI

**COSTITUISCONO INVESTIMENTI
NEL CAPITALE DI ALTRE IMPRESE**

ART. 2424-BIS CO 2 C.C.

**LE PARTECIPAZIONI IN ALTRE IMPRESE, IN MISURA
NON INFERIORE A QUELLE STABILITE
DALL'ART. 2359
(ALMENO 20% DEL CAPITALE O 10% SE QUOTATE),
SI PRESUMONO IMMOBILIZZAZIONI
(PRESUNZIONE NON ASSOLUTA)**

OIC 21
PARTECIPAZIONI
CASI PARTICOLARI

<p>PARTECIPAZIONI IN JOINT VENTURE</p> <p>SI CONSIDERANO COLLEGATE</p>	<p>PARTECIPAZIONI IN SOCIETA' CONTROLLANTE</p> <p>APPOSITA VOCE IN STATO PATRIMONIALE A SECONDA DELLA DESTINAZIONE</p> <p>+</p> <p>APPOSITA RISERVA NEL NETTO (COME VECCHIA RISERVA AZIONI PROPRIE)</p>
--	---

OIC 21

PARTECIPAZIONI

NOVITA'

DISCIPLINA DELLE AZIONI PROPRIE RINVIATA A OIC 28

NUOVE INDICAZIONE DELLE PARTECIPAZIONE DI IMPRESE C.D. "SORELLE"

ELIMINAZIONE POSSIBILITA' DI RILEVARE DIVIDENDI PER COMPETENZA

(ERA POSSIBILE QUANDO IL BILANCIO DELLA PARTECIPATA

ERA APPROVATO PRIMA DI

QUELLO DELLA SOCIETA' PARTECIPANTE

ORA= STESSO EFFETTO CON VALUTAZIONE A PATRIMONIO NETTO)

- IL NUOVO PRINCIPIO PUO' ESSERE APPLICATO ANCHE RETROSPETTIVAMENTE-

CONFERMA CHE LE SPESE DI CESSIONE DI DIRETTA IMPUTAZIONE

SONO AUTONOME DALLA PLUS/MINUSVALENZA CONSEGUITA

(CONTRASTA CON ART. 87 TUIR)

ART. 2426 VALUTAZIONE

PARTECIPAZIONI

ANTE	POST
<p data-bbox="300 491 436 539">4) [...]</p> <p data-bbox="293 549 1111 826">Quando la partecipazione è iscritta per la prima volta in base al metodo del patrimonio netto, il costo di acquisto superiore al valore corrispondente del patrimonio netto</p> <p data-bbox="293 1013 1099 1291">risultante dall'ultimo bilancio dell'impresa controllata o collegata può essere iscritto nell'attivo, purché ne siano indicate le ragioni nella nota integrativa.</p>	<p data-bbox="1155 491 1292 539">4) [...]</p> <p data-bbox="1149 549 1973 826">Quando la partecipazione è iscritta per la prima volta in base al metodo del patrimonio netto, il costo di acquisto superiore al valore corrispondente del patrimonio netto</p> <p data-bbox="1155 895 1839 943">referito alla data di acquisizione o</p> <p data-bbox="1149 1013 1957 1291">risultante dall'ultimo bilancio dell'impresa controllata o collegata può essere iscritto nell'attivo, purché ne siano indicate le ragioni nella nota integrativa.</p>

ART. 2426 VALUTAZIONE **PARTECIPAZIONI**

VALUTAZIONE INIZIALE	VALUTAZIONE ANNUALE	
<p style="text-align: center;">SULLA BASE DEL COSTO DI ACQUISTO O COSTITUZIONE</p> <p style="text-align: center;">COMPRENSIVO DEI COSTI ACCESSORI</p>	<p style="text-align: center;">SULLA BASE DEL COSTO DI ACQUISTO (IMMOBILIZZAZIONI)</p> <p style="text-align: center;">O</p> <p style="text-align: center;">SULLA BASE DEL MINORE FRA COSTO DI ACQUISTO E VALORE DESUMIBILE DALL'ANDAMENTO DEL MERCATO (ATTIVO CIRCOLANTE)</p>	<p style="text-align: center;">SULLA BASE DELLA % AL P.NETTO DELLA PARTECIPATA</p>
<p style="text-align: center;">SI APPLICA DISCIPLINA PERDITA E RISPRISTINO DI VALORE IN CASO DI VARIAZIONE DELLA DESTINAZIONE SI APPLICA LA RELATIVA NUOVA DISCIPLINA</p>		

OIC 21 **PARTECIPAZIONI**

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 21
PARTECIPAZIONI

DIVIDENDI

**SONO RILEVATI SOLO QUANDO
SORGE IL DIRITTO ALLA LORO PERCEZIONE
(DELIBERA ASSEMBLEARE)**

**INDIPENDENTEMENTE DALLA TIPOLOGIA DI
UTILI/RISERVE ATTRIBUITE**

**VALUTARE SE - CON LA PERCEZIONE –
SCATTA L’OBBLIGO DELLA PERDITA DI VALORE**

OIC 21

PARTECIPAZIONI

DETERMINAZIONE PLUS/MINUSVALENZA

VECCHIO OIC 21	OIC 21 (DAL 2014) PAR. 17
SI DEVE TENER CONTO DELLE SPESE DI CESSIONE	LE SPESE DI CESSIONE SOLO RILEVATE AUTONOMAMENTE, IN BASE ALLA LORO NATURA, NEL CONTO ECONOMICO SENZA CONTRIBUIRE ALLA DETERMINAZIONE DELLA PLUS/MINUSVALENZA
IL PRINCIPIO ERA CONFORME ALL'ART. 86 TUIR SECONDO CUI IL CORRISPETTIVO VA CONSIDERATO AL NETTO DEGLI ONERI DI DIRETTA IMPUTAZIONE	

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 FRA PLUSVALENZA CIVILISTICA E QUELLA FISCALE AVVERRÀ' NEL QUADRO RF DELLA DICHIARAZIONE REDDITI	

OIC 23

LAVORI IN CORSO

SU ORDINAZIONE

OIC 23
LAVORI IN CORSO SU ORDINAZIONE

NOVITA' PRINCIPALE

**APPLICAZIONE DEL PRINCIPIO DI
PREVALENZA DELLA SOSTANZA SULLA FORMA**

**PERTANTO I LAVORI SONO ISCRITTI FINO AL MOMENTO IN CUI
INTERVIENE IL TRASFERIMENTO DEI RISCHI E DEI BENEFICI
E
NON AL MOMENTO DEL TRASFERIMENTO
DEL DIRITTO DI PROPRIETA'
(ANCHE SE DI SOLITO I MOMENTI DOVREBBERO COINCIDERE)**

OIC 23

LAVORI IN CORSO SU ORDINAZIONE

INDIVIDUAZIONE MOMENTO TRASFERIMENTO DEI RISCHI E BENEFICI

- **COSTRUZIONE COMPLETATA E BENE ACCETTATO DA COMMITTENTE**
- **COLLAUDI EFFETTUATI POSITIVAMENTE**
- **NON SIGNIFICATIVITA' DI EVENTUALI COSTI ANCORA DA SOSTENERE**
- **POSSIBILITA' DI STIME RAGIONEVOLI SU EVENTUALI SITUAZIONI DI INCERTEZZE**

OIC 23

LAVORI IN CORSO SU ORDINAZIONE

CRITERI DI VALUTAZIONE	
ART. 2426 N. 9 LE RIMANENZE SONO ISCRITTE AL COSTO	ART. 2426 N. 11 LE RIMANENZE POSSONO ESSERE ISCRITTE SULLA BASE DEI CORRISPETTIVI CONTRATTUALI
METODO DELLA COMMESSA COMPLETATA	METODO DELLA PERCENTUALE DI COMPLETAMENTO
L'UTILE DI COMMESSA VIENE RILEVATO INTERAMENTE ALLA CONCLUSIONE DEI LAVORI	L'UTILE VIENE RILEVATO ANNUALMENTE IN RELAZIONE ALLA % DI COMPLETAMENTO DEI LAVORI
DI SOLITO PER LAVORI SOTTO 12 MESI	DI SOLITO PER LAVORI ULTRANNUALI

OIC 23

LAVORI IN CORSO SU ORDINAZIONE

**FRA I DUE CRITERI DI DETERMINAZIONE DELLA
RIMANENZA**

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

**IL PRINCIPIO PRIVILEGIA L'APPLICAZIONE DEL
CRITERIO**

**DELLA PERCENTUALE DI COMPLETAMENTO
(PIU' ADERENTE AL PRINCIPIO DI COMPETENZA
E NON VIOLA IL PRINCIPIO DI PRUDENZA)**

OIC 23

LAVORI IN CORSO SU ORDINAZIONE

<div>ESEMPIO</div> <div>•CORRISPETTIVO PATTUITO PER L’OPERA1.000.000</div> <div>•LAVORI ESEGUITI NEL 1° ANNO150.000</div> <div>•PARI AL 20% DELL’INTERO COSTO</div>			
<div>COMMESSA COMPLETATA</div> <div>A CONTO ECONOMICO</div> <div>•COSTI150.000</div> <div>•RIMANENZA150.000</div>		<div>PERCENTUALE DI COMPLETAMENTO</div> <div>A CONTO ECONOMICO</div> <div>•COSTI150.000</div> <div>•RIMANENZA (20%)200.000</div>	

OIC 23
LAVORI IN CORSO SU ORDINAZIONE

<p style="text-align: center;">IN GENERE L'APPLICAZIONE DELLA PERCENTUALE DI COMPLETAMENTO PUO' DIVERSAMENTE AVVENIRE TENENDO CONTO DEL CONTRATTO CON</p>	
<p style="text-align: center;">CORRISPETTIVO PREDETERMINATO (SITUAZIONE PREVALENTE)</p>	<p style="text-align: center;">CORRISPETTIVO BASATO SUL COSTO CONSUNTIVO MAGGIORATO DI UNA % QUALE MARGINE DI PROFITTO</p>

OIC 23

LAVORI IN CORSO SU ORDINAZIONE

PRESUPPOSTI

PER L'APPLICAZIONE DEL CRITERIO DELLA PERCENTUALE DI COMPLETAMENTO

- 43. Il criterio della percentuale di completamento è 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** ;
- 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**

47. Nel caso di commesse di **durata inferiore all'anno,
possono utilizzarsi sia il criterio della percentuale di
completamento sia il criterio della commessa completata.**

(SOTTINTESO

**tenuto conto che generalmente l'utilizzo del criterio della
commessa completata non genera andamenti irregolari
nei risultati d'esercizio)**

**VALUTARE EVENTUALI RIFLESSI FISCALI
DELL'UTILIZZO DI TALE CRITERIO**

OIC 23

LAVORI IN CORSO SU ORDINAZIONE

METODOLOGIE PER LA DETERMINAZIONE DELLO STATO DI AVANZAMENTO

- 1. METODO DEL COSTO SOSTENUTO (COST TO COST):
RAPPORTO TRA I COSTI SOSTENUTI E QUELLI STIMATI
PER L'INTERA COMMESSA**
- 2. METODO DELLE ORE LAVORATE: RAPPORTO FRA LE ORE
LAVORATE E QUELLE STIMATE PER L'INTERA
COMMESSA**
- 3. METODO DELLE UNITA' CONSEGNATE: NEI CASI DI
CONTRATTI UNITARI AVENTI AD OGGETTO PRODOTTI IN
SERIE**
- 4. METODO DELLE MISURAZIONI FISICHE: NEI CASI DI
CONTRATTI IN CUI SIANO DETERMINATI I SINGOLI
PREZZI**

