

**NOVITA'**  
**BILANCIO D'ESERCIZIO**  
**E**  
**REDDITO D'IMPRESA**  
**2016**

**A cura di VITO DULCAMARE 12/04/2017**

# INDICE

- **CONSIDERAZIONI GENERALI SULLE NOVITA' CIVILISTICHE E OIC**
- **REDAZIONE DEL BILANCIO**
- **ENTRATA IN VIGORE E COMPARAZIONE CON BILANCIO PRECEDENTE**
- **COMPOSIZIONE E SCHEMI – OIC 10**
- **RENDICONTO FINANZIARIO**
- **CRITERI DI VALUTAZIONE E COSTO AMMORTIZZATO**
- **NOTA INTEGRATIVA**
- **RELAZIONE SULLA GESTIONE E RELAZIONE DI REVISIONE**
- **PRINCIPALI MODIFICHE AGLI OIC**
  - OIC 9/ OIC 13/OIC 14/ OIC 15/OIC 16/OIC 17/OIC 18/OIC 19/OIC 20**
  - OIC 21/OIC 23/OIC 24/ OIC 25/OIC 26/ OIC 28/OIC 29/OIC 31/OIC 32**
- **RIFLESSI FISCALI DELLE NOVITA' CIVILISTICHE**
- **COMPORAMENTI DA ADOTTARE**
- **ITER APPROVAZIONE BILANCIO E TERMINI**

# INDICE

- **ALTRE NOVITA' BILANCIO E DETERMINAZIONE REDDITO  
IMPRESA 2016**
  - **MODIFICHE ALIQUOTE IRES/IRAP**
  - **RINUNCE CREDITI DEI SOCI**
  - **RIDUZIONE DEBITI PER PROCEDURE**
  - **DEDUCIBILITA' COSTI BLACK LIST 2016**
  - **MODIFICHE ACE**
  - **AMMORTAMENTO IMPIANTO FOTOVOLTAICO/EOLICO**
  - **ALTRE INTERPRETAZIONI SU AMMORTAMENTI**
  - **BONUS PER INVESTIMENTI IN NUOVI BENI STRUMENTALI**
  - **SUPER AMMORTAMENTO**
  - **ASSEGNAZIONE/CESSIONE/ESTROMISSIONE AGEVOLATA**
  - **RIVALUTAZIONE VOLONTARIA DEI BENI D'IMPRESA**

**CONSIDERAZIONI  
GENERALI  
SULLE NOVITA'  
CIVILISTICHE  
E  
SUI NUOVI OIC**

# 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**

**OIC**

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

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

# D.LGS. 139/2015

<b>ART.</b>	<b>CONTENUTO</b>
<b>1/5</b>	<b>TRASPARENZA DI PAGAMENTI (RIGUARDA IMPRESE AGROFORESTALI CHE PAGANO STATI ESTERI)</b>
<b>6</b>	<b>MODIFICHE AL CODICE CIVILE</b>
<b>7</b>	<b>MODIFICHE AL D.LGS. 127/1991 (BILANCIO CONSOLIDATO)</b>
<b>8</b>	<b>MODIFICHE AL D.LGS. 173/1997 (BILANCIO IMPRESE ASSICURAZIONI)</b>
<b>9</b>	<b>MODIFICHE AL D.LGS. 38/2005 (PRINCIPI CONTABILI INTERNAZIONALI)</b>
<b>10</b>	<b>MODIFICHE AL D.LGS 39/2010 (REVISIONE BILANCIO)</b>
<b>11</b>	<b>CLAUSOLA DI INVARIANZA FINANZIARIA</b>
<b>12</b>	<b>DISPOSIZIONI FINALI E TRANSITORIE</b>

# **IN PRATICA**

**DIRETTIVA 2013/34/UE DEL 23/06/2013**

**HA ABROGATO**

**PRECEDENTE IV E VII DIRETTIVA**

**IN MATERIA DI BILANCI**

**CONFERMANDO IN PARTE LE PRECEDENTI**

**E INNOVANDO IN ALTRE PARTI**

**FINALITA'**

- **MAGGIORI OBBLIGHI INFORMATIVI PER GRANDI IMPRESE**
- **SEMPLIFICAZIONI OBBLIGHI SEMPLIFICATIVI PER PMI**

**NON E' STATA INTERAMENTE RECEPITA**

**IN QUANTO UN FUTURO D.LGS**

**RIGUARDERA' I BILANCI CONFIDI E OPERATORI DEL MICROCREDITO**

## **PRINCIPALI NOVITA' IN SINTESI**

<b>PRINCIPI</b>	<b>SCHEMI</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>• <b>Prevalenza della sostanza sulla forma per la rilevazione e presentazione dell'operazione</b></li><li>• <b>Prevalenza della rilevanza (o materialità) dell'informazione sugli obblighi di rilevazione, valutazione, presentazione ed informativi</b></li><li>• <b>Introduzione del costo ammortizzato per titoli, crediti e debiti (solo per bilancio ordinario)</b></li><li>• <b>Regolamentazione degli strumenti finanziari con rimando agli IFRS per le definizioni</b></li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• <b>In funzione delle categorie dimensionali (bilancio ordinario, abbreviato e microimprese)</b></li><li>• <b>Obbligo di redazione del rendiconto finanziario (solo per bilancio ordinario)</b></li><li>• <b>Eliminazione parte straordinaria del conto economico</b></li><li>• <b>Eliminazione conti d'ordine (vanno in nota integrativa)</b></li></ul>

# **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

<b>IMMUTATI</b>	<b>ABROGATI</b>	<b>MODIFICATI</b>
<p>OIC 2: PATRIMONI DESTINATI A UN AFFARE OIC 4: FUSIONE E SCISSIONE OIC 5: BILANCI DI LIQUIDAZIONE <b>OIC 6: RISTRUTTURAZIONE DEL DEBITO (NON ANCORA MODIFICATO)</b> OIC 7: CERTIFICATI VERDI OIC 8: QUOTE EMISSIONE GAS ED EFFETTO SERRA <b>OIC 11: BILANCIO DI ESERCIZIO, FINALITA' E POSTULATI (NON ANCORA MODIFICATO)</b> 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 RISCOINTI 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 <b>(NUOVO)</b></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**

# **REDAZIONE DEL BILANCIO**

# REDAZIONE DEL BILANCIO ART. 2423 C.C.

ANTE	POST
<p>Gli amministratori devono redigere il bilancio di esercizio, costituito dallo stato patrimoniale, dal conto economico</p> <p>e dalla nota integrativa.</p> <p>Il bilancio deve essere redatto con chiarezza e deve rappresentare in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria della società e il risultato economico dell'esercizio.</p> <p>Se le informazioni richieste da specifiche disposizioni di legge non sono sufficienti a dare una rappresentazione veritiera e corretta, si devono fornire le informazioni complementari necessarie allo scopo.</p> <p>Se, in casi eccezionali, l'applicazione di una disposizione degli articoli seguenti è incompatibile con la rappresentazione veritiera e corretta, la disposizione non deve essere applicata. La nota integrativa deve motivare la deroga e deve indicarne l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale, finanziaria e del risultato economico. Gli eventuali utili derivanti dalla deroga devono essere iscritti in una riserva non distribuibile se non in misura corrispondente al valore recuperato.</p> <p>Il bilancio deve essere redatto in unità di euro, senza cifre decimali, ad eccezione della nota integrativa che può essere redatta in migliaia di euro.</p>	<p>Gli amministratori devono redigere il bilancio di esercizio, costituito dallo stato patrimoniale, dal conto economico, dal <b>rendiconto finanziario</b> e dalla nota integrativa.</p> <p>Il bilancio deve essere redatto con chiarezza e deve rappresentare in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria della società e il risultato economico dell'esercizio.</p> <p>Se le informazioni richieste da specifiche disposizioni di legge non sono sufficienti a dare una rappresentazione veritiera e corretta, si devono fornire le informazioni complementari necessarie allo scopo. <b>Non occorre rispettare gli obblighi in tema di rilevazione, valutazione, presentazione e informativa quando la loro osservanza abbia effetti irrilevanti al fine di dare una rappresentazione veritiera e corretta. Rimangono fermi gli obblighi in tema di regolare tenuta delle scritture contabili. Le società illustrano nella nota integrativa i criteri con i quali hanno dato attuazione alla presente disposizione .</b></p> <p>Se, in casi eccezionali, l'applicazione di una disposizione degli articoli seguenti è incompatibile con la rappresentazione veritiera e corretta, la disposizione non deve essere applicata. La nota integrativa deve motivare la deroga e deve indicarne l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale, finanziaria e del risultato economico. Gli eventuali utili derivanti dalla deroga devono essere iscritti in una riserva non distribuibile se non in misura corrispondente al valore recuperato.</p> <p>Il bilancio deve essere redatto in unità di euro, senza cifre decimali, ad eccezione della nota integrativa che può essere redatta in migliaia di euro.</p>

# **RILEVANZA**

**(FERMO RESTANDO L'OBBLIGO DI RILEVARE IN CONTABILITA'  
TUTTI I FATTI AZIENDALI)**

**NON OCCORRE RISPETTARE GLI OBBLIGHI IN TEMA DI  
RILEVAZIONE/VALUTAZIONE/PRESENTAZIONE E INFORMATIVA  
SE LA LORO OSSERVANZA ABBA  
EFFETTI IRRILEVANTI AL FINE DI DARE UNA  
RAPPRESENTAZIONE VERITIERA E CORRETTA**

**DA ILLUSTRARE NELLA NOTA INTEGRATIVA**

**(SERVE AD EVITARE LA PROLIFERAZIONE DI DATI)**

# RILEVANZA

## RELAZIONE ILLUSTRATIVA

- Il testo della norma ribadisce, inoltre, in linea con quanto già chiarito nel considerando 17 della direttiva, che il criterio della rilevanza non mette in alcun modo in discussione gli obblighi relativi alla tenuta di una corretta contabilità.
- L'introduzione del principio generale della rilevanza ha comportato **l'eliminazione, in quanto ridondanti, dei riferimenti a tale principio contenuti in specifiche regole di informativa del codice, nonché della norma di cui al numero 12 del primo comma dell'articolo 2426, chiaro esempio di applicazione del principio di rilevanza alla valutazione delle voci di bilancio;**
- Il principio di rilevanza è infatti previsto dalla direttiva 2013/34/UE, che impone di prevederne l'applicazione almeno per gli obblighi in tema di presentazione e informativa. Da un lato, il principio consente di **migliorare l'informazione fornita dal bilancio nei limiti in cui impedisce un'eccessiva proliferazione delle informazioni**, tale da non permettere di distinguere ciò che è rilevante per il lettore del bilancio da ciò che invece rappresenta un dato non funzionale alle sue esigenze. Dall'altro lato, consente di realizzare l'obiettivo di non far gravare sulle società oneri eccessivi rispetto ai benefici dei lettori dei bilanci. Le società dovranno inoltre illustrare nella nota integrativa i criteri con i quali daranno attuazione a tale principio. L'applicazione del generale principio di rilevanza, infine, non comporta una perdita di quei dati informativi preordinati alla formazione del bilancio, in quanto restano fermi gli obblighi in tema di regolare tenuta delle scritture contabili.

## **APPLICAZIONE DEL PRINCIPIO DI RILEVANZA**

**IN APPLICAZIONE DEL PRINCIPIO DI RILEVANZA  
SONO STATE INTRODOTTE ALCUNE MODIFICHE  
AL CONTENUTO DELLA NOTA INTEGRATIVA**

**ESEMPIO:**

**ELIMINAZIONE COMPOSIZIONE ONERI FINANZIARI**

**INOLTRE**

**ALTRI ESEMPI DI APPLICAZIONE SONO CONTENUTI IN ALCUNI  
PRINCIPI CONTABILI SOPRATTUTTO CON RIFERIMENTO AL  
COSTO AMMORTIZZATO**

**OIC 15 CREDITI**

**OIC 19 DEBITI**

**OIC 20 TITOLI DI DEBITO**

# PRINCIPI DI REDAZIONE DEL BILANCIO

## ART. 2423-BIS C.C.

### ANTE

Nella redazione del bilancio devono essere osservati i seguenti principi:

1) la valutazione delle voci deve essere fatta secondo prudenza e nella prospettiva della continuazione dell'attività, **nonché tenendo conto della funzione economica dell'elemento dell'attivo o del passivo considerato;**

2) si possono indicare esclusivamente gli utili realizzati alla data di chiusura dell'esercizio;

3) si deve tener conto dei proventi e degli oneri di competenza dell'esercizio, indipendentemente dalla data dell'incasso o del pagamento;

4) si deve tener conto dei rischi e delle perdite di competenza dell'esercizio, anche se conosciuti dopo la chiusura di questo;

5) gli elementi eterogenei ricompresi nelle singole voci devono essere valutati separatamente;

6) i criteri di valutazione non possono essere modificati da un esercizio all'altro.

Deroghe al principio enunciato nel numero 6) del comma precedente sono consentite in casi eccezionali. La nota integrativa deve motivare la deroga e indicarne l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico.

### POST

Nella redazione del bilancio devono essere osservati i seguenti principi:

1) la valutazione delle voci deve essere fatta secondo prudenza e nella prospettiva della continuazione dell'attività;

**1-bis) la rilevazione e la presentazione delle voci è effettuata tenendo conto della sostanza dell'operazione o del contratto;**

2) si possono indicare esclusivamente gli utili realizzati alla data di chiusura dell'esercizio;

3) si deve tener conto dei proventi e degli oneri di competenza dell'esercizio, indipendentemente dalla data dell'incasso o del pagamento;

4) si deve tener conto dei rischi e delle perdite di competenza dell'esercizio, anche se conosciuti dopo la chiusura di questo;

5) gli elementi eterogenei ricompresi nelle singole voci devono essere valutati separatamente;

6) i criteri di valutazione non possono essere modificati da un esercizio all'altro.

Deroghe al principio enunciato nel numero 6) del comma precedente sono consentite in casi eccezionali. La nota integrativa deve motivare la deroga e indicarne l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico.

# PRINCIPI DI REDAZIONE DEL BILANCIO ART. 2423-BIS C.C.

## RELAZIONE DI ACCOMPAGNAMENTO

- Il concetto di **funzione economica** dell'elemento dell'attivo o del passivo, infatti, può evocare il **concetto di destinazione** e si è lungamente discusso circa l'effettiva portata applicativa della disposizione.
- l'art. 2423-bis è riformulato chiarendo che il riferimento alla **sostanza va riferito al contratto o all'operazione, piuttosto che alla voce dell'attivo o del passivo di bilancio, secondo un approccio più coerente con la disposizione contenuta nella direttiva .....** In particolare, si sottolinea come la **declinazione pratica del principio di sostanza economica sia effettuata dalla legge e dai principi contabili nazionali.**

# **PREVALENZA DELLA SOSTANZA**

## **I PRINCIPI CONTABILI**

**OIC 13 RIMANENZE**

**OIC 15 CREDITI**

**OIC 16 IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI**

**OIC 19 DEBITI**

**CONTENGONO CHIARIMENTI CIRCA L'ISCRIZIONE  
DI ATTIVITA' E PASSIVITA' CON**

**referimento al passaggio sostanziale e non formale del titolo di  
proprietà assumendo quale parametro di riferimento, per il passaggio  
sostanziale, il trasferimento dei rischi e benefici.**

**IN PARTICOLARE IL PROSSIMO OIC 11  
CONTERRA' UN INQUADRAMENTO GENERALE DELLA MATERIA**

# **ATTENZIONE**

## **LEASING**

**IL NUOVO PRINCIPIO DELLA PREVALENZA DELLA SOSTANZA  
DELL'OPERAZIONE O DEL CONTRATTO**

**DOVREBBE COMPORTARE LA RILEVAZIONE DEL LEASING  
SECONDO LO IAS 17 (METODO FINANZIARIO)**

**AL RIGUARDO**

**RELAZIONE DI ACCOMPAGNAMENTO AL D.LGS 139/2015**

**POICHE' E' IN CORSO LA REVISIONE DELLO IAS 17  
IN ATTESA DI UNA RIORGANIZZAZIONE DELLA MATERIA  
AL MOMENTO SI LASCIA TUTTO COME PRIMA**

**ENTRATA IN VIGORE  
E  
COMPARAZIONE  
BILANCIO PRECEDENTE**

# **ENTRATA IN VIGORE**

**ART. 12 CO 1 D.LGS 139/2015**

**LE NUOVE DISPOSIZIONI ENTRANO**

**IN VIGORE IL 1° GENNAIO 2016**

**E**

**SI APPLICANO AI BILANCI RELATIVI**

**A ESERCIZI AVENTI INIZIO DA QUELLA DATA**

# COMPARAZIONE BILANCI

## ART. 2423-TER CO 5 C.C.

Per ogni voce dello stato patrimoniale e del conto economico **deve esser indicato l'importo della voce corrispondente dell'anno precedente.**

Se le voci non sono comparabili, quelle relative all'esercizio precedente devono essere adattate; la non comparabilità e l'adattamento o l'impossibilità di questo devono essere segnalati e commentati nella nota integrativa.

## ART. 2425-TER 5 C.C.

Dal **rendiconto finanziario** risultano, per l'esercizio a cui è riferito il bilancio e per quello precedente, ...

# **PERTANTO**

**IL BILANCIO 2016 DEVE ESSERE REDATTO  
TENENDO CONTO DI  
DUE FATTI ESSENZIALI**

**1°**

**APPLICAZIONE NUOVI PRINCIPI CONTABILI**

**2°**

**ADATTAMENTO BILANCIO 2015 PER COMPARAZIONE**

## **APPLICAZIONE NUOVI PRINCIPI**

**IL CODICE CIVILE NON DISPONE AL RIGUARDO  
I NUOVI PRINCIPI PREVEDONO ALCUNE **NORME TRANSITORIE**  
QUANDO MANCANO TALI NORME, SI APPLICA OIC 29  
IN PRATICA POSSINI APPLICARSI**

**IN MODO PROSPETTICO**

=

**DAL 2016  
IN AVANTI**

**IN MODO RETROATTIVO**

=

**SUL BILANCIO DI APERTURA  
ALLA DATA 01/01/2016**

**IN MODO CHE  
IL PATRIMONIO RACCOLGA LE  
DIFFERENZE RISPETTO ALLA  
PRECEDENTE VALUTAZIONE**

**CON COMPARAZIONE  
DEL BILANCIO 2015  
(ANCHE RENDICONTO FINANZIARIO)**

# **ESEMPIO**

## **OIC 12**

### **COMPOSIZIONE E SCHEMI DEL BILANCIO**

#### **PAR. 153**

**Gli eventuali effetti derivanti dall'applicazione delle modifiche apportate alla precedente versione dell'OIC 12 in tema di riclassificazione degli **oneri e proventi straordinari** sono applicati **retroattivamente, ai soli fini riclassificatori.****

## **RIEPILOGO APPLICAZIONE NUOVI PRINCIPI**

<b>APPLICAZIONE PROSPETTICA</b>	<b>APPLICAZIONE RETROATTIVA (OBBLIGO SUL BILANCIO 2015)</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>•<b>AVVIAMENTO</b></li><li>•<b>COSTO AMMORTIZZATO</b></li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>•<b>SCHEMI E COMPOSIZIONE BILANCIO</b></li><li>•<b>RENDICONTO FINANZIARIO</b></li><li>•<b>ELIMINAZIONE CONTI ORDINE</b></li><li>•<b>ELIMINAZIONE PARTE STRAORDINARIA DAL CONTO ECONOMICO</b></li><li>• <b>ELIMINAZIONE SPESE RICERCA</b></li><li>•<b>ELIMINAZIONE SPESE DI PUBBLICITA'</b></li><li>•<b>AZIONI PROPRIE</b></li><li>•<b>STRUMENTI FINANZIARI</b></li></ul>

## AI FINI DELL'APPLICAZIONE

OIC 29 PAR. 17	OIC 29 PAR. 18	OIC 29 PAR. 19
<p><b>Gli effetti dei cambiamenti di principi contabili sono determinati retroattivamente.</b></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><b>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.</b></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><b>Quando, dopo aver fatto ogni ragionevole sforzo, 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.</b></p> <p><b>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.</b></p>

# **ATTENZIONE**

## **SECONDO DOTTRINA**

**LE NOVITA' SONO TANTE E COMPLICATE DA RENDERE COSTOSO  
IL RIADATTAMENTO DEL BILANCIO 2015  
IN CONTRASTO CON LA FINALITA' DI  
SEMPLIFICAZIONE E RIDUZIONE DEI COSTI  
PROPUGNATA DALLA DIRETTIVA 34**

## **INOLTRE**

**IL 29 MARZO 2017**

**CNDCEC E CONFINDUSTRIA**

**HANNO EMANATO IL DOCUMENTO**

**Problematiche e soluzioni operative per il passaggio alle disposizioni del D.Lgs. 139/2015 e ai principi contabili nazionali**

**NEL QUALE**

**CONFERMANO LA LEGITTIMITA' DI NON ADEGUARE**

**IL BILANCIO 2015 O SINGOLE POSTE**

**SE PARTICOLARMENTE GRAVOSO**

**E**

**SE LE MODIFICHE NON SONO PARTICOLARMENTE SIGNIFICATIVE**

**(PRINCIPIO DELLA RILEVANZA)**

**(SALVO CHE PER COMPONENTI STRAORDINARI)**

# **NELL'IMPOSSIBILITA' PER SINGOLA POSTA**

## **IL DOCUMENTO PROPONE DI RIPORTARE NELLA NOTA INTEGRATIVA IL SEGUENTE PERIODO**

**La Società .... non è riuscita a raccogliere le informazioni necessarie per misurare, ai sensi dell'art. 2423-ter, co 5, c.c., i dati comparativi inerenti la posta... in modo attendibile e in linea con le previsioni dell'art. 2426, co....., c.c. e del Principio contabile OIC....**

**Per tale motivo, l'informazione comparativa della posta non è stata rideterminata.**

**COMPOSIZIONE  
E  
SCHEMI DI BILANCIO**

**OIC 12**

# REDAZIONE DEL BILANCIO

<b>ART. 2423 C.C.</b>	<b>ART. 2435-BIS</b>	<b>ART. 2435-TER</b>
<b>BILANCIO ORDINARIO</b>	<b>BILANCIO ABBREVIATO</b>	<b>BILANCIO PER MICRO IMPRESE</b>
	<b>SI PUO' OPTARE PER IL BILANCIO ORDINARIO</b>	<b>SI PUO' OPTARE PER IL BILANCIO ABBREVIATO O PER QUELLO ORDINARIO</b>
<b>STATO PATRIMONIALE</b> <b>CONTO ECONOMICO</b> <b>RENDICONTO FINANZIARIO</b> <b>NOTA INTEGRATIVA</b>  <b>RELAZIONE GESTIONE</b>	<b>STATO PATRIMONIALE</b> <b>CONTO ECONOMICO</b> <b>NO</b> <b>NOTA INTEGRATIVA</b>  <b>NO</b>  <b>(INFORMAZIONI RIDOTTE)</b>	<b>STATO PATRIMONIALE</b> <b>CONTO ECONOMICO</b> <b>NO</b>  <b>NO</b>  <b>(INFORMAZIONI RIDOTTE)</b>
<b>L'INDIVIDUAZIONE AVVIENE SULLA BASE DI <b>PARAMETRI QUANTITATIVI</b></b>		

# **PARAMETRI BILANCIO**

<b>PARAMETRO</b>	<b>ABBREVIATO ART. 2435-BIS</b>	<b>MICROIMPRESE ART. 2435-TER</b>
<b>ATTIVO</b>	<b>4.400.000</b>	<b>175.000</b>
<b>RICAVI</b>	<b>8.800.000</b>	<b>350.000</b>
<b>DIPENDENTI</b>	<b>50</b>	<b>5</b>

**BILANCIO ABBREVIATO/MICROIMPRESA SE  
NEL PRIMO ESERCIZIO O, SUCCESSIONE, PER DUE  
ESERCIZI CONSECUTIVI NON SONO SUPERATI  
2 DEI PARAMETRI**

**IN CASO DI SUPERAMENTO  
OBBLIGO DI PREDISPORRE**

- BILANCIO ORDINARIO, NEL CASO DI ABBREVIATO**
- BILANCIO ORDINARIO O ABBREVIATO, NEL CASO DI MICRO  
IMPRESE**

## **ATTENZIONE**

### **AI FINI DELL'INDIVIDUAZIONE DEI PARAMETRI**

- **DIVIETO DEL COMPENSO DI PARTITE, MA FACENDO RIFERIMENTO AL BILANCIO COME DEVE ESSERE REDATTO**
- **RICAVI= VOCE A1 DEL CONTO ECONOMICO**
- **MEDIA DIPENDENTI= CALCOLATA COME MEDIA GIORNALIERA SU BASE U.L.A.**
- **DIPENDENTI PART TIME= RILEVANO PRO QUOTA**
- **PRIMO ESERCIZIO = NESSUN RAGGUAGLIO**

# **INDIVIDUAZIONE PARAMETRI**

**AI FINI DELL'INDIVIDUAZIONE DEI PARAMETRI,  
PER LE SOCIETA' IN ATTIVITA',  
IL 2016 DEVE ESSERE INTESO COME PRIMO ANNO ?**

**OIC 12**

**DAL SECONDO ESERCIZIO IN CUI SI SUPERANO I LIMITI**

**CNDCEC DOCUMENTO NOVEMBRE 2012**

**COMPORTAMENTO PRUDENZIALE**

**BILANCIO ABBREVIATO DALL'ESERCIZIO SUCCESSIVO**

**A QUELLO IN CUI – PER LA SECONDA VOLTA- NON SI SUPERANO I  
PARAMETRI**

**ASSONIME CIRC. 5/2009**

**BILANCIO ABBREVIATO DAL SECONDO ESERCIZIO  
IN CUI NON SI SUPERANO I PARAMETRI**

**CNDCEC-CONFINDUSTRIA 29/03/2017**

**CONSIDERARE LE DUE ANNUALITA' 2015 E 2016**

## REDAZIONE DEL BILANCIO (ORDINARIO)

### ART. 2423 C.C. CO 1

#### ANTE

**Gli amministratori devono redigere il bilancio di esercizio, costituito dallo stato patrimoniale, dal conto economico e dalla nota integrativa**

#### POST

**Gli amministratori devono redigere il bilancio di esercizio, costituito dallo stato patrimoniale, dal conto economico, dal rendiconto finanziario e dalla nota integrativa**

**CONTENUTO STATO PATRIMONIALE ORDINARIO**  
**ART. 2424 C.C.**

**SONO PREVISTE VARIAZIONI NEL  
CONTENUTO DELLE SINGOLE VOCI**

**ALCUNE SONO SOLO LESSICALI  
ALTRE SONO SOSTANZIALI**

# **CONTENUTO STATO PATRIMONIALE ART. 2424 C.C.**

## **PRINCIPALI MODIFICHE**

**SPESE DI RICERCA, SVILUPPO E PUBBLICITA’  
DIVENTA SPESE DI SVILUPPO**

**VARIA L’APPOSTAZIONE DELLE AZIONI PROPRIE**

**SONO ELIMINATI I CONTI D’ORDINE  
(MA SE NE DICE – ANALISI - IN NOTA INTEGRATIVA)**

**SONO ELIMINATI I DISAGGI E GLI AGGI DEI PRESTITI  
(SONO COMPRESI TRA I CREDITI E DEBITI  
A SEGUITO DEL COSTO AMMORTIZZATO)**

**CREDITI E DEBITI CON SOCIETA’ COMPRENDONO ANCHE  
QUELLI VERSO IMPRESE SOTTOPOSTE AL CONTROLLO DELLE CONTROLLANTI  
(C.D. “IMPRESE SORELLE”)**

**CONTENUTO CONTO ECONOMICO ART. 2425 C.C.**

**SONO PREVISTE VARIAZIONI NEL CONTENUTO  
DELLE SINGOLE VOCI**

**ALCUNE SONO SOLO LESSICALI**

**ALTRE SONO SOSTANZIALI**

**SOSTANZIALI**

**SONO ELIMINATI**

**I PROVENTI E ONERI STRAORDINARI  
MA SE NE DICE IN NOTA INTEGRATIVA**

## MODIFICA CONTO ECONOMICO

	ANTE		POST
	VOCI DA A1 A B 14		INVARIATE
	VOCE C PROVENTI E ONERI FINANZIARI		<b>ESTESA ANCHE AI PROVENTI E ONERI DA IMPRESE SOTTOPOSTE AL CONTROLLO DI IMPRESE CONTROLLANTI (C.D. IMPRESE SORELLE)</b>
	VOCE D RETTIFICHE DI VALORE DI <b>ATTIVITA'</b> FINANZIARIE		<b>ESTESA ANCHE ALLE PASSIVITA' FINANZIARIE (PER TENER CONTO DEGLI STRUMENTI DERIVATI)</b>
	VOCE E PROVENTI E ONERI STRAORDINARI		<b>ABROGATA</b>
22	IMPOSTE CORRENTI, ANTICIPATE	DELL'ESERCIZIO, DIFFERITE E	20 <b>INVARIATA</b>

## COMPONENTI STRAORDINARI

ANTE	POST
<p><b>RILEVA LA FONTE NON L'ECCEZIONALITA' DELL'EVENTO</b></p> <p><b>MA E' STRAORDINARIO TUTTO QUELLO CHE E' <b>ESTRANEO</b> ALL'ATTIVITA' ORDINARIA DELL'IMPRESA</b></p>	<p><b>LA NOTA INTEGRATIVA DEVE INDICARE L'IMPORTO E LA NATURA DEI SINGOLI ELEMENTI DI ENTITA' O INCIDENZA ECCEZIONALI</b></p>
	<p><b>ECCEZIONALITA' E STRAORDINARIETA' NON SONO LA STESSA COSA</b></p> <p><b>STRAORDINARIETA' E' UN DI CUI DELL'ECCEZIONALITA'</b></p>
	<p><b>ESEMPI DI ECCEZIONALITA'</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li><b>•OPERAZIONI STRAORDINARIE</b></li> <li><b>•RISTRUTTURAZIONI AZIENDALI</b></li> <li><b>•CESSIONI RILEVANTI DI CESPITI</b></li> <li><b>•PICCHI RILEVANTI DI RICAVI O COSTI</b></li> </ul>

## **IMPUTAZIONE COMPONENTI STRAORDINARI**

**GLI ELEMENTI CHE ANDAVANO RILEVATI  
NELLA **SEZIONE E** DEL CONTO ECONOMICO  
ORA DEVONO ESSERE IMPUTATI  
PER DISPOSIZIONE**

**O**

**PER VALUTAZIONE DEL REDATTORE DEL BILANCIO  
IN UNA DELLE SEGUENTI SEZIONI**

**A5  
B14**

**C15  
C16  
C17**

**SE HANNO  
NATURA  
FINANZIARIA**

**IMPOSTE  
  
(IMPOSTE  
ARRETRATE)**

## MOTIVAZIONI MODIFICHE (FONTE: OIC 12) E RIALLOCAZIONE COMPONENTI STRAORDINARI

	<b>OIC 12 VERSIONE 2014</b>	<b>OIC 12 VERSIONE 2016</b>
1	<b>Oneri di ristrutturazioni aziendali</b>	<p><b>La fattispecie può determinare la rilevazione di costi che hanno tipologia diversa tra cui, ad esempio, costi di ristrutturazione legati al personale oppure accantonamenti generici.</b></p> <p>Non essendo possibile individuare ex ante una voce univoca in cui classificare tali poste, si rinvia al redattore del bilancio.</p>
2	Componenti reddituali derivanti da ristrutturazioni del debito	<p>La ristrutturazione del debito può dare origine a componenti positivi di reddito di tipo finanziario e pertanto tali componenti sono stati inclusi nella voce C16d) proventi diversi dai precedenti.</p>
3	Plusvalenze e minusvalenze derivanti da conferimenti di aziende e rami aziendali, fusioni, scissioni ed altre operazioni sociali straordinarie	<p>Inclusi nelle voci A5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio e B14) oneri diversi di gestione.</p>
4	Plusvalenze e minusvalenze derivanti dalla cessione (compresa la permuta) di parte significativa delle partecipazioni detenute o di titoli a reddito fisso immobilizzati.	<p>La cessione di partecipazioni e titoli a reddito fisso genera componenti di reddito di tipo finanziario.</p> <p>Pertanto tali componenti sono inclusi nelle voci C15) proventi da partecipazione, con separata indicazione di quelli relativi a imprese controllate e collegate e di quelli relativi a imprese controllanti e a imprese sottoposte al controllo di queste ultime; c 16) da titoli iscritti nelle immobilizzazioni che non costituiscono partecipazioni; C17) interessi ed altri oneri finanziari, con separata indicazione di quelli verso imprese controllate e collegate e verso controllanti.</p>
5	Plusvalenze e minusvalenze derivanti in generale da operazioni di natura straordinaria, di riconversione produttiva, ristrutturazione o ridimensionamento produttivo.	<p>Inclusi nelle voci A5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio e B14) oneri diversi di gestione.</p>
6	Plusvalenze o minusvalenze derivanti da espropri o nazionalizzazione di beni.	<p>Inclusi nelle voci A5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio e B14) oneri diversi di gestione.</p>

## segue

	<b>OIC 12 VERSIONE 2014</b>	<b>OIC 12 VERSIONE 2016</b>
7	Plusvalenze e minusvalenze derivanti dall'alienazione di immobili civili ed altri beni non strumentali all'attività produttiva, nonché il plusvalore derivante dall'acquisizione delle immobilizzazioni materiali a titolo gratuito	Inclusi nelle voci A5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio e B14) oneri diversi di gestione.
8	Plusvalenze e minusvalenze da svalutazioni e rivalutazioni di natura straordinaria	Le svalutazioni e le rivalutazioni possono riferirsi a poste di bilancio di tipologia diversa (partecipazioni, titoli, rimanenze. Non essendo possibile individuare ex ante una voce univoca in cui classificare tali poste, si rinvia al redattore del bilancio.
9	Furti e ammanchi di beni (disponibilità finanziarie, beni di magazzino e cespiti vari) di natura straordinaria. I relativi rimborsi assicurativi costituiscono sopravvenienze attive straordinarie. Nelle aziende di grande distribuzione nelle quali i furti di merci sono ricorrenti, essi costituiscono un costo di natura ordinaria (che si riflette sul minor valore delle giacenze di magazzino).	I furti e gli ammanchi possono riferirsi a beni di tipologia diversa. Non essendo possibile individuare ex ante una voce univoca in cui classificare tali poste, si rinvia al redattore del bilancio. I rimborsi assicurativi sono inclusi nella voce A5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio.
10	Perdite o danneggiamenti di beni a seguito di eventi naturali straordinari come alluvioni, terremoti, incendi, inondazioni, ecc. I relativi rimborsi assicurativi costituiscono componenti straordinari.	Le perdite e i danneggiamenti possono riferirsi a beni di tipologia diversa. Non essendo possibile individuare ex ante una voce univoca in cui classificare tali poste, si rinvia al redattore del bilancio. I rimborsi assicurativi sono inclusi nella voce A5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio.
11	Liberalità ricevute, in danaro o in natura, che non costituiscono contributi in conto esercizio da iscrivere alla voce A5	Tali componenti sono inclusi nella voce A5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio.
12	Oneri per multe, ammende e penalità originate da eventi estranei alla gestione, imprevedibili ed occasionali.	Tali componenti sono inclusi nella voce B14) oneri diversi di gestione.

## segue

	<b>OIC 12 VERSIONE 2014</b>	<b>OIC 12 VERSIONE 2016</b>
13	<b>Oneri da cause e controversie di natura straordinaria non pertinenti alla normale gestione dell'impresa. Ad esempio quelle relative ad immobili civili ceduti, a rami aziendali ceduti, a ristrutturazioni e riconversioni aziendali, ad operazioni sociali straordinarie.</b>	<b>Gli oneri da cause e controversie possono riferirsi a beni di tipologia diversa. Non essendo possibile individuare ex ante una voce univoca in cui classificare tali poste, si rinvia al redattore del bilancio.</b>
14	<b>Perdita o acquisizione a titolo definitivo di caparre, qualora abbiano natura straordinaria.</b>	<b>Tali componenti sono inclusi nella voce B14) oneri diversi di gestione e A5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio.</b>
15	<b>Indennità varie per rotture di contratti.</b>	<b>Le indennità varie per rotture di contratti possono riferirsi a beni di tipologia diversa. Non essendo possibile individuare ex ante una voce univoca in cui classificare tali poste, si rinvia al redattore del bilancio.</b>
16	<b>VED. PIU' AVANTI</b>	
17 18	<b>NON INDICATE</b>	
19	<b>Devono essere rilevati alla voce E 20) i contributi erogati in occasione di fatti eccezionali (ad esempio, calamità naturali come terremoti, inondazioni, ecc.)</b>	<b>Tali componenti sono inclusi nella voce A5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio.</b>

## segue

	OIC 12 VERSIONE 2014	OIC 12 VERSIONE 2016
16	<p><b>IMPOSTE RELATIVE AD ESERCIZI PRECEDENTI</b></p> <p>Per espressa previsione di legge, sono iscritte alla voce E21 (oneri straordinari), in apposita sottovoce, tutte le imposte (dirette ed indirette) relative agli esercizi precedenti, compresi i relativi oneri accessori (sanzioni e interessi). Queste imposte possono derivare, ad esempio, da iscrizioni a ruolo, avvisi di liquidazione, avvisi di pagamento, avvisi di accertamento e di rettifica, ed altre situazioni di contenzioso con l'Amministrazione Finanziaria. La loro contropartita patrimoniale può essere costituita dalla voce B2 (Fondo per imposte, anche differite) o dalla voce D12 (debiti tributari), a seconda delle caratteristiche della passività (cfr. OIC 19 Debiti). Nell'esercizio di definizione del contenzioso o dell'accertamento, se l'ammontare accantonato nel fondo imposte risulta carente rispetto all'ammontare dovuto, la differenza è imputata a conto economico tra gli oneri straordinari per imposte relative a esercizi precedenti; in caso contrario, l'eventuale eccedenza è imputata nei proventi straordinari.</p>	<p>Gli oneri per <u>imposte dirette</u> relative agli esercizi precedenti, compresi i relativi oneri accessori (sanzioni e interessi), e la differenza positiva o negativa derivante dalla definizione di un contenzioso a fronte di cui era stato stanziato un fondo, sono stati classificati nella voce <b>20</b> imposte sul reddito d'esercizio correnti, differite e anticipate.</p> <p>Gli oneri per <u>imposte indirette</u> relative agli esercizi precedenti, compresi i relativi oneri accessori (sanzioni e interessi), e la differenza negativa derivante dalla definizione di un contenzioso a fronte di cui era stato stanziato un fondo, sono stati classificati per analogia agli oneri per imposte indirette dell'esercizio corrente nella voce <b>B14</b>) oneri diversi di gestione. La differenza positiva derivante dalla definizione di un contenzioso è stata classificata nella voce <b>A5</b>) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio.</p>

## **BILANCIO ABBREVIATO ART. 2435-BIS C.C.**

Le società, che non abbiano emesso titoli negoziati in mercati regolamentati, possono redigere il bilancio in forma abbreviata quando, nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non abbiano superato due dei seguenti limiti:

1. totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 4.400.000 euro;
2. ricavi delle vendite e delle prestazioni: 8.800.000 euro;
3. dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 50 unità.

Nel bilancio in forma abbreviata lo stato patrimoniale comprende solo le voci contrassegnate nell'art. 2424 con lettere maiuscole e con numeri romani; le voci A e D dell'attivo possono essere comprese nella voce CII; la voce E del passivo può essere compresa nella voce D; nelle voci CII dell'attivo e D del passivo devono essere separatamente indicati i crediti e i debiti esigibili oltre l'esercizio successivo.

Le società che redigono il bilancio in forma abbreviata sono esonerate dalla redazione del rendiconto finanziario.

Nel conto economico del bilancio in forma abbreviata le seguenti voci previste dall'art. 2425 possono essere tra loro raggruppate: voci A2 e A3 voci B9(c), B9(d), B9(e) voci B10(a), B10(b), B10(c) voci C16(b) e C16(c) voci D18(a), D18(b), D18(c), D18(d) voci D19(a), D19(b), D19(c), D19(d) Fermo restando le indicazioni richieste dal terzo, quarto e quinto comma dell'articolo 2423, dal secondo e quinto comma dell'articolo 2423-ter, dal secondo comma dell'articolo 2424, dal primo comma, numeri 4) e 6), dell'articolo 2426, **la nota integrativa fornisce le indicazioni richieste dal primo comma dell'articolo 2427**, numeri 1), 2), 6), per quest'ultimo limitatamente ai soli debiti senza indicazione della ripartizione geografica, 8), 9), 13), 15), per quest'ultimo anche omettendo la ripartizione per categoria, 16), 22-bis), 22-ter), per quest'ultimo anche omettendo le indicazioni riguardanti gli effetti patrimoniali, finanziari ed economici, 22-quater), 22-sexies), per quest'ultimo anche omettendo l'indicazione del luogo in cui è disponibile la copia del bilancio consolidato, nonché dal primo comma dell'articolo 2427-bis, numero 1).

Le società possono limitare l'informativa richiesta ai sensi dell'art. 2427, primo comma, numero 22-bis, alle operazioni realizzate direttamente o indirettamente con i loro maggiori azionisti ed a quelle con i membri degli organi di amministrazione e controllo, nonché con le imprese in cui la società stessa detiene una partecipazione.

Qualora le società indicate nel primo comma forniscano nella nota integrativa le informazioni richieste dai numeri 3) e 4) dell'art. 2428, esse sono esonerate dalla redazione della relazione sulla gestione.

**Le società che redigono il bilancio in forma abbreviata, in deroga a quanto disposto dall'articolo 2426, hanno la facoltà di iscrivere i titoli al costo di acquisto, i crediti al valore di presumibile realizzo e i debiti al valore nominale.**

Le società che a norma del presente articolo redigono il bilancio in forma abbreviata devono redigerlo in forma ordinaria quando per il secondo esercizio consecutivo abbiano superato due dei limiti indicati nel primo comma.

## **BILANCIO ABBREVIATO ART. 2435-BIS C.C.**

**SONO PREVISTE ALCUNE MODIFICHE LESSICALI**

**INOLTRE**

- **NON OBBLIGATORIETA' DEL RENDICONTO FINANZIARIO**
- **IMMOBILIZZAZIONI AL NETTO DEI FONDI NELLO STATO PATRIMONIALE (SENZA INDICAZIONE DEGLI STESSI)**

**FACOLTA' DI ISCRIVERE**

- **TITOLI AL COSTO DI ACQUISTO**
- **CREDITI AL PRESUMIBILE VALORE DI REALIZZO**
- **DEBITI AL VALORE NOMINALE**

## **MODIFICA IMMOBILIZZ. BILANCIO ABBREVIATO**

<b>ANTE</b>	
<b>IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI</b>	<b>10.000</b>
<b>- FONDO AMM. IMM. MATERIALI</b>	<b><u>2.500</u></b>
	<b>7.500</b>
<b>POST</b>	
<b>IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI</b>	<b>7.500</b>

**IN OGNI CASO  
E' RICHIESTA LA MOVIMENTAZIONE  
NELLA NOTA INTEGRATIVA (N. 2 ART. 2427C.C.)**

# **PRINCIPALI CRITICITA' BILANCIO ABBREVIATO** **DOCUMENTO CNDCEC NOV. 2012**

## **COMPORTAMENTO PRUDENZIALE NELL'ADOZIONE**

### **SEMPLIFICAZIONI**

- SONO FACOLTATIVE (TOTALI O PARZIALI)
- DEVONO ESSERE COERENTI CON IL POSTULATO DI RAPPRESENTAZIONE VERITIERA E CORRETTA

### **FINANZIAMENTO SOCI**

- **APPOSITA INFORMATIVA (SCADENZE, CARATTERISTICHE/ECC.)**

### **OPERAZIONI CON PARTI CORRELATE**

- **ART. 2435-BIS: LIMITA INFORMATIVA AI MAGGIORI AZIONISTI**

### **MORATORIA DEBITI**

- **APPOSITA INFORMATIVA SE NECESSARIA PER UNA RAPPRESENTAZIONE VERITIERA E CORRETTA**

## **BILANCIO DELLE MICRO IMPRESE ART. 2435-TER**

Sono considerate micro-imprese le società di cui all'articolo 2435-bis che nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non abbiano superato due dei seguenti limiti:

1. totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 175.000 euro;
2. ricavi delle vendite e delle prestazioni: 350.000 euro;
3. dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 5 unità.

Fatte salve le norme del presente articolo, gli schemi di bilancio e i criteri di valutazione delle micro-imprese sono determinati secondo quanto disposto dall'articolo 2435-bis.

Le micro-imprese sono **esonerate dalla redazione:**

1. **del rendiconto finanziario;**
2. **della nota integrativa quando in calce allo stato patrimoniale risultino le informazioni previste dal primo comma dell'articolo 2427, numeri 9) e 16);**
3. **della relazione sulla gestione: quando in calce allo stato patrimoniale risultino le informazioni richieste dai numeri 3) e 4) dell'articolo 2428.**

Non sono applicabili le disposizioni di cui al quinto comma dell'articolo 2423 e al numero 11-bis del primo comma dell'articolo 2426. Le società che si avvalgono delle esenzioni previste del presente articolo devono redigere il bilancio, a seconda dei casi, in forma abbreviata o in forma ordinaria quando per il secondo esercizio consecutivo abbiano superato due dei limiti indicati nel primo comma.

# **BILANCIO DELLE MICRO IMPRESE ART. 2435-TER**

## **NUOVA TIPOLOGIA DI IMPRESE**

**(SECONDO RELAZIONE ILLUSTRATIVA:  
CIRCA IL 60% DELLE SOCIETA' DI CAPITALI ITALIANE)**

## **BILANCIO COME ABBREVIATO SENZA RENDICONTO FINANZIARIO**

### **INOLTRE**

- **SENZA NOTA INTEGRATIVA**, MA INTEGRAZIONE DI ALCUNE INFORMAZIONI IN CALCE ALLO STATO PATRIMONIALE (CONTI ORDINE E COMPENSI/ANTICIPAZIONI/CREDITI A AMMINISTRATORI E SINDACI)
- **SENZA RELAZIONE SULLA GESTIONE**, MA INTEGRAZIONE DI ALCUNE INFORMAZIONI IN CALCE ALLO STATO PATRIMONIALE (AZIONI PROPRIE O DI SOCIETA' CONTROLLANTI E LORO MOVIMENTAZIONE)

**BILANCIO DELLE MICRO IMPRESE ART. 2435-TER**

**POICHE' NON E' PREVISTA LA REDAZIONE DELLA  
NOTA INTEGRATIVA**

**DOVE INDICARE L'EVENTUALE IMPOSSIBILITA'  
DI ADATTAMENTO DEL  
BILANCIO DELL'ANNO PRECEDENTE ?**

**SALVO DIVERSA INTERPRETAZIONE UFFICIALE  
(CHE AL MOMENTO NON SUSSISTE)**

**IN CALCE ALLO STATO PATRIMONIALE  
DOPO LE INDICAZIONI APPOSITAMENTE RICHIESTE**

## **ULTERIORE ASPETTO MICRO IMPRESE**

**COME COMPORTARSI NELL'EVENTUALITA'  
CHE LE SPESE DI RICERCA E SVILUPPO DEBBANO**

- 1. ESSERE ISCRITTE IN BILANCIO**
- 2. ESSERE DESCRITTE NELLA NOTA INTEGRATIVA ?**

**MISE NOTA 17/11/2016 PROT. 361851**

**(A PROPOSITO DELLE START UP ORA MICROIMPRESE)**

**si deve consentire all'Amministrazione di verificare immediatamente la  
rispondenza della dichiarazione di possesso del requisito ....**

**..dovranno continuare a redigere il bilancio d'esercizio  
con allegata la nota integrativa,  
nella quale sono descritte le spese in questione**

**(IN PRATICA= OBBLIGO DI NOTA INTEGRATIVA PER MICROIMPRESE)**

# **TASSONOMIA XBRL**

**LE MODIFICHE  
STRUTTURALI E DI CONTENUTO  
DEL BILANCIO  
HANNO IMPOSTO L'APPROVAZIONE DI UNA NUOVA  
TASSONOMIA XBRL  
DA APPLICARE AI BILANCI 2016**

## **ESEMPIO**

**RENDICONTO FINANZIARIO  
E' STATO ESCLUSO DALLA NOTA INTEGRATIVA  
E DIVENTA PROSPETTO AUTONOMO**

# **ATTENZIONE**

**IL PASSAGGIO DA UN TIPO ALL'ALTRO DI BILANCIO  
(ES.:DA ORDINARIO A ABBREVIATO)  
CON PASSAGGIO DAL  
CRITERIO DEL COSTO AMMORTIZZATO  
A DIVERSO CRITERIO  
COMPORTA APPLICAZIONE OIC 29  
(EFFETTI IMPUTATI A P.NETTO)**

**OIC 15 PAR. 92**

**OIC 19 PAR. 94**

# **RENDICONTO FINANZIARIO**

## **OIC 10**

# **RENDICONTO FINANZIARIO**

## **ORIGINE**

**ART. 2423 CO 2 C.C.**

**Il bilancio deve essere redatto con chiarezza e deve rappresentare in modo veritiero e corretto la **situazione** patrimoniale e **finanziaria** della società e il risultato economico dell'esercizio**

## **CHE COS'E'?**

**PROSPETTO CONTABILE CHE PRESENTA LE VARIAZIONI, POSITIVE E NEGATIVE, DI UN PARTICOLARE VALORE DI RIFERIMENTO**

# **RENDICONTO FINANZIARIO**

## **FINALITA'**

- **OTTENERE INFORMAZIONI PER VALUTARE LA SITUAZIONE FINANZIARIA DELLA SOCIETA' NELL'ESERCIZIO DI RIFERIMENTO**
- **LE DISPONIBILITA' LIQUIDE PRODOTTE/ASSORBITE DALL'ATTIVITA' OPERATIVA E LE MODALITA' DI IMPIEGO/COPERTURA**
- **LA CAPACITA' AZIENDALE DI AFFRONTARE GLI IMPEGNI FINANZIARI A BREVE TERMINE**
- **LA CAPACITA' DELLA SOCIETA' DI AUTOFINANZIARSI**

# **RENDICONTO FINANZIARIO**

## **ART. 2425-TER C.C.**

**Dal rendiconto finanziario risultano, per l'esercizio a cui è riferito il bilancio e per quello precedente, l'ammontare e la composizione delle disponibilità liquide, all'inizio e alla fine dell'esercizio, ed i flussi finanziari dell'esercizio derivanti dall'attività operativa, da quella di investimento, da quella di finanziamento, ivi comprese, con autonoma indicazione, le operazioni con i soci.**

**RENDICONTO FINANZIARIO**  
**ART. 2425-TER C.C.**

**OIC 10 PREVEDE CHE UNICO PRINCIPIO  
PER IL RENDICONTO FINANZIARIO  
E' QUELLO DELLE  
**DISPONIBILITA' LIQUIDE**  
(VOCE IV DELL'ATTIVO CIRCOLANTE  
NON PIU': CAPITALE CIRCOLANTE NETTO)**

**OBBLIGATORIO SOLO PER BILANCIO ORDINARIO**

## **VARIAZIONE DISPONIBILITA' LIQUIDE**

<b>STATO PATRIMONIALE ATTIVITA'</b>	
<b>BILANCIO 2016</b>	<b>BILANCIO 2015</b>
<b>IV-DISPONIBILITA' LIQUIDE: 1) DEPOSITI BANCARI E POSTALI 2) ASSEGNI 3) DANARO E VALORI IN CASSA TOTALE</b>	<b>IV-DISPONIBILITA' LIQUIDE: 1) DEPOSITI BANCARI E POSTALI 2) ASSEGNI 3) DANARO E VALORI IN CASSA TOTALE</b>
<b>IL RENDICONTO FINANZIARIO DEVE EVIDENZIARE COME SI E' FORMATA LA VARIAZIONE DA UN ANNO ALL'ALTRO</b>	

# **RENDICONTO FINANZIARIO**

## **OIC 10**

**IL RENDICONTO FINANZIARIO DEVE DISTINTAMENTE INDICARE LE  
VARIAZIONI DELLE DISPONIBILITA' LIQUIDE**

**DISTINTE PER**

### **ATTIVITA' OPERATIVA**

**COMPRENDE GENERALMENTE LE OPERAZIONI CONNESSE ALL'ACQUISIZIONE,  
PRODUZIONE E DISTRIBUZIONE DI BENI E SERVIZI, ANCHE SE RIFERIBILI A  
GESTIONI ACCESSORIE**

### **ATTIVITA' DI INVESTIMENTO**

**COMPRENDE LE OPERAZIONI DI ACQUISTO E VENDITA DELLE  
IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI, IMMATERIALI E FINANZARIE E DELLE  
ALTRE ATTIVITA' FINANZIARIE NON IMMOBILIZZATE**

### **ATTIVITA' DI FINANZIAMENTO**

**COMPRENDE LE OPERAZIONI DI OTTENIMENTO E DI RESTITUZIONE DELLE  
DISPONIBILITA' LIQUIDE SOTTOFORMA DI CAPITALE DI DEBITO E  
CAPITALE DI RISCHIO (SOCl)**

## **IN PRATICA**

$$\begin{aligned} & \text{FLUSSO DELL'ATTIVITA' OPERATIVA} \\ & + \\ & \text{FLUSSO DELL'ATTIVITA' DI INVESTIMENTO} \\ & + \\ & \text{FLUSSO DELL'ATTIVITA' DI FINANZIAMENTO} \\ & = \\ & \text{VARIAZIONE DELLE DISPONIBILITA LIQUIDE} \\ & \text{(DIFFERENZA FRA ESERCIZIO CORRENTE E PRECEDENTE)} \end{aligned}$$

**METODI PER RENDICONTO FINANZIARIO**  
**OIC 10**

<b>IL FLUSSO DERIVANTE DALL'ATTIVITA' OPERATIVA PUO' ESSERE DETERMINATO</b>	
<b>METODO DIRETTO</b>	<b>METODO INDIRETTO</b>
<b>EVIDENZIANDO I FLUSSI FINANZIARI DELLA VARIE AREE</b>	<b>RETTIFICANDO IL RISULTATO ECONOMICO (M ETODO PREFERITO DA OIC)</b>

# **CONTENUTO E STRUTTURA**

## **OIC 10**

- **FLUSSI DISTINTI A SECONDA DELLE QUATTRO CATEGORIE**
- **LA FORMA E' DI TIPO SCALARE**
- **POSSIBILE AGGIUNGERE ULTERIORI FLUSSI, SE NECESSARI AI FINI DI UNA RAPPRESENTAZIONE VERITIERA E CORRETTA**
- **NON E' POSSIBILE EFFETTUARE COMPENSAZIONI FRA FLUSSI**
- **OCCORRE L'INDICAZIONE ANALITICA DELLE DISPONIBILITA' LIQUIDE ALL'INIZIO E ALLA FINE DELL'ESERCIZIO**
- **NON DEVONO ESSERE INDICATE LE OPERAZIONI CHE NON RICHIEDONO L'IMPEGO DI DISPONIBILITA' LIQUIDE (TRASFORMAZIONE DI DEBITI IN CAPITALE, PERMUTA DI BENI, ECC.)**
- **INDICAZIONE IN CALCE DI EVENTUALI RISORSE NON LIBERAMENTE UTILIZZABILI**

## **RENDICONTO: METODO DIRETTO**

	200X	200X-1
<b>A. Flussi finanziari derivanti dell'attività operativa (metodo diretto)</b>		
Incassi da clienti		
Altri incassi		
(Pagamenti a fornitori per acquisti)		
(Pagamenti a fornitori per servizi)		
(Pagamenti al personale)		
(Altri pagamenti)		
(Imposte pagate sul reddito)		
Interessi incassati/( pagati)		
Dividendi incassati		
<b>Flusso finanziario dell'attività operativa (A)</b>		

<b>B. Flussi finanziari derivanti dall'attività di investimento</b>		
<i>Immobilizzazioni materiali</i>		
(Investimenti)		
Disinvestimenti		
<i>Immobilizzazioni immateriali</i>		
(Investimenti)		
Disinvestimenti		
<i>Immobilizzazioni finanziarie</i>		
(Investimenti)		
Disinvestimenti		
<i>Attività finanziarie non immobilizzate</i>		
(Investimenti)		
Disinvestimenti		
<i>(Acquisizione di rami d'azienda al netto delle disponibilità liquide)</i>		
<i>Cessione di rami d'azienda al netto delle disponibilità liquide</i>		
<b>Flusso finanziario dall'attività di investimento (B)</b>		

<b>C. Flussi finanziari derivanti dall'attività di finanziamento</b>		
<i>Mezzi di terzi</i>		
Incremento (decremento) debiti a breve verso banche		
Accensione finanziamenti		
(Rimborso finanziamenti)		
<i>Mezzi propri</i>		
Aumento di capitale a pagamento		
(Rimborso di capitale)		
Cessione (acquisto) di azioni proprie		
(Dividendi (e acconti su dividendi) pagati)		
<b>Flusso finanziario dall'attività di finanziamento (C)</b>		
Incremento (decremento) delle disponibilità liquide (A ± B ± C)		
<b>Effetto cambi sulle disponibilità liquide</b>		
<b>Disponibilità liquide all'inizio dell'esercizio</b> di cui: depositi bancari e postali assegni denaro e valori in cassa		
<b>Disponibilità liquide alla fine dell'esercizio</b> di cui: depositi bancari e postali assegni denaro e valori in cassa		

# **RENDICONTO: METODO INDIRETTO**

<b>A. Flussi finanziari derivanti dell'attività operativa (metodo indiretto)</b>
<b>Utile (perdita) dell'esercizio</b>
Imposte sul reddito
Interessi passivi/(interessi attivi)
(Dividendi)
(Plusvalenze)/minusvalenze derivanti dalla cessione di attività
<b>1. Utile (perdita) dell'esercizio prima d'imposte sul reddito, interessi, dividendi e plus/minusvalenze da cessione</b>
<i>Rettifiche per elementi non monetari che non hanno avuto contropartita nel capitale circolante netto</i>
Accantonamenti ai fondi
Ammortamenti delle immobilizzazioni
Svalutazioni per perdite durevoli di valore
Rettifiche di valore di attività e passività finanziarie di strumenti finanziari derivati che non comportano movimentazione monetaria
Altre rettifiche per elementi non monetari
<b>2. Flusso finanziario prima delle variazioni del ccn</b>
<i>Variazioni del capitale circolante netto</i>
Decremento/(incremento) delle rimanenze
Decremento/(incremento) dei crediti vs clienti
Incremento/(decremento) dei debiti verso fornitori
Decremento/(incremento) ratei e risconti attivi
Incremento/(decremento) ratei e risconti passivi
Altre variazioni del capitale circolante netto

<b>3. Flusso finanziario dopo le variazioni del ccn</b>
<i>Altre rettifiche</i>
Interessi incassati/(pagati)
(Imposte sul reddito pagate)
Dividendi incassati
(Utilizzo dei fondi)
<b>Altri incassi/pagamenti</b>
<b>Flusso finanziario dell'attività operativa (A)</b>
<b>B. Flussi finanziari derivanti dall'attività d'investimento</b>
<i>Immobilizzazioni materiali</i>
(Investimenti)
Disinvestimenti
<i>Immobilizzazioni immateriali</i>
(Investimenti)
Disinvestimenti
<i>Immobilizzazioni finanziarie</i>
(Investimenti)
Disinvestimenti
<i>Attività finanziarie non immobilizzate</i>
(Investimenti)
Disinvestimenti
<i>(Acquisizione di rami d'azienda al netto delle disponibilità liquide)</i>
<i>Cessione di rami d'azienda al netto delle disponibilità liquide</i>
<b>Flusso finanziario dell'attività di investimento (B)</b>

<b>C. Flussi finanziari derivanti dall'attività di finanziamento</b>
<i>Mezzi di terzi</i>
Incremento (decremento) debiti a breve verso banche
Accensione finanziamenti
(Rimborso finanziamenti)
<i>Mezzi propri</i>
Aumento di capitale a pagamento
(Rimborso di capitale)
Cessione (acquisto) di azioni proprie
(Dividendi (e acconti su dividendi) pagati)
<b>Flusso finanziario dell'attività di finanziamento (C)</b>
Incremento (decremento) delle disponibilità liquide (A ± B ± C)
<b>Effetto cambi sulle disponibilità liquide</b>
<b>Disponibilità liquide all'inizio dell'esercizio</b> di cui: depositi bancari e postali assegni denaro e valori in cassa
<b>Disponibilità liquide alla fine dell'esercizio</b> di cui: depositi bancari e postali assegni denaro e valori in cassa

**CRITERI DI  
VALUTAZIONE  
E  
COSTO AMMORTIZZATO**

**CRITERI DI VALUTAZIONE ART. 2426 C.C.**

**SONO PREVISTE VARIAZIONI NEI CRITERI  
ALCUNE SONO SOLO LESSICALI  
ALTRE SONO SOSTANZIALI**

**INOLTRE**

**ESPRESSO RIMANDO AI  
PRINCIPI CONTABILI INTERNAZIONALI  
ADOTTATI DA U.E.**

**PER DEFINIZIONI VARIE**

**(STRUMENTO/ATTIVITA'/PASSIVITA/ FINANZIARIA  
COSTO AMMORTIZZATO/FAIR VALUE/PARTE CORRELATA/ECC.)**

# ART. 2426 VALUTAZIONE IMMOBILIZZAZIONI/CREDITI/DEBITI

## FINO AL 2015

Nelle valutazioni devono essere osservati i seguenti criteri:

1) le immobilizzazioni sono iscritte al costo di acquisto o di produzione. Nel costo di acquisto si computano anche i costi accessori. Il costo di produzione comprende tutti i costi direttamente imputabili al prodotto. Può comprendere anche altri costi, per la quota ragionevolmente imputabile al prodotto, relativi al periodo di fabbricazione e fino al momento dal quale il bene può essere utilizzato; con gli stessi criteri possono essere aggiunti gli oneri relativi al finanziamento della fabbricazione, interna o presso terzi;

7) il disaggio su prestiti deve essere iscritto nell'attivo e ammortizzato in ogni esercizio per il periodo di durata del prestito;

8) i crediti devono essere iscritti secondo il valore presumibile di realizzazione;

## DAL 2016

Nelle valutazioni devono essere osservati i seguenti criteri:

1) le immobilizzazioni sono iscritte al costo di acquisto o di produzione. Nel costo di acquisto si computano anche i costi accessori. Il costo di produzione comprende tutti i costi direttamente imputabili al prodotto. Può comprendere anche altri costi, per la quota ragionevolmente imputabile al prodotto, relativi al periodo di fabbricazione e fino al momento dal quale il bene può essere utilizzato; con gli stessi criteri possono essere aggiunti gli oneri relativi al finanziamento della fabbricazione, interna o presso terzi; **le immobilizzazioni rappresentate da titoli sono rilevate in bilancio con il criterio del costo ammortizzato, ove applicabile;**

**7) il disaggio e l'aggio su prestiti sono rilevati secondo il criterio stabilito dal numero 8);**

**8) i crediti e 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;**

**ART. 2426 VALUTAZIONE**  
**BENI DI SCARSA IMPORTANZA**  
**ABROGATO N. 12**

**le attrezzature industriali e commerciali, le materie prime, sussidiarie e di consumo, possono essere iscritte nell'attivo ad un valore costante qualora siano costantemente innovate, e **complessivamente di scarsa importanza** in rapporto all'attivo di bilancio, sempreché non si abbiano variazioni sensibili nella loro entità, valore e composizione**

**IN CONSEGUENZA**  
**DEL PRINCIPIO DI RILEVANZA**  
**OIC 16 PAR. 34**  
**NE RICONOSCE L'ATTUALITA'**

# **ALTRI CRITERI DI VALUTAZIONE**

## **ART. 2426**

### **RISULTA MODIFICATO ANCHE IN RELAZIONE A**

- **PERDITE DUREVOLI DI VALORE** —→ **OIC 9**
- **AVVIAMENTO** —→ **OIC 24**
- **COSTO AMMORTIZZATO**

**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**

<b>N. 1</b>	<b>N. 6</b>	<b>N. 8</b>
<b>IMMOBILIZZAZIONI (TITOLI)</b>	<b>AVVIAMENTO</b>	<b>CREDITI E DEBITI</b>

**IN PRATICA  
PER TALI VOCI ISCRITTE FINO AL 2015  
E' POSSIBILE MANTENERE I PRECEDENTI CRITERI DI VALUTAZIONE  
(DANDONE NOTIZIA NELLA NOTA INTEGRATIVA)**

# **COSTO AMMORTIZZATO**

## **COSTO AMMORTIZZATO DI ATTIVITA' O PASSIVITA' FINANZIARIA**

### **IAS 39 PAR. 9**

**VALORE DI ISCRIZIONE INIZIALE,  
AL NETTO DI EVENTUALI RIMBORSI DI CAPITALE,  
AUMENTATO O RIDOTTO DELL'AMMORTAMENTO  
COMPLESSIVO ESEGUITO MEDIANTE  
METODO DELL'INTERESSE EFFETTIVO  
DI QUALSIASI IMPORTO CHE CREI UNA  
DIFFERENZA TRA IL  
VALORE INIZIALE E QUELLO A SCADENZA**