OIC 23
LAVORI IN CORSO SU ORDINAZIONE
ATTENZIONE

**IL PASSAGGIO DAL CRITERIO
DELLA COMMESSA COMPLETATA
AL CRITERIO DELLA PERCENTUALE DI COMPLETAMENTO**

**DEVE ESSERE MOTIVATO NELLA NOTA INTEGRATIVA
AI SENSI DI OIC 29
(MODIFICA DI PRINCIPIO CONTABILE)
MENTRE IL PASSAGGIO
DA UNA METODOLOGIA ALL'ALTRA
COSTITUISCE SOLO UNA VARIAZIONE DI STIMA
(DA MOTIVARE IN NOTA INTEGRATIVA)**

OIC 23

LAVORI IN CORSO SU ORDINAZIONE

NOTA INTEGRATIVA

OIC 23 PAR. 94

IMPONE INFORMAZIONE RELATIVA A

- **CRITERIO DI VALUTAZIONE UTILIZZATA**
- **METODOLOGIA ADOTTATA PER STIMARE LO STATO DI AVANZAMENTO**
- **TRATTAMENTO CONTABILE DEGLI ONERI FINANZIARI, SE CONSIDERATI FRA I COSTI DI COMMESSA**
- **CRITERI DI CONTABILIZZAZIONE DEI COSTI:**
 - **PER ACQUISIZIONE COMMESSA**
 - **PRE-OPERATIVI**
 - **COSTI DA SOSTENERSI DOPO L'ULTIMAZIONE**

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 24

IMMOBILIZZAZIONI

IMMATERIALI

OIC 24

IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

NOVITA' PRINCIPALE

**APPLICAZIONE DEL PRINCIPIO DI
PREVALENZA DELLA SOSTANZA SULLA FORMA**

**PERTANTO LE IMMOBILIZZAZIONI
SONO ISCRITTE NEL MOMENTO IN CUI
INTERVIENE IL TRASFERIMENTO DEI RISCHI E DEI BENEFICI
E
NON AL MOMENTO DEL TRASFERIMENTO
DEL DIRITTO DI PROPRIETA'
(ANCHE SE DI SOLITO I MOMENTI DOVREBBERO COINCIDERE)**

OIC 24 **IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI**

NOVITA' PRINCIPALE

ELIMINAZIONE DALLO STATO PATRIMONIALE DELLE VOCI
COSTI DI RICERCA
COSTI DI PUBBLICITA'

CON OBBLIGO DI RIADATTAMENTO DEL BILANCIO 2015

MODIFICA PERIODO AMMORTAMENTO DEI
COSTI DI SVILUPPO
(ERA: ENTRO 5 ANNI
ORA: ENTRO VITA UTILE,
SE NON CONOSCIBILE, AL MASSIMO ENTRO 5 ANNI)

ART. 2426 VALUTAZIONE **IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI**

FINO AL 2015	DAL 2016
<p>5) i costi di impianto e ampliamento, di ricerca, di sviluppo e di pubblicità aventi utilità pluriennale possono essere iscritti nell'attivo con il consenso del collegio sindacale e devono essere ammortizzati entro un periodo non superiore a cinque anni;</p>	<p>5) i costi di impianto e di ampliamento e i costi di sviluppo aventi utilità pluriennale possono essere iscritti nell'attivo con il consenso, ove esistente, del collegio sindacale. I costi di impianto e ampliamento devono essere ammortizzati <u>entro un periodo non superiore a cinque anni.</u> I costi di sviluppo sono ammortizzati secondo la loro vita utile; nei casi eccezionali in cui sia impossibile determinarne la vita utile, sono ammortizzati entro un periodo non superiore a cinque anni. Fino a che l'ammortamento dei costi di impianto e ampliamento e di sviluppo non è completato possono essere distribuiti dividendi solo se residuano riserve disponibili sufficienti a coprire l'ammontare dei costi non ammortizzati;</p>

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
<ul style="list-style-type: none"> • HANNO UNA PROPRIA IDENTIFICABILITA' ED INDIVIDUALITA' • DI SOLITO SONO GIURIDICAMENTE TUTELATI 	<ul style="list-style-type: none"> • HANNO UNA CARATTERISTICA DI INDETERMINATEZZA • NON SONO TUTELATI GIURIDICAMENTE
CAPITALIZZAZIONE OBBLIGATORIA	CAPITALIZZAZIONE NON OBBLIGATORIA

OIC 24
IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

PRINCIPALI IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

- **ONERI PLURIENNALI: COSTI DI IMPIANTO E DI AMPLIAMENTO, COSTI DI SVILUPPO, ALTRI COSTI AD UTILIZZAZIONE PLURIENNALE**
- **BENI IMMATERIALI: DIRITTI, BREVETTI E SIMILI**
- **AVVIAMENTO**

COSTI DI IMPIANTO E DI AMPLIAMENTO

OIC 24 PAR. 6

- I costi di impianto e di ampliamento sono i costi che si sostengono **in modo non ricorrente in alcuni caratteristici momenti del ciclo di vita della società,** quali la fase pre-operativa (cosiddetti costi di start-up) o quella di **accrescimento della capacità operativa.**

PUO' COMPRENDERE

- **COSTI INERENTI LA COSTITUZIONE**
- **COSTI DI START UP**
- **COSTI DI AMPLIAMENTO (ESPANSIONE DELL'ATTIVITA')**
- **COSTI DI ADDESTRAMENTO E QUALIFICAZIONE DEL PERSONALE , SOLO SE ASSIMILABILI A START UP O AMPLIAMENTO**
- **COSTI DI PUBBLICITA' (OIC 24/MOTIVAZIONI.4)**

PRESUPPOSTI PER ISCRIVIBILITA' COSTI DI IMPIANTO E DI AMPLIAMENTO

OIC 24 PAR. 40

- **Gli oneri pluriennali possono essere iscritti nell'attivo dello stato patrimoniale solo se:**
 - **- è dimostrata la loro utilità futura;**
 - **- esiste una correlazione oggettiva con i relativi benefici futuri di cui godrà la società;**
 - **- è stimabile con ragionevole certezza la loro recuperabilità. Essendo la recuperabilità caratterizzata da alta aleatorietà, essa va stimata dando prevalenza al principio della prudenza.**
- **L'utilità pluriennale è giustificabile solo in seguito al verificarsi di determinate condizioni gestionali, produttive, di mercato che al momento della rilevazione iniziale dei costi devono risultare da un piano economico della società. I costi di impianto e di ampliamento ed i costi, sviluppo sono iscrivibili solo con il consenso del Collegio sindacale, ove esistente.**

OIC 24 PAR. 42

- **La facoltà concessa dalla norma civile di capitalizzare tali costi **non è uno strumento per politiche di bilancio finalizzate all'alleggerimento, nel conto economico della società, di costi** che potrebbero significativamente ridurre i risultati economici della stessa, né la capitalizzazione di questi costi è l'automatica conseguenza del fatto che gli stessi siano stati sostenuti.**

SPESE DI PUBBLICITA'

**IL NUOVO SCHEMA DI STATO PATRIMONIALE
HA ELIMINATO LA POSSIBILITA' DI ISCRIVERE
LE SPESE DI PUBBLICITA'**

**LE SPESE DI PUBBLICITA'
DEVONO ESSERE IMPUTATI A CONTO ECONOMICO**

**TALE NOVITA' DEVE ESSERE APPLICATA IN MODO
RETROATTIVO**

(AI FINI COMPARATIVI DEL BILANCIO 2015)

TRATTAMENTO SPESE DI PUBBLICITA' ANTE 2016
OIC 24 PAR. 100

<p style="text-align: center;">RICLASSIFICAZIONE</p> <p style="text-align: center;">AI COSTI DI IMPIANTO E AMPLIAMENTO</p> <p style="text-align: center;">SE HANNO I REQUISITI PER ESSERE ISCRITTI COME TALI (ESEMPIO: SE RIFERITI AL LANCIO DI UN NUOVO PRODOTTO)</p>	<p style="text-align: center;">ELIMINAZIONE CON IMPUTAZIONE A UTILI/PERDITE A NUOVO DEL SALDO INIZIALE</p> <p style="text-align: center;">SE NON HANNO I REQUISITI PER ESSERE ISCRITTI COME TALI</p> <p style="text-align: center;">OIC 29 RICLASSIFICAZIONE BILANCIO ESERCIZIO PRECEDENTE</p>
<p style="text-align: center;">CONTINUA IL PROCESSO DI AMMORTAMENTO</p>	<p style="text-align: center;">RILEVAZIONE IMPOSTE ANTICIPATE PER DEDUCIBILITA' RINVIATA NEL TEMPO (CFR. D.L.244/2016)</p>

ESEMPIO DI ELIMINAZIONE SPESE PUBBLICITA'

NEL BILANCIO 2016

- **ELIMINARE LE SPESE DI PUBBLICITA' ALLA DATA 01/01/2016 CON CONTROPARTITA A UTILI (PERDITE) PORTATI A NUOVO O ALTRA VOCE DI PATRIMONIO NETTO**
- **RILEVARE LE IMPOSTE ANTICIPATE (PER LE QUOTE COMUNQUE FISCALMENTE DEDUCIBILI)**
- **IMPUTARE DIRETTAMENTE A CONTO ECONOMICO LE SPESE SOSTENUTE NEL 2016 (SE NON CAPITALIZZABILI COME COSTI DI IMPIANTO)**

IN DICHIARAZIONE REDDITI 2017

- **COMPILAZIONE QUADRO RV (VALORE FISCALE>VALORE CIVILISTICO)**

NEL BILANCIO 2015

- **ELIMINARE LE SPESE DI PUBBLICITA' ALLA DATA 01/01/2015 CON IDENTICA CONTROPARTITA**
- **ELIMINARE DAL CONTO ECONOMICO 2015 LA QUOTA DI AMMORTAMENTO**
- **IMPUTARE A CONTO ECONOMICO LE SPESE SOSTENUTE NEL 2015 EVENTUALMENTE CAPITALIZZATE NEL 2015**
- **RILEVARE LA FISCALITA' DIFFERITA**

ESEMPIO

BILANCIO 2015		01/01/2016	
•SPESE DI PUBBLICITA'	10.000	•SPESE PUBBLICITA'	10.000
•FONDO AMMORT. 01/01	4.000	•FONDO AMMORT.	6.000
•QUOTA AMMORT. 2015	2.000		

BILANCIO 2016

L'ELIMINAZIONE VA FATTA CON RIFERIMENTO A 01/01/2016			
Diversi		SPESE DI PUBBLICITA'	10.000
FONDO AMMORT.	6.000		
UTILI (PERDITE) A NUOVO)	4.000		
<u>RILEVAZIONE IMPOSTE ANTICIPATE</u> IPOTIZZANDO TASSAZIONE AL 30%			
CREDITI PER IMPOSTE ANTICIPATE	1.200	UTILI (PERDITE A NUOVO)	1.200
<u>N.B.</u> LE IMPOSTE ANTICIPATE SARANNO RETTIFICATE IN OCCASIONE DELL'IMPUTAZIONE DELLE IMPOSTE CORRENTI PER TENER CONTO DELLA DEDUCIBILITA' FISCALE PER IL 2016 DI UNA QUOTA DI AMMORTAMENTO PARI A 2.000			