# **COSTO AMMORTIZZATO**

## **MOTIVAZIONE**

**METODOLOGIA FINANZIARIA CHE PERMETTE  
UNA MIGLIORE RAPPRESENTAZIONE  
DELLE COMPONENTI DI REDDITO  
CONNESSE ALLE POSTE FINANZIARIE INTERESSATE**

## **IN PRATICA**

**SERVE A RIPARTIRE LUNGO L'INTERA DURATA DELLA POSTA  
E IN BASE AL TASSO EFFETTIVO DI INTERESSE**

**--EFFECTIVE INTEREST RATE (EIR) --**

**L'ONEROSITA' O LA REDDITIVITA'**

**=**

**LA DIFFERENZA ESISTENTE FRA  
IL VALORE INIZIALE (TENUTO CONTO DEI COSTI DI TRANSAZIONE)  
E IL VALORE DI RIMBORSO FINALE**

**SE NON CI SONO COSTI DI TRANSAZIONE  
IL TASSO EFFETTIVO DI INTERESSE E' PARI A QUELLO NOMINALE**

## **TASSO EFFETTIVO DI INTERESSE**

**E' IL TASSO CHE ATTUALIZZA ESATTAMENTE  
GLI INCASSI E I PAGAMENTI  
PREVISTI DURANTE LA VITA UTILE  
IN MODO CHE IL RISULTATO  
SIA ESATTAMENTE UGUALE  
AL VALORE INIZIALE DELLA POSTA**

# VALORE INIZIALE DI ISCRIZIONE

**LA POSTA INTERESSATA DEVE ESSERE ISCRITTA  
AL VALORE NOMINALE  
TENUTO CONTO DEGLI EVENTUALI COSTI DI TRANSAZIONE**

## **COSTI EVENTUALI DI TRANSAZIONE**

<b>CREDITI</b>	<b>DEBITI</b>	<b>TITOLI</b>
<b>COSTI DI TRANSAZIONE PER L'EVENTUALE CESSIONE DEL CREDITO</b>	<b>COSTI DI TRANSAZIONE COMPRESO ONORARI E COMMISSIONI A TERZI</b>	<b>COSTI DI TRANSAZIONE  DIFFERENZE SUL VALORE NOMINALE</b>
<b>PER CREDITI E DEBITI SI DEVE TENER CONTO DEL FATTORE TEMPORALE = ATTUALIZZAZIONE</b>		

# **ITER COSTO AMMORTIZZATO**

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

## **ATTUALIZZAZIONE DEI CREDITI E DEBITI**

**E' OBBLIGATORIA  
OGNI QUALVOLTA  
IN SEDE DI RILEVAZIONE INIZIALE  
DEL COSTO AMMORTIZZATO  
SUSSISTE UNA DIFFERENZA  
FRA IL TASSO DI MERCATO  
E IL TASSO APPLICATO E DESUMIBILE DALLE CONDIZIONI  
CONTRATTUALI**

### **ESEMPIO**

**VENDITA CON INCASSO A 2 ANNI SENZA INTERESSI  
(= INTERESSI IMPLICITI)  
SUSSISTE DIFFERENZA FRA  
TASSO DI MERCATO E TASSO APPLICATO (PARI A ZERO)**

# **COSTO AMMORTIZZATO**

## **ESEMPIO.1**

### **ACQUISTO DI UNA OBBLIGAZIONE**

- **ACQUISTO SOTTO LA PARI**
- **TASSO NOMINALE TOT%**
- **RIMBORSO DOPO n ANNI**

**(LA PRESENZA DI UN INTERESSE +/- DI MERCATO ESCLUDE  
L'ATTUALIZZAZIONE)**

**IL COSTO AMMORTIZZATO DEVE TENER CONTO DEL FATTO  
CHE AD UN TASSO NOMINALE TOT% CORRISPONDE UN  
TASSO EFFETTIVO MAGGIORE  
(IN QUANTO CALCOLATO SUL MINOR COSTO DI ACQUISTO)**

# **COSTO AMMORTIZZATO**

## **ESEMPIO.2**

### **ACQUISIZIONE FINANZIAMENTO**

- **ACQUISIZIONE AL VALORE NOMINALE**
- **COSTI DI TRANSAZIONE**
- **TASSO NOMINALE TOT%**
- **RIMBORSO DOPO n ANNI**

**(LA PRESENZA DI UN INTERESSE +/- DI MERCATO ESCLUDE  
L'ATTUALIZZAZIONE)**

**IL COSTO AMMORTIZZATO (AL NETTO DEI COSTI)  
DEVE TENER CONTO DEL FATTO  
CHE AD UN TASSO NOMINALE TOT% CORRISPONDE UN  
TASSO EFFETTIVO MAGGIORE  
(IN QUANTO CALCOLATO SUL MAGGIOR VALORE NOMINALE)**

## **ATTUALIZZAZIONE DEI CREDITI E DEBITI**

### **ESEMPIO.3**

- **FINANZIAMENTO** € 1.000.000
- **TASSO NOMINALE** 1%
- **TASSO DI MERCATO** 5%
- **RIMBORSO A 5 ANNI**

**AI FINI DELL'ISCRIZIONE**

**IL VALORE DEVE ESSERE ATTUALIZZATO AL 5%  
STANTE LA DIFFERENZA SENSIBILE FRA I TASSI**

**PERTANTO VALORE DI ISCRIZIONE = 826.820**

# COSTO AMMORTIZZATO

<u>APPLICAZIONE</u>	<u>NON APPLICAZIONE</u>
<ul style="list-style-type: none"><li>•CREDITI/DEBITI COMMERCIALI A LUNGO TERMINE (PREVIA ATTUALIZZAZIONE AL TASSO EFFETTIVO)</li><li>•CREDITI/DEBITI FINANZIARI</li><li>•TITOLI IMMOBILIZZATI E NON</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>•CREDITI/DEBITI COMMERCIALI A BREVE (DI SOLITO ENTRO 12 MESI)</li><li>•IN CASO DI EFFETTI IRRILEVANTI (QUANDO LA DIFFERENZA FRA VALORE INIZIALE E VALORE FINALE SIA IRRILEVANTE (ART. 2423 N. 4) ESEMPIO: QUANDO LA DIFFERENZA FRA TASSO EFFETTIVO E NOMINALE E' IRRILEVANTE )</li><li>•POSTE GIA' ESISTENTI NEL BILANCIO ANTE 2016 (ART. 12 D.LGS 139/2015)</li><li>•BILANCIO IN FORMA ABBREVIATA</li><li>•BILANCIO DELLE MICROIMPRESE</li></ul>

## INOLTRE

### VALUTAZIONE DEI CREDITI

#### ART. 2426

8) i crediti e 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;

**IL CHE SIGNIFICA CHE,  
NELLA VALUTAZIONE DEI CREDITI,  
IL COSTO AMMORTIZZATO  
DEVE ESSERE APPLICATO  
NON AL VALORE NOMINALE  
MA AL VALORE DI PRESUMIBILE REALIZZO  
(UNA VOLTA CHE SIA STATO ATTUALIZZATO)**

## **ESEMPIO TITOLI: RILEVAZIONE DAL 2016**

<b>BILANCIO ABBREVIATO</b>	<b>BILANCIO ORDINARIO</b>
<b>COSTO DI ACQUISTO</b>	<b>COSTO AMMORTIZZATO</b>

# **COSTO AMMORTIZZATO**

## **ESEMPIO.1**

### **ACQUISTO DI OBBLIGAZIONI**

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

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

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

## **RILEVAZIONE AL COSTO DI ACQUISTO - OIC 20**

<b>ALL'ACQUISTO</b>			
<b>TITOLI</b>	<b>95.900,00</b>	<b>BANCHE</b>	<b>95.900,00</b>
<b>ALL'INCASSO DELLA CEDOLA (DI SCADENZA IN SCADENZA)</b>			
<b>-PER SEMPLICITA' SI E' IPOTIZZATO UN'UNICA SCADENZA ANNUA PER EVITARE RATEI ATTIVI -</b>			
<b>BANCHE</b>	<b>6.000,00</b>	<b>INTERESSI ATTIVI</b>	<b>6.000,00</b>
<b>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= <math>4.100:5 = 820</math> PER OGNI ANNO</b>			
<b>TITOLI</b>	<b>820</b>	<b>PROVENTI SU TITOLI</b>	<b>820</b>
<b>AL RIMBORSO FINALE</b>			
<b>BANCHE</b>	<b>106.000,00</b>	<b>TITOLI</b>	<b>100.00,00</b>
		<b>INTERESSI SU TITOLI</b>	<b>6.000,00</b>

## **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 = 7%**

**COME RISULTATO DI UN'ESPRESSIONE MATEMATICA**

**IN CUI IL VALORE INIZIALE**

**E' PARI ALLA SOMMATORIA DEI FLUSSI ATTULIZZATI**

**DALL'ESPRESSIONE SI OTTIENE IL TASSO EFFETTIVO DI RENDIMENTO**

# RILEVAZIONE AL COSTO AMMORTIZZATO

## DETERMINAZIONE DIFFERENZA FRA INTERESSI NOMINALI E INTERESSI EFFETTIVI

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

## **RILEVAZIONE AL COSTO AMMORTIZZATO**

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

## ESEMPIO FINANZIAMENTO DAL 2016

<b>BILANCIO ABBREVIATO</b>	<b>BILANCIO ORDINARIO</b>
<b>VALORE NOMINALE</b>	<b>COSTO AMMORTIZZATO</b>

# **COSTO AMMORTIZZATO**

## **ESEMPIO.2**

### **FINANZIAMENTO/MUTUO PASSIVO**

■ VALORE NOMINALE	125.000
■ DATA DI ACQUISIZIONE	01/01
■ COSTI DI TRANSAZIONE	1.600
■ RIMBORSO UNICA SOLUZIONE	
■ DURATA	5 ANNI
■ INTERESSE POSTICIPATO	4,72%

**TASSO EFFETTIVO 5,02 %**

## RILEVAZIONE ANTE D.LGS 138/9/2015 - OIC 19

ALL'ACQUISIZIONE			
BANCHE	125.000,00	MUTUI PASSIVI	125.000,00
<b>ONERI DA AMMORTIZZARE</b>	1.600,00	BANCHE	1.600,00
AL PAGAMENTO ANNUALE DELLA RATA DI INTERESSI (DI SCADENZA IN SCADENZA)			
INTERESSI PASSIVI	5.900,00	BANCHE	5.900,00
<b>AMMORTAMENTO ANNUALE ONERI SU MUTUI</b>			
ONERI SU MUTUI	320,00	ONERI DA AMMORTIZZARE	320,00
RIMBORSO CAPITALE			
MUTUI PASSIVI	125.000,00	BANCHE	125.000,00

## **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 finanziamento, quindi l'entrata, l'uscita dei costi di transazione, le uscite per il pagamento degli interessi annuali,, 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 debito all'inizio dell'esercizio, o alla più recente data di rilevazione iniziale;**
  4. **aggiungere gli interessi così ottenuti al precedente valore contabile del debito;**
  5. **sottrarre pagamenti per interessi intervenuti nel periodo.**

## **RILEVAZIONE AL COSTO AMMORTIZZATO**

### **FLUSSI FINANZIARI DERIVANTI DALL'OPERAZIONE**

- **125.000,00 = MUTUO**
- **-1.600,00 = COSTI DI TRANSAZIONE**
- **-5.900,00 = RATA INTERESSI**
- **- 5.900,00 = RATA INTERESSI**
- **- 5.900,00 = RATA INTERESSI**
- **- 5.900,00 = RATA INTERESSI**
- **-5.900,00 = RATA INTERESSI**
- **-125.000,00 = RIMBORSO CAPITALE**

**APPLICANDO UN TASSO DI INTERESSE EFFETTIVO DEL 5,02%  
TENUTO CONTO DELL'ATTUALIZZAZIONE DEI FLUSSI ANNUI**

## RILEVAZIONE AL COSTO AMMORTIZZATO

<b>Anno</b>	<b>Flussi finanziari</b>	<b>Interesse nominale</b>	<b>Interesse effettivo</b>	<b>Differenza fra interesse nominale effettivo</b>	<b>Costo ammortizzato</b>
<b>0</b>	<b>123.400,00</b>				<b>123.400,00</b>
<b>1</b>	<b>-5.900,00</b>	<b>5.900,00</b>	<b>6.189,00</b>		<b>123.689,00</b>
<b>2</b>	<b>-5.900,00</b>	<b>5.900,00</b>	<b>6.204,00</b>		<b>123.993,00</b>
<b>3</b>	<b>-5.900,00</b>	<b>5.900,00</b>	<b>6.220,00</b>		<b>124.313,00</b>
<b>4</b>	<b>-5.900,00</b>	<b>5.900,00</b>	<b>6.235,00</b>		<b>124.648,00</b>
<b>5</b>	<b>-130.900,00</b>	<b>5.900,00</b>	<b>6.252,00</b>		<b>0</b>
		<b>29.500,00</b>	<b>31.100,00</b>	<b>1.600,00</b>	

## **RILEVAZIONE POST D.LGS 138/9/2015 - OIC 19**

<b>ALL'ACQUISIZIONE</b>			
<b>BANCHE</b>	<b>125.000,00</b>	<b>MUTUI PASSIVI</b>	<b>125.000,00</b>
<b>MUTUI PASSIVI</b>	<b>1.600,00</b>	<b>BANCHE</b>	<b>1.600,00</b>
<b>AL PAGAMENTO ANNUALE DELLA RATA DI INTERESSI (DI SCADENZA IN SCADENZA)</b>			
<b>MUTUI PASSIVI</b>	<b>5.900,00</b>	<b>BANCHE</b>	<b>5.900,00</b>
<b>VALUTAZIONE ALLA FINE DEL 1° ANNO (E COSI' DI ANNO IN ANNO)</b>			
<b>ONERI SU MUTUI</b>	<b>6.189,00</b>	<b>MUTUI PASSIVI</b>	<b>6.189,00</b>
<b>ALLA FINE DEL 1° ANNO IL COSTO AMMORTIZZATO DEL MUTUO E' DI 123.689,00</b>			

## COSTO AMMORTIZZATO

### ESEMPIO.3

OBBLIGATORIA ATTUALIZZAZIONE DEI CREDITI  
AI FINI DELL'ISCRIZIONE DEL COSTO AMMORTIZZATO  
QUANDO 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	<b>RICAVI</b>	100.000
<p><b>POICHE' SUSSISTE</b>  <b>DIFFERENZA FRA TASSO DI MERCATO 6% E TASSO APPLICATO 0</b>  <b>IL CREDITO DEVE ESSERE ATTUALIZZATO</b></p>			
<b>RICAVI</b>	.....	CREDITI V/CLIENTI	.....
<p><b>ANNUALMENTE</b>  <b>SI IMPUTA LA QUOTA DI INTERESSE MATURATA</b></p>			
CREDITI V/CLIENTI	.....	INTERESSI ATTIVI	.....
<p><b>E COSI' VIA FINO ALL'INCASSO TOTALE</b></p>			

## **COSTO AMMORTIZZATO**

### **ESEMPIO.4**

## **COSTO AMMORTIZZATO PER IMMOBILIZZAZIONI**

### **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
<b>IMPIANTI</b>	100.000	DEBITI V/FORN.	100.000
<b>POICHE' SUSSISTE DIFFERENZA FRA TASSO DI MERCATO E TASSO APPLICATO 0 IL DEBITO DEVE ESSERE ATTUALIZZATO</b>			
DEBITI V/FORN.	.....	<b>IMPIANTI</b>	.....
<b>A SEGUITO DELLA VALUTAZIONE ANNUALE IN BASE AL COSTO AMMORTIZZATO</b>			
INTERESSI PASSIVI	.....	DEBITI V/FORN.	.....
<b>E COSI' VIA FINO AL PAGAMENTO TOTALE</b>			

## **COSTO AMMORTIZZATO**

### **ESEMPIO.5**

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

## **COSTO AMMORTIZZATO**

### **ESEMPIO.6**

## **COSTO AMMORTIZZATO PER DEBITI**

### **PRESUPPOSTO**

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

### **ESEMPIO**

- **FINANZIAMENTO INFRUTTIFERO SOCI 100.000**
- **REGOLAMENTO: RIMBORSO A 5 ANNI IN UNICA SOLUZIONE**
- **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
BANCA	100.000	<b>DEBITI V/SOCI PER FINANZIAMENTO</b>	100.000
<b>POICHE' SUSSISTE DIFFERENZA FRA TASSO DI MERCATO E TASSO APPLICATO 0 IL DEBITO DEVE ESSERE ATTUALIZZATO</b>			
<b>DEBITI V/SOCI PER FINANZIAMENTO</b>	.....	<b>PROVENTI FINANZIARI</b>	.....
<b>A SEGUITO DELLA VALUTAZIONE ANNUALE IN BASE AL COSTO AMMORTIZZATO</b>			
<b>INTERESSI PASSIVI</b>	.....	<b>DEBITI V/SOCI PER FINANZIAMENTO</b>	.....
<b>E COSI' VIA FINO AL RIMBORSO TOTALE</b>			

# **CONSIDERAZIONI SUL COSTO AMMORTIZZATO**

## **A REGIME**

**IL COSTO AMMORTIZZATO**

**CONSENTE DI IMPUTARE AD OGNI ESERCIZIO**

**GLI ONERI/PROVENTI FINANZIARI**

**E**

**I COSTI DI TRANSAZIONE**

**SULLA BASE DEL TASSO DI INTERESSE EFFETTIVO**

**(ESISTENTE AL MOMENTO DELL'ISCRIZIONE)**

**E NON IN QUOTE COSTANTI**

**TRASFORMANDO QUESTI ULTIMI**

**DA COSTI DI ESERCIZIO**

**IN ONERI/PROVENTI FINANZIARI**

**(CON INEVITABILI CONSEGUENZE AI FINI IRAP)**

# **NOTA INTEGRATIVA**

## **ART. 2427 NOTA INTEGRATIVA**

### **STRUTTURA**

**Le informazioni in nota integrativa relative alle voci dello stato patrimoniale e del conto economico sono presentate secondo l'ordine in cui le relative voci sono indicate nello stato patrimoniale e nel conto economico.**

**(ANCHE PER FACILITARE TASSONOMIA XBRL)**

### **CONTENUTI**

**QUELLI RELATIVI AI NUOVI PRINCIPI E SCHEMI  
NUOVE PREVISIONI**

# NOTA INTEGRATIVA

	ANTE	POST	POST BILANCIO ABBREVIATO
1	<b>CRITERI UTILIZZATI NELLA</b> <b>•VALUTAZIONE DELLE POSTE</b> <b>•RETTIFICHE DI VALORE</b> <b>•CONVERSIONE OPER. VALUTA</b>	INVARIATO	INVARIATO
2	<b>MOVIMENTI DELLE</b> <b>IMMOBILIZZAZIONI</b>	INVARIATO	INVARIATO
3	<b>COMPOSIZIONE DELLE VOCI E</b> <b>MOTIVAZIONE DELLA LORO</b> <b>ISCRIZIONE E</b> <b>AMMORTAMENTO</b> <b>•COSTI DI IMPIANTO E</b> <b>AMPLIAMENTO</b> <b>•COSTI DI RICERCA, DI</b> <b>SVILUPPO E DI PUBBLICITA'</b>	<b>ELIMINATI</b> <b>•COSTI DI RICERCA</b> <b>•COSTI DI PUBBLICITA'</b>	N/A
4	<b>VARIAZIONI ALTRE POSTE</b>	INVARIATO	N/A
5	<b>ELENCO PARTECIPAZIONI</b> <b>POSSEDUTE</b> <b>E VALORE ATTRIBUITO</b>	INVARIATO	N/A

# NOTA INTEGRATIVA

	ANTE	POST	POST BILANCIO ABBREVIATO
<b>6</b>	<b>INDICAZIONE DEBITI E CREDITI OLTRE 5 ANNI CON GARANZIE RIPARTIZIONE GEOGRAFICA</b>	<b>INVARIATO</b>	<b>SOLO DEBITI SENZA RIPARTIZIONE GEOGRAFICA</b>
<b>6. BI S</b>	<b>EFFETTI SIGNIFICATIVI NEI CAMBI</b>	<b>INVARIATO</b>	<b>N/A</b>
<b>6 T E R</b>	<b>DEBITI E CREDITI RELATIVI A OPERAZIONI CON RETROCESSIONI</b>	<b>INVARIATO</b>	<b>N/A</b>
<b>7</b>	<b>COMPOSIZIONE DEI RATEI E RISCONTI E DEI FONDI SE DI VALORE APPREZZABILI</b>	<b>ELIMINATO IL RIFERIMENTO AL VALORE APPREZZABILE</b>	<b>N/A</b>
<b>7 BI S</b>	<b>COMPOSIZIONE PATRIMONIO NETTO E POSSIBILITA' DI UTILIZZO E DISTRIBUIBILITA'</b>	<b>INVARIATO</b>	<b>N/A</b>

# NOTA INTEGRATIVA

	ANTE	POST	POST BILANCIO ABBREVIATO
8	<b>ONERI FINANZIARI ISCRITTI NELL VOCI DELL'ATTIVO</b>	<b>INVARIATO</b>	<b>INVARIATO</b>
9	<b>IMPEGNI NON RISULTANTI DALLO STATO PATRIMONIALE</b>	<b>IMPEGNI, GARANZIE E PASSIVITA' POTENZIALI NON RISULTANTI DALLO STATO PATRIMONIALE IMPEGNI IN MATERIA DI TFR IMPEGNI VERSO SOCIETA' DEL GRUPPO</b>	<b>IMPEGNI, GARANZIE E PASSIVITA' POTENZIALI NON RISULTANTI DALLO STATO PATRIMONIALE IMPEGNI IN MATERIA DI TFR IMPEGNI VERSO SOCIETA' DEL GRUPPO</b>
10	<b>RIPARTIZIONE SETTORIALE E GEOGRAFICA DEI RICAVI SE SIGNIFICATIVA</b>	<b>ELIMINATO IL RIFERIMENTO ALLA SIGNIFICATIVITA'</b>	<b>N/A</b>
11	<b>PROVENTI DA PARTECIPAZIONI DIVERSI DAI DIVIDENDI</b>	<b>INVARIATO</b>	<b>N/A</b>
12	<b>COMPOSIZIONE INTERESSI E ALTRI ONERI FINANZIARI</b>	<b>INVARIATO</b>	<b>N/A</b>

# NOTA INTEGRATIVA

	ANTE	POST	POST BILANCIO ABBREVIATO
13	<b>COMPOSIZIONE DELLE VOCI PROVENTI E ONERI STRAORDINARI SE DI AMMONTARE APPREZZABILE</b>	<b>IMPORTO E NATURA DEI SINGOLI COMPONENTI DI RICAVO O DI COSTO DI ENTITA' O INCIDENZA ECCEZIONALE</b>	<b>IMPORTO E NATURA DEI SINGOLI COMPONENTI DI RICAVO O DI COSTO DI ENTITA' O INCIDENZA ECCEZIONALE</b>
14	<b>COMPOSIZIONE FISCALITA' DIFFERITA</b>	<b>INVARIATO</b>	<b>N/A</b>
15	<b>NUMERO MEDIO DEI DIPENDENTI PER CATEGORIA</b>	<b>INVARIATO</b>	<b>INVARIATO</b>
16	<b>COMPENSI AMMINISTRATORI E SINDACI</b>	<b>ANCHE ANTICIPAZIONI E CREDITI CONCESSI CON INDICAZIONE DELLE PRINCIPALI CONDIZIONI E GARANZIE ASSUNTE PER LORO CONTO</b>	<b>ANCHE ANTICIPAZIONI E CREDITI CONCESSI CON INDICAZIONE DELLE PRINCIPALI CONDIZIONI E GARANZIE ASSUNTE PER LORO CONTO</b>

# NOTA INTEGRATIVA

	ANTE	POST	POST BILANCIO ABBREVIATO
<b>16 BI S</b>	<b>COMPENSI PER REVISORI (SALVO IN CASO DI BILANCIO CONSOLIDATO)</b>	<b>INVARIATO</b>	<b>N/A</b>
<b>17</b>	<b>NUMERO E VALORE NOMINALE AZIONI</b>	<b>INVARIATO</b>	<b>N/A</b>
<b>18</b>	<b>AZIONI DI GODIMENTO, OBBLIGAZIONI, ECC. EMESSI DALLA SOCIETA'</b>	<b>SI AGGIUNGE ANCHE WARRANTS E OPZIONI</b>	<b>N/A</b>
<b>19</b>	<b>NUMERO E CARATTERISTICHE ALTRI STRUMENTI FINANZIARI</b>	<b>INVARIATO</b>	<b>N/A</b>
<b>19 BI S</b>	<b>FINANZIAMENTI EFFETTUATI DAI SOCI CON INDICAZIONE DI QUELLI POSTERGATI</b>	<b>INVARIATO</b>	<b>N/A</b>
<b>20</b>	<b>INFORMAZIONI SUI PATRIMONI DESTINATI</b>	<b>INVARIATO</b>	<b>N/A</b>
<b>21</b>	<b>INFORMAZIONI RELATIVE AL FAIR VALUE</b>	<b>INVARIATO</b>	<b>N/A</b>

# NOTA INTEGRATIVA

	ANTE	POST	POST BILANCIO ABBREVIATO
22	<b>OPERAZIONI DI LEASING</b>	<b>INVARIATO</b>	
22 BI S	<b>OPERAZIONI CON PARTI CORRELATE SE SONO RILEVANTI E NON CONCLUSE A NORMALI CONDIZIONI ECONOMICHE</b>	<b>ELIMINATO IL RIFERIMENTO ALLA RILEVANZA</b>	<b>ELIMINATO IL RIFERIMENTO ALLA RILEVANZA  (CON POSSIBILITA' DI LIMITARE AI MAGGIORI AZIONISTI)</b>
22 T E R	<b>ACCORDI NON RISULTANTI DALLO STATO PATRIMONIALE E RELATIVI EFFETTI</b>	<b>INVARIATO</b>	<b>CON ESONERO DALL'INDICAZIONE DEGLI EFFETTI</b>
22 Q U A		<b>NATURA ED EFFETTI DEI FATTI DI RILIEVO AVVENUTI DOPO LA CHIUSURA DELL'ESERCIZIO</b>	<b>NATURA ED EFFETTI DEI FATTI DI RILIEVO AVVENUTI DOPO LA CHIUSURA DELL'ESERCIZIO</b>

# NOTA INTEGRATIVA

	ANTE	POST	POST BILANCIO ABBREVIATO
22 Q UI		RIFERIMENTI DELL'IMPRESA CHE REDIGE IL BILANCIO CONSOLIDATO DELL'INSIEME PIU' GRANDE DI IMPRESE INDICAZIONE LUOGO IN CUI E' DISPONIBILE IL BILANCIO	N/A
22 S E X		RIFERIMENTI DELL'IMPRESA CHE REDIGE IL BILANCIO CONSOLIDATO DELL'INSIEME PIU' PICCOLO DI IMPRESE INDICAZIONE LUOGO IN CUI E' DISPONIBILE IL BILANCIO	RIFERIMENTI DELL'IMPRESA CHE REDIGE IL BILANCIO CONSOLIDATO DELL'INSIEME PIU' PICCOLO DI IMPRESE INDICAZIONE LUOGO IN CUI E' DISPONIBILE IL BILANCIO (CON ESONERO DALL'INDICAZIONE DEL LUOGO IN CUI E' DISPONIBILE IL BILANCIO)
22 S E P		PROPOSTA DI DESTINAZIONE DEL RISULTATO DI ESERCIZIO	N/A

## **INDICAZIONE DEGLI IMPEGNI**

### **ART. 2427 N. 9**

- **l'importo complessivo degli impegni, delle garanzie e delle passività potenziali non risultanti dallo stato patrimoniale, con indicazione della natura delle garanzie reali prestate;**
- **gli impegni esistenti in materia di trattamento di quiescenza e simili,**
- **nonché gli impegni assunti nei confronti di imprese controllate, collegate, nonché controllanti e imprese sottoposte al controllo di quest'ultime**

## **COMPENSI AMMINISTRATORI E SINDACI**

### **ART. 2427 N. 16**

- **l'ammontare dei compensi, delle anticipazioni e dei crediti concessi agli spettanti agli amministratori ed ai sindaci, cumulativamente per ciascuna categoria,**
- **precisando il tasso d'interesse, le principali condizioni e gli importi eventualmente rimborsati, cancellati o oggetto di rinuncia,**
- **nonché gli impegni assunti per loro conto per effetto di garanzie di qualsiasi tipo prestate, precisando il totale per ciascuna categoria**

# **INFORMAZIONI FAIR VALUE ART. 2427-BIS C.C.**

**SONO AMPLIATI  
GLI OBBLIGHI INFORMATIVI IN MATERIA DI  
FAIR VALUE**

**ESEMPIO  
TABELLA CHE INDICHI I MOVIMENTI DELLE  
RISERVE (NEGATIVE E POSITIVE)  
DI FAIR VALUE AVVENUTI NELL'ESERCIZIO**

# **RELAZIONE SULLA GESTIONE**

# **RELAZIONE DI REVISIONE**

**RELAZIONE SULLA GESTIONE ART. 2428 C.C.**

**E' ABROGATO IL RIFERIMENTO  
AI FATTI DI RILIEVO INTERVENUTI  
DOPO LA CHIUSURA DELL'ESERCIZIO  
  
VANNO IN NOTA INTEGRATIVA**

# **RELAZIONE DI REVISIONE**

**ART. 10 D.LGS 139/2015**

**MODIFICA ART. 14 D.LGS 39/2010**

**IN TEMA DI RELAZIONE DI REVISIONE**

## **PREVEDENDO**

- **UN GIUDIZIO DI COERENZA DELLA RELAZIONE DI GESTIONE CON IL BILANCIO**
- **UN GIUDIZIO DI CONFORMITA' ALLE NORME DI LEGGE**
- **UNA DICHIARAZIONE CIRCA EVENTUALI ERRORI SIGNIFICATIVI NELLA RELAZIONE DI GESTIONE NEL QUAL CASO SONO FORNITE INDICAZIONI SULLA NATURA DI TALI ERRORI**

# **ATTENZIONE**

## **CNDCEC HA APPROVATO DUE DOCUMENTI**

- 1. La relazione di revisione dei sindaci revisori per il bilancio 2016**
- 2. La relazione unitaria di controllo societario del collegio sindacale incaricato della revisione legale dei conti**

**CON NUOVI **FACSIMILI** DI RELAZIONE**

**E**

**RICHIAMANDO L'ATTENZIONE**

- SULLA PRESENZA O MENO DEL RENDICONTO FINANZIARIO**
- SUL FATTO CHE IL NUOVO OBBLIGO CIRCA LA CONFORMITA' ALLE NORME DI LEGGE SI APPLICHERA' SOLO DOPO LA MODIFICA DEL PRINCIPIO ISA ITALIA 720B (COERENZA DELLA RELAZIONE CON IL BILANCIO)**
- SUL FATTO CHE NON ESISTE UN OBBLIGO DI INSERIRE NELLA RELAZIONE RICHIAMI DI INFORMATIVA CIRCA L'ADATTAMENTO DEI DATI CORRISPONDENTI DELL'ANNO PRECEDENTE**

# **PRINCIPALI MODIFICHE AGLI OIC**

# OIC 9

## SVALUTAZIONI PER PERDITE DUREVOLI DI VALORE

### IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI E IMMATERIALI

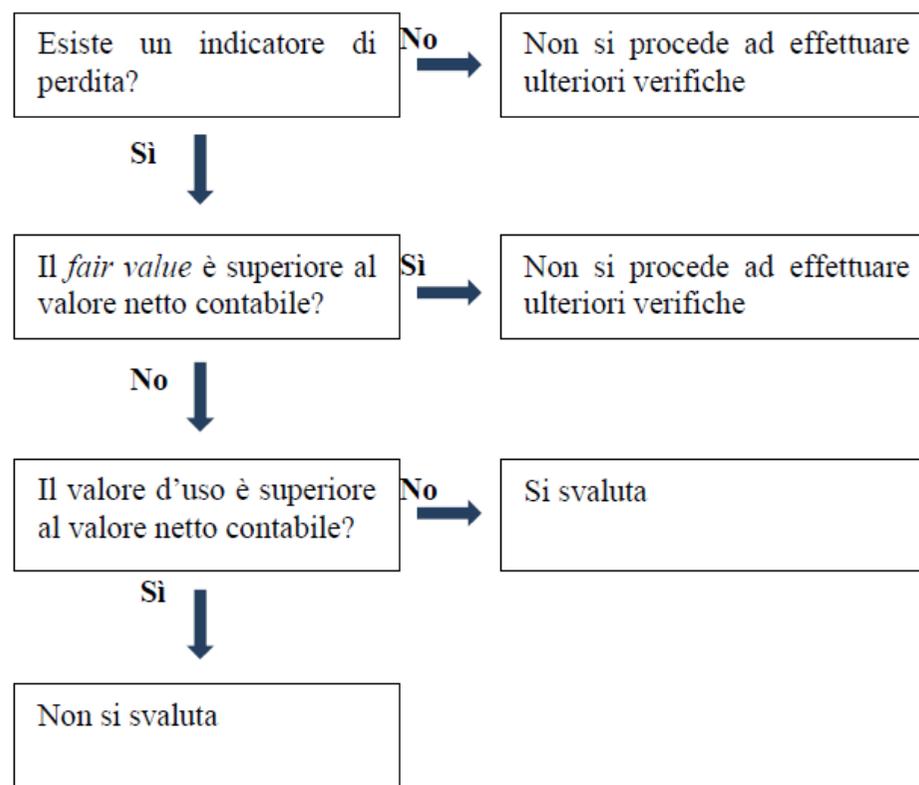
#### ORIGINE DEL PRINCIPIO

- **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"*.