BILANCIO 2015

RETTIFICHE EXTRACONTABILE AI SOLI FINI COMPARATIVI DEL BILANCIO

PRO MEMORIA ELIMINAZIONE IN DATA 01/01/2015

Diversi		SPESE DI PUBBLICITA'	10.000
FONDO AMMORT.	4.000		
UTILI (PERDITE) A NUOVO)	6.000		

PRO MEMORIA RILEVAZIONE IMPOSTE ANTICIPATE IN DATA 01/01/2015 **IPOTIZZANDO TASSAZIONE AL 30%**

CREDITI PER IMPOSTE ANTICIPATE	1.800	UTILI (PERDITE A NUOVO)	1.800
---	--------------	--------------------------------	--------------

RIDOTTA SUCCESSIVAMENTE A 1.200 **PER TENER CONTO DELLA QUOTA DEDOTTA NELL'ANNO**

BILANCIO 2015

VOCE	BILANCIO APPROVATO	RETTIFICA	BILANCIO DA COMPARARE
STATO PATRIMONIALE			
SPESE PUBBLICITA'	10.000	- 10.000	
FONDO AMMORT.	6.000	-6.000	
UTILI (PERDITE) A NUOVO		4.000	2.800
CREDITI PER IMPOSTE ANTICIPATE		1.200	1.200
CONTO ECONOMICO			
AMMORTAMENTO	2.000	-2.000	0
UTILIZZO IMPOSTE ANTICIPATE	0	600	600
ATTENZIONE RISULTATO DI ESERCIZIO NON QUADRA CON P.NETTO			

ELIMINAZIONE SPESE DI PUBBLICITA' **IN NOTA INTEGRATIVA**

- A seguito delle modifiche introdotte dal DLgs. 139/2015, i costi di pubblicità non risultano più capitalizzabili; conseguentemente, si è provveduto a stornare i costi di ricerca e pubblicità sussistenti alla data del 1° gennaio 2016.
- In particolare, l'eliminazione è avvenuta con riferimento alla data di riapertura generale dei conti al 1° gennaio 2016, in contropartita della voce **“.....” del patrimonio netto**, come previsto dall'OIC 29.
- Inoltre, si è provveduto a **riadattare i dati del bilancio 2015 ai soli fini comparativi**.
- Le suddette rettifiche hanno originato un **effetto sul patrimonio netto** al 31.12.2015 e al 31.12.2016, rispettivamente, pari aeuro e euro, mentre **l'effetto sul conto economico** degli esercizi 2015 e 2016 è stato, rispettivamente, pari a e euro.

ELIMINAZIONE SPESE DI PUBBLICITA'

ATTENZIONE

**NEL FARE L'ESEMPIO DELL'ELIMINAZIONE DEI
COSTI DI RICERCA**

DOCUMENTO CNDCEC/CONFINDUSTRIA 27/03/2017

**SI LIMITA ALL'ELIMINAZIONE
E IMPUTAZIONE A P. NETTO
SENZA INTERVENIRE CON LA
FISCALITA' DIFFERITA E SENZA NULLA DIRE SUL
RIADATTAMENTO DEL CONTO ECONOMICO 2015**

SPESE DI RICERCA E SVILUPPO FINO AL 2015

SPESE DI RICERCA		SPESE DI SVILUPPO
RICERCA DI BASE	RICERCA APPLICATA	
SENZA UNA FINALITA' DEFINITA CON PRECISIONE	FINALIZZATA AD UNO SPECIFICO PRODOTTO O PROCESSO PRODUTTIVO	APPLICAZIONE DEI RISULTATI DELLA RICERCA PER LA PRODUZIONE DI MATERIALI, ECC.
OBBLIGO DI IMPUTAZIONE A CONTO ECONOMICO	POTEVANO ESSERE CAPITALIZZATI	

RICERCA DI BASE E COSTI DI SVILUPPO

OIC 24

- 7. Lo **sviluppo** è **l'applicazione dei risultati della ricerca di base** o di altre conoscenze possedute o acquisite in un piano o in un progetto per la produzione di materiali, dispositivi, processi, sistemi o servizi, nuovi o sostanzialmente migliorati, prima dell'inizio della produzione commerciale o dell'utilizzazione.

- 8. La **ricerca di base** è un'indagine originale e pianificata intrapresa con la **prospettiva di conseguire nuove conoscenze e scoperte**, scientifiche o tecniche, che si considera di utilità generica alla società. I costi di ricerca di base sono normalmente precedenti a quelli sostenuti una volta identificato lo specifico prodotto o processo che si intende sviluppare.

COSTI DI SVILUPPO

OIC 24 PAR. 26

- **La voce BI2 “*costi di sviluppo*” può comprendere:**
 - ☐ **i costi per la progettazione, la costruzione e la verifica di prototipi o modelli che precedono la produzione o l'utilizzo degli stessi;**
 - ☐ **i costi per la progettazione di mezzi, prove, stampi e matrici concernenti la nuova tecnologia;**
 - ☐ **i costi per la progettazione, la costruzione e l'attivazione di un impianto pilota che non è di dimensioni economicamente idonee per la produzione commerciale;**
 - ☐ **i costi per la progettazione, la costruzione e la prova di materiali, progetti, prodotti, processi, sistemi o servizi nuovi o migliorati;**
 - ☐ **i costi per l'applicazione della ricerca di base.**

PRESUPPOSTI PER ISCRIZIONE COSTI DI SVILUPPO

OIC 24 PAR. 49

- **La sola attinenza a specifici progetti di sviluppo non è condizione sufficiente affinché i relativi costi abbiano legittimità di capitalizzazione. Per tale finalità, essi debbono anche rispondere positivamente alle seguenti specifiche caratteristiche:**
- **- essere relativi ad un prodotto o processo chiaramente definito, nonché identificabili e misurabili. Ciò equivale a dire che la società deve essere in grado di dimostrare, per esempio, che i costi di sviluppo hanno diretta inerenza al prodotto, al processo o al progetto per la cui realizzazione essi sono stati sostenuti. Nei casi in cui risulti dubbio se un costo di natura generica possa essere attribuito ad un progetto specifico, ovvero alla gestione quotidiana e ricorrente, il costo non sarà capitalizzato ma speso al conto economico;**
- **- essere riferiti ad un progetto realizzabile, cioè tecnicamente fattibile, per il quale la società possieda o possa disporre delle necessarie risorse. La realizzabilità del progetto è, di regola, frutto di un processo di stima che dimostri la fattibilità tecnica del prodotto o del processo ed è connessa all'intenzione della direzione di produrre e commercializzare il prodotto o utilizzare o sfruttare il processo. La disponibilità di risorse per completare, utilizzare e ottenere benefici da un'attività immateriale può essere dimostrata, per esempio, da un piano della società che illustra le necessarie risorse tecniche, finanziarie e di altro tipo e la capacità della società di procurarsi tali risorse. In alcune circostanze, la società dimostra la disponibilità di finanziamenti esterni ottenendo conferma da un finanziatore della sua volontà di finanziare il progetto;**
- **- essere recuperabili, cioè la società deve avere prospettive di reddito in modo che i ricavi che prevede di realizzare dal progetto siano almeno sufficienti a coprire i costi sostenuti per lo studio dello stesso, dopo aver dedotto tutti gli altri costi di sviluppo, i costi di produzione e di vendita che si sosterranno per la commercializzazione del prodotto.**

SPESE DI RICERCA E SVILUPPO DAL 2016

SPESE DI RICERCA	SPESE DI SVILUPPO (IN PRATICA COMPRENDE ANCHE RICERCA APPLICATA)
<p style="text-align: center;">SOSTENUTE SENZA UNA FINALITA' DEFINITA</p> <p style="text-align: center;">CON LA PROSPETTIVA DI CONSEGUIRE NUOVE CONOSCENZE</p> <p style="text-align: center;">NORMALMENTE PRECEDENTI A QUELLE SOSTENUTE UNA VOLTA IDENTIFICATO LO SPECIFICO PRODOTTO O PROCESSO CHE SI INTENDE SVILUPPARE</p>	<p style="text-align: center;">APPLICAZIONE DEI RISULTATI DELLA RICERCA PER LA PRODUZIONE DI MATERIALI, ECC.</p> <p style="text-align: center;">SOSTENUTI PRIMA DELL'INIZIO DELLA PRODUZIONE COMMERCIALE O DELL'UTILIZZAZIONE</p> <p style="text-align: center;">A CONDIZIONE CHE RISPONDANO A DETERMINATE CARATTERISTICHE (DIRETTA INERENZA AD UN PROCESSO SPECIFICO, IDENTIFICABILITA' E MISURABILITA', EFFETTIVA REALIZZABILITA' PROGETTO, RECUPERABILITA' ATTRAVERSO I RICAVI)</p>
<p style="text-align: center;">OBBLIGO DI IMPUTAZIONE A CONTO ECONOMICO</p>	<p style="text-align: center;">POSSONO ESSERE CAPITALIZZATI</p>

COSTI DI RICERCA

**IL NUOVO SCHEMA DI STATO PATRIMONIALE
HA ELIMINATO LA POSSIBILITA' DI ISCRIVERE
I COSTI DI RICERCA**

**I COSTI DI PUBBLICITA'
DEVONO ESSERE IMPUTATI A CONTO ECONOMICO**

**TALE NOVITA' DEVE ESSERE APPLICATA IN MODO
RETROATTIVO**

(AI FINI COMPARATIVI DEL BILANCIO 2015)

TRATTAMENTO VECCHI COSTI DI RICERCA

OIC 24 PAR. 101

<p style="text-align: center;">RICLASSIFICAZIONE</p> <p style="text-align: center;">AI COSTI DI SVILUPPO (IN GENERE SOLO PER LA RICERCA APPLICATA)</p> <p style="text-align: center;">SE HANNO I REQUISITI PER ESSERE ISCRITTI COME TALI</p>	<p style="text-align: center;">ELIMINAZIONE CON IMPUTAZIONE A UTILE/PERDITE A NUOVO DEI SALDI INIZIALI</p> <p style="text-align: center;">SE NON HANNO I REQUISITI PER ESSERE ISCRITTI COME TALI</p>
	<p style="text-align: center;">OIC 29 RICLASSIFICAZIONE BILANCIO ESERCIZIO PRECEDENTE</p>
<p style="text-align: center;">CONTINUA IL PROCESSO DI AMMORTAMENTO</p>	<p style="text-align: center;">RILEVAZIONE IMPOSTE ANTICIPATE PER DEDUCIBILITA' RINVIATA (CFR. D.L. 244/2016)</p>
	<p style="text-align: center;">VALUTARE LA PRESENZA DI EVENTUALI CONTRIBUTI IN CORSO DI IMPUTAZIONE</p>

OIC 24 **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 COME CATTIVO AFFARE