## FONTE: OIC 9

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

La presente appendice è parte integrante del principio.



## **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**

- **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**

### **ALTRI VALORI RILEVANTI**

#### **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**

#### **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**

#### **VALORE RECUPERABILE**

**MAGGIORE FRA IL FAIR VALUE E IL VALORE D'USO**

# 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)
<p style="text-align: center;"><b>APPROCCIO ORDINARIO</b></p> <p style="text-align: center;"><b>BASATO SU</b></p> <p style="text-align: center;"><b>DI</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• VALORE MERCATO</li> <li>• VALORE RECUPERABILE</li> <li>• FAIR VALUE</li> <li>• VALORE D'USO (FLUSSI CASSA)</li> </ul>	<p><b>APPROCCIO SEMPLIFICATO</b> (ALTERNATIVO ALL'ORDINARIO)</p> <p><b>BASATO SUL MAGGIORE TRA</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• CAPACITA' DI AMMORTAMENTO</li> <li>• VALORE EQUO</li> </ul>	

# CAPACITA' DI AMMORTAMENTO

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

## ESEMPIO

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

## ESEMPIO CONTABILE E FISCALE

■ <b>CESPITE</b>	<b>10.000</b>
■ <b>COEFFICIENTE AMMORTAMENTO</b>	<b>10%</b>
■ <b>FONDO AMMORTAMENTO</b>	<b>2.000</b>
■ <b>CAPACITA' DI AMMORTAMENTO</b>	<b>6.400</b>
■ <b>VALORE CORRENTE</b>	<b>6.000</b>
■ <b>PERDITA RITENUTA DUREVOLE</b>	<b>1.600</b>
<b>(10.000 – 2.000 – 6.400)</b>	

## RILEVAZIONE

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

**ATTENZIONE**  
**LA SVALUTAZIONE**  
**NON E' FISCALMENTE DEDUCIBILE**

**IL COSTO FISCALE DEL BENE RIMANE SEMPRE 10.000**  
**IN TAL CASO**

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

**SECONDO PRINCIPIO DI DERIVAZIONE DOVREBBE ESSERE 800**

**PERO' ...**

# **SVALUTAZIONE IMM. MATERIALI**

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

**SIA L'AMMORTAMENTO CHE LA SVALUTAZIONE  
SI CONCRETIZZANO IN UNA RETTIFICA DEL VALORE  
DELL'IMMOBILIZZAZIONE**

**L'AMMORTAMENTO SARA' DEDOTTO**

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

**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**

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

# **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)**

**OIC 13**  
**RIMANENZE**

**NOVITA' PRINCIPALI.1**

**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 DIRITO DI PROPRIETA'  
(ANCHE SE DI SOLITO I MOMENTI DOVREBBERO COINCIDERE)**

# **OIC 13** **RIMANENZE**

## **NOVITA' PRINCIPALI.2**

### **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**

**OIC 13**  
**RIMANENZE**

**NOVITA' PRINCIPALI.3**  
**PAR. 60**

**INDICAZIONE IN NOTA INTEGRATIVA (ART. 2427 N. 9)**

**DEGLI EVENTUALI GRAVAMI ESISTENTI SULLE RIMANENZE**

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

**OIC 14**  
**DISPONIBILITA' LIQUIDE**

<b>NUOVA REGOLAMENTAZIONE CASH POOLING</b>	
<b>ANTE</b>	<b>POST</b>
<b>CREDITI</b>	<b>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)</b>
<b>DEBITI</b>	<b>DEBITI</b>

**OBBLIGO DI RIADATTAMENTO DEL BILANCIO 2015**

## 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

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

**OBBLIGO DI RIADATTAMENTO DEL BILANCIO 2015**

# **OIC 15** **CREDITI**

## **ATTUALIZZAZIONE DEI CREDITI**

**AI FINI DELL'ISCRIZIONE DEL COSTO AMMORTIZZATO  
QUANDO 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	122.000	<b>RICAVI</b>	100.000
<p><b>POICHE' SUSSISTE</b>  <b>DIFFERENZA FRA TASSO DI MERCATO 6% E TASSO APPLICATO 0</b>  <b>IL CREDITO DEVE ESSERE ATTUALIZZATO</b></p>			
<b>RICAVI</b>	.....	CREDITI V/CLIENTI	.....
<p><b>ANNUALMENTE</b>  <b>SI IMPUTA LA QUOTA DI INTERESSE MATURATA</b></p>			
CREDITI V/CLIENTI	.....	INTERESSI ATTIVI	.....
<p><b>E COSI' VIA FINO ALL'INCASSO TOTALE</b></p>			

# **OIC 15** **CREDITI**

## **FACOLTA' PER VALUTAZIONE AL VALORE DI PRESUMIBILE REALIZZO**

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.)**

**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**

<b>N. 1</b>	<b>N. 6</b>	<b>N. 8</b>
<b>IMMOBILIZZAZIONI</b>  <b>(TITOLI)</b>	<b>AVVIAMENTO</b>	<b>CREDITI</b> <b>E</b> <b>DEBITI</b>

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

**OIC 16**  
**IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI**

**NOVITA' PRINCIPALI.1**

**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' PRINCIPALI.2**

**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 1

## 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
<b>IMPIANTI</b>	100.000	DEBITI V/FORN.	100.000
<b>POICHE' SUSSISTE DIFFERENZA FRA TASSO DI MERCATO E TASSO APPLICATO 0 IL DEBITO DEVE ESSERE ATTUALIZZATO</b>			
DEBITI V/FORN.	.....	<b>IMPIANTI</b>	.....
<b>A SEGUITO DELLA VALUTAZIONE ANNUALE IN BASE AL COSTO AMMORTIZZATO</b>			
INTERESSI PASSIVI	.....	DEBITI V/FORN.	.....
<b>E COSI' VIA FINO AL PAGAMENTO TOTALE</b>			

**OIC 16**  
**IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI**

**NOVITA' PRINCIPALI.3**

**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 17

## CONSOLIDATO E METODO DEL PATRIMONIO NETTO

<b>METODO DEL PATRIMONIO NETTO ALTERNATIVO AL CRITERIO DEL COSTO</b>	
<p style="text-align: center;"><b>ANTE</b> <b>ART. 2426 N. 4</b></p> <p>[...]  <b>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</b></p> <p><b>risultante dall'ultimo bilancio dell'impresa controllata o collegata può essere iscritto nell'attivo, purché ne siano indicate le ragioni nella nota integrativa.</b></p>	<p style="text-align: center;"><b>POST</b> <b>ART. 2426 N. 4</b></p> <p><b>4) [...]</b>  <b>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</b></p> <p><b>referito alla data di acquisizione o</b></p> <p><b>risultante dall'ultimo bilancio dell'impresa controllata o collegata può essere iscritto nell'attivo, purché ne siano indicate le ragioni nella nota integrativa.</b></p>
<p><b>L'EVENTUALE ECCEDEXENZA IN PIU' RISPETTO ALLA QUOTA PROPORZIONALE DI NETTO PUO' ESSERE IMPUTATA SE MOTIVATA E DEVE ESSERE AMMORTIZZATA SE RELATIVA A BENI AMMORTIZZABILI</b></p>	

# **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 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**

<b>ANTE</b>	<b>POST</b>
<b>VALORE NOMINALE PER TUTTI</b>	<b>COSTO AMMORTIZZATO + ATTUALIZZAZIONE PER BILANCIO ORDINARIO</b>
	<b>(FACOLTA') SOLO VALORE NOMINALE PER ABBREVIATO E MICROIMPRESA</b>

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

# OIC 19 IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

## 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)

### 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**  
**IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI**

**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**

- 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
<b>IMMOBILIZZAZIONI</b>  <b>(TITOLI)</b>	<b>AVVIAMENTO</b>	<b>CREDITI</b> <b>E</b> <b>DEBITI</b>

**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**  
**TITOLI DI DEBITO**

ANTE	POST
<b>COSTO DI ACQUISTO</b>	<b>COSTO AMMORTIZZATO PER BILANCIO ORDINARIO</b>
	<b>(FACOLTA') COSTO DI ACQUISTO PER ABBREVIATO E MICROIMPRESA</b>
<b>OBBLIGO DI RIADATTAMENTO DEL BILANCIO 2015</b>	

**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**

<b>N. 1</b>	<b>N. 6</b>	<b>N. 8</b>
<b>IMMOBILIZZAZIONI</b>  <b>(TITOLI)</b>	<b>AVVIAMENTO</b>	<b>CREDITI</b> <b>E</b> <b>DEBITI</b>

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

# **OIC 21** **PARTECIPAZIONI**

**DISCIPLINA DELLE AZIONI PROPRIE RINVIATA A OIC 28**

**NUOVE INDICAZIONE DELLE PARTECIPAZIONE DI IMPRESSE C.D. "SORELLE"**

**ELIMINAZIONE POSSIBILITA' DI RILEVARE DIVIDENDI PER COMPETENZA**  
**(QUANDO IL BILANCIO DELLA PARTECIPATA ERA APPROVATO PRIMA DI**  
**QUELLO DELLA SOCIETA' PARTECIPANTE)**

**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>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>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>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><b>riferito alla data di acquisizione o</b></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>

**OIC 23**  
**LAVORI IN CORSO SU ORDINAZIONE**

**NOVITA'**

**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**

### **CONFERME SU VALUTAZIONI**

- **A PERCENTUALE DI COMPLETAMENTO IN GENERE**
- **OPZIONE PER COMMESSA COMPLETATA PER LAVORI SOTTO L'ANNO**

**OIC 24**  
**IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI**

**NOVITA' .1**

**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' .2**

**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 entro un periodo non superiore a cinque anni. <b>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;</b></p>

## **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'**

## **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. 40**

- **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.**

**TRATTAMENTO COSTI DI PUBBLICITA'**  
**OIC 24 PAR. 100**

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

### **ATTENZIONE**

**NELL'ESEMPIO DI ELIMINAZIONE RIPORTATO DA**

**CNDCEC-CONFINDUSTRIA 29/03/2017**

**IL RIADATTAMENTO VIENE FATTO UNICAMENTE  
SULLA POSTA ELIMINATA  
SENZA INTERVENIRE SU**

- **IMPOSTE ANTICIPATE**
- **CONTO ECONOMICO**

## ESEMPIO

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

## BILANCIO 2016

<b>L'ELIMINAZIONE VA FATTA CON RIFERIMENTO A 01/01/2016</b>			
<b>Diversi</b>		<b>SPESE DI PUBBLICITA'</b>	<b>10.000</b>
<b>FONDO AMMORT.</b>	<b>6.000</b>		
<b>UTILI (PERDITE) A NUOVO)</b>	<b>4.000</b>		
<b><u>RILEVAZIONE IMPOSTE ANTICIPATE</u></b> <b>IPOTIZZANDO TASSAZIONE AL 30%</b>			
<b>CREDITI PER IMPOSTE ANTICIPATE</b>	<b>1.200</b>	<b>UTILI (PERDITE A NUOVO)</b>	<b>1.200</b>
<b><u>N.B.</u></b> <b>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</b>			

## **BILANCIO 2015**

### **RETTIFICHE EXTRACONTABILE AI SOLI FINI COMPARATIVI DEL BILANCIO**

#### **PRO MEMORIA ELIMINAZIONE IN DATA 01/01/2015**

<b>Diversi FONDO AMMORT. UTILI (PERDITE) A NUOVO)</b>	<b>4.000 6.000</b>	<b>SPESE DI PUBBLICITA'</b>	<b>10.000</b>
---	------------------------	-----------------------------	---------------

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

<b>CREDITI PER IMPOSTE ANTICIPATE</b>	<b>1.800</b>	<b>UTILI (PERDITE A NUOVO)</b>	<b>1.800</b>
---	--------------	--------------------------------	--------------

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

## BILANCIO 2015

VOCE	BILANCIO APPROVATO	RETTIFICA	BILANCIO DA COMPARARE
<b>STATO PATRIMONIALE</b>			
<b>SPESE PUBBLICITA'</b>	<b>10.000</b>	<b>- 10.000</b>	
<b>FONDO AMMORT.</b>	<b>6.000</b>	<b>-6.000</b>	
<b>UTILI (PERDITE) A NUOVO</b>		<b>4.000</b>	<b>2.800</b>
<b>CREDITI PER IMPOSTE ANTICIPATE</b>		<b>1.200</b>	<b>1.200</b>
<b>CONTO ECONOMICO</b>			
<b>AMMORTAMENTO</b>	<b>2.000</b>	<b>-2.000</b>	<b>0</b>
<b>UTILIZZO IMPOSTE ANTICIPATE</b>	<b>0</b>	<b>600</b>	<b>600</b>
<p style="color: red; margin: 0;"><b>ATTENZIONE</b></p> <p style="color: red; margin: 0;"><b>RISULTATO DI ESERCIZIO NON QUADRA CON P.NETTO</b></p> <p style="color: red; margin: 0;"><b>(CIO' POTREBBE INDURRE A RILEVARE SOLO L'ELIMINAZIONE DALL'ATTIVO ?)</b></p>			

## SPESE DI RICERCA E SVILUPPO FINO AL 2015

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

# 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

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

**TRATTAMENTO VECCHI COSTI DI RICERCA**  
**OIC 24 PAR. 101**

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

## ART. 2426 VALUTAZIONE AVVIAMENTO

ANTE	POST
<p>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>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>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><b>L'ammortamento dell'avviamento è effettuato secondo la sua <u>vita utile</u>; (SECONDO VECCHIO OIC 24 ERA MAX 20 ANNI)</b></p> <p><b>nei casi eccezionali in cui sia impossibile determinarne la vita utile, è ammortizzato entro un periodo non superiore a dieci anni.</b></p> <p>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**

**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 25**  
**IMPOSTE SUL REDDITO**

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

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

**SI COMPREDONO ANCHE SANZIONI E INTERESSI**  
**DOVUTI PER LE IMPOSTE SUI REDDITI/IRAP/SOSTITUTIVE**

## OIC 26

# ATTIVITA' E PASSIVITA IN VALUTA

<b>ANTE</b> <b>ART. 2426 N. 8-BIS</b>	<b>POST</b> <b>ART. 2426 N. 8-BIS</b>
<p><b>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.</b></p> <p><b>Le immobilizzazioni materiali, immateriali e quelle finanziarie, costituite da partecipazioni, rilevate al costo in valuta,</b></p> <p><b>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</b></p>	<p><b>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.</b></p> <p><b>Le attività e passività in valuta non monetarie devono essere iscritte al cambio vigente al momento del loro acquisto</b></p>
<b>SOSTANZIALMENTE NON CAMBIA NULLA</b>	

**OIC 26**  
**ATTIVITA' E PASSIVITA IN VALUTA**

**VALORI MONETARI**

**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**

**VALUTAZIONE AL  
CAMBIO IN VIGORE AL  
MOMENTO DELL'ACQUISTO**

**NESSUNA SUCCESSIVA  
VALUTAZIONE**

**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**

<b>ANTE</b>	<b>POST</b>
<b>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</b>	<b>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</b>
<b>ATTIVO: AZIONI PROPRIE + PASSIVO: RISERVA PER AZIONI PROPRIE IN PORTAFOGLIO</b>	<b>NUOVA VOCE NETTO A.X RISERVA NEGATIVA PER AZIONI PROPRIE IN PORTAFOGLIO</b> <b>CONSEGUENZE SU ACE LIMITE INCREMENTO = P.NETTO E SU SITUAZIONI SIMILARI</b>

## 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
		<b>RISERVA AZIONI PROPRIE</b>	<b>- <u>100</u></b>
			2.500

# **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.**

**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><b>Gli effetti dei cambiamenti di principi contabili sono determinati retroattivamente.</b></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 <b>sul saldo d'apertura del patrimonio netto dell'esercizio in corso.</b></p> <p><b>Solitamente la rettifica viene rilevata negli utili portati a nuovo.</b></p> <p><b>Tuttavia, la rettifica può essere apportata a un'altra componente del patrimonio netto se più appropriato.</b></p>	<p>L'applicazione retroattiva di un nuovo principio contabile comporta, <b>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.</b></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><b>Quando, dopo aver fatto ogni ragionevole sforzo, 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.</b></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>

## CORREZIONE DEGLI ERRORI

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

**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 (NUOVO)**  
**STRUMENTI FINANZIARI DERIVATI**

**ART. 2426 N. 11-BIS**

**ISCRIZIONE AL FAIR VALUE  
PER QUALUNTE 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 (NUOVO)**

## **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

**RIFLESSI FISCALI  
DELLE  
NOVITA' CIVILISTICHE**

# CONSEGUENZE RIFORMA BILANCI

A SEGUITO DELLA RIFORMA IN MATERIA DI BILANCIO  
E DELL'APPLICAZIONE DEI NUOVI OIC  
SORGONO **ALCUNI INCONVENIENTI**  
CIRCA L'APPLICAZIONE DELLE NORME TRIBUTARIE

## ESEMPI

- LA QUALIFICAZIONE DEI COSTI E DEI RICAVI AL **NETTO DELLA COMPONENTE FINANZIARIA**
- L'ELIMINAZIONE DELLE **SPESE DI PUBBLICITA' E DELLE SPESE DI RICERCA** DALL'ATTIVO PATRIMONIALE CONTRASTA CON LA DISCIPLINA FISCALE CHE CONSIDERA TALI SPESE AD UTILIZZAZIONE PLURIENNALE E, QUINDI, AMMORTIZZABILI
- **L'ELIMINAZIONE DELLA PARTE STRAORDINARIA DAL CONTO ECONOMICO COMPROMETTE LA DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE AI FINI IRAP**
- CALCOLO ROL PER INTERESSI E MOL PER SOCIETA' DI COMODO
- APPLICAZIONE ACE PER AZIONI PROPRIE (UTILIZZO DI RISERVE DI UTILI ?)

## RILEVAZIONE DEBITI A COSTO AMMORT.

DARE		AVERE	
CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
<b>ACQUISTI</b>	100.000	DEBITI V/FORN.	100.000
<b>POICHE' SUSSISTE DIFFERENZA FRA TASSO DI MERCATO E TASSO APPLICATO 0 IL DEBITO (oltre 12 mesi) DEVE ESSERE ATTUALIZZATO (ES.: 94.000)</b>			
DEBITI V/FORN.	6.000	<b>ACQUISTI</b>	6.000
<b>A SEGUITO DELLA VALUTAZIONE ANNUALE IN BASE AL COSTO AMMORTIZZATO (ES.: 900)</b>			
<b>INTERESSI PASSIVI</b>	900	DEBITI V/FORN.	900
<b>E COSI' VIA FINO AL PAGAMENTO TOTALE</b>			

# **INVARIANZA DEL GETTITO**

**ART. 11 D.LGS 139/2015**

**Dall'attuazione del presente decreto  
non devono derivare nuovi o maggiori oneri  
a carico della finanza pubblica.**

**IN PRATICA**

**L'APPLICAZIONE DELLE NUOVE NORME NON DEVE CAUSARE  
RIDUZIONE DEL GETTITO**

**L'APPLICAZIONE DEL PRINCIPIO DI INVARIANZA DEL GETTITO  
AVREBBE COMPORTATO  
LA **NECESSITA' DI UN DOPPIO BINARIO**  
(CIVILISTICO PER APPLICAZIONE NUOVE NORME  
FISCALE PER INVARIANZA DEL GETTITO = REDDITO)**

## TELEFISCO 2017 : RISPOSTA 27

### L'INVARIANZA DEL GETTITO SI OTTIENE ANCHE CON UNA DIVERSA IMPUTAZIONE TEMPORALE ?

- le modifiche introdotte da siffatto provvedimento “non hanno effetti ai fini determinazione della base imponibile delle imprese interessate”.
- Pertanto, è da ritenere che, in assenza di ulteriori interventi normativi, le nuove regole di contabilizzazione introdotte per i soggetti ITA GAAP dal Dlgs 139 del 2015 non possano, in linea di principio, trovare riconoscimento ai fini della determinazione della base imponibile IRES e IRAP.
- Ciò determina la necessità per le imprese di gestire un doppio binario civilistico/fiscale, al fine di sterilizzare ogni effetto – anche unicamente di competenza temporale – derivante dall’applicazione delle regole indtrodotte

## **TELEFISCO 2017 : RISPOSTA 28**

**IL PRINCIPIO DI DERIVAZIONE RAFFORZATA PUO' ESSERE  
APPLICATO DAI SOGGETTI CHE UTILIZZANO GLI OIC  
OPPURE  
DEVONO RISPETTARE  
IL PRINCIPIO DI DERIVAZIONE GIURIDICA ?**

**IL PRINCIPIO DI DERIVAZIONE RAFFORZATA E' RISERVATO  
AGLI UTILIZZATORI DEGLI IAS**

- **E' di tutta evidenza che ciò determini in capo alle imprese **ITA GAAP** la **necessità di gestire un doppio binario civilistico/fiscale** e che, a fronte di uno stesso fenomeno contabilizzato in modo analogo secondo gli standard internazionali e nazionali, si addivenga a regimi fiscali diversi.**

# **COMPORTAMENTO ADOTTATO DAL LEGISLATORE**

**PER RISOLVERE TALI QUESTIONI ED ALTRE ANCORA**  
**CON L'APPROVAZIONE DEL**  
**DECRETO LEGGE 244/2016 – MILLEPROROGHE 2017**  
**E' STATO APPROVATO ANCHE**

## **ART. 13-BIS**

**Coordinamento della disciplina in materia di IRES e IRAP con il D.LGS**  
**n. 139 del 2015**

**E SONO STATE PREVISTE ALTRE**  
**NORME ATTUATIVE DA EMANARE (ACE)**

## **REGOLA BASE**

**LE NUOVE NORME DI APPLICANO DAL 2016**  
**MENTRE PER I COMPONENTI DI REDDITO SORTI FINO AL 2015**  
**SI APPLICANO LE PRECEDENTI NORME**

## **ART. 13-BIS D.L. 244/2016**

<b>CO</b>	<b>CONTENUTO</b>
<b>1</b>	<b>PROROGA DI 15 GG. DEL TERMINE DI TRASMISSIONE DICHIARAZIONE REDDITI SOGGETTI IRES OBBLIGATI AL NUOVO BILANCIO</b>
<b>2</b>	<b>INTRODUZIONE DEL PRINCIPIO DI DERIVAZIONE RAFFORZATA E ALTRE MODIFICHE AL TUIR</b>
<b>3/4</b>	<b>MODIFICHE AL DECRETO IRAP E NORME DIPENDENTI DAL CONTENUTO DEL CONTO ECONOMICO</b>
<b>5/7</b>	<b>NORME TRANSITORIE</b>
<b>8</b>	<b>ESTENSIONE DELLE NORME TRANSITORIE IN TUTTI I CASI DI VARIAZIONE FUTURA DEGLI OIC</b>
<b>9/13</b>	<b>ALTRE NORME E PREVISIONE DI DECRETI ATTUATIVI (ACE)</b>

# **PROROGA TERMINE TRASMISSIONE DICHIARAZIONI**

**ART. 13-BIS CO 1 D.L. 244/2016**

**(IN OGNI CASO)**

**AL FINE DI AGEVOLARE L'APPLICAZIONE DELLE NUOVE  
NORME**

**PER I SOGGETTI DI CUI ALL'ART. 83 CO 1-BIS  
(CON ESCLUSIONE DELLE MICROIMPRESE)  
CHE REDIGONO IL BILANCIO CIVILISTICO  
(QUINDI ESCLUSI ANCHE SOGGETTI IAS)  
**E' PROROGATO DI 15 GIORNI (= 15/10)****

**IL TERMINE PER LA TRASMISSIONE DELLA  
DICHIARAZIONE DEI REDDITI  
DICHIARAZIONE IRAP**

**RELATIVE AL 2016**

## **PRINCIPIO DI DERIVAZIONE**

### **ART. 83 TUIR (SOGETTI IRES)**

**IL REDDITO DI IMPRESA E' DETERMINATO SULLA BASE DEL  
RISULTATO DEL CONTO ECONOMICO  
CONSIDERANDO LE VARIAZIONI FISCALI**

### **ART. 56 TUIR (SOGETTI IRPEF)**

**IL REDDITO DI IMPRESA E' DETERMINATO SECONDO LE  
DISPOSIZIONI PREVISTE PER I SOGETTI IRES**

# **INOLTRE**

## **ART. 109 TUIR**

### **CO 1**

**SI APPLICA CRITERIO DI COMPETENZA  
RICHIESTE: CERTEZZA E OBIETTIVA DETERMINABILITA'**

### **CO2**

**INDIVIDUAZIONE DELLA COMPETENZA**

### **CO 4**

**(SALVO PARTICOLARI ECCEZIONI)  
I COMPONENTI NEGATIVI NON SONO AMMESSI IN DEDUZIONE  
SE NON NELLA MISURA IN CUI RISULTANO  
IMPUTATI A CONTO ECONOMICO**

## **PRINCIPI APPLICABILI ALL'IRAP**

<b>PRINCIPIO DI DIRETTA DERIVAZIONE DAL CONTO ECONOMICO</b>	<b>PRINCIPIO DI CORRELAZIONE</b>
<b>LA BASE IMPONIBILE IRAP E' DETERMINATA SULLA BASE DELLE RISULTANZE DEL CONTO ECONOMICO REDATTO SULLA BASE DI CORRETTI PRINCIPI CONTABILI</b>	<b>I COMPONENTI NON RILEVANTI AI FINI DELL'IRAP SONO CONSIDERATI NELLA DETERMINAZIONE DELL'IMPONIBILE SE CORRELATI A COMPONENTI CONSIDERATI NELLA BASE IMPONIBILE DI PRECEDENTI/SUCCESSIVI PERIODI DI IMPOSTA</b>

# **ATTENZIONE**

## **NORMA ANTIELUSIVA**

### **IN MATERIA DI DEDUCIBILITA' DI COMPONENTI NEGATIVI**

**ART. 1 CO 34 LEGGE 244/2007**

**Gli ammortamenti, gli accantonamenti e le altre rettifiche di valore imputati al conto economico**

.....

**possono essere disconosciuti dall'Amministrazione finanziaria se non coerenti con i comportamenti sistematicamente adottati nei precedenti esercizi, salva la possibilità per l'impresa di dimostrare la giustificazione economica di detti componenti in base a **corretti principi contabili**.**

#### **SECONDO CIRC. 12/E/2008**

- **LA COERENZA DEI COMPORTAMENTI POTRA' ESSERE DIMOSTRATA DAL CONTRIBUENTE E VERIFICATA DALL'AMMINISTRAZIONE UTILIZZANDO OGNI ELEMENTO UTILE (NOTA INTEGRATIVA, CONFRONTO BILANCI ANNO PRECEDENTE, ECC. )**
- **LE INDICAZIONI IN NOTA INTEGRATIVA NON POSSONO ESSERE PRECLUSIVE DEI POTERI DI CONTROLLO**

# **PRINCIPIO DI DERIVAZIONE RAFFORZATA**

**VIENE MODIFICATO L'ART. 83 DEL TUIR  
E VENGONO INTRODOTTE ALTRE NORME**

**PER ESTENDERE**

**IL PRINCIPIO DI DERIVAZIONE RAFFORZATA  
(ORDINARIAMENTE PREVISTO PER I BILANCI IAS)  
AI BILANCI DELLE SOCIETA' DI CAPITALI  
(ESCLUSO MICROIMPRESE)**

**SENZA LA MODIFICA, SAREBBE SERVITO IL RICORSO AL  
DOPPIO BINARIO (ES.: COSTO DI TRANSAZIONE)**

## **ULTERIORI RIFERIMENTI APPLICATIVI**

**D.LGS 28/02/2005 N. 38**

**ART. 1 CO 60 LEGGE 24/12/2007 N. 244**

**DECRETO MEF 01/04/2008 N. 48**

**CIRC. 28/02/2011 N. 7/E**

## NUOVO ART. 83 TUIR

- 1. Il reddito complessivo è determinato **apportando all'utile o alla perdita risultante dal conto economico, relativo all'esercizio chiuso nel periodo d'imposta, le variazioni in aumento o in diminuzione** conseguenti all'applicazione dei criteri stabiliti nelle successive disposizioni della presente sezione. In caso di attività che fruiscono di regimi di parziale o totale detassazione del reddito, le relative perdite fiscali assumono rilevanza nella stessa misura in cui assumerebbero rilevanza i risultati positivi. 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, anche nella formulazione derivante dalla procedura prevista dall' articolo 4, comma 7-ter, del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38, 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, **valgono, anche in deroga alle disposizioni dei successivi articoli della presente sezione, i criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio previsti dai rispettivi principi contabili.**
  
- 1-bis. Ai fini del comma 1, ai 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, si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni emanate in attuazione del comma 60 dell'articolo 1 della legge 24 dicembre 2007, n. 244, e del comma 7-*quater* dell'articolo 4 del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38.