GIA' DALLA VERSIONE 2014

E' STATA ELIMINATO

IL PRINCIPIO CHE IMPONEVA LA RILEVAZIONE

A CONTO ECONOMICO

IN QUANTO SOGGETTO A PERDITA DUREVOLE

ART. 2426 VALUTAZIONE AVVIAMENTO

ANTE	POST
<p data-bbox="293 491 1106 767">6) l'avviamento può essere iscritto nell'attivo con il consenso, ove esistente, del collegio sindacale, se acquisito a titolo oneroso, nei limiti del costo per esso sostenuto</p> <p data-bbox="293 842 1106 1342">e deve essere ammortizzato entro un periodo di cinque anni. È tuttavia consentito ammortizzare sistematicamente l'avviamento in un periodo di durata superiore, purché esso non superi la durata per l'utilizzazione di questo attivo e ne sia data adeguata motivazione nella nota integrativa</p>	<p data-bbox="1151 491 1973 767">6) l'avviamento può essere iscritto nell'attivo con il consenso, ove esistente, del collegio sindacale, se acquisito a titolo oneroso, nei limiti del costo per esso sostenuto</p> <p data-bbox="1151 842 1973 1289">L'ammortamento dell'avviamento è effettuato secondo la sua <u>vita utile</u>; (SECONDO VECCHIO OIC 24 ERA MAX 20 ANNI) nei casi eccezionali in cui sia impossibile determinarne la vita utile, è ammortizzato entro un periodo non superiore a dieci anni.</p> <p data-bbox="1151 1305 1973 1453">Nella nota integrativa è fornita una spiegazione del periodo di ammortamento dell'avviamento;</p>

VITA UTILE DELL'AVVIAMENTO

OIC 24

- 66. L'ammortamento dell'avviamento è effettuato secondo la sua vita utile. **La vita utile è stimata in sede di rilevazione iniziale dell'avviamento e non può essere modificata negli esercizi successivi.** (EVENTUALMENTE PERDITA DI VALORE)
- 67. Ai fini del calcolo della stima della vita utile dell'avviamento, la società prende in considerazione le informazioni disponibili per stimare il periodo entro il quale è probabile che si manifesteranno i benefici economici connessi con l'avviamento.
- 68. Nel processo di stima della vita utile, possono rappresentare utili punti di riferimento:
 - a. **il periodo di tempo entro il quale la società si attende di godere dei benefici economici** addizionali legati alle prospettive reddituali favorevoli della società oggetto di aggregazione e alle sinergie generate dall'operazione straordinaria. Si fa riferimento al periodo in cui si può ragionevolmente attendere la realizzazione dei benefici economici addizionali;
 - b. **il periodo di tempo entro il quale l'impresa si attende di recuperare, in termini finanziari o reddituali, l'investimento effettuato** (cd *payback period*) sulla base di quanto previsto formalmente dall'organo decisionale della società;
 - c. **la media ponderata delle vite utili delle principali attività (*core assets*) acquisite con l'operazione di aggregazione aziendale (incluse le immobilizzazioni immateriali).**

AVVIAMENTO

ART. 2426 N. 3

IMPONE

**LA SVALUTAZIONE DELL'IMMOBILIZZAZIONE CHE,
ALLA DATA DI CHIUSURA DELL'ESERCIZIO,
RISULTI DUREVOLMENTE DI VALORE INFERIORE
(QUINDI ANCHE AVVIAMENTO)**

PERO'

**L'OBBLIGO DI RIPRISTINO DEL VALORE DOPO LE
SVALUTAZIONI**

(VALIDO PER TUTTE LE ALTRE IMMOBILIZZAZIONI)

non si applica a rettifiche di valore relative all'avviamento

**(SUL PRESUPPOSTO CHE L'AVVIAMENTO NON PUO' DERIVARE
DA VALUTAZIONI MA DA ACQUISTO A TITOLO ONEROSO)**

AVVIAMENTO

ART. 12 D.LGS 139/2015

OIC 24 PAR. 103

**PREVISTA FACOLTA' DI
PROSEGUIRE IL PRECEDENTE PIANO DI
AMMORTAMENTO
PER L'AVVIAMENTO
ISCRITTO ANTE 01/01/2016**

DANDONE NOTIZIA NELLA NOTA INTEGRATIVA

OIC 24
IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

CONTRIBUTI SU
IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

PAR. 87

**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
DIVERSE DA BENI IMMATERIALI
(IN TALE SITUAZIONE = FISCALITA' DIFFERITA)

OIC 24
IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

CAPITALIZZAZIONE DI COSTI
PUO' RIGUARDARE
ANCHE LE IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

CON SPECIFICO RIFERIMENTO A

- **COSTI INCREMENTATIVI**
- **INTERESSI PASSIVI (SECONDO LE STESSE REGOLE DI OIC 16)**

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

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

OIC 25

IMPOSTE SUL REDDITO

OIC 25

IMPOSTE SUL REDDITO

NOVITA'

**A SEGUITO DELL'ELIMINAZIONE DELLA
PARTE STRAORDINARIA DEL CONTO ECONOMICO**

**LE IMPOSTE ARRETRATE
SONO RICOMPRESSE DELLA VOCE 20**

**SI COMPRENDONO ANCHE SANZIONI E INTERESSI
DOVUTI PER LE IMPOSTE SUI REDDITI/IRAP/
SOSTITUTIVE SUL REDDITO**

**(SALVO QUELLE RELATIVE AD OPERAZIONI CHE NON TRANSITANO DA
CONTO ECONOMICO
MA SONO IMPUTATE DIRETTAMENTE A PATRIMONIO NETTO)**

TIPOLOGIE IMPOSTE

CORRENTI	DIFFERITE	ANTICIPATE
SONO LE IMPOSTE CALCOLATE SUGLI IMPONIBILI DELL'ESERCIZIO	SONO LE IMPOSTE CALCOLATE SU COMPONENTI CHE SI RENDERANNO TASSABILI IN FUTURI ESERCIZI	SONO LE IMPOSTE CORRISPOSTE SU COMPONENTI CHE SI RENDERANNO DEDUCIBILI IN FUTURI ESERCIZI
IMPOSTE ARRETRATE SONO LE MAGGIORI IMPOSTE DOVUTE SUGLI IMPONIBILI DEGLI ESERCIZI PRECEDENTI		
PROVENTI DA CONSOLIDATO FISCALE		

RILEVAZIONE IMPOSTE NEL BILANCIO

ATTIVO	PASSIVO	CONTO ECONOMICO
<ul style="list-style-type: none"> •CREDITI TRIBUTARI •CREDITI PER IMPOSTE ANTICIPATE 	<ul style="list-style-type: none"> •DEBITI TRIBUTARI •FONDO RISCHI PER IMPOSTE, ANCHE ANTICIPATE 	<p>IMPOSTE SUL REDDITO</p> <ul style="list-style-type: none"> -CORRENTI -RELATIVE A ESERCIZI PRECEDENTI -DIFFERITE -ANTICIPATE -PROVENTI DA CONSOLID. FISCALE

OIC 25

IMPOSTE SUL REDDITO

NOTA INTEGRATIVA

APPOSITO PROSPETTO CONTENENTE

ART. 2427 n. 14 lett. a) (NO BILANCIO ABBREVIATO)

- la descrizione delle **differenze temporanee** che hanno comportato la rilevazione di imposte differite e anticipate,
- specificando l'aliquota applicata e le variazioni rispetto all'esercizio precedente,
- gli importi accreditati o addebitati al conto economico oppure a patrimonio netto,
- le voci escluse e le relative motivazioni.

ART. 2427 n. 14 lett. b) (NO BILANCIO ABBREVIATO)

- l'ammontare delle **imposte anticipate** contabilizzato in bilancio attinenti a **perdite dell'esercizio o di esercizi precedenti**,
- le motivazioni dell'iscrizione,
- l'ammontare non ancora contabilizzato,
- le motivazioni della mancata iscrizione.

OIC 25
IMPOSTE SUL REDDITO

NOTA INTEGRATIVA
(NO BILANCIO ABBREVIATO)

PUR NON ESSENDO PREVISTO DALLA NORMA

OIC 25 PAR. 93

RICHIEDE INDICAZIONE

SE RILEVANTE

PROSPETTO DI RICONCILIAZIONE
TRA ALIQUOTA ORDINARIA ED ALIQUOTA EFFETTIVA

OIC 25
IMPOSTE SUL REDDITO
ATTENZIONE

PAR. 36
I DEBITI E CREDITI TRIBUTARI
(FISCALITA' CORRENTE)
SE OLTRE 12 MESI

SI VALUTANO CON IL CRITERIO DEL
COSTO AMMORTIZZATO

OIC 25

IMPOSTE SUL REDDITO

PAR. 33

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

ATTENZIONE

IN CASO DI ACCERTAMENTO

OCCORRE IMPUTARE ALLA VOCE 20 C.E.

SOLO GLI IMPORTI

(IMPOSTE, INTERESSI, SANZIONI)

RIFERIBILI A

IRES/IRAP/SOSTITUTIVE SU REDDITI

OIC 25

IMPOSTE SUL REDDITO

PRESUPPOSTO ECONOMICO

DELLA FISCALITA' DIFFERITA

**PERCHE' E' OBBLIGATORIO RILEVARE
LE IMPOSTE DIFFERITE E ANTICIPATE?**

**PERCHE' SONO CONSIDERATE COSTI COME GLI ALTRI
IMPUTABILI A CONTO ECONOMICO SECONDO I PRINCIPI DI:**

- **COMPETENZA**
- **REALIZZAZIONE DEGLI UTILI**
- **PRUDENZA**

IN PRATICA

**LE IMPOSTE DEVONO ESSERE CONTABILIZZATE NELLO STESSO
ESERCIZIO IN CUI SONO STATI CONTABILIZZATI I PROVENTI E I
COSTI DA CUI TALI IMPOSTE TRAGGONO ORIGINE**

OIC 25
IMPOSTE SUL REDDITO

ORIGINE DELLA FISCALITA' DIFFERITA

**LE NORME TRIBUTARIE PER LA DETERMINAZIONE
DEL REDDITO DI IMPRESA**

DIFFERISCONO

**DALLE NORME CIVILISTICHE PER LA
DETERMINAZIONE DEL RISULTATO D'ESERCIZIO**

OIC 25
IMPOSTE SUL REDDITO

LE DIFFERENZE FRA	
VALORI CIVILISTICI	VALORI FISCALI
POSSONO ESSERE	
PERMANENTI	TEMPORANEE (DESTINATE AD ANNULLARSI NEL TEMPO)

OIC 25
IMPOSTE SUL REDDITO

POSITIVE = TASSABILI	NEGATIVE = DEDUCIBILI
DANNO ORIGINE A IMPOSTE DIFFERITE	DANNO ORIGINE A IMPOSTE ANTICIPATE

OIC 25

IMPOSTE SUL REDDITO

PRESUPPOSTI PER ISCRIZIONE FISCALITA' DIFFERITA

- **SOLO QUANDO VI E' LA RAGIONEVOLE CERTEZZA DEL LORO FUTURO RECUPERO**

- **LA RAGIONEVOLE CERTEZZA E' COMPROVATA QUANDO:**
 - **ESISTE UNA PROIEZIONE DEI RISULTATI FISCALI (PIANIFICAZIONE FISCALE) PER UN PERIODO DI TEMPO RAGIONEVOLE**
 - **SI PREVEDE IN MODO SUFFICIENTE L'ANNULLAMENTO DELLE DIFFERENZE TEMPORANEE**