**ART. 83 TUIR**  
**DETERMINAZIONE DEL REDDITO COMPLESSIVO**

<b>ANTE</b>	<b>POST</b>
<b>RISULTATO CONTO ECONOMICO +/- VARIAZIONI FISCALI</b>	<b>INVARIATO</b>
<b>PER SOGGETTI IAS</b>  VALGONO I CRITERI DI • QUALIFICAZIONE • IMPUTAZIONE TEMPORALE • CLASSIFICAZIONE PREVISTI DAI PRINCIPI CONTABILI	<b>PER I SOGGETTI IAS PER I SOGGETTI (NON MICROIMPRESE) CHE REDIGONO IL BILANCIO CIVILISTICO VALGONO I CRITERI DI • QUALIFICAZIONE • IMPUTAZIONE TEMPORALE • CLASSIFICAZIONE PREVISTI DAI PRINCIPI CONTABILI</b>
	<b>CO 1-BIS I SOGGETTI (NON MICROIMPRESE) CHE REDIGONO IL BILANCIO CIVILISTICO APPLICANO LE NORME DEI SOGGETTI IAS IN QUANTO COMPATIBILI</b>

## **ART. 2 DECRETO MEF 01/04/2019 N. 48**

### **CO 1**

**assumono rilevanza .. gli elementi reddituali e patrimoniali  
rappresentati in bilancio in base al  
criterio della prevalenza della sostanza sulla forma**

### **CO 1**

**devono intendersi non applicabili a tali soggetti le disposizioni dell'articolo 109 , commi 1 e 2,  
del testo unico, nonché ogni altra disposizione di determinazione del reddito che assuma i  
componenti reddituali e patrimoniali in base a regole di rappresentazione non conformi al  
l'anzidetto criterio**

### **CO 2**

**si applicano le disposizioni del testo unico che prevedono limiti quantitativi alla deduzione di componenti negativi o la loro esclusione o ne dispongono la ripartizione in più periodi di imposta, nonché quelle che esentano o escludono, parzialmente o totalmente, dalla formazione del reddito imponibile componenti positivi, comunque denominati, o ne consentono la ripartizione in più periodi di imposta , e quelle che stabiliscono la rilevanza di componenti positivi o negativi nell'esercizio, rispettivamente, della loro percezione o del loro pagamento. Concorrono comunque alla formazione del reddito imponibile i componenti positivi e negativi, fiscalmente rilevanti ai sensi delle disposizioni del testo unico, imputati direttamente a patrimonio per effetto dell'applicazione DEI PRINCIPI**

# **PRINCIPIO DI DERIVAZIONE RAFFORZATA**

**IN PRATICA**

**IL PRINCIPIO DI DERIVAZIONE RAFFORZATA  
E' STATO ESTESO ANCHE ALLE SOCIETA' IRES  
CHE PREDISPONGONO IL BILANCIO ORDINARIO/ABBREVIATO  
(IN FUTURO NON ESISTERANNO PIU' BILANCI IAS E NON IAS)**

**PERTANTO**

**1°**

**ASSUMONO RILEVANZA GLI ELEMENTI REDDITUALI E PATRIMONIALI  
RILEVATI IN BILANCIO  
SECONDO IL PRINCIPIO DELLA PREVALENZA DELLA SOSTANZA**

**2°**

**RESTANO FERME LE ALTRE DISPOSIZIONI FISCALI CHE PREVEDONO  
LIMITI QUANTITATIVI ALLA DEDUZIONE DI COMPONENTI NEGATIVI**

# PRINCIPIO DI DERIVAZIONE RAFFORZATA IN COSA CONSISTE ?

**AI FINI DELLA DETERMINAZIONE DEL REDDITO**

**RILEVANO**

**NON RILEVANO**

**I PRINCIPI CONTABILI IN TEMA DI**

**QUALIFICAZIONE**

**ESEMPI**

- ACQUISITI E VENDITE OLTRE 12 MESI
- ONERI TRANSAZIONE PER COSTO AMMORTIZZATO
- MINOR INTERESSE APPLICATO(RISPETTO A QUELLO DI MERCATO) SUI PRESTITI AI DIPENDENTI

**CLASSIFICAZIONE**

UNA VOLTA QUALIFICATA L'OPERAZIONE,  
LA SI ATTRIBUISCE AD UNA CLASSE DI  
COMPONENTI REDDITUALI O  
PATRIMONIALI

**IMPUTAZIONE TEMPORALE**

INDIVIDUAZIONE DEL CORRETTO PERIODO  
DI IMPUTAZIONE (Es: ricavi oltre 12 mesi)

**VALUTAZIONE**

**(O QUANTIFICAZIONE)**

**LE VALUTAZIONI RESTANO SEMPRE  
QUELLE FISCALI**

(SE FOSSERO STATE RICOMPRESSE ANCHE  
LE VALUTAZIONI, ALLORA  
LA DERIVAZIONE SAREBBE STATA PIENA)

## **ATTENZIONE**

**CIRC. 28/02/2011 N. 7/E PAR. 3.1**

**L'amministrazione finanziaria determina l'imponibile applicando i corretti criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione previsti dai principi contabili.**

**qualora i principi contabili internazionali consentano di effettuare scelte meramente discrezionali senza prevedere un criterio direttivo,**

**l'amministrazione finanziaria potrà sindacare le opzioni adottate che, sulla base di specifici fatti e circostanze, risultino finalizzate al conseguimento di indebiti vantaggi fiscali**

## **RIEPILOGO APPLICAZIONE PRINCIPALI NORME FISCALI**

<b>TUIR</b>	<b>DESCRIZIONE</b>	<b>COMPORTAMENTO</b>
<b>85</b>	<b>RICAVI</b>	<b>DERIVAZIONE RAFFORZATA</b>
<b>86</b>	<b>PLUSVALENZE</b>	<b>TUIR: RIPARTIZIONE MAX 5 ESERCIZI</b>
<b>86</b>	<b>PLUSVALENZE AZIONI PROPRIE</b>	<b>DERIVAZIONE RAFFORZATA: IMPUTAZIONE A P.NETTO</b>
<b>87</b>	<b>PLUSVALENZE ESENTI</b>	<b>TUIR: ESENZIONE</b>
<b>88</b>	<b>CONTRIBUTI C/ CAPITALE</b>	<b>TUIR: CASSA E RIPARTIZIONE TEMPORALE</b>
<b>89</b>	<b>DIVIDENDI</b>	<b>TUIR: CASSA</b>
<b>90</b>	<b>PROVENTI IMMOBILIARI</b>	<b>TUIR: INDEDUCIBILIT' NONOSTANTE OBBLIGO DI AMMORTIZZARE FABBRICATI CIVILI</b>
<b>91</b>	<b>PROVENTI ESENTI</b>	<b>TUIR: ESENZIONE</b>
<b>92</b>	<b>RIMANENZE</b>	<b>TUIR: CRITERI DI VALUTAZIONE</b>
<b>93</b>	<b>LAVORI IN CORSO</b>	<b>TUIR: CRITERI DI VALUTAZIONE</b>

## RIEPILOGO APPLICAZIONE PRINCIPALI NORME FISCALI

<b>TUIR</b>	<b>DESCRIZIONE</b>	<b>COMPORTAMENTO</b>
<b>94</b>	<b>TITOLI</b>	<b>TUIR: CRITERI DI VALUTAZIONE</b>
<b>95</b>	<b>COMPENSI AMMINISTR.</b>	<b>TUIR: CRITERIO DI CASSA</b>
<b>96</b>	<b>INTERESSI PASSIVI</b>	<b>DERIVAZIONE RAFFORZATA: SECONDO QUALIFICAZIONE TUIR: NORME PER INDIVIDUAZIONE ROL</b>
<b>99</b>	<b>ONERI FISCALI E CONTRIBUTIVI</b>	<b>TUIR: CRITERIO DI CASSA</b>
<b>100</b>	<b>ONERI UTILITA' SOCIALE</b>	<b>TUIR: CRITERI FORFETARI DI DEDUCIBILITA'</b>
<b>101</b>	<b>MINUSVALENZE ESENTI</b>	<b>TUIR: DEDUCIBILITA' LIMITATA PARTECIPAZIONI</b>
<b>101</b>	<b>PERDITE SU CREDITI</b>	<b>DERIVAZIONE RAFFORZATA: ELIMINAZIONE TUIR: IDENTICO PRINCIPIO</b>
<b>102</b>	<b>AMMORTAM. BENI MATERIALI</b>	<b>DERIVAZIONE RAFFORZATA: CLASSIFICAZIONE PER COSTO DI ISCRIZIONE TUIR: DEDUCIBILITA' TELEFONINI-SPESE MANUTENZIONE-SCORPORO TERRENO - <b>SUPERAMM</b></b>

## RIEPILOGO APPLICAZIONE PRINCIPALI NORME FISCALI

<b>TUIR</b>	<b>DESCRIZIONE</b>	<b>COMPORAMENTO</b>
<b>102</b>	<b>LEASING</b>	<b>TUIR: CRITERI DEDUCIBILITA'</b>
<b>103</b>	<b>AMMORTAM. BENI IMMAT.</b>	<b>TUIR: LIMITI DI DEDUCIBILITA'</b>
<b>105</b>	<b>TFR</b>	<b>TUIR: LIMITI DI DEUCIBILITA'</b>
<b>106</b>	<b>SVALUTAZIONE CREDITI</b>	<b>TUIR: LIMITI FORFETARI DI DEDUCIBILITA'</b>
<b>107</b>	<b>ALTRI ACCANT.</b>	<b>TUIR: LIMITI DEDUCIBILITA'</b>
<b>108</b>	<b>SPESE RELATIVE A PIU' ESERCIZI</b>	<b>TUIR: MODIFICATO PER TENER CONTO DELLA DERIVAZIONE TUIR: LIMITI DEDUCIBILITA' DELLE SPESE DI RAPPRESENTANZA</b>
<b>109</b>	<b>CRITERI</b>	<b>DERIVAZIONE RAFFORZATA: COMPETENZA</b>
<b>109</b>	<b>INT. DI MORA</b>	<b>TUIR: CRITERIO DI CASSA</b>
<b>164</b>	<b>AMMORTAM. LEASING AUTOVEICOLI</b>	<b>DERIVAZIONE RAFFORZATA: CLASSIFICAZIONE PER COSTO DI ISCRIZIONE TUIR: DEDUCIBILITA'</b>

## **QUESTIONE**

**L'ESCLUSIONE DELLE MICROIMPRESE DALLA  
DI IMPUTAZIONE DEI COMPONENTI DI REDDITO  
SECONDO QUANTO PREVISTO DAI PRINCIPI CONTABILI**

**RIGUARDA**

**SOLO LE SOCIETA' CHE PREDISPONGONO  
IL BILANCIO DELLE MICROIMPRESE  
O ANCHE  
LE SOCIETA' MICROIMPRESE CHE OPTANO  
PER LA REDAZIONE DEL BILANCIO IN FORMA ORDINARIA O ABBREVIATA ?  
O ANCHE  
LE MICROIMPRESE CHE, PUR FACENDO IL BILANCIO DELLE MICROIMPRESE,  
HANNO OPTATO PER IL COSTO AMMORTIZZATO ?**

**IL RIFERIMENTO ALL'ART. 2435-TER  
HA CARATTERE OGGETTIVO  
(INDIPENDENTEMENTE DAL TIPO DI BILANCIO REDATTO)**

## **DISPOSIZIONE TRANSITORIA.1**

**ART. 13-BIS CO 5 D.L. 244/2016**

**Continuano ad essere assoggettati alla disciplina fiscale  
previgente gli effetti reddituali e patrimoniali sul bilancio  
del predetto esercizio (2016) e di quelli successivi  
delle operazioni che risultino diversamente qualificate,  
classificate, valutate e imputate temporalmente ai fini fiscali  
rispetto alle qualificazioni, classificazioni, valutazioni e  
imputazioni temporali risultanti  
dall'esercizio in corso al 31 dicembre 2015.**

**IN PRATICA**

**IL PRINCIPIO DI DERIVAZIONE RAFFORZATA  
SI APPLICA AI COMPONENTI DAL 2016 IN POI**

## **DISPOSIZIONE TRANSITORIA.2**

### **ART. 13-BIS CO 7 D.L. 244/2016**

#### **NEL PRIMO ESERCIZIO DI APPLICAZIONE DEI PRINCIPI CONTABILI**

- **L'ART. 109 CO 4 TUIR (PRESUPPOSTI PER LA DEDUCIBILITA') SI APPLICA ANCHE AI COMPONENTI IMPUTATI DIRETTAMENTE A PATRIMONIO (ESEMPIO: A CAUSA DEL CAMBIAMENTO DI PRINCIPIO CONTABILE)**
- **I COMPONENTI IMPUTATI DIRETTAMENTE A PATRIMONIO NETTO RILEVANO ANCHE AI FINI DELLA DETERMINAZIONE IRAP SE , IN BASE ALLE PRECEDENTI NORME, SAREBBERO STATI CLASSIFICATI NELLE VOCI DI CUI ALLE LETTERE A)E B) DEL CONTO ECONOMICO**
- **PER LE VOCI ELIMINATE DALL'ATTIVO PATRIMONIALE, RESTA FERMA LA DEDUCIBILITA' II.DD/IRAP SULLA BASE DELLE PRECEDENTI DISPOSIZIONI (ESEMPIO: SPESE PUBBLICITA' ELIMINATE DAL 2016, DA DEDURRE PER QUOTE – ATTENZIONE A FISCALITA' DIFFERITA)**
- **L'ELIMINAZIONE DI FONDI DEL PASSIVO GIA' DEDOTTI IN PRECEDENZA NON RILEVA AI FINI DELLA DETERMINAZIONE DEL REDDITO/IRAP**

## ART. 96 CO 2 TUIR DETERMINAZIONE ROL

ANTE	POST
<p>Per risultato operativo lordo si intende la differenza tra il valore e i costi della produzione di cui alle lettere A) e B) dell'articolo 2425 del codice civile, con esclusione delle voci di cui al numero 10, lettere a) e b), e dei canoni di locazione finanziaria di beni strumentali,</p> <p>così come risultanti dal conto economico dell'esercizio; per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali si assumono le voci di conto economico corrispondenti. Ai fini del calcolo del risultato operativo lordo si tiene altresì conto, in ogni caso, dei dividendi incassati relativi a partecipazioni detenute in società non residenti che risultino controllate ai sensi dell'articolo 2359, comma 1, n. 1), del codice civile.</p>	<p>Per risultato operativo lordo si intende la differenza tra il valore e i costi della produzione di cui alle lettere A) e B) dell'articolo 2425 del codice civile, con esclusione delle voci di cui al numero 10, lettere a) e b), e dei canoni di locazione finanziaria di beni strumentali,</p> <p><b>nonché dei componenti positivi e negativi di natura straordinaria derivanti da trasferimenti di azienda o di rami di azienda,</b></p> <p>così come risultanti dal conto economico dell'esercizio; per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali si assumono le voci di conto economico corrispondenti. Ai fini del calcolo del risultato operativo lordo si tiene altresì conto, in ogni caso, dei dividendi incassati relativi a partecipazioni detenute in società non residenti che risultino controllate ai sensi dell'articolo 2359, comma 1, n. 1), del codice civile.</p>

# **ATTENZIONE**

**AI FINI DELLA DETERMINAZIONE DEL ROL  
ASSUMONO RILEVANZA  
I COMPONENTI FINANZIARI  
DERIVANTI DALL'ATTUALIZZAZIONE  
DEI CREDITI E DEI DEBITI**

**IN PRATICA**

**1°**

**I MINORI RICAVI DIVENTANO PROVENTI FINANZIARI**

**2°**

**I MINORI COSTI DIVENTANO ONERI FINANZIARI**

**DA IMPUTARE SECONDO MATURAZIONE**

## ART. 108 TUIR

### SPESE RELATIVE A PIU' ESERCIZI

ANTE	POST
<p>1. Le spese relative a studi e ricerche sono deducibili nell'esercizio in cui sono state sostenute ovvero in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi ma non oltre il quarto. Le quote di ammortamento dei beni acquisiti in esito agli studi e alle ricerche sono calcolate sul costo degli stessi diminuito dell'importo già dedotto. Per i contributi corrisposti a norma di legge dallo Stato o da altri enti pubblici a fronte di tali costi si applica l'articolo 88, comma 3.</p>	<p><b>1. Le spese relative a più esercizi sono deducibili nel limite della quota imputabile a ciascun esercizio.</b></p>
<p>3. Le altre spese relative a più esercizi, diverse da quelle considerate nei commi 1 e 2 sono deducibili nel limite della quota imputabile a ciascun esercizio. Le medesime spese, non capitalizzabili per effetto dei principi contabili internazionali, sono deducibili in quote costanti nell'esercizio in cui sono state sostenute e nei quattro successivi.</p>	<p>3. Le quote di ammortamento dei beni acquisiti in esito agli studi e alle ricerche sono calcolate sul costo degli stessi diminuito dell'importo già dedotto. Per i contributi corrisposti a norma di legge dallo Stato o da altri enti pubblici a fronte dei costi relativi a studi e ricerche si applica l'articolo 88, comma 3.</p>
<p>4. Le spese di cui al presente articolo sostenute dalle imprese di nuova costituzione, comprese le spese di impianto, sono deducibili secondo le disposizioni dei commi 1, 2 e 3 a partire dall'esercizio in cui sono conseguiti i primi ricavi.</p>	<p>4. Le spese di cui al presente articolo sostenute dalle imprese di nuova costituzione, comprese le spese di impianto, sono deducibili secondo le disposizioni dei commi 1 e 2 a partire dall'esercizio in cui sono conseguiti i primi ricavi</p>

## ART. 108 TUIR

### SPESE DI PUBBLICITA' E PROPAGANDA

ANTE	POST
<p>2. <b>Le spese di pubblicità e di propaganda</b> sono deducibili nell'esercizio in cui sono state sostenute o in quote costanti nell'esercizio stesso e nei quattro successivi. <b>Le spese di rappresentanza</b> sono deducibili nel periodo di imposta di sostenimento se rispondenti ai requisiti di inerenza stabiliti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, anche in funzione della natura e della destinazione delle stesse. Le spese del periodo precedente sono commisurate all'ammontare dei ricavi e proventi della gestione caratteristica dell'impresa risultanti dalla dichiarazione dei redditi relativa allo stesso periodo in misura pari: a) all'1,5 per cento dei ricavi e altri proventi fino a euro 10 milioni; b) allo 0,6 per cento dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente euro 10 milioni e fino a 50 milioni; c) allo 0,4 per cento dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente euro 50 milioni. Sono comunque deducibili le spese relative a beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore a euro 50.</p>	<p>2. <b>Le spese di rappresentanza</b> sono deducibili nel periodo di imposta di sostenimento se rispondenti ai requisiti di inerenza stabiliti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, anche in funzione della natura e della destinazione delle stesse. Le spese del periodo precedente sono commisurate all'ammontare dei ricavi e proventi della gestione caratteristica dell'impresa risultanti dalla dichiarazione dei redditi relativa allo stesso periodo in misura pari: a) all'1,5 per cento dei ricavi e altri proventi fino a euro 10 milioni; b) allo 0,6 per cento dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente euro 10 milioni e fino a 50 milioni; c) allo 0,4 per cento dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente euro 50 milioni. Sono comunque deducibili le spese relative a beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore a euro 50.</p>
<p>4. Le spese di cui al presente articolo sostenute dalle imprese di nuova costituzione, comprese le spese di impianto, sono deducibili secondo le disposizioni dei commi 1, 2 e 3 a partire dall'esercizio in cui sono conseguiti i primi ricavi.</p>	<p>4. Le spese di cui al presente articolo sostenute dalle imprese di nuova costituzione, comprese le spese di impianto, sono deducibili secondo le disposizioni dei commi 1 e 2 a partire dall'esercizio in cui sono conseguiti i primi ricavi.</p>
<p>4-bis. Ai fini dell'applicazione delle disposizioni di cui al comma 2, il contribuente può interpellare l'amministrazione, ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera a), in ordine alla qualificazione di determinate spese, sostenute dal contribuente, tra quelle di pubblicità e di propaganda ovvero tra quelle di rappresentanza</p>	<p>INVARIATO</p>

# **ATTENZIONE**

**DALL'ART. 108 TUIR  
E' STATO ELIMINATO IL RIFERIMENTO ALLE  
SPESE DI PUBBLICITA' E PROPAGANDA**

**QUESTE POSSONO ESSERE CAPITALIZZATE SOLO SE  
HANNO I REQUISITI  
PER ESSERE CONSIDERATE SPESE DI IMPIANTO O AMPLIAMENTO  
(OIC 24)**

**RESTA IL RIFERIMENTO ALLE SPESE DI RAPPRESENTANZA**

**PER L'INDIVIDUAZIONE DELLE DIVERSE TIPOLOGIE  
CIRC. 34/E/2009 – RIS. 27/E/2014**

**IN LINEA DI MASSIMA**

- **SPESE PUBBLICITA' E PROPAGANDA: CONTROPRESTAZIONE**
- **SPESE DI RAPPRESENTANZA: SENZA CONTROPRESTAZIONE**

## **SPESE DI RAPPRESENTANZA**

**ART. 9 D.LGS 147/2015 (DECRETO INTERNAZIONALIZZAZIONE)  
AVEVA MODIFICATO ART. 108 TUIR  
CON EFFETTO ESERCIZIO SUCCESSIVO = 2016**

**1. ELIMINATO IL RIFERIMENTO AL VOLUME DI AFFARI PER  
TIPOLOGIA DI IMPRESA (IL DM NON LO HA MAI FATTO)**

**1. VARIATA LA MISURA DELLA DEDUZIONE:**

<b>RICAVI E PROVENTI</b>	<b>FINO A 2015</b>	<b>DAL 2016</b>
	<b>%</b>	<b>%</b>
<b>FINO A 10 MILIONI</b>	<b>1,3</b>	<b>1,5</b>
<b>OLTRE 10 E FINO A 50 MILIONI</b>	<b>0,5</b>	<b>0,6</b>
<b>OLTRE 50 MILIONI</b>	<b>0,1</b>	<b>0,4</b>

**ART. 109 CO 4 TUIR**  
**DEDUCIBILITA' COSTI IMPUTATI A P.NETTO**

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. Si considerano imputati a conto economico i componenti imputati direttamente a patrimonio per effetto dei principi contabili **internazionali.**

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. Si considerano imputati a conto economico i componenti imputati direttamente a patrimonio per effetto dei **principi contabili adottati dall'impresa**

## **IMPUTAZIONE A PATRIMONIO NETTO**

<b>SITUAZIONI PIU' FREQUENTI</b>	
<b>DIFFERENZE SU TRASFERIMENTI DELLE AZIONI PROPRIE</b>	<b>OIC 28</b>
<b>EFFETTO VARIAZIONI DEL CAMBIAMENTI DI PRINCIPI CONTABILI</b>	<b>OIC 29</b>
<b>EFFETTO ERRORI RILEVANTI</b>	<b>OIC 29</b>
<b>APPLICAZIONE COSTO AMMORTIZZATO NEI FINANZIAMENTI INTERCOMPANY INFRUTTIFERI O A TASSO SENSIBILMENTE INFERIORE A QUELLO DI MERCATO</b>	<b>OIC 19</b>
<b>OSCILLAZIONI DEL FAIR VALUE NELLA VALUTAZIONE DEI DERIVATI DI COPERTURA</b>	<b>OIC 32</b>

**ART. 110 CO 9 TUIR**  
**UTILIZZO CAMBI OPERAZIONI IN VALUTA**

**9. Agli effetti delle norme del presente titolo che vi fanno riferimento il cambio delle valute estere in ciascun mese è accertato, su conforme parere dell'Ufficio italiano dei cambi, con provvedimento dell'Agenzia delle entrate, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale entro il mese successivo.**

**9. Agli effetti delle norme del presente titolo che vi fanno riferimento il cambio delle valute estere in ciascun mese è accertato, su conforme parere dell'Ufficio italiano dei cambi, con provvedimento dell'Agenzia delle entrate, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale entro il mese successivo.**

**Sono tuttavia applicabili i tassi di cambio alternativi forniti da operatori internazionali indipendenti utilizzati dall'impresa nella contabilizzazione delle operazioni in valuta, purché la relativa quotazione sia resa disponibile attraverso fonti di informazione pubbliche e verificabili.**

**ART. 112 TUIR**  
**STRUMENTI FINANZIARI DERIVATI**  
**(GIA' OPERAZIONI FUORI BILANCIO)**

**VENGONO INTRODOTTE ALCUNE  
MODIFICHE  
PER TENER CONTO  
DI QUANTO PREVISTO NEL NUOVO OIC 32**

**ART. 5 D.LGS 446/1997**  
**BASE IRAP SOCIETA' DI CAPITALI**

1. Per i soggetti di cui all'articolo 3, comma 1, lettera a), non esercenti le attività di cui agli articoli 6 e 7, la base imponibile è determinata dalla differenza tra il valore e i costi della produzione di cui alle lettere A) e B) dell'articolo 2425 del codice civile, con esclusione delle voci di cui ai numeri 9), 10), lettere c) e d), 12) e 13).

1. Per i soggetti di cui all'articolo 3, comma 1, lettera a), non esercenti le attività di cui agli articoli 6 e 7, la base imponibile è determinata dalla differenza tra il valore e i costi della produzione di cui alle lettere A) e B) dell'articolo 2425 del codice civile., con esclusione delle voci di cui ai numeri 9), 10), lettere c) e d), 12) e 13),

**nonché dei componenti positivi e negativi di natura straordinaria derivanti da trasferimenti di azienda o di rami di azienda, così come risultanti dal conto economico dell'esercizio**

**ART. 5-BIS D.LGS 446/1997**  
**BASE IRAP SOGGETTI IRPEF**

<b>I SOGGETTI IRPEF POSSONO DETERMINARE LA BASE IMPONIBILE IRAP SECONDO QUANTO PREVISTO DA ART. 5-BIS</b>	
<p><b>IL VALORE DELLA PRODUZIONE NETTA E' DATO DALLA DIFFERENZA TRA</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• <b>RICAVI EX ART. 85 LETT. A/B/F/G</b></li><li>• <b>VARIAZIONI DELLE RIMANENZE</b></li><li>• <b>AMMONTARE DEI COSTI (BENI, SERVIZI, AMMORTAMENTI E CANONI)</b></li></ul> <p><b>I COMPONENTI SI ASSUMONO SECONDO LE REGOLE DEL TUIR</b></p>	<p><b>I SOGGETTI IRPEF IN CONTABILITA' ORDINARIA POSSONO EFFETTUARE OPZIONE TRIENNALE PER TASSAZIONE COME SOCIETA' DI CAPITALI</b></p> <p style="text-align: center;"><b>IN CASO DI OPZIONE SI APPLICA NUOVO ART. 5</b></p>

# **REGOLA DI CARATTERE GENERALE**

**ART. 13-BIS CO 4 E 6 D.L. 244/2016**

**Il riferimento contenuto nelle norme vigenti di natura fiscale ai componenti positivi o negativi di cui alle lettere A) e B) dell'art. 2425 del codice civile va inteso come riferito ai medesimi componenti assunti **al netto dei componenti positivi e negativi di natura straordinaria derivanti da trasferimenti di azienda o di rami di azienda.****

## **APPLICABILITA'**

- **ROL**
- **IRAP**
- **MOL PER SOCIETA' DI COMODO**
- **DEDUCIBILITA' DI SPESE DI RAPPRESENTANZA**

**EFFETTI NEGATIVI/POSITIVI  
A SECONDA DEL COMPONENTE E DEL RIFERIMENTO**

# **PERTANTO**

**TUTTO QUELLO CHE VIENE CORRETTAMENTE RILEVATO  
NELL'AREA A E NELL'AREA B DEL CONTO ECONOMICO  
DIVENTA RILEVANTE  
CON UNICA ESCLUSIONE DEI COMPONENTI  
DI NATURA STRAORDINARIA  
DERIVANTI DA TRASFERIMENTI DI AZIENDA**

## **QUESTIONI**

- **SIGNIFICATO DELLA LOCUZIONE “ COMPONENTI DI NATURA STRAORDINARIA” ?**
- **SOLO PLUS/MINUSVALENZE O ANCHE ALTRI COMPONENTI ?**
- **SIGNIFICATO DEL TERMINE “TRASFERIMENTO” ?**
- **COMPONENTI NEGATIVI STRAORDINARI SU COMPONENTI POSITIVI A SUO TEMPO NON TASSATI ?**
- **COMPONENTI POSITIVI STRAORDINARI SU COMPONENTI NEGATIVI A SUO TEMPO NON DEDOTTI ?**
- **COMPONENTI DEL COSTO AMMORTIZZATO NON SONO PIU' AUTONOMAMENTE RILEVANTI (ESEMPIO: CONSULENZA PER ACQUISIZIONE FINANZIAMENTO)**
- **SI APPLICA ANCHE PER SOGGETTI IRPEF IN CONTABILITA' ORDINARIA CHE HANNO OPTATO PER LA DETERMINAZIONE IRAP SULLA BASE DEL CONTO ECONOMICO ? SI**

# **OBBLIGO BILANCIO SECONDO C.C.**

**SOCIETA' DI CAPITALI  
COOPERATIVE  
E  
ALTRI SOGGETTI ASSIMILATI**

**CODICE CIVILE NON  
DISCIPLINA IL BILANCIO  
DELLE SOCIETA' DI PERSONE  
E DELL'IMPRENDITORE  
INDIVIDUALE**

**PERO'  
ART. 2217 CO 2 C.C.**

**Nelle valutazioni di bilancio l'imprenditore  
deve attenersi ai criteri stabiliti  
per i bilanci delle società per azioni, in  
quanto applicabili**

**ART. 111-DUODECIES  
LE SOCIETA' DI PERSONE  
INTERAMENTE POSSEDUTE DA  
SOCIETA' DI CAPITALI SONO  
OBBLIGATE ALLO STESSO BILANCIO**

# **QUESTIONE**

**CHE SIGNIFICA ART. 2217 C.C.  
QUANDO DICE “IN QUANTO APPLICABILI” ?**

**IN PRATICA  
LE SOCIETA' DI PERSONE E GLI IMPRENDITORI INDIVIDUALI  
CHE BILANCIO DEVONO FARE ?**

# APPLICAZIONE DERIVAZIONE.1

<b>SOGGETTI IRES</b>			<b>SOGGETTI IRPEF</b>
<b>BILANCIO ORDINARIO</b>	<b>BILANCIO ABBREVIATO</b>	<b>BILANCIO MICROIMPRESE</b>	<b>SOCIETA' DI PERSONE INTERAMENTE PARTECIPATE DA SOCIETA' DI CAPITALI</b>
<b>DERIVAZIONE RAFFORZATA</b>		<b>DERIVAZIONE (ANCHE SE FANNO BILANCIO ORDINARIO?)</b>	<b>DERIVAZIONE RAFFORZATA</b>
<b>SALVO DIVERSO CHIARIMENTO</b>			

# APPLICAZIONE DERIVAZIONE.2

<b>SOGGETTI IRPEF IN CONTABILITA' ORDINARIA</b>		
<b>BILANCIO ORDINARIO</b>	<b>BILANCIO ABBREVIATO</b>	<b>CON I REQUISITI DELLE MICROIMPRESE</b>
<b>DERIVAZIONE (ANCHE SE OLTRE PARAMETRI ?)</b>		<b>DERIVAZIONE</b>
<b>SALVO DIVERSO CHIARIMENTO</b>		

## **ELEMENTI CONTROVERSI**

- **ART. 2217 OBBLIGA TALI SOGGETTI ALL'UTILIZZO DEI CRITERI DI VALUTAZIONE DELLE SOCIETA DI CAPITALI**
- **OGNI OIC INIZIA AFFERMANDO “Il presente principio si applica alle società che redigono il bilancio in base alle disposizioni del codice civile.”**
- **OIC 25 (IMPOSTE SUL REDDITO) TRATTA SOLO DI IRES, IRAP E SOSTITUTIVE NON DI IRPEF**
- **ART. 83 TUIR ((DERIVAZIONE RAFFORZATA) RISULTA APPLICABILE AI SOGGETTI IRPEF IN CONTABILITA' ORDINARIA PER IL RIFERIMENTO CONTENUTO NELL'ART. 56 TUIR**
- **ART. 83 TUIR ESCLUDE LE MICROIMPRESE (IRES) DALLA DERIVAZIONE RAFFORZATA**
- **QUESTO POTREBBE SOTTINTENDERE LA SOLA APPLICAZIONE AI SOGGETTI IRES DI UNA CERTA DIMENSIONE (ORDINARI E ABBREVIATI)**
- **CON ESCLUSIONE DEI SOGGETTI IRPEF IN ORDINARIA DI IDENTICA DIMENSIONE**
- **ART. 13-BIS D.L. 244/2016 (CHE HA INTRODOTTO DERIVAZIONE RAFFORZATA) PREVEDE COORDINAMENTO AI FINI IRES E IRAP**
- **MA L'APPLICABILITA' (SU OPZIONE) DELL'ART. 5 IRAP ANCHE ALLE SOCIETA' DI PERSONE E DITTE INDIVIDUALI COSTITUISCE COMUNQUE CONTROSENSO**

%

# **DICHIARAZIONE DEI REDDITI 2017**

<b>SOC. CAPITALI</b>	<b>SOC. PERSONE</b>	<b>P. FISICHE</b>
<p><b>PREVISTO QUADRO RV PER DISALLINEAMENTO</b></p> <p><b>(SECONDO ART. 83 TUIR NON PER MICROIMPRESE)</b></p>	<p><b>NON PREVEDE QUADRO RV</b></p> <p><b>QUADRO RF PREVEDE DISALLINEAMENTO CON IAS (QUINDI APPLICAZIONE IAS)</b></p> <p><b>MA NON CON D.LGS 139/2015</b></p>	<p><b>NON PREVEDE QUADRO RV</b></p> <p><b>PROSPETTO DI BILANCIO RICHIEDE INDICAZIONE DELLE VOCI RISULTANTI DAL <b>BILANCIO REDATTO SECONDO CRITERI INDICATI DAL 2424 C.C.</b></b></p> <p><b>=</b></p> <p><b>CONTENUTO STATO PATRIMONIALE</b></p>

## **CHE FARE ?**

**APPLICARE DERIVAZIONE ORDINARIA  
OLTRE CHE PER BILANCIO MICROIMPRESA  
(RIF.: ART. 83 TUIR)**

**ANCHE  
PER BILANCIO  
PERSONE FISICHE/SOCIETA' DI PERSONE**

**SERVE COMUNQUE CHIARIMENTO/CONFERMA  
IN CASO DI REDAZIONE BILANCIO ORDINARIO**

# **COMPORAMENTI DA ADOTTARE**

## **COSA BISOGNA FARE PER IL BILANCIO 2016?**

**1°**

**INDIVIDUARE IL TIPO DI  
BILANCIO  
CHE SI DEVE PREDISPORRE**

## **VERIFICA SOGLIE PARAMETRI BILANCIO**

<b>PARAMETRO</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>
<b>ATTIVO</b>		
<b>RICAVI</b> (voce A 1 conto econ.)		
<b>DIPENDENTI</b> (su base ULA)		

## 2.

### **INDIVIDUATO QUALE TIPO DI BILANCIO FARE, APPLICARE LA NORMATIVA RELATIVA ALLE VOCI CONTROVERSE**

#### **Esempio: BILANCIO ORDINARIO**

<b>ELIMINARE VOCI NON PIU' PRESENTI (PUBBLICITA', RICERCA, COMPONENTI STRAORDINARI)</b>	<b>CREDITI DEBITI TITOLI ANTE 2016</b>	<b>CREDITI DEBITI TITOLI DAL 2016</b>	<b>CREDITI DEBITI TITOLI DAL 2016</b>	<b>APPLICARE ALTRI PRINCIPI CONTABILI E ALTRE NOVITA'</b>
<b>ADATTAMENTO BILANCIO 2015</b>	<b>ESERCITARE FACOLTA' IN NOTA INTEGRATIVA DI MANTENERE PRECEDENTI CRITERI DI VALUTAZIONE</b>	<b>ATTUALIZZARE CREDITI E DEBITI E APPLICARE COSTO AMMORTIZZATO</b>	<b>PER I COMPONENTI VALUTATI A COSTO AMMORTIZZA TO ELIMINARE I COMPONENTI IMPUTATI A CONTO ECONOMICO NEL CORSO DEL 2016</b>	<b>ESEMPI:  AMMORT. IMMOBILI NON STRUM.  AMMORT. AVVIAMENTO ACQUISITO NEL 2016</b>