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**

(OIC 25 CONTIENE ALCUNI ESEMPI)

OIC 25
IMPOSTE SUL REDDITO

DISCIPLINA ANCHE

- **REGIME DI TRASPARENZA FISCALE**
- **REGIME DEL CONSOLIDATO NAZIONALE**

CON ALCUNI ESEMPI

OIC 25
IMPOSTE SUL REDDITO

ATTENZIONE

**OGNI ANNO VA RIVISTA L'INTERA SITUAZIONE
DELLA FISCALITA' DIFFERITA**
(ANCHE PER SITUAZIONI NON A CONTO ECONOMICO)
PER TENER CONTO DELLE ALIQUOTE
CHE SI RENDERANNO APPLICABILI
NEGLI ESERCIZI IN CUI SI ANNULERANNO
LE DIFFERENZE TEMPORANEE

MODIFICHE ALIQUOTA IRES

ART. 1 CO 61/66 LEGGE 208/2015

**DAL 2017
ALIQUOTA IRES**

PASSA DA 27,5 A 24%

**SARANNO MODIFICATE
TUTTE LE NORME CHE
FANNO RIFERIMENTO
ALL'ALIQUOTA DEL 27,5%
(ES.: QUOTA TASSABILE DIVIDENDI
DA PARTECIPAZIONI QUALIFICATE)**

**DAL 2017
ADDIZIONALE 3,5%
PER BANCHE**

**SONO PREVISTE NORME
SPECIFICHE
PER L'APPLICAZIONE NEI
REGIMI DI CONSOLIDATO E
TRASPARENZA**

MODIFICHE TASSAZIONE IRAP AGRICOLTURA

ART. 1 CO 70/72 LEGGE 208/2015

**PER I PERIODI DI IMPOSTA
SUCCESSIVI A QUELLO IN CORSO AL 31/12/2015
MODIFICHE AL D.LGS. 446/1997**

ART. 3

**I PRODUTTORI AGRICOLI
(NON ESONERATI)**

**SONO ESCLUSI DAI SOGGETTI
PASSIVI IRAP**

ART. 3

**NON SONO SOGGETTI PASSIVI
D'IMPOSTA
(PAGAVANO 1,9%)**

**Soggetti che esercitano una attività agricola ai
sensi dell'articolo 32 TUIR**

**Soggetti di cui all'articolo 8 del decreto
legislativo 18 maggio 2001, n. 227, nonché le
cooperative e loro consorzi
(SELVICOLTURA E
SISTEMAZIONE IDRAULICO-FORESTALI)**

**AGRITURISMO
ATTIVITA' CONNESSE
RESTANO SOGGETTE IRAP ORDINARIA**

CONSEGUENZE DELLE PREDETTE 2 MODIFICHE

IRAP ABROGAZIONE DAL 2016 PER SETTORE AGRICOLTURA	IRES RIDUZIONE AL 24% DAL 2017 ADDIZIONALE 3,5% BANCHE
<p>CONSEGUENZE SULLA FISCALITA' DIFFERITA RELATIVA A</p> <ul style="list-style-type: none">•DIFFERENZE TEMPORANEE DESTINATE AD ANNULARSI NEL TEMPO•DIFFERENZE FRA VALORI CIVILISTICI E FISCALI• DIFFERENZE FRA RISULTATO CIVILISTICO E REDDITO IMPONIBILE (SCOMPUTO PERDITE PREGRESSE)	

ESEMPIO

PERIODO DI IMPOSTA 2015

- **PLUSVALENZA PATRIMONIALE** **1.000**
- **RATEAZIONE IN 5 PERIODI**
- **IRAP = TASSATA PER INTERO NEL 2015 (SE ORDINARIA)**
- **IRES = IMPOSTE DIFFERITE = $800 \times 27,5\% = 220$**
- **A FINE 2016 = FONDO IRES DIFFERITA = 165**
($600 \times 27,5\%$)

**LA RIDUZIONE DELL'ALIQUTA AL 24%
CONSENTE DI RIVEDERE IL FONDO IRES DIFFERITA**

segue ESEMPIO

**IN CONDIZIONI ORDINARIE
LA TASSAZIONE DELLE RESIDUE TRE
QUOTE RATEIZZATE SARA'**

•	QUOTA DI 200 DA TASSARE NEL 2017 (24%) =	48
•	QUOTA DI 200 DA TASSARE NEL 2018 (24%) =	48
•	QUOTA DI 200 DA TASSARE NEL 2019 (24%) =	48
•	TASSAZIONE IRES PREVISTA	144
•	FONDO IRES DIFFERITA 31.12.2016	165
•	DIFFERENZA DA RECUPERARE	21

FONDO IRES DIFFERITA	21	IMPOSTE DIFFERITE	21
---------------------------------	-----------	--------------------------	-----------

OIC 26

OPERAZIONI IN VALUTA

OIC 26

ATTIVITA' E PASSIVITA IN VALUTA

<p style="text-align: center;">ANTE</p>	<p style="text-align: center;">POST</p>
<p style="text-align: center;">ART. 2426 N. 8-BIS</p>	<p style="text-align: center;">ART. 2426 N. 8-BIS</p>
<p>8-bis) le attività e passività monetarie in valuta, ad eccezione delle immobilizzazioni devono essere sono iscritte al cambio a pronti alla data di chiusura dell'esercizio ed i relativi i conseguenti utili o perdite su cambi devono essere imputati al conto economico e l'eventuale utile netto deve essere accantonato in apposita riserva non distribuibile fino al realizzo.</p> <p>Le immobilizzazioni materiali, immateriali e quelle finanziarie, costituite da partecipazioni, rilevate al costo in valuta,</p> <p>Le attività e passività in valuta devono essere iscritte al cambio vigente al momento del loro acquisto o a quello inferiore alla data di chiusura dell'esercizio se la riduzione debba giudicarsi durevole</p>	<p>8-bis) le attività e passività monetarie in valuta sono iscritte al cambio a pronti alla data di chiusura dell'esercizio; i conseguenti utili o perdite su cambi devono essere imputati al conto economico e l'eventuale utile netto deve essere è accantonato in apposita riserva non distribuibile fino al realizzo.</p> <p>Le attività e passività in valuta non monetarie devono essere iscritte al cambio vigente al momento del loro acquisto</p>
<p>SOSTANZIALMENTE NON CAMBIA NULLA</p>	

OIC 26
ATTIVITA' E PASSIVITA IN VALUTA

VALORI MONETARI

(COMPORTANO IL DIRITTO A INCASSARE O
PAGARE VALORI IN DENATO)

VALUTAZIONE AL
CAMBIO A PRONTI
ALLA DATA DIC HISURA

UTILI E PERDITE
A CONTO ECONOMICO

EVENTUALE UTILE NETTO
AD APPOSITA RISERVA
INDISPONIBILE FINO AL
REALIZZO

VALORI NON MONETARI

(NON COMPORTANO IL DIRITTO A
INCASSARE O PAGARE VALORI IN DENARO)

VALUTAZIONE AL
CAMBIO IN VIGORE AL
MOMENTO DELL'ACQUISTO

NESSUNA SUCCESSIVA
VALUTAZIONE

OIC 26
OPERAZIONI IN VALUTA

CONTO ECONOMICO

**VOCE C17-BIS = UTILI E PERDITE SU CAMBI
RILEVA**

- **UTILI/PERDITE REALIZZATI**
- **UTILI/PERDITE NON ANCORA REALIZZATI (A
SEGUITO DI VALUTAZIONE)**

ART. 2426 N. 8-BIS

**l'eventuale utile netto è accantonato in apposita riserva non
distribuibile fino al realizzo**

OIC 26
OPERAZIONI IN VALUTA

PAR. 45/46/47

SOLO LA PARTE DI UTILE RELATIVA A

UTILI NETTI NON REALIZZATI

(SALDO POSITIVO FRA UTILI E PERDITE NON REALIZZATI)

VA NELLA

RISERVA UTILI SU CAMBI (ALTRE RISERVE)

IN SEDE DI DESTINAZIONE DELL'UTILE DI ESERCIZIO

OVE INFERIORE ALL'UTILE DI ESERCIZIO

L'IMPORTO DELLA RISERVA E' PARI AL RISULTATO ECONOMICO

OIC 26

OPERAZIONI IN VALUTA

- **POICHE' E' RICHIESTO L'ACCANTONAMENTO IN APPOSITA RISERVA DEGLI UTILI SU CAMBI NON REALIZZATI ALLA DATA DI CHIUSURA**

E' OPPORTUNO DISTINGUERE NEL PIANO DEI CONTI

- **UTILI SU CAMBI REALIZZATI**
- **PERDITE SU CAMBI REALIZZATI**
- **UTILI SU CAMBI NON REALIZZATI**
- **PERDITE SU CAMBI NON REALIZZATI**

**L'IMPORTO COMPLESSIVO DEVE CONFLUIRE COMUNQUE
NELLA VOCE C. 17 BIS**

OPERAZIONI IN VALUTA

ART. 110 CO 3 TUIR

**LA VALUTAZIONE SECONDO IL
CAMBIO ALLA DATA DI CHIUSURA DELL'ESERCIZIO
... NON ASSUME RILEVANZA**

IN PRATICA

- **NON SONO TASSABILI: GLI UTILI NON REALIZZATI**
- **NON SONO DEDUCIBILI: LE PERDITE NON REALIZZATE**

OPERAZIONI IN VALUTA

ESEMPIO

IL CONTO ECONOMICO PRESENTE LE SEGUENTI VOCI			
DENOMINAZIONE		IMPORTO	QUADRO RF
UTILI SU CAMBI REALIZZATI		5.000	SI
PERDITE SU CAMBI REALIZZATI		2.000	SI
UTILI SU CAMBI NON REALIZZATI		4.000	VARIAZIONE -
PERDITE SU CAMBI NON REALIZZATI		1.500	VARIAZIONE +
TOTALE VOCE C17-BIS		+ 5.500	
SALDO UTILI/PERDITE NON REALIZZATO (4.000 – 1.500)		2.500	
IN SEDE DI DESTINAZIONE DELL'UTILE			
UTILE DI ESERCIZIO	2.500	RISERVA UTILI SU CAMBI	2.500

OPERAZIONI IN VALUTA

ART. 110 CO 3 TUIR

ULTERIORI QUESTIONI CONNESSE

- **TRATTAMENTO FISCALITA' DIFFERITA SUI COMPONENTI REDDITUALI NON REALIZZATI**
- **VERIFICA NEI SUCCESSIVI ESERCIZI DEL MOMENTO DI REALIZZO DI TALI COMPONENTI REDDITUALI AI FINI:**
 - **DELLA LORO RILEVANZA FISCALE**
 - **DI GIROCONTARE LA RISERVA UTILI SU CAMBI A UNA ORDINARIA RISERVA DI UTILI**

OIC 28

PATRIMONIO NETTO

OIC 28
PATRIMONIO NETTO

NUOVA DISCIPLINA
DELL'ACQUISTO DI AZIONI PROPRIE

IIMPUTAZIONE A P.NETTO
DELLE DIFFERENZE TRA
VALORE CONTABILE DELLA RISERVA NEGATIVA
E CORRISPETTIVO
DERIVANTE DALLA CESSIONE DI AZIONI PROPRIE