## 2.

### **INDIVIDUATO QUALE TIPO DI BILANCIO FARE, APPLICARE LA NORMATIVA RELATIVA ALLE VOCI CONTROVERSE**

#### **Esempio: BILANCIO ABBREVIATO/MICROIMPRESE**

<b>ELIMINARE VOCI NON PIU' PRESENTI (PUBBLICITA', RICERCA, COMPONENTI STRAORDINARI)</b>	<b>CREDITI DEBITI TITOLI ANTE 2016</b>	<b>CREDITI DEBITI TITOLI DAL 2016</b>	<b>CREDITI DEBITI TITOLI DAL 2016</b>	<b>APPLICARE ALTRI PRINCIPI CONTABILI E ALTRE NOVITA'</b>
<b>ADATTAMENTO BILANCIO 2015</b>	<b>ESERCITARE FACOLTA' IN NOTA INTEGRATIVA DI MANTENERE PRECEDENTI CRITERI DI VALUTAZIONE</b>	<b>ESERCITARE FACOLTA' IN NOTA INTEGRATIVA DI MANTENERE PRECEDENTI CRITERI DI VALUTAZIONE</b>	<b>IN CASO DI NON APPLICAZIONE DEL COSTO AMMORTIZZATO I COMPONENTI IMPUTATI A CONTO ECONOMICO NEL CORSO DEL 2016 PERMANGONO</b>	<b>ESEMPI:  AMMORT. IMMOBILI NON STRUM.  AMMORT. AVVIAMENTO ACQUISITO NEL 2016</b>

# **SINTESI DELLE NUOVE NORME APPLICABILI**

## **PER TUTTI I TIPI DI BILANCIO SOCIETA' DI CAPITALI**

<b>SCHEMI:</b> -STATO PATRIMONIALE -CONTO ECONOMICO	<ul style="list-style-type: none"><li>•RICLASSIFICAZIONE E RETTIFICA SCHEMA BILANCIO 2016</li><li>•ANCHE 2015 AI SOLI FINI COMPARATIVI</li><li>•COMMENTARE IN NOTA INTEGRATIVA LE MODIFICHE EFFETTUATE</li><li>•COMMENTARE IN NOTA INTEGRATIVA L'IMPOSSIBILITA' DI RICLASSIFICARE 2015</li></ul>
<b>CRITERI DI VALUTAZIONE</b>	INDIVIDUARE QUELLI DA APPLICARE DAL 2016 E QUELLI DA APPLICARE IN MODO RETROATTIVO (FARE RICORSO ALLE OPZIONI PREVISTE PER LE VALUTAZIONI DEI CREDITI/DEBITI/TITOLI ANTE 2016 E AGLI ESONERI PER BILANCIO ABBREVIATO E BILANCIO MICROIMPRESE)
<b>RENDICONTO FINANZIARIO</b>	SALVO CHE PER BILANCIO ABBREVIATO E MICROIMPRESE
<b>NOTA INTEGRATIVA</b>	<b>NUOVI CONTENUTI:</b> <ul style="list-style-type: none"><li>•RAPPORTI CON AMMINISTRATORI E SINDACI</li><li>•SPECIFICA GARANZIE E PASSIVITA' POTENZIALI (EX CONTI D'ORDINE)</li><li>•COMPONENTI DI ENTITA' O INCIDENZA ECCEZIONALI</li><li>•INFORMATIVA SUI DERIVATI</li><li>•PROPOSTA DESTINAZIONE RISULTATO</li><li>•FATTI INTERVENUTI DOPO LA CHIUSURA</li></ul>

## **PRINCIPI APPLICABILI**

<b>PER TUTTI I TIPI DI BILANCIO SOCIETA' DI CAPITALI</b>	
<b>IN MODO RETROATTIVO (SUL BILANCIO 2015)</b>	<b>IN MODO PROSPETTICO</b>
<b>SCHEMI DI STATO PATRIMONIALE E CONTO ECONOMICO</b>	<b>AMMORTAMENTO DELL'AVVIAMENTO (SALVO NORMA TRANSITORIA)</b>
<b>ELIMINAZIONE SPESE PUBBLICITA' COSTI DI RICERCA CONTI D'ORDINE COMP. STRAORDINARI</b>	<b>COSTO AMMORTIZZATO (SALVO NORMA TRANSITORIA) (SALVO FACOLTA' PER ABBREVIATO E MICROIMPRESE)</b>
<b>RAPPORTI CON IMPRESE C.D. SORELLE</b>	
<b>RISERVA NEGATIVA AZIONI PROPRIE</b>	
<b>VALUTAZIONE STRUMENTI FINANZIARI DERIVATI (ESCLUSE LE MICROIMPRESE)</b>	

# **COSTI DI TRANSAZIONE BILANCIO ORDIN.**

<b>DOVE SI IMPUTANO NEL BILANCIO ORDINARIO NELLE VARIE SITUAZIONI VERIFICABILI</b>			
<b>RIFERITI A</b>	<b>VALORI 2016</b>	<b>VALORI ANTE 2016 ESPOSTI COME</b>	
		<b>COSTO AMMORT.</b>	<b>VECCHIO CRITERIO</b>
<b>CREDITI OIC 15</b>	<b>COSTO AMMORT.</b>	<b>COSTO AMMORT.</b>	
<b>DEBITI OIC 19</b>	<b>COSTO AMMORT.</b>	<b>COSTO AMMORT.</b>	<b>ALTRE IMM. IMM. OIC 24 PAR. 104</b>
<b>TITOLI OIC 20</b>	<b>COSTO AMMORT.</b>	<b>COSTO AMMORT.</b>	<b>NEL COSTO DI ACQUISTO</b>

# **COSTI DI TRANSAZIONE BILANCIO ABBREV.**

<b>DOVE SI IMPUTANO NEL BILANCIO ABBREVIATO O MICROIMPRESE NELLE VARIE SITUAZIONI VERIFICABILI</b>				
<b>RIFERITI A</b>	<b>VALORI 2016 ESPOSTI COME</b>		<b>VALORI ANTE 2016 ESPOSTI COME</b>	
	<b>COSTO AMMORT.</b>	<b>VECCHIO CRITERIO</b>	<b>COSTO AMMORT.</b>	<b>VECCHIO CRITERIO</b>
<b>CREDITI OIC 15</b>	<b>COSTO AMMORT.</b>	<b>RISCONTI ATTIVI OIC 15.48</b>	<b>COSTO AMMORT.</b>	
<b>DEBITI OIC 19</b>	<b>COSTO AMMORT.</b>	<b>RISCONTI OIC 19.56 OIC 19.57</b>	<b>COSTO AMMORT.</b>	<b>ALTRE IMM. IMM. OIC 24.104</b>
<b>TITOLI OIC 20</b>	<b>COSTO AMMORT.</b>	<b>NEL COSTO DI ACQUISTO OIC 20.48</b>	<b>COSTO AMMORT.</b>	

### 3.

**INDIVIDUATO QUALE TIPO DI BILANCIO FARE,  
APPLICARE LA NORMATIVA RELATIVA ALLE VOCI CONTROVERSE**

**DETERMINARE  
REDDITO  
APPLICANDO  
DERIVAZIONE RAFFORZATA  
O  
DERIVAZIONE ORDINARIA  
NEL RISPETTO  
DEI CRITERI DI DEDUCIBILITA'  
PREVISTI DALLE NORME FISCALI**

## **QUESTIONE**

**COME COMPORTARSI PER LE  
SPESE DI PUBBLICITA' E I COSTI DI RICERCA  
ISCRITTI TRA LE IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI  
NEL BILANCIO  
SOCIETA' DI PERSONE E DITTE INDIVIDUALI?**

**DOVREBBERO POTER RESTARE  
IN QUANTO**

**1°**

**PER TALI SOGGETTI  
NON E' OBBLIGATORIO  
LO SCHEMA DELLA SOCIETA' DI CAPITALI**

**2°**

**NON SONO CHIARI I DESTINATARI DEL  
PRINCIPIO DI DERIVAZIONE RAFFORZATA  
(SE ESCLUDE LE MICROIMPRESE POTREBBE ESCLUDERE ANCHE QUESTI  
ANCHE SE SONO OBBLIGATI AGLI STESSI CRITERI DI VALUTAZIONE DELLE  
SOCIETA' DI CAPITALE)**

**SERVE CHIARIMENTO/CONFERMA**

# **ATTENZIONE**

## **OIC 12**

### **COMPOSIZIONE E SCHEMI DEL BILANCIO**

#### **PAR. 153**

**Gli eventuali effetti derivanti dall'applicazione delle modifiche apportate alla precedente versione dell'OIC 12 in tema di riclassificazione degli oneri e proventi straordinari sono **applicati retroattivamente, ai soli fini riclassificatori.****

**(FATTA SALVA L'IMPOSSIBILITA'  
DOPO OGNI RAGIONEVOLE SFORZO)**

## **INOLTRE**

**DOPO LE RETTIFICHE E LE RICLASSIFICAZIONI  
VERIFICARE L'AMMONTARE  
DEL PATRIMONIO NETTO**

**PER ACCERTARE L'EVENTUALE  
PERDITA DEL CAPITALE**

## **QUESTIONE**

**IN TALI CASI, SI APPLICANO ARTT. 2446/2447 C.C.?**

**DOCUMENTO 29/03/2017 CNDCEC-CONFINDUSTRIA**

**SI**

## **INFINE**

### **VALUTARE EVENTUALI ULTERIORI CONSEGUENZE DELLA PERDITA DEL CAPITALE SOCIALE**

#### **QUESTIONI**

- 1. LA SOCIETA' DIVENTA UN'IMPRESA IN CRISI FINANZIARIA?**
- 2. LA SOCIETA' E' PERTANTO ESCLUSA DA AIUTI DI STATO E AGEVOLAZIONI ?**
- 3. E SE HA CHIESTO E OTTENUTO AGEVOLAZIONI NEL 2016 PRIMA DEL RIADATTAMENTO DEL BILANCIO 2016 ?**

**ITER E TERMINI  
DI APPROVAZIONE DEL  
BILANCIO 2016**

# ITER APPROVAZIONE BILANCIO

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

## **REDAZIONE DEL BILANCIO**

- **Gli amministratori di una società devono redigere annualmente, ai sensi dell'art. 2423 C.C. il bilancio d'esercizio, composto da:**
  - **stato patrimoniale;**
  - **conto economico;**
  - **nota integrativa;**
  - **rendiconto finanziario**
  
- **L'organo amministrativo, ai sensi dell'art. 2429 C.C., deve comunicare il bilancio all'organo di controllo almeno 30 giorni prima della data fissata per l'assemblea che deve discuterlo.**

## **DEPOSITO DOCUMENTI**

**Il bilancio insieme alle  
relazioni degli amministratori, dei sindaci  
e del soggetto incaricato della revisione legale dei conti  
deve restare depositato nella sede della società durante i 15  
giorni che precedono l'assemblea  
e fino a che sia approvato.  
I soci possono prenderne visione.**

## CONVOCAZIONE DELL'ASSEMBLEA

<b>SPA</b> <b>ART. 2464</b>	<b>SRL</b> <b>ART. 2479-BIS</b>
<p>la convocazione deve avvenire:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>•mediante la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale o su un quotidiano indicato nello statuto sociale 15 gg prima di quello fissato dall'assemblea (SALVO CHE PER QUOTATE = LEGGI SPECIALI)</li><li>•per le società non quotate sul mercato: se lo prevede lo statuto in alternativa a quanto sopra, mediante lettera di convocazione, con mezzi che garantiscono prova di ricevimento, inviata ai soci 8 giorni prima.</li></ul>	<p>La convocazione dell'assemblea dei soci deve essere effettuata, dall'amministratore unico o dal presidente del Consiglio di Amministrazione, mediante lettera raccomandata da inviare ai soci, all'indirizzo risultante al registro delle imprese, almeno 8 giorni prima della data fissata per l'adunanza dell'assemblea, salvo quanto eventualmente disposto nell'atto costitutivo della società.</p>

**TERMINI PER LA CONVOCAZIONE**  
**DELL'ASSEMBLEA PER L'APPROVAZIONE**

**ORDINARI O**

**Il termine ordinariamente  
previsto per la convocazione  
dell'assemblea per  
l'approvazione del bilancio è  
120 giorni dalla chiusura  
dell'esercizio sociale**

**STRAORDINARIO**

**Sussistono, tuttavia,  
situazioni particolari in cui  
l'assemblea chiamata ad  
approvare il bilancio può  
essere convocata oltre i 120  
giorni dalla chiusura  
dell'esercizio ma comunque  
entro i 180 giorni da esso.**

**SITUAZIONI PARTICOLARI**  
**PER CONVOCAZIONE ENTRO 180 GIORNI**

**ART. 2364 C.C.**

- **società tenute alla redazione del bilancio consolidato**
  
- **presenza di particolari esigenze connesse con la struttura e l'oggetto della società (esempio società strutturate con diverse sedi autonome)**

**ATTENZIONE**

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

## **PARTICOLARI ESIGENZE**

### **MASSIMA 15 CONSIGLIO NOTARILE MILANO**

**Le particolari esigenze possono configurare situazioni**

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

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

## **PARTICOLARI ESIGENZE CONNESSE A STRUTTURA**

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

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

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

## **PARTICOLARI ESIGENZE CONNESSE A OGGETTO**

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

### **ESEMPI**

- 1. società che, ancorché non tenute alla redazione del bilancio consolidato, devono esaminare i risultati delle partecipate per valutare correttamente le partecipazioni iscritte in bilancio;**
- 2. necessità di disporre, per le imprese edili, dell'approvazione degli stati di avanzamento lavori da parte del committente ;**
- 3. esistenza di cantieri all'estero, con conseguenti difficoltà sia nel reperire i dati, sia nel valutare gli importi eventualmente espressi in valuta diversa dall'euro;**

## **MODALITA' PER PROROGA CONVOCAZIONE**

- **La proroga del termine per la convocazione dell'assemblea deve risultare da un'apposita delibera dell'organo amministrativo (o determinazione dell'amministratore unico), da adottare entro il termine assegnato per l'approvazione del progetto di bilancio e, quindi, entro il 31 (o 30) marzo.**
  
- **Gli amministratori devono illustrare le ragioni della proroga all'interno della relazione sulla gestione che accompagna il bilancio (o della nota integrativa in caso di bilancio abbreviato).**

## **RITARDI NEL BILANCIO 2016**

- **PRIMA APPLICAZIONE NUOVI OIC (PUBBLICATI IL 22/12/2016)**
- **COMUNICATO STAMPA CNDCEC 16/01/2017 CONFERMA CHE LA PRIMA APPLICAZIONE COSTITUISCE CAUSA DI DIFFERIMENTO ANCHE A CAUSA DELLE IMPLICAZIONI DI TIPO FISCALE NON ANCORA CONFERMATE**
- **TEMPI DI APPROVAZIONE DEL DECRETO MILLEPROROGHE CHA HA INTRODOTTE NORME DI RACCORDO TRA NUOVA DISCIPLINA CIVILISTICA E TUIR/IRAP**

## **DEPOSITO BILANCIO**

- **Approvato il bilancio, questo deve essere depositato dagli amministratori entro 30 giorni dalla data di approvazione presso il Registro delle Imprese della Camera di Commercio competente.**
  
- **Il bilancio depositato deve essere corredato da:**
  - **la relazione sulla gestione (se redatta);**
  - **la relazione del collegio sindacale e/o dell'eventuale soggetto incaricato del controllo legale dei conti (se esistenti) ;**
  - **il verbale di approvazione del bilancio.**

## **RIEPILOGO ADEMPIMENTI PER 2016**

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

**ALTRE NOVITA'  
BILANCIO  
E  
DETERMINAZIONE  
REDDITO D'IMPRESA  
2016**

# **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**

<b>IRAP ABROGAZIONE DAL 2016 PER SETTORE AGRICOLTURA</b>	<b>IRES RIDUZIONE AL 24% DAL 2017 ADDIZIONALE 3,5% BANCHE</b>
<p data-bbox="416 660 1805 703"><b>CONSEGUENZE SULLA <b>FISCALITA' DIFFERITA</b> RELATIVA A</b></p> <ul data-bbox="322 778 1899 1166" style="list-style-type: none"><li data-bbox="322 778 1899 874"><b>•DIFFERENZE TEMPORANEE DESTINATE AD ANNULLARSI NEL TEMPO</b></li><li data-bbox="322 954 1503 997"><b>•DIFFERENZE FRA VALORI CIVILISTICI E FISCALI</b></li><li data-bbox="322 1070 1899 1166"><b>• DIFFERENZE FRA RISULTATO CIVILISTICO E REDDITO IMPONIBILE (SCOMPUTO PERDITE PREGRESSE)</b></li></ul>	

# **DETERMINAZIONE FISCALITA' DIFFERITA**

## **OIC 25 PAR. 42**

- 1. INDIVIDUAZIONE DIFFERENZE TEMPORANEE ALLA FINE DI CIASCUN ESERCIZIO**
  
  - 2. INDIVIDUAZIONE DELLE PERDITE FISCALI RIPORTABILI**
  
  - 3. ANALISI DEI TEMPI DI ANNULLAMENTO DELLE DIFFERENZE TEMPORANEE E DELLE PERDITE PREGRESSE**
- 
- 1. CALCOLO DELLA FISCALITA' DIFFERITA SULLA BASE DELLE ALIQUOTE FISCALI CHE RISULTERANNO APPLICABILI**

# 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	<u>144</u>
•	FONDO IRES DIFFERITA 31.12.2016	<u>165</u>
•	DIFFERENZA DA RECUPERARE	21

<b>FONDO IRES DIFFERITA</b>	<b>21</b>	<b>IMPOSTE DIFFERITE</b>	<b>21</b>
---------------------------------	-----------	--------------------------	-----------

# **SOPRAVVENIENZE ATTIVE**

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

**FINO AL 2015  
COMMA 4  
VERSAMENTI FONDO PERDUTO**

**RINUNCE**

**RIDUZIONE DEBITI DA  
PROCEDURE**

**DAL 2016  
COMMA 4  
VERSAMENTI FONDO PERDUTO**

**COMMA 4-BIS  
RINUNCE**

**COMMA 4-TER  
RIDUZIONE DEBITI DA  
PROCEDURE  
(MODIFICATO DA L. 232/2016)**

# **VERSAMENTI A FONDO PERDUTO**

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

### **FINO AL 2015**

**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.....  
né gli apporti effettuati dai possessori di strumenti simili alle azioni,**

### **DAL 2016**

**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,  
né gli apporti effettuati dai possessori di strumenti simili alle azioni.**

## **VERSAMENTI DEI SOCI A FAVORE DELLA SOCIETA'**

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

**OIC 19**  
**DEBITI**

**FINANZIAMENTI DEI SOCI**

**LA VOCE RACCOGLIE TUTTI I FINANZIAMENTI DA  
PARTE DEI SOCI  
INDIPENDENTEMENTE  
DALLA FORMA  
DALLA DURATA  
DALLA FRUTTUSITA  
E DAL FATTO CHE NON SIANO PROPORZIALI  
A CONDIZIONE CHE SIANO RESTITUIBILI**

**OIC 28**  
**PATRIMONIO NETTO**

**VERSAMENTI IN CONTO FUTURO AUMENTO C.S.**

**ISCRIVIBILI NEL PATRIMONIO NETTO  
SOLO SE NON RESTITUIBILI**

**ALTRIMENTI ISCRITTI FRA I DEBITI**

**VERSAMENTI A FONDO PERDUTO**

**POSSONO ESSERE EFFETTUATI  
IN QUALUNQUE MOMENTO**

**SENZA DIRITTO AL RIMBORSO**

**SONO PRIVI DI SPECIFICA FINALITA'**

# **VERSAMENTI IN CONTO CAPITALE**

COMITATO NOTARILE TRIVENETO

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

- **I versamenti effettuati dai soci a favore della società senza alcun diritto di rimborso, denominati nella prassi “versamenti in conto capitale”, sono definitivamente acquisiti a patrimonio sociale fin dal momento della loro esecuzione ed integrano una riserva disponibile.**
- **Da tale momento cessa ogni rapporto/collegamento tra il socio versante e la somma versata.**
- **Le riserve costituite con detti versamenti possono essere liberamente utilizzate sia per ripianare le perdite che per aumentare gratuitamente il capitale sociale, mentre in nessun caso possono essere utilizzate per liberare aumenti di capitale a pagamento. L’aumento gratuito di capitale mediante l’utilizzo delle riserve costituite con i “versamenti in conto capitale”, secondo il principio di legge, dovrà essere attribuito a tutti i soci in proporzione alle partecipazioni da ciascuno detenute, prescindendo dalla circostanza che i versamenti utilizzati siano stati effettuati solo da alcuni soci, ovvero siano stati effettuati dai soci in misura non proporzionale rispetto alle loro partecipazioni (salvo diversa unanime decisione dei soci – vedi orientamento I.G.31).**
- **I versamenti senza diritto di rimborso presuppongono necessariamente per il loro perfezionamento un accordo avente natura contrattuale tra i soci versanti e la società. Tale contratto può essere perfezionato anche verbalmente o per fatti concludenti.**
- **Non è richiesta per il perfezionamento dell’accordo una delibera assembleare che proponga ai soci di effettuare i “versamenti in conto capitale”, ovvero accetti quelli già prestati, essendo tale materia di competenza dell’organo amministrativo**

# **VERSAMENTI IN CONTO FUTURO AUMENTO** **CAPITALE SOCIALE**

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

- **I versamenti effettuati dai soci a favore della società vincolati alla sottoscrizione di aumenti di capitale da parte dei soli soci conferenti (c.d. targati), denominati nella prassi “versamenti in conto futuri aumenti di capitale”, non sono definitivamente acquisiti a patrimonio sociale fin al momento della loro esecuzione, in quanto la società ha l’obbligo di restituirli nel caso in cui l’aumento di capitale cui sono subordinati non sia deliberato entro il termine convenuto (o stabilito dal giudice ex art. 1331, comma 2, c.c.).**
- **Detti versamenti, a causa del vincolo di destinazione cui sono soggetti, non possono essere utilizzati per ripianare le perdite o per aumentare gratuitamente il capitale sociale, né possono essere appostati a patrimonio netto (lett. a).**
- **Gli stessi possono essere utilizzati esclusivamente per la liberazione della parte di aumento di capitale a pagamento, riservata ai soci che li hanno eseguiti, cui sono subordinati.**
- **I “versamenti in conto futuri aumenti di capitale” non presuppongono necessariamente un accordo contrattuale, che può perfezionarsi anche verbalmente o per fatti concludenti, tra i soci versanti e la società (secondo lo schema dell’opzione), potendo gli stessi avvenire anche mediante atto unilaterale (proposta irrevocabile di sottoscrizione).**
- **Nel caso di accordo contrattuale non è richiesta una delibera assembleare che proponga ai soci di effettuare tali versamenti, ovvero accetti quelli già prestati, essendo la materia di competenza dell’organo amministrativo.**
- **In linea di principio i “versamenti in conto futuri aumenti di capitale” possono essere effettuati anche da non soci.**

**OIC 28**  
**PATRIMONIO NETTO**

**RINUNCIA AI CREDITI DA PARTE DEI SOCI**

**TUTTE LE RINUNCE  
DI CREDITI (ANCHE COMMERCIALI)  
COMPORTANO INCREMENTI  
DEL PATRIMONIO NETTO**

**NON SOLO LE RINUNCE A  
PRECEDENTI FINANZIAMENTI  
(VOCE D3 DEL PASSIVO)**

**OIC 28**  
**PATRIMONIO NETTO**

**RINUNCIA AI CREDITI DA PARTE DEI SOCI**  
**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. 1336/2016**

**RINUNCIA AL COMPENSO DEL SOCIO-AMMINISTRATORE**

# **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

<b>ESEMPIO 1</b>	<b>ESEMPIO 2</b>
<p data-bbox="230 459 1077 539"><b>FINANZIAMENTO SOCI IN CONTANTI 10.000 RINUNCIA DA PARTE DI A</b></p> <p data-bbox="577 687 757 719"><b>SOCIETA'</b></p> <ul data-bbox="230 730 1048 810" style="list-style-type: none"><li>•<b>IMPUTA IL FINANZIAMENTO A P. NETTO</b></li><li>•<b>NON DICHIARA ALCUNA SOPRAVVENIENZA</b></li></ul> <p data-bbox="607 911 728 943"><b>SOCIO</b></p> <p data-bbox="488 959 846 991"><b>AUMENTA DI 10.000</b></p> <p data-bbox="253 1002 1077 1034"><b>IL COSTO FISCALE DELLA PARTECIPAZIONE</b></p>	<p data-bbox="1135 459 2004 635"><b>SOCIETA DEVE 10.000 A ZETA SOCIO SRL ACQUISTA IL CREDITO DA ZETA AL PREZZO DI 2.000 SOCIO SRL RINUNCIA AL CREDITO</b></p> <p data-bbox="1480 687 1653 719"><b>SOCIETA'</b></p> <ul data-bbox="1135 730 2004 858" style="list-style-type: none"><li>•<b>IMPUTA IL DEBITO DI 10.000 A P.NETTO</b></li><li>•<b>DICHIARA UNA SOPRAVVENIENZA TASSABILE PARI A 8.000</b></li></ul> <p data-bbox="1469 911 1675 943"><b>SOCIO SRL</b></p> <p data-bbox="1406 959 1738 991"><b>AUMENTA DI 2.000</b></p> <p data-bbox="1160 1002 1984 1034"><b>IL COSTO FISCALE DELLA PARTECIPAZIONE</b></p>

## **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'INTERA RINUNCIA**

# **RIDUZIONE DEBITI DA PROCEDURE**

**ART. 1 CO 549 LEGGE 232/2016**

**MODIFICA ART. 88 CO 4-TER TUIR**

**GIA' INTRODOTTO ART. 13 D.LGS 147/2015  
(DECRETO INTERNAZIONALIZZAZIONE)**

**CON EFFETTO ESERCIZIO SUCCESSIVO = 2016**

**INSERENDO ANCHE  
ECCEDENZA ACE NON UTILIZZATA  
AI FINI DEL CALCOLO DELLA  
SOPRAVVENIENZA ATTIVA NON TASSABILE**

# **RIDUZIONE DEBITI DA PROCEDURE**

**LA DISCIPLINA DIFFERENZIA IL TRATTAMENTO DELLA  
RIDUZIONE IN RELAZIONE ALLA TIPOLOGIA DI PROCEDURA**

**CONCORDATO FALLIMENTARE  
CONCORDATO LIQUIDATORIO  
PROCEDURE ESTERE EQUIVALENTI**

**CONCORDATO DI RISANAMENTO  
ACCORDO DI RISTRUTTURAZIONE DEI  
DEBITI OMOLOGATO  
PIANO ATTESTATO PUBBLICATO**

**NON COSTITUISCE  
SOPRAVVENIENZA ATTIVA  
L'INTERA RIDUZIONE**

**NON COSTITUISCE  
SOPRAVVENIENZA ATTIVA  
LA SOLA PARTE ECCELENTE  
LE PERDITE ANCORA DA SCOMPUTARE  
LA PERDITA DELL'ESERCIZIO  
L'ECCELENZA DEL ROL DA  
SCOMPUTARE**

**DAL 2017  
ANCHE L'ECCELENZA ACE**

## **RIDUZIONE DEBITI DA PROCEDURE**

<b>•DEBITI DEL CONCORDATO IN RISANAMENTO</b>		<b>1.000.000</b>
<b>•RIDUZIONE</b>		<b>800.000</b>
<b>•PERDITE PREGRESSE</b>		<b>100.000</b>
<b>•PERDITA DELL'ESERCIZIO</b>		<b>20.000</b>
<b>•ECCEDENZA ACE</b>		<b>10.000</b>
<b>FINO AL 2015</b>	<b>DAL 2016</b>	<b>DAL 2017</b>
<b>L'INTERA RIDUZIONE DI 800.000 NON COSTITUISCE SOPRAVVENIENZA ATTIVA</b>	<b>LA RIDUZIONE DI 800.000 NON COSTITUISCE SOPRAVVENIENZA ATTIVA SOLO PER 680.000 = 800.000 -120.000</b>	<b>LA RIDUZIONE DI 800.000 NON COSTITUISCE SOPRAVVENIENZA ATTIVA SOLO PER 670.000 = 800.000 -120.000 - 10.000</b>

# **DEDUCIBILITA COSTI BLACK LIST 2016**

**ART. 1 CO 142/147 LEGGE 208/2015**

**A DECORRERE DAL 1° GENNAIO 2016  
SONO ABROGATI I COMMI DA 10 A 12-BIS  
DELL'ART. 110 TUIR**

**CIRC. 26/09/2016 N. 39/E  
CHIARISCE IL TRATTAMENTO DI TALI COSTI**

- **FINO AL 2014**
- **DEL 2015**
- **DAL 2016**

**DEDUCIBILITA' COSTI BLACK LIST**

**ART. 110 CO 10/12-BIS TUIR**

**DISCIPLINA MEDIANTE LA QUALE  
I COMPONENTI NEGATIVI DI REDDITO  
CONSEQUENTI A OPERAZIONI  
CON SOCIETA' NON UE  
E RESIDENTI IN PAESE A FISCALITA' PRIVILEGIATA  
SONO DEDUCIBILI SOLO SE E' FORNITA PROVA  
CHE I FORNITORI ESTERI  
SIANO EFFETTIVE IMPRESE COMMERCIALI  
OVVERO  
CHE LE OPERAZIONI RISPONDONO  
AD UN EFFETTIVO INTERESSE ECONOMICO  
E  
HANNO AVUTO CONCRETA ESECUZIONE**

# **COSTI BLACK LIST**

**ART. 5 D.LGS 144/2015 (INTERNAZIONALIZZAZIONE) INTERVIENE SU ART. 110 TUIR  
CON EFFETTO ESERCIZIO IN CORSO = 2015**

**FINO A 2014**

**DAL 2015**

**CO 10 – CO 12 BIS  
I PAESE BLACK LIST  
SONO QUELLI INDICATI IN APPOSITA  
LISTA SULLA BASE DELLA TASSAZIONE**

**CO 10 – CO 12 BIS  
LA LISTA COMPRENDE I PAESI PER I  
QUALI NON VIGE LO SCAMBIO DI  
INFORMAZIONI  
LA DEDUZIONE E' AMMESSA NEL LIMITE  
DEL VALORE NORMALE**

**CO 11  
L'IMPRESA ESTERA DEVE SVOLGERE  
UNA ATTIVITA' COMMERCIALE  
EFFETTIVA  
OVVERO  
LE OPERAZIONI DEVONO  
CORRISPONDERE AD EFFETTIVO  
INTERESSE**

**CO 11  
  
LE OPERAZIONI DEVONO  
CORRISPONDERE AD EFFETTIVO  
INTERESSE**

**LA DISCIPLINA BLACK LIST NON SI  
APPLICA PER LE OPERAZIONI TRA LE  
IMPRESE RESIDENTI  
O LOCALIZZATE IN ITALIA**

# **MODIFICHE DISCIPLINA BLACK LIST**

**ART. 1 CO 142/147 LEGGE 208/2015**

**A DECORRERE DAL 1° GENNAIO 2016**

**SONO ABROGATI I COMMI DELL'ART. 110 TUIR  
(DA 10 A 12-BIS APPENA MODIFICATI DA D.LGS 147/2015)  
CHE TRATTANO DEL BLACK LIST**

**(IN PARTICOLARE  
DEDUCIBILITA' DEI COSTI AMMESSA  
NEL LIMITE DEL VALORE NORMALE  
SALVO DIMOSTRAZIONE DELL'INTERESSE EFFETTIVO)**

**QUANDO UNA NORMA FA RIFERIMENTO  
A PAESI A FISCALITA' PRIVILEGIATA  
SI FARA' RIFERIMENTO AL PRINCIPIO ART. 167 TUIR  
IN MATERIA DI CFC**