AZIONI PROPRIE ART. 2357-TER C.C. CO 3

<p style="text-align: center;">ANTE</p> <p style="text-align: center;">Una riserva indisponibile pari all'importo delle azioni proprie iscritto all'attivo del bilancio deve essere costituita e mantenuta finché le azioni non siano trasferite o annullate</p>	<p style="text-align: center;">POST</p> <p style="text-align: center;">L'acquisto di azioni proprie comporta una riduzione del patrimonio netto di eguale importo, tramite l'iscrizione nel passivo del bilancio di una specifica voce, con segno negativo</p>
<p style="text-align: center;">ATTIVO: AZIONI PROPRIE + PASSIVO: RISERVA PER AZIONI PROPRIE IN PORTAFOGLIO</p>	<p style="text-align: center;">NUOVA VOCE NETTO A.X RISERVA NEGATIVA PER AZIONI PROPRIE IN PORTAFOGLIO</p>
	<p style="text-align: center;">CONSEGUENZE SU ACE LIMITE INCREMENTO = P.NETTO E SU SITUAZIONI SIMILARI</p>

MODIFICA AZIONI POSTE

ANTE			
ATTIVITA'		PASSIVITA' E NETTO	
AZIONI PROPRIE	100	PASSIVITA'	1.000
ALTRE ATTIVITA'	<u>2.500</u>	CAPITALE SOCIALE	1.000
	2.600	RISERVE	500
		RISERVA AZIONI PROPRIE	<u>100</u>
			2.600
POST			
ALTRE ATTIVITA'	<u>2.500</u>	PASSIVITA'	1.000
	2.500	CAPITALE SOCIALE	1.000
		RISERVE	600
		RISERVA AZIONI PROPRIE	- <u>100</u>
			2.500

OPERAZIONI SOCI/SOCIETA'

**EVENTUALI SOMME VERSATE
DAI SOCI ALLA SOCIETA'
POSSONO DAR LUOGO A**

**DEBITI PER
FINANZIAMENTI
VERSO SOCI**

**VERSAMENTI A
PATRIMONIO NETTO**

OIC 19
DEBITI

DEBITI VERSO SOCI PER FINANZIAMENTI

(D.3 DEL PASSIVO)

**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

ART. 2427 N. 19 BIS (NOTA INTEGRATIVA)

- **RIPARTITI PER SCADENZA**
- **CON SEPARATA INDICAZIONE DI QUELLI POSTERGATI**

OIC 19 **DEBITI**

RIMBORSO DEBITI VERSO SOCI PER FINANZIAMENTI

ART. 2467 CODICE CIVILE

- **E' POSTERGATO RISPETTO AD ALTRI CREDITORI**
- **E' REVOCATO SE E' AVVENUTO NELL'ANNO PRECEDENTE LA DICHIARAZIONE DI FALLIMENTO**

**SI INTENDONO FINANZIAMENTI POSTERGATI QUELLI
CONCESSI IN UN MOMENTO IN CUI, PRESENTANDO UN
INDEBITAMENTO ECCESSIVO RISPETTO AL PATRIMONIO,
ERA RAGIONEVOLE EFFETTUARE UN CONFERIMENTO**

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 COPERTURA PERDITA

PAR. 17

SI PUO' AGGIUNGERE UNA VOCE

“PERDITA RIPIANATA NELL'ESERCIZIO”

**SE DURANTE L'ESERCIZIO E' STATA RIPIANATA
UNA PERDITA IN CORSO DI FORMAZIONE**

IN PRATICA

- **LA PERDITA APPARIRA' PER INTERO NEL CONTO ECONOMICO**
- **LA PERDITA ECONOMICA APPARIRA' GIA' COPERTA (TUTTA O IN PARTE) DALLA COPERTURA**

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.2L.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
DOVREBBE CORRISPONDERE AD UNA
DICHIARAZIONE DI NON RESTITUIBILITA'**

**MENTRE
L'INDICAZIONE FRA I DEBITI
POTREBBE CAUSARE INCONVENIENTI
AI FINI DELLA POSTERGAZIONE/BASILEA/ECC.**

**PERO'
PARE L'UNICA MODALITA' DI ATTUAZIONE DEI VERSAMENTI A
PATRIMONIO NETTO QUANDO UNO/PIU' SOCI
NON INTENDONO EFFETTUARE ALCUN VERSAMENTO**

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.36

La rinuncia del credito da parte del socio

La rinuncia del credito da parte del socio - se dalle evidenze disponibili è desumibile che la natura della transazione è il **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.**

OIC 28
PATRIMONIO NETTO

RINUNCIA AI CREDITI DA PARTE DEI SOCI

**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

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 COLLABORAZIONI**
- **DIVIDENDI NON RISCOSSI (ANCHE PER SOCIO-SOCIETA')**
- **INTERESSI SU FINANZIAMENTI (“ ”)**

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

RINUNCIA AI CREDITI DA PARTE DEI SOCI

Rilievo n. 5 – Recupero a tassazione, ai fini IRES, di redditi da partecipazione per dividendi dell'importo di € 35.372,00 non contabilizzati e non assoggettati a tassazione nella misura del 5% in violazione dell'art. 89 del TUIR.

Codesta società ha omissso di contabilizzare a conto economico proventi da partecipazione costituiti da dividendi per azioni proprie in portafoglio di € 35.372,00 e di dichiarare la quota parte che concorre nella misura del 5% alla determinazione del reddito imponibile ai fini IRES.

Nell'ambito dell'attività di controllo diretta a verificare la corretta determinazione della base imponibile IRES, è emerso che la società ha apportato, una variazione in diminuzione al reddito imponibile IRES per l'importo di € 746.238,00 quale **"sopravvenienza attiva non tassabile"** di cui al conto n. 94/10/010 per effetto della rinuncia dei soci al credito per dividendi la cui distribuzione è stata deliberata con verbale dell'Assemblea Soci del 27/04/2012.

Nel caso della rinuncia ai crediti da dividendi deliberati dall'assemblea che vanno acquisiti a tassazione per cassa, sebbene tale evento per la società rappresenta una sopravvenienza attiva fiscalmente non imponibile ex articolo 88, comma 4, del Tuir, per i soci tale circostanza presuppone l'avvenuto incasso giuridico del credito e quindi l'obbligo di sottoporre a tassazione il loro ammontare.

Infatti, la rinuncia dei soci a percepire i dividendi deve essere inquadrata come la volontà dei soci a voler disporre in favore della società stessa delle somme che formalmente avrebbero dovuto percepire per effetto della delibera di distribuzione approvata con verbale di assemblea. La conseguenza è che tale atto di disposizione pur ammesso dalla legge non può sottrarre a tassazione somme che i soci avrebbero dovuto necessariamente incassare per poi poter liberamente utilizzare per lasciarli investiti nella società.

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.**

CASS. 1335/2016

**SI APPLICA INCASSO GIURIDICO PER LA RINUNCIA DEL
T.F.M. SPETTANTE AL SOCIO AMMINISTRATORE**

RINUNCIA AI CREDITI DA PARTE DEI SOCI

NEL CASO DI “INCASSO GIURIDICO”

FISCALMENTE

SI APPLICA UNA DOPPIA FINZIONE

- 1. CHE IL SOCIO ABBIA INCASSATO (CON OBBLIGO DI VERSARE LE RELATIVE RITENUTE)**
- 2. CHE IL SOCIO ABBIA SUCCESSIVAMENTE VERSATO ALLA SOCIETA' QUANTO INCASSATO**

**OVE SI RITENGA DI APPLICARE L'INCASSO GIURIDICO
SI DEVE PROCEDERE ANCHE
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 EVIDENZIA 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

RINUNCE AI CREDITI DA PARTE DEI SOCI

ART. 13 D.LGS 147/2015 MODIFICA ART. 88 CO 4 TUIR CON EFFETTO ESERCIZIO SUCCESSIVO = 2016

**FINO AL 2015
CO 4-BIS**

**Non si considerano sopravvenienze attive ..
la rinuncia dei soci ai crediti**

**DAL 2016
CO 4**

La rinuncia dei soci ai crediti si considera sopravvenienza attiva per la parte che eccede il relativo valore fiscale. A tal fine, il socio, con dichiarazione sostitutiva di atto notorio, comunica alla partecipata tale valore; in assenza di tale comunicazione, il valore fiscale del credito è assunto pari a zero. Nei casi di operazioni di conversione del credito in partecipazioni si applicano le disposizioni dei periodi precedenti e il valore fiscale delle medesime partecipazioni viene assunto in un importo pari al valore fiscale del credito oggetto di conversione, al netto delle perdite sui crediti eventualmente deducibili per il creditore per effetto della conversione stessa.

RINUNCE DEI CREDITI DA PARTE DEI SOCI

ART. 88 TUIR

**LE RINUNCE DEI CREDITI DA PARTE DEI SOCI
NON COSTITUISCONO SOPRAVVENIENZE ATTIVE
PER LA SOCIETA'**

ART. 101 TUIR

**LE RINUNCE AI CREDITI DA PARTE DEI SOCI
NON COSTITUISCONO SOPRAVVENIENZE PASSIVE
PER IL SOCIO TITOLARE DI REDDITO DI IMPRESA
MA AUMENTANO IL COSTO DELLA PARTECIPAZIONE**

RINUNCE AI CREDITI DA PARTE DEI SOCI

ESEMPIO 1	ESEMPIO 2
FINANZIAMENTO SOCI IN CONTANTI 10.000 RINUNCIA DA PARTE DI A	SOCIETA DEVE 10.000 A ZETA SOCIO SRL ACQUISTA IL CREDITO DA ZETA AL PREZZO DI 2.000 SOCIO SRL RINUNCIA AL CREDITO
SOCIETA' •IMPUTA IL FINANZIAMENTO A P. NETTO •NON DICHIARA ALCUNA SOPRAVVENIENZA	SOCIETA' •IMPUTA IL DEBITO DI 10.000 A P.NETTO •DICHIARA UNA SOPRAVVENIENZA TASSABILE PARI A 8.000
SOCIO AUMENTA DI 10.000 IL COSTO FISCALE DELLA PARTECIPAZIONE	SOCIO SRL AUMENTA DI 2.000 IL COSTO FISCALE DELLA PARTECIPAZIONE

VALORE FISCALE CREDITO

**IL VALORE FISCALE DEL CREDITO DEVE ESSERE
AUTOCERTIFICATO
DAL SOCIO RINUNCIANTE
ALLA SOCIETA'**

**LA MANCANZA DI AUTOCERTIFICAZIONE
(ANCORCHE' IN PRESENZA DI UN COSTO FISCALE)
RENDE PARI A ZERO IL
VALORE FISCALE DEL CREDITO
E COMPORTA QUINDI
LA TASSAZIONE DELL'INTERO IMPORTO
COME SOPRAVVVENIENZA ATTIVA
ANCORCHE' SUA STATO IMPUTATO A P.NETTO**

RILEVANZA FISCALE OPERAZIONI CON SOCI

FINANZIAMENTI E VERSAMENTI SOCI	
TRATTAMENTO EFFETTUATO DA TALUNI UFFICI	
SE LE OPERAZIONI SONO CARATTERIZZATE DA	SI APPLICA IL SEGUENTE TRATTAMENTO
TRACCIABILITA' E CAPIENZA IN CAPO AL SOCIO	IRRILEVANZA DI FINI DELL'AZIONE DI ACCERTAMENTO
TRACCIABILITA' MA SENZA CAPIENZA	ACCERTAMENTO SINTETICO IN CAPO AL SOCIO
CAPIENZA MA SENZA TRACCIABILITA'	ACCERTAMENTO DI RICAVI IN EVASIONE IN CAPO ALLA SOCIETA' IN ALTERNATIVA ACCERTAMENTO SINTETICO IN CAPO AL SOCIO + EVENTUALI VIOLAZIONI ANTIRICICLAGGIO
SENZA TRACCIABILITA' E SENZA CAPIENZA	ACCERTAMENTO DI RICAVI IN EVASIONE IN CAPO ALLA SOCIETA'
DEBITI PRESENTI IN BILANCIO DA OLTRE 5 ANNI	POSSIBILITA' DI TRATTARLI COME INSUSSISTENZE DEL PASSIVO

OIC 29

**CAMBIAMENTO DI
PRINCIPI CONTABILI.
STIME, ERRORI,
FATTI DI RILIEVO**

OIC 29

CAMBIAMENTO DI PRINCIPI CONTABILI, STIME, ECC.

CAMBIAMENTO DI PRINCIPIO CONTABILE AMMESSO SOLO

- 1. IN CASO DI CAMBIAMENTO DI NORMATIVA**
- 2. IN MODO VOLONTARIO (AI FINI DI UNA MIGLIORE RAPPRESENTAZIONE DEL BILANCIO)**

COMPORTAMENTO DA ADOTTARE

- 1. QUELLO PREVISTO DALLA NORMATIVA IN CASO IN OBBLIGO**
- 2. SE NON PREVISTO, APPLICAZIONE DI OIC 29**

OIC 29

CAMBIAMENTO DI PRINCIPI CONTABILI, STIME, ECC.

IL PRINCIPIO DISCIPLINA I CASI DI

- **CAMBIAMENTI DI PRINCIPI CONTABILI (DEROGA ALL'ART. 2426 C, I C.C. CHE NON AMMETTE CAMBIAMENTI NEI CRITERI DI VALUTAZIONE)**
- **CAMBIAMENTI DI STIME CONTABILI (RIGUARDA LA MISURAZIONE DELLE POSTE – ESEMPIO: INCLUSIONE O MENO DEI COSTI ACCESSORI- GLI EFFETTI SONO IMPUTATI A CONTO ECONOMICO)**
- **CORREZIONI DI ERRORI**
- **FATTI INTERVENUTI DOPO LA CHIUSURA DELL'ESERCIZIO**

OIC 29
CAMBIAMENTO DI PRINCIPI CONTABILI, STIME, ECC.

NOVITA'

EFFETTI DEL CAMBIAMENTO DI PRINCIPIO
SI APPLICA IL CAMBIAMENTO AI SALDI INIZIALI

E

**-AI FINI COMPARATIVI-
ANCHE AI SALDI INIZIALI
DEL BILANCIO DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE**

**LA VARIAZIONE VA IMPUTATA A P.NETTO
ALLA VOCE “ UTILI RIPORTATI A NUOVO”**

O

ALTRA DA INDIVIDUARE DAL REDATTORE DEL BILANCIO

**STESSE REGOLE PER CORREZIONE DEGLI
ERRORI RILEVANTI COMMESSI IN ESERCIZI PRECEDENTI**

POSSIBILITA' SU EFFETTI CAMBIAMENTO

OIC 29 PAR. 17	OIC 29 PAR. 18	OIC 29 PAR. 19
<p>Gli effetti dei cambiamenti di principi contabili sono determinati retroattivamente.</p> <p>Ciò comporta che il cambiamento di un principio contabile è rilevato nell'esercizio in cui viene adottato il nuovo principio contabile e i relativi effetti sono contabilizzati sul saldo d'apertura del patrimonio netto dell'esercizio in corso.</p> <p>Solitamente la rettifica viene rilevata negli utili portati a nuovo.</p> <p>Tuttavia, la rettifica può essere apportata a un'altra componente del patrimonio netto se più appropriato.</p>	<p>L'applicazione retroattiva di un nuovo principio contabile comporta, ai soli fini comparativi, la rideterminazione degli effetti che si sarebbero avuti nel bilancio comparativo come se da sempre fosse stato applicato il nuovo principio contabile.</p> <p>Pertanto, ai soli fini comparativi, la società deve rettificare il saldo d'apertura del patrimonio netto dell'esercizio precedente ed i dati comparativi dell'esercizio precedente come se il nuovo principio contabile fosse sempre stato applicato.</p>	<p>Quando, dopo aver fatto ogni <u>ragionevole sforzo</u>, non è fattibile determinare l'effetto di competenza dell'esercizio precedente, o ciò risulti eccessivamente oneroso, la società non deve presentare i dati comparativi rettificati.</p> <p>Pertanto la società si limita ad applicare il nuovo principio contabile al valore contabile delle attività e passività all'inizio dell'esercizio in corso, ed effettua una rettifica corrispondente sul saldo d'apertura del patrimonio netto dell'esercizio in corso.</p>

OIC 29 ERRORE

PAR. 44

- Un errore consiste **nell'impropria o mancata applicazione di un principio contabile** se, al momento in cui viene commesso, le informazioni ed i dati necessari per la sua corretta applicazione sono disponibili. Possono verificarsi errori a causa di **errori matematici, di erronee interpretazioni di fatti, di negligenza nel raccogliere le informazioni** ed i dati disponibili per un corretto trattamento contabile.

DA NON CONFERERE CON

- CAMBIAMENTO PRINCIPI CONTABILI
- CAMBIAMENTO STIME

CORREZIONE DEGLI ERRORI

ANTE	POST
IMPUTAZIONE A CONTO ECONOMICO	IMPUTAZIONE A CONTO ECONOMICO SE NON RILEVANTE
IMPUTAZIONE A P. NETTO SE RELATIVO A OPERAZIONI CHE NON HANNO AVUTO EFFETTO SU CONTO ECONOMICO	IMPUTAZIONE A PATRIMONIO NETTO SE RILEVANTE
	<p><u>ERRORE RILEVANTE (PAR. 46)</u></p> <p>SE PUO', INDIVIDUALMENTE O INSIEME AD ALTRI ERRORI, INFLUENZARE LE DECISIONI ECONOMICHE CHE GLI UTILIZZATORI ASSUMONO IN BASE AL BILANCIO</p> <p>VALUTATO SECONDO DIMENSIONE/NATURA E CIRCOSTANZE</p>

FATTI INTERVENUTI DOPO LA CHIUSURA

<p style="text-align: center;">OIC 29 PAR. 59</p> <p style="text-align: center;">FATTI SUCCESSIVI CHE DEVONO ESSERE RECEPITI NEI VALORI DI BILANCIO</p>	<p style="text-align: center;">OIC 29 PAR. 59</p> <p style="text-align: center;">FATTI SUCCESSIVI CHE NON DEVONO ESSERE RECEPITI NEI VALORI DI BILANCIO</p>	<p style="text-align: center;">OIC 29 PAR. 59</p> <p style="text-align: center;">FATTI SUCCESSIVI CHE POSSONO INCIDERE SULLA CONTINUITA' AZIENDALE</p>
<p style="text-align: center;">FATTI CHE EVIDENIANO CONDIZIONI GIA' ESISTENTI ALLA DATA DI CHIUSURA MA CHE SI MANIFESTANO SOLO DOPO LA CHIUSURA</p> <p style="text-align: center;">ESEMPI</p> <p style="text-align: center;">DEFINIZIONE DI CAUSA LEGALE CON EFFETTI DIFFERENTI DA QUELLI RIPORTATI IN BILANCIO</p> <p style="text-align: center;">RICONOSCIMENTO PREMI A DIPENDENTI PER ATTIVITA' SVOLTE NELL'ESERCIZIO</p> <p style="text-align: center;">SCOPERTA DI ERRORI/FRODI</p>	<p style="text-align: center;">FATTI CHE INDICANO SITUAZIONI SORTE DOPO LA CHIUSURA DELL'ESERCIZIO</p> <p style="text-align: center;">ESEMPI</p> <p style="text-align: center;">DIMINUZIONE DI VALORI DI STRUMENTI FINANZIARI INTERVENUTI DOPO LA CHIUSURA</p> <p style="text-align: center;">CALAMITA' INTERVENUTE DOPO LA CHIUSURA</p>	<p style="text-align: center;">ESEMPI</p> <p style="text-align: center;">PEGGIORAMENTO DELLA GESTIONE E/O DELLA POSIZIONE FINANZIARIA DOPO LA CHIUSURA DELL'ESERCIZIO</p>

FATTI INTERVENUTI DOPO LA CHIUSURA DELL'ESERCIZIO

**UNA SITUAZIONE PARTICOLARE CHE INTERVIENE
DOPO LA CHIUSURA DELL'ESERCIZIO**

**CONSISTE NELLA
PERDITA DEL CREDITO IVA
A CAUSA
DELLA DISCIPLINA DELLE SOCIETA' DI COMODO**

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
(NEL 2016, DEL 2016 E 2015, ECC.)**

**L'INDICAZIONE DEL CODICE 4
SIGNIFICA CHE LA SOCIETA' E' DI COMODO
NEL 2016/2015/2014
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**

PERDITA CREDITO IVA

1° QUESTIONE

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

**LE ALTERNATIVE SAREBBERO:
2016 (ULTIMO ANNO DEL TRIENNIO)
O
2017 (ANNO TRASMISSIONE IVA)**

SECONDO OIC 29 PAR. 59

2016

PERDITA CREDITO IVA

2° QUESTIONE

**LA PERDITA DEL CREDITO IVA
E' DEDUCIBILE
AI FINI DELLE IMPOSTE SUL REDDITO
E AI FINI DELL'IRAP ?**

OPINIONE PREVALENTE = NO

OIC 30

BILANCI INTERMEDI

(NON MODIFICATO)

OIC 30
BILANCI INTERMEDI

IL PRINCIPIO DISCIPLINA

- **CASI PARTICOLARI DI REDAZIONE DELLA SITUAZIONE PATRIMONIALE O DEL BILANCIO IN PARTICOLARI MOMENTI DELLA VITA SOCIETARIA**
- **BILANCI INTERMEDI DELLE SOCIETA' QUOTATE E
RELATIVE RELAZIONI SEMESTRALI E
TRIMESTRALI**

OIC 30

BILANCI INTERMEDI

ART.	SITUAZIONE	DOCUMENTO	NOTE
2446 2447	RIDUZIONE DEL CAPITALE SOCIALE PER PERDITE	SITUAZIONE PATRIMONIALE + OSSERVAZIONI DEL COLLEGIO	•RELAZIONE DELL'ORGANO AMMINISTRATIVO •CONTO ECONOMICO (ALCUNI TRIBUNALI) •VERIFICA CONTINUITA'
2410	EMISSIONE DI PRESTITO OBBLIGAZIONARIO	SULLA BASE DELL'ULTIMO BILANCIO APPROVATO	• ULTIMO BILANCIO SOSTITUIBILE DA BILANCIO INTERMEDIO APPROVATO
2433 BIS	DISTRIBUZIONE ACCONTI SU DIVIDENDI	ACCONTI NON SUPERIORE AGLI UTILI IN CORSO	•PROSPETTO CONTABILE E RELAZIONE DI REVISIONE (SITUAZIONE PATRIMONIALE, FINANZIARIA E ECONOMICA)
2442	AUMENTO GRATUITO C.S.	ULTIMO BILANCIO APPROVATO	•BILANCIO INTERMEDIO SE SI INTENDE UTILIZZARE UNA RISERVA ISCRITTA DOPO LA REDAZIONE DEL BILANCIO
	FUSIONE E SCISSIONE	SITUAZIONE PATRIMONIALE	•COMPRENDE STATO PATRIMONIALE E CONTO ECONOMICO