# **DEDUCIBILITA COSTI BLACK LIST 2016**

## **EFFETTI DELLA MODIFICA**

- **deducibilità integrale dei costi *black list* (previo rispetto dei requisiti ordinari di deducibilità previsti dall'ordinamento);**
- **venir meno dell'obbligo, precedentemente previsto, della separata indicazione in dichiarazione dei costi black list e della inapplicabilità della relativa sanzione; (VIOLAZIONI ANTE 2016 = NO FAVOR REI = MANCA ESPRESSA PREVISIONE DI LEGGE)**
- **venir meno degli elenchi tassativi degli Stati o territori a fiscalità privilegiata.**

**RESTANO FERME LE NORME SUL TRANSFER PRICING**

**RESTANO FERMI OBBLIGHI DI COMUNICAZIONE ANNUALE  
DELLE OPERAZIONI CON PAESI BLACK LIST**

# **MODIFICHE DISCIPLINA CFC**

**ART. 1 CO 142/147 LEGGE 208 /2015**

<b>PAESI A FISCALITA' PRIVILEGIATA</b>	
<b>FINO AL 31/12/2015</b>  <b>QUELLI INDICATI IN APPOSITI PROVVEDIMENTI</b>	<b>DA 01/01/2016</b> <b>QUELLI IN CUI IL TASSO NOMINALE DI TASSAZIONE RISULTI INFERIORE AL 50% DI QUELLO ITALIANO</b>
	<b>ESEMPIO</b> <b>IRES 2016 = 27,5%</b> <b>TASSAZIONE PAESE 2016 = 10%</b> <b>IL PAESE E' A FISCALITA' PRIVILEGIATA</b>
	<b>APPOSITE NORME DA EMANARE PER RENDICONTAZIONE RICAVI DELLE MULTINAZIONI E CONTROLLATE ITALIANE</b>

**TASSAZIONE DIVIDENDI BLACK LIST**  
**ART. 3 D.LGS. 144/2015 (INTERNAZIONALIZZAZIONE)**

**LA DISCIPLINA E' MODIFICATA**  
**A PARTIRE DAI DIVIDENDI DISTRIBUITI NEL 2015**

**CONSEQUENTEMENTE**  
**SONO TASSABILI I SOLI DIVIDENDI PERCEPITI DA**

- **PARTECIPAZIONI DIRETTE IN SOCIETA' RESIDENTI IN BLACK LIST**
- **PARTECIPAZIONI DIRETTE IN SOCIETA' INTERMEDIE CHE PERCEPISCONO DIVIDENDI DA PARTECIPAZIONI IN BLACK LIST**
- **SPETTA IL CREDITO D'IMPOSTA SE SI DIMOSTRA CHE GLI UTILI PROVENGONO DA UNA EFFETTIVA ATTIVITA' COMMERCIALE O INDUSTRIALE**
- **OBBLIGO DI SPECIFICA INDICAZIONE DI TALI PROVENTI IN DICHIARAZIONE DEI REDDITI (SANZIONE 10% DA 1.000 A 50.000 EURO)**

# **MODIFICHE ACE**

**ART. 1 CO 550/553 LEGGE 232/2016**

**(RENDIMENTO NOZIONALE ACE 2016 = 4,75%)**

**IN VIA TRANSITORIA**

- **2,3% PER IL 2017**
- **3,7% DAL 2018**

**GLI ACCONTI 2017**

**DEVONO ESSERE CALCOLATI**

**TENENDO CONTO DELLE NUOVE NORME**

**IN ATTESA DI ALTRE A SEGUITO D.L. 244/2016**

# **MODIFICHE ACE**

**ART. 1 CO 550/553 LEGGE 232/2016**

## **NORME APPLICABILI GIA' DAL 2016 (CO 551)**

**1°**

**LA VARIAZIONE IN AUMENTO DEL CAPITALE PROPRIO  
RILEVA SOLO PER LA PARTE CHE ECCEDE  
L'AUMENTO DELLE CONSISTENZE IN  
TITOLI E VALORI MOBILIARI (NO PARTECIPAZIONI)  
RISPETTO A QUELLE AL 31/12/2010**

**2°**

**L'ACE PER I SOGGETTI IRPEF IN CONTABILITA' ORDINARIA  
SI DETERMINA COME PER LE SOCIETA' DI CAPITALI  
(VARIAZIONE IN AUMENTO DEL CAPITALE PROPRIO  
RISPETTO AL CAPITALE PROPRIO AL 31/12/2015)**

**3°**

**PER IL 2016 DEI SOGGETTI IRPEF  
RILEVA COME VARIAZIONE IN AUMENTO  
ANCHE LA DIFFERENZA FRA P.NETTO AL 31/12/2015 RISPETTO AL 31/12/2010**

# **AMMORTAMENTO IMP. FOTOVOLTAICO/EOLICO**

**CIRC. 36/2013**

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

**COME IMMOBILE**

**CON ALIQUOTA DI AMMORTAMENTO AL 4%**

**(CONFERMA: RISPOSTA INTERROGAZIONE 3-00981)**

**QUESTIONI CONSEGUENTI  
AL DIVERSO COEFFICIENTE APPLICATO DAL 2013**

# **AMMORTAMENTO IMP. FOTOVOLTAICO/EOLICO**

## **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**

## **RISPOSTA MEF INTERROGAZIONE 5-09541**

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

**INOLTRE**

**NUMEROSE CRITICITA' NON CONSENTONO**

**UNA VALUTAZIONE PONDERATA**

**ANCHE CONSIDERANDO CHE LA NORMATIVA FISCALE NON**

**RICONOSCE IL COMPONENT APPROACH**

**C IRC. 4/E/2017**

**CONFERMA APPLICAZIONE COMPONENT APPROACH**

**ALTRE INTERPRETAZIONI SU AMMORTAMENTI.1**

**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'OBBLIGO DI BONIFICA E RIPRISTINO  
AL TERMINE DELLA CONCESSIONE**

**ALTRE INTERPRETAZIONI SU AMMORTAMENTI.2**

**CASS. 13/05/2016 N. 9834**

**L'OBBLIGO DI CONSERVAZIONE DELLE  
FATTURE DI ACQUISTO DEI BENI STRUMENTALI  
OLTRE IL TERMINE DECENNALE PREVISTO  
DALL'ART. 22 DPR 600/1973**

**SUSSISTE SOLO SE IL CONTROLLO  
E' INIZIATO PRIMA DEL DECIMO ANNO  
E NON E' ANCORA DEFINITO**

**(SECONDO L'UFFICIO OCCORRE CONSERVARE TALI FATTURE  
ANCHE OLTRE IL TERMINE DECENNALE**

**ALTRE INTERPRETAZIONI SU AMMORTAMENTI.3**

**CASS. 30/11/2016 N. 24385**

**(INTRODUCENDO UN REGIME RAFFORZATO  
DI DEDUCIBILITA')**

**E' INDEDUCIBILE LA QUOTA DI AMMORTAMENTO  
TARDIVAMENTE ANNOTATA  
SUL LIBRO CESPITI**

**ADEMPIMENTO DI CARATTERE SOSTANZIALE  
LA CUI INOSSERVANZA  
OSTACOLA L'ATTIVITA' DI ACCERTAMENTO**

# **TASSABILITA' BONUS INVESTIMENTO**

## **CREDITO IMPOSTA PER GLI INVESTIMENTI** **NELLE AREE SVANTAGGIATE** **ART. 1 CO 98/108 LEGGE 208/2015**

**CREDITO DI IMPOSTA A FAVORE DELLE IMPRESE PER**

**ACQUISIZIONE**

**(ANCHE IN LOCAZIONE FINANZIARIA)**

**DI**

**BENI STRUMENTALI NUOVI**

**CONSISTENTI IN**

**MACCHINARI/IMPIANTI/ATTREZZATURE**

**(NO IMMOBILI/VEICOLI/BENI IMMATERIALI)**

**FACENTI PARTE DI UN PROGETTO INIZIALE**

**(RIF. ART. 2 PUNTI 49/50/51 REGOLAMENTO UE 651/2014)**

**ALLE CONDIZIONI E LIMITI DELLA**

**CARTA DEGLI AIUTI A FINALITA' REGIONALE 2014-2010**

**EFFETTUATI DA 01/01/2016 A 31/12/2019**

**DESTINATI A STRUTTURE PRODUTTIVE NELLE AREE SVANTAGGIATE**

**CREDITO IMPOSTA PER GLI INVESTIMENTI**  
**NELLE AREE SVANTAGGIATE**  
**ART. 1 CO 98/108 LEGGE 208/2015**

<b>MISURA MASSIMA</b>		
<b>PICCOLE IMPRESE</b>	<b>MEDIE IMPRESE</b>	<b>GRANDI IMPRESE</b>
<b>20%</b>	<b>15%</b>	<b>10%</b>
<b>LIMITE PER PROGETTO 1,5 M.EURO</b>	<b>LIMITE PER PROGETTO 5 M.EURO</b>	<b>LIMITE PER PROGETTO 15 M.EURO</b>
<p align="center"><b>NON E' CUMULABILE CON</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>ALTRI AIUTI DI STATO</b></li> <li>• <b>AIUTI DE MINIMIS</b></li> </ul> <p align="center"><b>SUGLI STESSI BENI</b></p>		

**CREDITO IMPOSTA PER GLI INVESTIMENTI**  
**NELLE AREE SVANTAGGIATE**  
**ART. 1 CO 98/108 LEGGE 208/2015**

**TRATTAMENTO FISCALE**

**NON ESSENDO STATO PREVISTO NULLA DALLA NORMA  
CIRCA L'IRRILEVANZA FISCALE**

**CIRC. 03/08/2016 N. 34/E PAR. 6**

**E' DA CONSIDERARSI COME CONTRIBUTO TASSABILE  
AI FINI I.I.DD/IRAP**

# CREDITO IMPOSTA PER GLI INVESTIMENTI NELLE AREE SVANTAGGIATE ART. 1 CO 98/108 LEGGE 208/2015

## CODICE A9



<b>SEZIONE I</b>		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito	Anno presentazione istanza										
<b>Crediti d'imposta</b> (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	<b>RU1</b>			1	3										
	<b>RU2</b>	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione						,00							
	<b>RU3</b>	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)						,00							
	<b>RU5</b>	Credito d'imposta spettante nel periodo		(di cui 1	,00	2	,00	3	,00						
	<b>RU6</b>	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24						,00							
	<b>RU7</b>	Credito utilizzato ai fini	Ritenute	IVA (Periodici e acconto)	IVA (Saldo)	IRES (Acconti)	IRES (Saldo)	Imposta sostitutiva	IRAP						
		1	,00	2	,00	3	,00	4	,00	5	,00	6	,00	7	,00
	<b>RU8</b>	Credito d'imposta riversato						,00							
	<b>RU9</b>	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)		Art. 1260 c.c.	1	,00	Art. 43-ter D.P.R. 602/73	2	,00						
	<b>RU10</b>	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)						,00							
	<b>RU11</b>	Credito d'imposta richiesto a rimborso						,00							
	<b>RU12</b>	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)						,00							

**SUPER  
AMMORTAMENTO**

# **SUPERAMMORTAMENTO**

**ART. 1 CO 91 LEGGE 208/2015**

**Ai fini delle imposte sui redditi,..... (NO IRAP)**

**con esclusivo riferimento**

**alla determinazione delle**

**quote di ammortamento e**

**dei canoni di locazione finanziaria**

**il costo di acquisizione è maggiorato del 40 per cento**

**IN PRATICA**

**IL RISPARMIO IRES E' PARI AL 10/11% DEL COSTO**

**-SE VIENE INTERAMENTE AMMORTIZZATO-**

$$100 \times 40\% \times 27,5\% / 24\% = 10\%$$

# **SUPERAMMORTAMENTO**

**ART. 1 CO 91 LEGGE 208/2015**

## **ATTENZIONE**

**LA NORMA NON INFLUISCE  
SULLA REDAZIONE DEL BILANCIO DI ESERCIZIO  
MA SOLO SULLA DETERMINAZIONE  
DEL REDDITO DI IMPRESA E DI LAVORO AUTONOMO**

**CON EFFETTO  
SULLA DETERMINAZIONE DELLE II.DD.  
DI COMPETENZA DELL'ESERCIZIO**

**EVENTUALMENTE IN NOTA INTEGRATIVA  
COMMENTO PUNTO 22 CONTO ECONOMICO**

# **SUPERAMMORTAMENTO**

## **ART. 1 CO 91 LEGGE 208/2015**

### **BENI ACQUISTATI**

**IL COSTO PER L'AMMORTAMENTO E' AUMENTATO DEL 40%**

### **BENI IN LEASING**

**SI DEVE MAGGIORARE LA  
SOLA QUOTA CAPITALE DEL CANONE  
E NON ANCHE LA QUOTA INTERESSI**

**LO SCORPO DOVREBBE ESSERE FATTO CON LE REGOLE IRAP  
(QUOTA CAPITALE COSTANTE ANZICHE' CRESCENTE)**

**SI DEVE MAGGIORARE ANCHE  
LA QUOTA DI AMMORTAMENTO DEL VALORE DI RISCATTO A  
CONDIZIONE CHE LA CONSEGNA SIA AVVENUTA  
NELL'AMBITO TEMPORALE DI RIFERIMENTO**

# **SUPERAMMORTAMENTO**

**ART. 1 CO 92 LEGGE 208/2015**

**ALLE STESSE CONDIZIONI**

**SONO MAGGIORATI DEL 40%  
I LIMITI RILEVANTI PER LA DEDUZIONE  
DEI CANONI DI LEASING**

**DEI BENI EX ART. 164 CO 1 LETT. B)**

**( DEDUCIBILITA' AL 20%-80% PER AGENTI)**

**ATTENZIONE: SOLO PER AUTOVETTURE ACQUISTATE ENTRO 31/12/2016**

# **SUPERAMMORTAMENTO**

## **ART. 1 CO 92 LEGGE 208/2015**

<b>LIMITI DEDUCIBILITA' ART. 164 CO 1 LETT. B SOLO PER AUTOVETTURE ACQUISTATE ENTRO 31/12/2016</b>				
<b>BENE</b>	<b>IN GENERE</b>		<b>AGENTI/RAPPRESENTANTI</b>	
	<b>ORDINARIO</b>	<b>+ 40%</b>	<b>ORDINARIO</b>	<b>+ 40%</b>
<b>AUTOVETTURE E AUTORACAVAN</b>	<b>18.076</b>	<b>25.306</b>	<b>25.823</b>	<b>36.152</b>
<b>MOTOCICLI</b>	<b>4.132</b>	<b>5.784</b>		
<b>CICLOMOTORI</b>	<b>2.066</b>	<b>2.892</b>		

# **SUPERAMMORTAMENTO**

## **ART. 1 CO 92 LEGGE 208/2015**

<b>ESEMPIO .1</b>		
<b>BENE</b>	<b>LIMITE ORDINARIO</b>	<b>LIMITE MAGGIORATO</b>
<b>AUTOVETTURA COSTO 12.000</b>	<b>18.076</b>	<b>25.306</b>
<b>BASE PER AMMORT.</b>	<b>12.000</b>	<b>16.800</b>
<b>ESEMPIO .2</b>		
<b>AUTOVETTURA COSTO 20.000</b>	<b>18.076</b>	<b>25.306</b>
<b>BASE PER AMMORT.</b>	<b>18.076</b>	<b>25.306</b>

# **SUPERAMMORTAMENTO**

**ART. 1 CO 92 LEGGE 208/2015**

## **ATTENZIONE**

**ANCHE SE LA NORMA PREVEDE  
LA DEDUZIONE MAGGIORATA PER I VEICOLI  
DIVERSI DA QUELLI STRUMENTALI  
E DA QUELLI DATI IN USO PROMISCO AI DIPENDENTI**

**NON DOVREBBE SORGERE ALCUN DUBBIO SULLA  
MAGGIOR DEDUCIBILITA' ANCHE PER TALI BENI  
RIENTRANDO NELLA NORMA DI CARATTERE GENERALE**

# **SUPERAMMORTAMENTO**

**ART. 1 CO 91 LEGGE 208/2015**

**TELEFISCO 2016**

**PER I BENI DI COSTO UNITARIO NON SUPERIORE A 516 €**

**LA DEDUCIBILITA' SPETTA NELLO STESSO MODO DEL COSTO**

**SE IL COSTO E' INTERAMENTE DEDOTTO**

**ANCHE LA MAGGIORAZIONE E' INTERAMENTE DEDOTTA**

**INOLTRE**

**SE LA MAGGIORAZIONE FA SUPERARE IL LIMITE DI 516 €**

**(ESEMPIO: COSTO 500 +40% = 700)**

**CONTINUA SEMPRE A SPETTARE LA DEDUCIBILITA' TOTALE**

# **SUPERAMMORTAMENTO**

**ART. 1 CO 93 LEGGE 208/2015**

## **BENI ESCLUSI**

**LA MAGGIOR DEDUCIBILITA' NON SI APPLICA A**

- **BENI CON COEFFICIENTE DI AMMORTAMENTO INFERIORE A 6,5%**
  
- **FABBRICATI E COSTRUZIONI**
  
- **BENI INDICATI IN APPOSITO ELENCO (ANCHE SE CON COEFFICIENTE SUPERIORE A 6,5%)**  
**(NEANCHE SE I BENI SONO IN LEASING)**

**(IN OGNI CASO I BENI A NOLEGGIO)**

# SUPERAMMORTAMENTO

## ART. 1 CO 93 LEGGE 208/2015

Gruppo V - Industrie manifatturiere alimentari	Specie 19 - Imbottigliamento di acque minerali naturali	Condutture	8,0%
Gruppo XVII - Industrie dell'energia elettrica, del gas e dell'acqua	Specie 2/b - Produzione e distribuzione di gas naturale	Condotte per usi civili (reti urbane)	8,0%
Gruppo XVII - Industrie dell'energia elettrica, del gas e dell'acqua	Specie 4/b - Stabilimenti termali, idrotermali	Condutture	8,0%
Gruppo XVII - Industrie dell'energia elettrica, del gas e dell'acqua	Specie 2/b - Produzione e distribuzione di gas naturale	Condotte dorsali per trasporto a grandi distanze dai centri di produzione	10,0%
Gruppo XVII - Industrie dell'energia elettrica, del gas e dell'acqua	Specie 2/b - Produzione e distribuzione di gas naturale	Condotte dorsali per trasporto a grandi distanze dai giacimenti gassosi acquiferi; condotte di derivazione e di allacciamento	12,0%
Gruppo XVIII - Industrie dei trasporti e delle telecomunicazioni	Specie 4 e 5 - Ferrovie, compreso l'esercizio di binari di raccordo per conto terzi, l'esercizio di vagoni letto e ristorante. Tramvie interurbane, urbane e suburbane, ferrovie metropolitane, filovie, funicolari, funivie, slittovie ed ascensori	Materiale rotabile, ferroviario e tramviario (motrici escluse) ad eccezione dei macchinari e delle attrezzature, anche circolanti su rotaia, necessari all'esecuzione di lavori di manutenzione e costruzione di linee ferroviarie e tramviarie	7,5%
Gruppo XVIII - Industrie dei trasporti e delle telecomunicazioni	Specie 1, 2 e 3 - Trasporti aerei, marittimi, lacuali, fluviali e lagunari	Aereo completo di equipaggiamento (compreso motore a terra e salvo norme a parte in relazione ad esigenze di sicurezza)	12,0%

# **SUPERAMMORTAMENTO**

**ART. 1 CO 93 LEGGE 208/2015**

**ATTENZIONE**

**SONO ESCLUSI DAL SUPERAMMORTAMENTO  
I CESPITI AMMORTIZZABILI CON UN  
COEFFICIENTE INFERIORE A 6,5%**

**BENI CON COEFFICIENTI SUPERIORI  
MA AMMORTIZZATI DI FATTO  
IN MISURA INFERIORE A 6,5%  
SONO AMMESSI ALL'AGEVOLAZIONE**

# **SUPER AMMORTAMENTO BENI DEVOLVIBILI**

## **QUESTIONE**

**CHE SUCCEDA SE GLI AMMORTAMENTI SONO EFFETTUATI  
(IN MISURA INFERIORE AL 6,5%)  
NON SULLA BASE DEI COEFFICIENTI  
MA SULLA BASE DELLA DURATA DEL CONTRATTO ?**

## **ESEMPI**

**ART. 102-BIS TUIR = BENI STRUMENTALI ATTIVITA'  
REGOLATE (GAS/ENERGIA/ECC.)**

**ART. 104 TUIR = BENI GRATUITAMENTE DEVOLVIBILI**

## **RIS. 14/09/2016 N. 74/E**

**SI FA RIFERIMENTO AL BENE STRUMENTALE  
OGGETTIVAMENTE CONSIDERATO  
(QUINDI AI COEFFICIENTI DI AMMORTAMENTO)**

# **SUPERAMMORTAMENTO**

**ART. 1 CO 92 LEGGE 208/2015**

**SOGGETTI INTERESSATI**

**TUTTI QUELLI CHE PORTANO IN DEDUZIONE DAL REDDITO  
QUOTE DI AMMORTAMENTO  
CANONI DI LOCAZIONE**

**IMPRESE E PROFESSIONISTI IN GENERE  
SI MINIMI (AUMENTANO DEL 40% IL COSTO DEDUCIBILE**

**- AUTOVETTURE: 50% + 40% = 70%**

**NO FORFETARI (REDDITO % SU RICAVI/COMPENSI)**

**NON SONO PREVISTE CONDIZIONI DI ACCESSO**

# **SUPERAMMORTAMENTO**

**ART. 1 CO 97 LEGGE 208/2015**

## **STUDIO SETTORE**

**LA MAGGIOR DEDUZIONE  
DEGLI AMMORTAMENTI E DEI CANONI LEASING**

**NON PRODUCE EFFETTO  
SULLA ELABORAZIONE E CALCOLO  
DELLO STUDIO DI SETTORE**

**(E' PROBABILE CHE SIANO INDICATI IN UN APPOSITO RIGO,  
COSI' ANCHE PER PARAMETRI)**

# **SUPERAMMORTAMENTO**

## **ART. 1 CO 92 LEGGE 208/2015**

<b>RILEVANZA AI SOLI FINI II.DD.</b>						
<b>QUOTA DI AMMOR.</b>	<b>CANONE DI LOCAZIO NE FINAN ZIARIA</b>	<b>PLAFOND SPESE DI MANUT.</b>	<b>PLUS E MINUS VALENZE</b>	<b>STUDI DI SETTORE</b>	<b>SOCIETA' DI COMODO</b>	<b>MIMINI LIMITE 15.000</b>
<b>SI</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>NO</b>	<b>NO</b>	<b>NO</b>	<b>NO</b>

# **EFFETTI SU ACCONTI**

**ART. 1 CO 94 LEGGE 208/2015**

**PER I BENI ACQUISTATI ENTRO  
31/12/2016**

**ACCONTO 2015 E 2016**

**AI FINI DELL'ACCONTO  
NON SI TIENE CONTO DELLA  
MAGGIORAZIONE**

**MA SI CONSIDERA SOLO  
L'IMPORTO ORIGINARIAMENTE  
DEDUCIBILE**

**ART. 1 CO 12 LEGGE 232/2016**

**PER I BENI ACQUISTATI ENTRO  
30/06/2018**

**ACCONTO 2017 E 2018**

**AI FINI DELL'ACCONTO  
NON SI TIENE CONTO DELLA  
MAGGIORAZIONE**

**MA SI CONSIDERA SOLO  
L'IMPORTO ORIGINARIAMENTE  
DEDUCIBILE**

# **SUPERAMMORTAMENTO**

**ART. 1 CO 92 LEGGE 208/2015**

## **CONTRIBUENTI MINIMI**

**LA NORMA CONSENTE**

**LA MAGGIORAZIONE DEL COSTO**

**AI FINI DELLA**

**DEDUCIBILITA' DEGLI AMMORTAMENTI**

**IL MINIMO DEDUCE IL COSTO PAGATO**

### **QUESTIONE**

**IL 40% DEVE ESSERE DEDOTTO SOLO SE IL  
CESPITE E' PAGATO ?**

# **SUPERAMMORTAMENTO**

**ART. 1 CO 92 LEGGE 208/2015**

<b>CONTRIBUENTI MINIMI IL 40% DEVE ESSERE DEDOTTO SOLO SE IL CESPITE E' PAGATO ?</b>	
<p><b>1° TEORIA NO</b></p> <p><b>CIRC. 27/10/2009 N. 44/E PAR. 3.2 (TREMONTI TER)</b></p> <p><b>Analogamente, per i c.d. contribuenti minimi che si avvalgono del regime di cui all'art. 1, commi 96 e ss. della legge n. 244 del 2007 per i quali trova applicazione il principio di cassa, le spese di acquisizione di macchinari e apparecchiature si considerano sostenute nell'ambito temporale di riferimento (1° 16 luglio 2009 – 30 giugno 2010) secondo i criteri contenuti nell'art. 109 del TUIR, commi 1 e 2.</b></p>	<p><b>2° TEORIA SI</b></p> <p><b>SE NON C'E' LA DEDUZIONE DEGLI AMMORTAMENTI (PER I MINIMI = COSTO)</b></p> <p><b>NON SCATTA IL DIRITTO AL SUPERAMMORTAMENTO</b></p>

# **SUPERAMMORTAMENTO**

**ART. 1 CO 91/94-97 LEGGE 208/2015**

## **MODALITA'**

**LA NORMA NULLA PREVEDE**

**IN GENERE SI OPERA**

**CON UNA VARIAZIONE IN DIMINUZIONE**

**(SECONDO ART. 109 TUIR**

**SONO DEDUCIBILI I COSTI NON IMPUTATI A CONTO  
ECONOMICO MA PREVISTI DA DISPOSIZIONE DI LEGGE)**

**NESSUN RIFLESSO SU IMPOSTE DIFFERITE**

**(MAGGIORAZIONE 40% NON E' DIFFERENZA TEMPORANEA)**

# SUPERAMMORTAMENTO

## ART. 1 CO 91/94-97 LEGGE 208/2015

### CONTABILITA' ORDINARIA

RF55 Altre variazioni in diminuzione	1	2	,00	3	4	,00	5	6	,00	
	7	8	,00	9	10	,00	11	12	,00	
	13	14	,00	15	16	,00	17	18	,00	
	19	20	,00	21	22	,00	23	24	,00	
	25	26	,00	27	28	,00	29	30	,00	
	31	32	,00	33	34	,00	35	36	,00	

- **codice 50**, il maggior valore delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria relativo agli investimenti in beni materiali strumentali nuovi effettuati dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016, il cui costo di acquisizione è maggiorato del 40 per cento (art. 1, comma 91, della legge 28 dicembre 2015, n. 208); si precisa che, per le quote di ammortamento e i canoni di locazione finanziaria relativi al costo di acquisizione dei beni di cui all'articolo 164, comma 1, lettera b), per gli investimenti effettuati nel medesimo periodo, i limiti di deducibilità sono maggiorati del 40 per cento (art. 1, comma 92, della legge 28 dicembre 2015, n. 208);

# SUPERAMMORTAMENTO

## ART. 1 CO 91/94-97 LEGGE 208/2015

### CONTABILITA' SEMPLIFICATA

RG22 Altri componenti negativi	1	2	,00	3	4	,00	5	6	,00	
	7	8	,00	9	10	,00	11	12	,00	
	13	14	,00	15	16	,00	17	18	,00	
	19	20	,00	21	22	,00	23	24	,00	
	25	26	,00	27	28	,00	29	30	,00	
	31	32	,00	33	34	,00	35	36	,00	
			,00			,00			,00	

- **codice 27**, il maggior valore delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria relativo agli investimenti in beni materiali strumentali nuovi effettuati dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016, il cui costo di acquisizione è maggiorato del 40 per cento (art. 1, comma 91, della legge 28 dicembre 2015, n. 208); si precisa che per le quote di ammortamento e i canoni di locazione finanziaria relativi al costo di acquisizione dei beni di cui all'articolo 164, comma 1, lettera b) del TUIR, per gli investimenti effettuati nel medesimo periodo, i limiti di deducibilità sono maggiorati del 40 per cento (art. 1, comma 92, della legge 28 dicembre 2015, n. 208);

# **SUPERAMMORTAMENTO**

## **ART. 1 CO 91/94-97 LEGGE 208/2015**

### **LAVORATORE AUTONOMO**

<b>RE7</b>	Quote di ammortamento e spese per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore a euro 516,46	Commi 91 e 92 L. 208/2015 <sup>2</sup>	( <sup>1</sup> ,00)	,00
<b>RE8</b>	Canoni di locazione finanziaria relativi ai beni mobili	Commi 91 e 92 L. 208/2015 <sup>2</sup>	( <sup>1</sup> ,00)	,00

# SUPERAMMORTAMENTO

## ART. 1 CO 91/94-97 LEGGE 208/2015

### CONTRIBUENTE MINIMO

<b>SEZIONE I</b> Regime di vantaggio Determinazione del reddito  <input type="checkbox"/> <b>Impresa</b>  <input type="checkbox"/> <b>Autonomo</b>  <input type="checkbox"/> <b>Impresa familiare</b>	LM1	Codice attività		
	LM2	Totale componenti positivi	Recupero Tremonti-ter (di cui <sup>1</sup> ,00 ) <sup>2</sup>	,00
	LM3	Rimanenze finali		,00
	LM4	Differenza (LM2, col. 2 – LM3)		,00
	LM5	Totale componenti negativi		,00
	LM6	Reddito lordo o perdita (LM4 – LM5)		,00
	LM7	Contributi previdenziali e assistenziali	<sup>1</sup> ,00 <sup>2</sup>	,00
	LM8	Reddito netto		,00
	LM9	Perdite pregresse		,00
	LM10	Reddito al netto delle perdite soggetto ad imposta sostitutiva		,00
	LM11	Imposta sostitutiva 5%		,00

### AMMONTARE DEI COMPONENTI NEGATIVI

Negli importi va altresì ricompresa l'eventuale maggiorazione della spesa, della quota di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria, fiscalmente deducibile, relativa agli investimenti in beni materiali strumentali nuovi effettuati dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016, il cui costo di acquisizione è maggiorato del 40 per cento (art. 1, commi 91 e 92, della legge 28 dicembre 2015, n. 208) Tale importo va riportato anche in colonna 1.