OIC 30
BILANCI INTERMEDI

**IN LINEA DI MASSIMA
DEVONO ESSERE REDATTI NEL RISPETTO DI TUTTE LE NORME
CIVILISTICHE IN MATERIA DI BILANCI DI ESERCIZIO
(SOLO COSI' SARA' POSSIBILE QUALIFICARE COME BILANCI
TALI DOCUMENTI)**

**ANCHE SE – AL FINE DI EVITARE COSTI ECCESSIVI –
POSSONO ESSERE PREDISPOSTI CON UN
DETTAGLIO INFORMATIVO PIU' CONTENUTO
RISPETTO AL BILANCIO DI ESERCIZIO**

OIC 31

FONDI PER RISCHI E ONERI

E

TFR

FONDI E TFR

FONDI RISCHI	FONDI ONERI	TFR
<p>PASSIVITA' DI NATURA DETERMINATA ED ESISTENZA PROBABILE</p> <p>CARATTERIZZATI DA INCERTEZZA CIRCA IL VERIFICARSI</p>	<p>PASSIVITA' DI NATURA DETERMINATA ED ESISTENZA CERTA</p> <p>CARATTERIZZATI DA INCERTEZZA CIRCA L'IMPORTO O L'EPOCA DEL VERIFICARSI</p>	<p>PRESTAZIONE CUI IL DIPENDENTE HA DIRITTO A CAUSA DELLA CESSAZIONE DEL RAPPORTO DI LAVORO</p> <p>DIFFERISCE DA FONDO PER TRATTAMENTO DI QUIESCENZA = TRATTAMENTI INTEGRATIVI = FONDI ONERI</p>
<p>RILEVA SOLO PASSIVITA' POTENZIALI ATTIVITA' E UTILI POTENZIALI NON SONO RILEVATI (PRUDENZA)</p>		

EVENTO FUTURO

PROBABILE	POSSIBILE	REMOTO
IL SUO ACCADIMENTO E' PIU' VEROSIMILE DEL CONTRARIO	DIPENDE DA UNA CIRCOSTANZA CHE PUO' O MENO VERIFICARSI GRADO INFERIORE AL PROBABILE	SCARSISIME POSSIBILITA' DI VERIFICARSI

TFR

FINO A 50 DIPENDENTI	OLTRE 50 DIPENDENTI
TFR ACCANTONATO DALL'AZIENDA SALVO DIVERSA SCELTA DEI DIPENDENTI RILEVAZIONE TFR	TFR FINO AL 2006 ACCANTONATO DALL'AZIENDA RILEVAZIONE A TFR TFR SUCCESSIVO VERSATO A FONDI DI PREVIDENZA O INPS RILEVAZIONE A DEBITO

OIC 31
FONDI PER RISCHI E ONERI E TFR

**PREVISIONE DI UN FONDO RISCHIO PER RILEVARE
IL FAIR VALUE NEGATIVO PER GLI STRUMENTI DERIVATI**

E' STATO **ELIMINATO IL DIVIETO DI ATTUALIZZARE I FONDI
SUL PRESUPPOSTO CHE IL FATTORE TEMPO
PUO' CERTAMENTE INCIDERE SULLA VALUTAZIONE
DELL'ESBORSO FUTURO
DERIVANTE DA UN'OBBLIGAZIONE LEGALE CERTA**

OIC 32

STRUMENTI FINANZIARI

DERIVATI

(NUOVO)

OIC 32

STRUMENTI FINANZIARI DERIVATI

ART. 2426 CO 2/5

- Ai fini della presente Sezione, per la definizione di “strumento finanziario”, di “attività finanziaria” e “passività finanziaria”, di “strumento finanziario derivato”, di “costo ammortizzato”, di “fair value”, di “attività monetaria” e “passività monetaria”, “parte correlata” e “modello e tecnica di valutazione generalmente accettato” **si fa riferimento ai principi contabili internazionali adottati dall'Unione europea**

- Ai fini dell'applicazione delle disposizioni del primo comma, numero 11-bis), sono considerati strumenti finanziari derivati anche quelli collegati a merci che conferiscono all'una o all'altra parte contraente il diritto di procedere alla liquidazione del contratto per contanti o mediante altri strumenti finanziari, ad eccezione del caso in cui si verifichino contemporaneamente le seguenti condizioni:
 - a) il contratto sia stato concluso e sia mantenuto per soddisfare le esigenze previste dalla società che redige il bilancio di acquisto, di vendita o di utilizzo delle merci;
 - b) il contratto sia stato destinato a tale scopo fin dalla sua conclusione;
 - c) si prevede che il contratto sia eseguito mediante consegna della merce .

- Il fair value è determinato con riferimento:
 - a) al valore di mercato, per gli strumenti finanziari per i quali è possibile individuare facilmente un mercato attivo; qualora il valore di mercato non sia facilmente individuabile per uno strumento, ma possa essere individuato per i suoi componenti o per uno strumento analogo, il valore di mercato può essere derivato da quello dei componenti o dello strumento analogo;
 - b) al valore che risulta da modelli e tecniche di valutazione generalmente accettati, per gli strumenti per i quali non sia possibile individuare facilmente un mercato attivo; tali modelli e tecniche di valutazione devono assicurare una ragionevole approssimazione al valore di mercato.
- Il fair value non è determinato se l'applicazione dei criteri indicati al quarto comma non dà un risultato attendibile.

OIC 32
STRUMENTO FINANZIARIO

NOZIONE

**Uno strumento finanziario è qualsiasi contratto che dia origine
ad un'attività finanziaria per una società ed ad una passività
finanziaria o ad uno strumento di capitale
per un'altra società.**

OIC 32 DERIVATO

NOZIONE

- *Un derivato è uno strumento finanziario o un altro contratto che possiede le seguenti **tre caratteristiche**:*
- *a) il suo valore varia come conseguenza della variazione di un determinato tasso di interesse, prezzo di strumenti finanziari, prezzo di merci, tasso di cambio, indice di prezzo o di tasso, **rating di credito o indice di credito o altra variabile**, a condizione che, nel caso di una **variabile non finanziaria**, tale variabile non sia specifica di una delle controparti contrattuali (a volte chiamato il sottostante);*
- *b) non richiede un investimento netto iniziale o richiede un investimento netto iniziale che sia minore di quanto sarebbe richiesto per altri tipi di contratti da cui ci si aspetterebbe una risposta simile a variazioni di fattori di mercato;*
- *c) è regolato a data futura.*

OIC 32
STRUMENTI FINANZIARI DERIVATI

ART. 2426 N. 11-BIS
ISCRIZIONE AL FAIR VALUE
PER QUALUNQUE TIPOLOGIA DI DERIVATO
COMPRESO QUELLI SU MERCI

ESPRESSO RIMANDO AI
PRINCIPI CONTABILI INTERNAZIONALI
ADOTTATI DA U.E.
PER DEFINIZIONI VARIE
(STRUMENTO/ATTIVITA'/PASSIVITA/ FINANZIARIA
COSTO AMMORTIZZATO/FAIR VALUE/PARTE CORRELATA/ECC.)

SI APPLICA ANCHE PER BILANCIO ABBREVIATO
NON SI APPLICA AL BILANCIO MICROIMPRESE

OIC 32

STRUMENTI FINANZIARI DERIVATI

**TENUTO CONTO DEI PRINCIPI INTERNAZIONALI
RISULTANO DISCIPLINATI I SEGUENTI ASPETTI:**

- a) linee guida per la valutazione al *fair value* di un contratto derivato
- b) modalità di scorporo del derivato incorporato in uno strumento finanziario
- c) identificazione di elementi coperti e strumenti di copertura ammissibili
- d) identificazione dei criteri di ammissibilità delle coperture contabili e loro successiva valutazione
- e) modalità di attivazione, contabilizzazione e cessazione delle coperture di *fair value*
- f) modalità di attivazione, contabilizzazione e cessazione delle coperture di flussi finanziari attesi
- g) modalità di copertura di un insieme di operazioni attraverso un insieme di contratti derivati

STRUMENTI FINANZIARI DERIVATI

NUOVO ART. 112 TUIR POST ART. 13-BIS D.L. 244/2016

- 2. Alla formazione del reddito concorrono i componenti positivi e negativi che risultano dalla valutazione degli strumenti finanziari derivati alla data di chiusura dell'esercizio.
- 3. I componenti negativi di cui al comma 2 non possono essere superiori alla differenza tra il valore del contratto o della prestazione alla data della stipula o a quella di chiusura dell'esercizio precedente e il corrispondente valore alla data di chiusura dell'esercizio. Per la determinazione di quest'ultimo valore, si assume:
 - a) per i contratti uniformi a termine negoziati in mercati regolamentari italiani o esteri, l'ultima quotazione rilevata entro la chiusura dell'esercizio;
 - b) per i contratti di compravendita di titoli il valore determinato ai sensi delle lettere a) e b) del comma 4 dell'articolo 94;
 - c) per i contratti di compravendita di valute, il tasso di cambio a pronti, corrente alla data di chiusura dell'esercizio, se si tratta di operazioni a pronti non ancora regolate, il tasso di cambio a termine corrente alla suddetta data per scadenze corrispondenti a quelle delle operazioni oggetto di valutazione, se si tratta di operazioni a termine;
 - d) in tutti gli altri casi, il valore determinato secondo i criteri di cui alla lettera c) del comma 4 dell'articolo 9.
- 3-bis. In deroga al comma 3, per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali di cui al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 19 luglio 2002, e per i soggetti, diversi dalle micro-imprese di cui all'articolo 2435-ter del codice civile, che redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile, i componenti negativi imputati al conto economico in base alla corretta applicazione di tali principi assumono rilievo anche ai fini fiscali.
- 4. Se gli strumenti finanziari derivati di cui al comma 2 sono iscritti in bilancio con finalità di copertura di attività o passività, ovvero sono coperte da attività o passività, i relativi componenti positivi e negativi derivanti da valutazione o da realizzo concorrono a formare il reddito secondo le medesime disposizioni che disciplinano i componenti positivi e negativi, derivanti da valutazione o da realizzo, delle attività o passività rispettivamente coperte o di copertura.
- 5. Se gli strumenti finanziari derivati di cui al comma 2 sono iscritti in bilancio con finalità di copertura dei rischi relativi ad attività e passività produttive di interessi, i relativi componenti positivi e negativi concorrono a formare il reddito, secondo lo stesso criterio di imputazione degli interessi, se le operazioni hanno finalità di copertura di rischi connessi a specifiche attività e passività, ovvero secondo la durata del contratto, se le operazioni hanno finalità di copertura di rischi connessi ad insiemi di attività e passività.
- 6. Ai fini del presente articolo lo strumento finanziario derivato si considera con finalità di copertura in base alla corretta applicazione dei principi contabili adottati dall'impresa.