# **SUPERAMMORTAMENTO**

**ART. 1 CO 91/94-97 LEGGE 208/2015**

## **DEDUCIBILITA' SUPERAMMORTAMENTO E VARIAZIONI**

**ATTENZIONE**

**IN TALUNI CASI**

**POTREBBERO FAR SORGERE INCONVENIENTI**

**NELLA INDICAZIONE DELLE VARIAZIONI +/-**

**QUANDO**

**L'AMMORTAMENTO CIVILISTICO**

**E' DIVERSO DA QUELLO FISCALE**

# **SUPERAMMORTAMENTO**

**ART. 1 CO 91/94-97 LEGGE 208/2015**

## **ATTENZIONE**

**NON SONO PREVISTE NORME ANTIELUSIVE**

**I MAGGIORI VALORI DEDOTTI RESTANO ACQUISITI  
ANCHE NELLE IPOTESI DI CESSIONE, DISMISSIONI,  
CESSIONE CONTRATTO LEASING, ECC.**

**NON INCIDENDO SULL'AMMONTARE  
DELLA PLUS/MINUSVALENZA FISCALE  
CHE VIENE CALCOLATA SULLA BASE  
DEL COSTO EFFETTIVO E DEGLI ORDINARI AMMORTAMENTI**

**INOLTRE**

**E' CUMULABILE CON ALTRE EVENTUALI AGEVOLAZIONI  
SALVO CHE LE ALTRE AGEVOLAZIONI NON PREVEDANO DIVIETO**

# **SUPERAMMORTAMENTO**

**ART. 1 CO 91/94-97 LEGGE 208/2015**

**IRRILEVANZA PLUS/MINUSVALENZE**

**IL SUPERAMMORTAMENTO RILEVA  
SOLO AI FINI DELLA DEDUZIONE  
DEGLI AMMORTAMENTI E CANONI LEASING**

**NON RILEVA NELLA DETERMINAZIONE  
DELLE MINUS/PLUSVALENZE**

# **SUPERAMMORTAMENTO**

## **ART. 1 CO 91/94-97 LEGGE 208/2015**

<b>•COSTO CESPITE</b>		<b>1.000</b>
<b>•COEFFICIENTE DI AMMORTAMENTO</b>		<b>10%</b>
<b>AMMORTAMENTO 2015</b>		<b>50 + 20</b>
<b>AMMORTAMENTO 2016</b>		<b>100 +40</b>
<b>•CESSIONE NEL 2017 A</b>		<b>720</b>
<b>SITUAZIONE 2017</b>	<b>ORDINARIA</b>	<b>CON SUPER</b>
<b>AMMORTAMENTI DEDOTTI</b>	<b>150</b>	<b>210</b>
<b>COSTO RESIDUO FISCALE</b>	<b>850</b>	<b>790</b>
<b>MINUSVALENZA</b>	<b>130</b>	<b>70</b> <b>IRRILEVANTE</b>
<b>POTREBBE ESSERE OPPORTUNO CALCOLARE AMMORTAMENTI INFRANNUALI PER DEDURRE IL 40% ANCHE NEL 2017</b>		

# **SUPERAMMORTAMENTO**

**ART. 1 CO 91/94-97 LEGGE 208/2015**

**ATTENZIONE**

**QUESTIONE**

**IL SUPERAMMORTAMENTO**

**DEVE ESSERE RIPORTATO SUL LIBRO DEI CESPITI ?**

**NON DOVREBBE**

**ART. 16 DPR 600/1973**

**PREVEDE INDICAZIONE**

- **COSTO ORIGINARIO**
- **FONDO DI AMMORTAMENTO**
- **QUOTA ANNUALE DI AMMORTAMENTO**

**PERO' ATTENZIONE A CASS. 24385/2016**

**ASSEGNAZIONI**  
**CESSIONI**  
**ESTROMISSIONI**  
**AGEVOLATE**

**ASSEGNAZIONE/CESSIONE/ESTROMISSIONE AGEVOLATE**

<b>RIFLESSI SUL BILANCIO 2016 E DICHIARAZIONE REDDITI</b>	
<b>OPERAZIONI DEL 2016</b>	<b>OPERAZIONI DEL 2017</b>
<b>RILEVAZIONE PLUSVALENZA MINUSVALENZA FISCALMENTE NON RILEVANTE</b>	<b>RILEVAZIONE EVENTUALE PERDITA DUREVOLE PER MINUSVALENZA</b>
<b>RILEVAZIONE DEBITO IMPOSTA SOSTITUTIVA</b>	
<b>EVENTUALE RETTIFICA IVA</b>	

## ASSEGNAZIONE/CESSIONE AGEVOLATA BENI

### **BENI OGGETTO DELL'ASSEGNAZIONE/CESSIONE**

**BENI IMMOBILI  
DIVERSI DA QUELLI  
ART. 43, CO 2,  
PRIMO PERIODO, TUIR**

**IN PRATICA  
IMMOBILI  
DIVERSI DA QUELLI UTILIZZATI  
ESCLUSIVAMENTE  
COME STRUMENTALI  
PER L'ATTIVITA'**

**BENI MOBILI ISCRITTI IN  
PUBBLICI REGISTRI  
NON UTILIZZATI COME  
STRUMENTALI  
NELL'ATTIVITA' PROPRIA  
DELL'IMPRESA**

**LE CARATTERISTICHE DEI BENI ASSEGNATI/CEDUTI  
DEVONO SUSSISTERE ALLA DATA DELL'ATTO**

## ASSEGNAZIONE/CESSIONE AGEVOLATA BENI

<b>IMMOBILI</b>	
<b>AGEVOLATI</b>	<b>NON AGEVOLATI</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>• <b>IMMOBILI MERCI</b></li><li>• <b>IMMOBILI STRUMENTALI PER NATURA (NON UTILIZZATI)</b></li><li>• <b>IMMOBILI PATRIMONIO (ABITATIVI DATI IN LOCAZIONE)</b></li><li>• <b>IMMOBILI LOCATI A TERZI DELLE SOCIETA' IMMOBILIARI DI GESTIONE (NON SONO CONSIDERATI STRUMENTALI)</b></li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• <b>IMMOBILI STRUMENTALI PER DESTINAZIONE</b></li><li>• <b>IMMOBILI COMUNQUE UTILIZZATI PER L'ATTIVITA'</b></li></ul>

## **ESTROMISSIONE IMMOBILI IMPRENDITORI INDIVIDUALI**

### **AMBITO OGGETTIVO**

#### **BENI IMMOBILI STRUMENTALI DI CUI ALL'ART. 43 CO 2 TUIR**

- STRUMENTALI PER NATURA (ANCHE SE NON UTILIZZATI DIRETTAMENTE = AFFITTO O COMODATO)**
- STRUMENTALI PER DESTINAZIONE (UTILIZZATI ESCLUSIVAMENTE PER L'ATTIVITA')**
- DATI IN USO AI DIPENDENTI CHE SI SONO TRASFERITI (PER TRE ANNI)**

## ASSEGNAZIONE/CESSIONE/ESTROMISSIONE AGEVOLATA

<b>IMPOSTA SOSTITUTIVA</b>	
<b>8%</b>	<b>10,5%</b> <b>PER LE SOCIETA' DI COMODO IN ALMENO 2 DEI TRE PERIODI PRECEDENTI QUELLO DELL'ASSEGNAZIONE/CESSIONE</b>  <b>(PER ESCLUDERE LA SITUAZIONE DI SOCIETA' DI COMODO VALGONO TUTTE LE NORME E CHIARIMENTI PRECEDENTI)</b>
<b>13%</b> <b>SULLE RISERVE IN SOSPENSIONE DI IMPOSTA ANNULLATE PER EFFETTO DELL'ASSEGNAZIONE (NO CESSIONE) (SOC. PERSONE IN SEMPLIFICATA ? NO)</b>	

## ASSEGNAZIONE/CESSIONE/ESTROMISSIONE AGEVOLATA

<b>IMPONIBILE</b>	
<b>ASSEGNAZIONE</b>  <b>DIFFERENZA FRA VALORE NORMALE</b>  <b>E</b> <b>VALORE FISCALE RICONOSCIUTO</b>	<b>CESSIONE</b>  <b>DIFFERENZA FRA MAGGIORE FRA VALORE NORMALE E PREZZO DI CESSIONE</b>  <b>E</b> <b>VALORE FISCALE RICONOSCIUTO</b>
<b>IL VALORE NORMALE PUO' ESSERE SOSTITUITO - CON RICHIESTA IN ATTO - DAL VALORE CATASTALE (SE PIU' BASSO DEL VALORE NORMALE)</b>	

**ASSEGNAZIONE/CESSIONE ESTROMISSIONE AGEVOLATA**

<b>QUESTIONE E' POSSIBILE CHE L'OPERAZIONE DIA LUOGO A MINUSVALENZE ?</b>	
<b>CIRC. 112/E/1999  SE MANCA BASE IMPONIBILE NON SI PUO' FARE ASSEGNAZIONE</b>	<b>CIRC. 40/E/2002  SE MANCA BASE IMPONIBILE SI PUO' FARE ASSEGNAZIONE</b>
<b>ART. 101 TUIR NON SONO DEDUCIBILI LE MINUSVALENZE DERIVANTI DA ASSEGNAZIONI A SOCI</b>	

## **ASSEGNAZIONE/CESSIONE/ESTROMISSIONE**

### **CONTROPARTITA CONTABILE**

#### **ASSEGNAZIONE**

**POSTE DI  
PATRIMONIO NETTO  
(RIPARTIZIONE UTILI  
LIQUIDAZIONE  
RECESSO, ECC.)**

**(SNC SEMPLIFICATE ?)**

**(VALUTARE ANCHE  
OBBLIGHI CIVILISTICI  
E DIVIETI FISCALI:  
LIMITI SULLE RISERVE,  
QUESTIONI FALLIMENTARI)**

#### **CESSIONE**

**POSTA DI  
ATTIVO  
O  
PASSIVO**

## **RILEVAZIONE DEBITO PER IMPOSTA SOSTITUTIVA**

<b>DARE</b>		<b>AVERE</b>	
<b>CONTI</b>	<b>IMPORTO</b>	<b>CONTI</b>	<b>IMPORTO</b>
<b>IMPOSTA SOSTITUTIV (COMPRESA NELLA VOCE 20 C.E.)</b>	<b>100</b>	<b>DEBITI TRIBUTARI</b>	<b>100</b>
<b>PAGAMENTO 1° RATA 50%</b>			
<b>DEBITI TRIBUTARI</b>	<b>60</b>	<b>BANCA</b>	<b>60</b>

## **ASPETTI CONTABILI ASSEGNAZIONE**

<p><b>PRASSI NAZIONALE</b></p> <p><b>CONSENTIVA L'ELIMINAZIONE DEL BENE SENZA IMPATTO SUL CONTO ECONOMICO</b></p>	<p><b>PRASSI INTERNAZIONALE (IFRIC 17)</b></p> <p><b>CONSENTE L'ELIMINAZIONE DEL BENE A VALORE CORRENTE</b></p> <p><b>(SCELTA ODCEC)</b></p>
---	--

# ASPETTI CONTABILI ASSEGNAZIONE AGEVOLATA



---

DOCUMENTO

“L’assegnazione dei beni ai soci:  
trattamento contabile e profili operativi”

---

Marzo 2016

**Vito Dulcamare**

368

## ASPETTI CONTABILI – DOCUMENTO CNDCEC

<p><b>SCOPO DEL DOCUMENTO: INDIVIDUARE COMPORTAMENTO RITENUTO PIU' CORRETTO = ATTRIBUZIONE DEL VALORE NORMALE</b></p> <p><b>(SECONDO CIRC. 37/E/2016 PAR.1: il comportamento contabile adottato dall'impresa deve essere coerente con i principi contabili di riferimento)</b></p>		
<p><b>IL BENE ASSEGNATO/CEDUTO PUO' RISULTARE ISCRITTO FRA</b></p>		
<p><b>IMMOBILIZZAZIONI</b></p> <p><b>CONTROPARTITA = PLUSV/MINUS</b></p>		<p><b>RIMANENZE</b></p> <p><b>CONTROPARTITA = PROVENTO</b></p>
<p><b>RISPETTO AL VALORE CONTABILE L'OPERAZIONE PUO' ESSERE EFFETTUATA</b></p>		
<p><b>ALLO STESSO VALORE</b></p>	<p><b>AD UN MAGGIOR VALORE</b></p>	<p><b>AD UN MINOR VALORE</b></p>
<p>Vito Dulcamare</p>		<p>369</p>

## ESEMPI

<b>DISTRIBUZIONE UTILE 90 A TRE SOCI IN PARTI UGUALI AL SOCIO A VIENE ATTRIBUITO UN CESPITE</b>		
<b>VALORE ATTRIBUITO AL CESPITE 30 PARI AL VALORE NETTO CONTABILE DI 30</b>	<b>VALORE ATTRIBUITO AL CESPITE 30 SUPERIORE AL VALORE NETTO CONTABILE DI 20</b>	<b>VALORE ATTRIBUITO AL CESPITE 20 INFERIORE AL VALORE NETTO CONTABILE DI 30</b>

## VALORE PARI AL VALORE NETTO CONTABILE

<b>DARE</b>		<b>AVERE</b>	
<b>CONTI</b>	<b>IMPORTO</b>	<b>CONTI</b>	<b>IMPORTO</b>
<b>UTILE DI ESERCIZIO</b>	<b>90</b>	<b>diversi</b>	
		<b>SOCIO A</b>	<b>30</b>
		<b>SOCIO B</b>	<b>30</b>
		<b>SOCIO C</b>	<b>30</b>
<b>Diversi</b>		<b>BANCA</b>	<b>60</b>
<b>SOCIO A</b>	<b>30</b>		
<b>SOCIO B</b>	<b>30</b>		
<b>SOCIO C</b>	<b>30</b>	<b>IMMOBILE</b>	<b>30</b>

## **VALORE INFERIORE AL VALORE NETTO CONTABILE**

<b>DARE</b>		<b>AVERE</b>	
<b>CONTI</b>	<b>IMPORTO</b>	<b>CONTI</b>	<b>IMPORTO</b>
<b>UTILE DI ESERCIZIO</b>	<b>90</b>	<b>diversi</b>	
		<b>SOCIO A</b>	<b>30</b>
		<b>SOCIO B</b>	<b>30</b>
		<b>SOCIO C</b>	<b>30</b>
<b>Diversi</b>		<b>BANCA</b>	<b>60</b>
<b>SOCIO A</b>	<b>30</b>		
<b>SOCIO B</b>	<b>30</b>		
<b>SOCIO C</b>	<b>30</b>	<b>IMMOBILE</b>	<b>40</b>
<b>MINUSVALENZA</b>	<b>10</b>		

## **VALORE SUPERIORE AL VALORE NETTO CONTABILE**

<b>DARE</b>		<b>AVERE</b>	
<b>CONTI</b>	<b>IMPORTO</b>	<b>CONTI</b>	<b>IMPORTO</b>
<b>UTILE DI ESERCIZIO</b>	<b>90</b>	<b>diversi</b>	
		<b>SOCIO A</b>	<b>30</b>
		<b>SOCIO B</b>	<b>30</b>
		<b>SOCIO C</b>	<b>30</b>
<b>Diversi</b>		<b>BANCA</b>	<b>60</b>
<b>SOCIO A</b>	<b>30</b>		
<b>SOCIO B</b>	<b>30</b>		
<b>SOCIO C</b>	<b>30</b>	<b>diversi</b>	<b>20</b>
		<b>IMMOBILE</b>	<b>10</b>
		<b>PLUSVALENZA</b>	

# **INFORMATIVA IN NOTA INTEGRATIVA**

**L'OPERAZIONE DI  
ASSEGNAZIONE/CESSIONE AGEVOLATA  
DEVE ESSERE EVIDENZIATA  
(ART. 2427 C.C.)**

**2) NEI MOVIMENTI DELLE IMMOBILIZZAZIONI  
4) VARIAZIONI POSTE DELL'ATTIVO, PASSIVO E NETTO  
7-BIS) ANALISI VOCI PATRIMONIO NETTO**

**INOLTRE  
EVENTUALE INFORMATIVA SULLE OPERAZIONI  
CON PARTI CORRELATE  
(ART. 2427 N. 22-BIS)**

# **IRRILEVANZA FISCALE DELLE POSTE DI REDDITO**

**LE VOCI DEL CONTO ECONOMICO  
SCATURENTI  
DALL'ASSEGNAZIONE/CESSIONE AGEVOLATE  
  
NON RILEVANO AI FINI DELLA  
DETERMINAZIONE DEGLI IMPONIBILI I.I.DD/IRAP  
(SALVO MINUSVALENZE SU MERCI)  
  
RISULTANDO L'OPERAZIONE SOGGETTA  
A IMPOSTA SOSTITUTIVA**

# **IRRILEVANZA TRIBUTARIA**

<b>SE I BENI ASSEGNATI ERANO ISCRITTI TRA</b>			
<b>IMMOBILIZZAZIONI</b>		<b>MERCI</b>	
<b>PLUSVALENZE</b>	<b>MINUSVALENZE</b>	<b>PLUSVALENZE</b>	<b>MINUSVALENZE</b>
<b>NON RILEVANO</b>	<b>NON RILEVANO</b>	<b>NON RILEVANO</b>	<b>NESSUNA PREVISIONE</b>
<b>PER TASSAZIONE SOSTITUTIVA</b>	<b>ART. 101 TUIR NON CONSENTE DEDUCIBILITA' DI MINUSVALENZE SU ASSEGNAZIONI AI SOCI</b>	<b>PER TASSAZIONE SOSTITUTIVA</b>	

# IRRILEVANZA II.DD. PLUSVALENZA

<b>CONTABILITA' ORDINARIA</b>	<b>CONTABILITA' SEMPLIFICATA</b>
<b>VARIAZIONE IN DIMINUIZIONE CODICE 51 (OLTRE IRAP)</b>	<b>NESSUNA VARIAZIONE</b>
+ <b>QUADRO RQ</b>	<b>QUADRO RQ</b>

RF55 Altre variazioni in diminuzione	1	2	,00	3	4	,00	5	6	,00	
	7	8	,00	9	10	,00	11	12	,00	
	13	14	,00	15	16	,00	17	18	,00	
	19	20	,00	21	22	,00	23	24	,00	
	25	26	,00	27	28	,00	29	30	,00	
	31	32	,00	33	34	,00	35	36	,00	
	37	38	,00	39	40	,00	41	42	,00	
	43	44	,00	45	46	,00	47	48	,00	
	49	50	,00	51	52	,00	53	54	,00	
										55

**SEZIONE XXII**  
**Assegnazione o**  
**cessione di beni**  
**ai soci**

		Valore normale		Costo Fiscale		Differenza	
RQ82	Beni immobili	1	,00	2	,00	3	,00
RQ83	Beni mobili	1	,00	2	,00	3	,00
RQ84	Totale	Imponibile		Società non operative		Imposta sostitutiva L.n. 208/15	
		1	,00	2	,00	3	,00
						Imposta sostitutiva L.n. 232/16	
		1	,00	2	,00	3	,00
RQ85	Riserve in sospensione	Imponibile		Aliquota		Imposta sostitutiva L.n. 208/15	
		1	,00	13%	2	,00	3
						Imposta sostitutiva L.n. 232/16	
		1	,00	2	,00	3	,00

# IRRILEVANZA II.DD. MINUSVALENZA

<b>CONTABILITA' ORDINARIA</b>	<b>CONTABILITA' SEMPLIFICATA</b>																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
<b>VARIAZIONE IN AUMENTO CODICE 51 (OLTRE IRAP)</b>	<b>NESSUNA VARIAZIONE</b>																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
<b>QUADRO RQ</b>	<b>QUADRO RQ</b>																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																												
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 10%;"></td> <td style="width: 5%; text-align: center;">1</td> <td style="width: 5%; text-align: center;">2</td> <td style="width: 5%;"></td> <td style="width: 5%; text-align: center;">3</td> <td style="width: 5%; text-align: center;">4</td> <td style="width: 5%;"></td> <td style="width: 5%; text-align: center;">5</td> <td style="width: 5%; text-align: center;">6</td> <td style="width: 5%;"></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">7</td> <td style="text-align: center;">8</td> <td></td> <td style="text-align: center;">9</td> <td style="text-align: center;">10</td> <td></td> <td style="text-align: center;">11</td> <td style="text-align: center;">12</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">13</td> <td style="text-align: center;">14</td> <td></td> <td style="text-align: center;">15</td> <td style="text-align: center;">16</td> <td></td> <td style="text-align: center;">17</td> <td style="text-align: center;">18</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">19</td> <td style="text-align: center;">20</td> <td></td> <td style="text-align: center;">21</td> <td style="text-align: center;">22</td> <td></td> <td style="text-align: center;">23</td> <td style="text-align: center;">24</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">RF31 Altre variazioni in aumento</td> <td style="text-align: center;">25</td> <td style="text-align: center;">26</td> <td></td> <td style="text-align: center;">27</td> <td style="text-align: center;">28</td> <td></td> <td style="text-align: center;">29</td> <td style="text-align: center;">30</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">31</td> <td style="text-align: center;">32</td> <td></td> <td style="text-align: center;">33</td> <td style="text-align: center;">34</td> <td></td> <td style="text-align: center;">35</td> <td style="text-align: center;">36</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">37</td> <td style="text-align: center;">38</td> <td></td> <td style="text-align: center;">39</td> <td style="text-align: center;">40</td> <td></td> <td style="text-align: center;">41</td> <td style="text-align: center;">42</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">43</td> <td style="text-align: center;">44</td> <td></td> <td style="text-align: center;">45</td> <td style="text-align: center;">46</td> <td></td> <td style="text-align: center;">47</td> <td style="text-align: center;">48</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">49</td> <td style="text-align: center;">50</td> <td></td> <td style="text-align: center;">51</td> <td style="text-align: center;">52</td> <td></td> <td style="text-align: center;">53</td> <td style="text-align: center;">54</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">55</td> <td style="text-align: right;">,00</td> </tr> </table>		1	2		3	4		5	6				,00					,00				7	8		9	10		11	12				,00					,00				13	14		15	16		17	18				,00					,00				19	20		21	22		23	24				,00					,00			RF31 Altre variazioni in aumento	25	26		27	28		29	30				,00					,00				31	32		33	34		35	36				,00					,00				37	38		39	40		41	42				,00					,00				43	44		45	46		47	48				,00					,00				49	50		51	52		53	54				,00					,00											55	,00	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 10%;"></td> <td style="width: 5%; text-align: center;">1</td> <td style="width: 5%; text-align: center;">2</td> <td style="width: 5%;"></td> <td style="width: 5%; text-align: center;">3</td> <td style="width: 5%; text-align: center;">4</td> <td style="width: 5%;"></td> <td style="width: 5%; text-align: center;">5</td> <td style="width: 5%; text-align: center;">6</td> <td style="width: 5%;"></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">7</td> <td style="text-align: center;">8</td> <td></td> <td style="text-align: center;">9</td> <td style="text-align: center;">10</td> <td></td> <td style="text-align: center;">11</td> <td style="text-align: center;">12</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">13</td> <td style="text-align: center;">14</td> <td></td> <td style="text-align: center;">15</td> <td style="text-align: center;">16</td> <td></td> <td style="text-align: center;">17</td> <td style="text-align: center;">18</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">19</td> <td style="text-align: center;">20</td> <td></td> <td style="text-align: center;">21</td> <td style="text-align: center;">22</td> <td></td> <td style="text-align: center;">23</td> <td style="text-align: center;">24</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">RF31 Altre variazioni in aumento</td> <td style="text-align: center;">25</td> <td style="text-align: center;">26</td> <td></td> <td style="text-align: center;">27</td> <td style="text-align: center;">28</td> <td></td> <td style="text-align: center;">29</td> <td style="text-align: center;">30</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">31</td> <td style="text-align: center;">32</td> <td></td> <td style="text-align: center;">33</td> <td style="text-align: center;">34</td> <td></td> <td style="text-align: center;">35</td> <td style="text-align: center;">36</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">37</td> <td style="text-align: center;">38</td> <td></td> <td style="text-align: center;">39</td> <td style="text-align: center;">40</td> <td></td> <td style="text-align: center;">41</td> <td style="text-align: center;">42</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">43</td> <td style="text-align: center;">44</td> <td></td> <td style="text-align: center;">45</td> <td style="text-align: center;">46</td> <td></td> <td style="text-align: center;">47</td> <td style="text-align: center;">48</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">49</td> <td style="text-align: center;">50</td> <td></td> <td style="text-align: center;">51</td> <td style="text-align: center;">52</td> <td></td> <td style="text-align: center;">53</td> <td style="text-align: center;">54</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">55</td> <td style="text-align: right;">,00</td> </tr> </table>		1	2		3	4		5	6				,00					,00				7	8		9	10		11	12				,00					,00				13	14		15	16		17	18				,00					,00				19	20		21	22		23	24				,00					,00			RF31 Altre variazioni in aumento	25	26		27	28		29	30				,00					,00				31	32		33	34		35	36				,00					,00				37	38		39	40		41	42				,00					,00				43	44		45	46		47	48				,00					,00				49	50		51	52		53	54				,00					,00											55	,00
	1	2		3	4		5	6																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																					
		,00					,00																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																						
	7	8		9	10		11	12																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																					
		,00					,00																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																						
	13	14		15	16		17	18																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																					
		,00					,00																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																						
	19	20		21	22		23	24																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																					
		,00					,00																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																						
RF31 Altre variazioni in aumento	25	26		27	28		29	30																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																					
		,00					,00																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																						
	31	32		33	34		35	36																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																					
		,00					,00																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																						
	37	38		39	40		41	42																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																					
		,00					,00																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																						
	43	44		45	46		47	48																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																					
		,00					,00																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																						
	49	50		51	52		53	54																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																					
		,00					,00																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																						
								55	,00																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																				
	1	2		3	4		5	6																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																					
		,00					,00																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																						
	7	8		9	10		11	12																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																					
		,00					,00																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																						
	13	14		15	16		17	18																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																					
		,00					,00																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																						
	19	20		21	22		23	24																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																					
		,00					,00																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																						
RF31 Altre variazioni in aumento	25	26		27	28		29	30																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																					
		,00					,00																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																						
	31	32		33	34		35	36																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																					
		,00					,00																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																						
	37	38		39	40		41	42																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																					
		,00					,00																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																						
	43	44		45	46		47	48																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																					
		,00					,00																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																						
	49	50		51	52		53	54																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																					
		,00					,00																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																						
								55	,00																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																				
<p><b>SEZIONE XXII</b> <b>Assegnazione o</b> <b>cessione di beni</b> <b>ai soci</b></p>	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 10%;"></th> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="text-align: center;">Valore normale</td> <td></td> <td style="text-align: center;">Costo Fiscale</td> <td></td> <td style="text-align: center;">Differenza</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="text-align: center;">RQ82</td> <td style="text-align: center;">Beni immobili</td> <td style="text-align: center;">1</td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td style="text-align: center;">2</td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td style="text-align: center;">3</td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">RQ83</td> <td style="text-align: center;">Beni mobili</td> <td style="text-align: center;">1</td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td style="text-align: center;">2</td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td style="text-align: center;">3</td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">RQ84</td> <td style="text-align: center;">Totale</td> <td style="text-align: center;">1</td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td style="text-align: center;">2</td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td style="text-align: center;">3</td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td style="text-align: center;">4</td> <td style="text-align: right;">,00</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="text-align: center;">Imponibile</td> <td></td> <td style="text-align: center;">Società non operative</td> <td></td> <td style="text-align: center;">Imposta sostitutiva L.n. 208/15</td> <td></td> <td style="text-align: center;">Imposta sostitutiva L.n. 232/16</td> <td></td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">RQ85</td> <td style="text-align: center;">Riserve in sospensione</td> <td style="text-align: center;">1</td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td style="text-align: center;">Aliquota 13%</td> <td style="text-align: center;">2</td> <td style="text-align: right;">,00</td> <td style="text-align: center;">Imposta sostitutiva L.n. 208/15</td> <td style="text-align: center;">3</td> <td style="text-align: right;">,00</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: center;">Imposta sostitutiva L.n. 232/16</td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>													Valore normale		Costo Fiscale		Differenza				RQ82	Beni immobili	1	,00	2	,00	3	,00			RQ83	Beni mobili	1	,00	2	,00	3	,00			RQ84	Totale	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00			Imponibile		Società non operative		Imposta sostitutiva L.n. 208/15		Imposta sostitutiva L.n. 232/16		RQ85	Riserve in sospensione	1	,00	Aliquota 13%	2	,00	Imposta sostitutiva L.n. 208/15	3	,00								Imposta sostitutiva L.n. 232/16																																																																																																																																																																																																																																																																																																														
		Valore normale		Costo Fiscale		Differenza																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																							
RQ82	Beni immobili	1	,00	2	,00	3	,00																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																						
RQ83	Beni mobili	1	,00	2	,00	3	,00																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																						
RQ84	Totale	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																				
		Imponibile		Società non operative		Imposta sostitutiva L.n. 208/15		Imposta sostitutiva L.n. 232/16																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																					
RQ85	Riserve in sospensione	1	,00	Aliquota 13%	2	,00	Imposta sostitutiva L.n. 208/15	3	,00																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																				
							Imposta sostitutiva L.n. 232/16																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																						

# **PLUSVALENZE/MINUSVALENZE SU BENI MERCE**

**CIRC. 37/E/2016**

**PAR. 1.2**

**LE PLUSVALENZE SONO IRRILEVANTI**

**PAR. 1.3**

**LE MINUSVALENZE SONO RILEVANTI A CONDIZIONE  
CHE L'OPERAZIONE SIA STATA FATTA A VALORE NORMALE**

**CONTEMPORANEA PRESENZA DI  
PLUSVALENZE/MINUSVALENZE SU BENI MERCE**

**CIRC. 37/E/2016 PAR. 2.2.**

**IN CASO DI BASE IMPONIBILE PARI A ZERO**

**1**

**LA MINUSVALENZA SU CESPITI NON E' DEDUCIBILE**

**2**

**LA MINUSVALENZA SU BENI MERCI E' DEDUCIBILE  
A CONDIZIONE CHE L'OPERAZIONE SIA STATA FATTA  
A VALORE NORMALE/CATASTALE**

**3**

**IN CASO DI OPERAZIONI MISTE (CESPITI E MERCI)  
LE MINUSVALENZE SU MERCI SONO UTILIZZATE PER RIDURRE  
LE PLUSVALENZE DA TASSARE CON LA SOSTITUTIVA**

# **ATTENZIONE**

**CIRC. 37/E/2016 PAR. 1.1 – 1.2**

**IN CASO DI UTILE D'ESERCIZIO 2016  
PRODOTTO ANCHE DA  
PLUSVALENZA FISCALMENTE NON RILEVANTE**

**L'INTERO UTILE PUO' ESSERE  
ACCANTONATO A RISERVA O DISTRIBUITO  
CON TRATTAMENTO IDENTICO  
A QUELLO DEGLI ALTRI UTILI TASSATI**

**ASSUME RILEVANZA AI FINI DELLE % DI DEDUCIBILITA'  
(INTERESSI PASSIVI – SPESE DI RAPPRESENTANZA)**

**ASSEGNAZIONE/CESSIONE AGEVOLATA BENI**  
**TRASFORMAZIONE AGEVOLATA SOCIETA'**  
**ART. 1 CO 565 LEGGE 232/2016**

**RIFLESSI EVENTUALI SU BILANCIO 2016**

**POICHE' LA DISCIPLINA E' STATA PROROGATA AL 30/09/2017**

**IN CASO DI OPERAZIONI EFFETTUATE IN QUESTI PRIMI MESI  
CON EVIDENZIAMENTO DI MINUSVALENZE**

**(SITUAZIONE FREQUENTE PER ACQUISTI FINO AL 2008)**

**DOVREBBE ESSERE VALUTATO**

**L'OBBLIGO DI RILEVARE LA PERDITA DUREVOLE**

**GIA' NEL BILANCIO 2016**

# 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."*
  
- **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".*

## RILEVAZIONE

<b>DARE</b>		<b>AVERE</b>	
<b>CONTI</b>	<b>IMPORTO</b>	<b>CONTI</b>	<b>IMPORTO</b>
<b>ALTRE SVALUTAZIONE DELLE IMMOBILIZZAZIONI</b>		<b>CESPITI</b>	
<b>LA QUOTA DI AMMORTAMENTO SI CALCOLA SUL NUOVO VALORE RIDOTTO DELLA PERDITA DUREVOLE</b>			
<b>AMMORTAMENTI</b>		<b>FONDO AMMORTAMENTO</b>	<b>800</b>

**ATTENZIONE**  
**LA SVALUTAZIONE**  
**NON E' FISCALMENTE DEDUCIBILE**

**IL COSTO FISCALE DEL BENE RIMANE**  
**SEMPRE QUELLO ORIGINARIO (es. 1.000)**  
**IN TAL CASO**

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

**SECONDO PRINCIPIO DI DERIVAZIONE DOVREBBE**  
**ESSERE**  
**PERO'**

# **SVALUTAZIONE IMM. MATERIALI**

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

**SIA L'AMMORTAMENTO CHE LA SVALUTAZIONE  
SI CONCRETIZZANO IN UNA RETTIFICA DEL VALORE DELL'IMMOBILIZZAZIONE**

**L'AMMORTAMENTO SARA' DEDOTTO**

- **QUOTA IMPUTATA A CONTO ECONOMICO**
- **DIFFERENZA MEDIANTE VARIAZIONE IN DIMINUZIONE**  
**ANCHE AI FINI IRAP (GIA' CIRC. 26/E/2012) NONOSTANTE CRITERIO BILANCIO**

**INFATTI 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**

## **PARTICOLARI OPERAZIONI 2016 CON IVA ESENTE**

<b>NEL CORSO DEL 2016 IL SOGGETTO POTREBBE AVER PROCEDUTO A ASSEGNAZIONE AGEVOLATA CESSIONE AGEVOLATA ESTROMISSIONE AGEVOLATA</b>	
<b>L'OPERAZIONE POTREBBE DAR LUOGO</b>	
<b>ART. 19-BIS2 DPR 633/1972 AI FINI DELLA RETTIFICA DELL'EVENTUALE IVA DETRATTA</b>	<b>ART. 19-BIS DPR 633/1972 AI FINI DEL PRO RATA ANNUALE</b>
<b>OPERAZIONI LA CUI COMPETENZA ECONOMICA E' 2016</b>	

# TRATTAMENTO IVA ASSEGNAZIONE/CESSIONE AGEVOLATA BENI

<b>TRATTAMENTO ORDINARIO INDIRETTE PER FABBRICATI</b>		
PROVENIENZA IMMOBILE	DESTINAZIONE IMMOBILE	IVA
ACQUISTO DA PRIVATO O ANTE 1973	CESSIONE	OPERAZIONE SOGGETTA A IVA SECONDO LE CIRCOSTANZE: • IMPONIBILE • ESENTE • REVERSE
	AUTOCONSUMO ASSEGNAZIONE	OPERAZIONE ESCLUSA DA IVA
ACQUISTO CON IVA DETRATTA ANCHE SE PARZIALMENTE	CESSIONE	OPERAZIONE SOGGETTA A IVA SECONDO LE CIRCOSTANZE: • IMPONIBILE • ESENTE • REVERSE
	AUTOCONSUMO	ESENTE
	ASSEGNAZIONE	ESENTE (SALVO REVERSE = NON CONVIENE)
ACQUISTO CON IVA TOTALMENTE NON DETRATTA	CESSIONE	ESENZIONE ART. 10 N. 27-QUINQUIES
	AUTOCONSUMO ASSEGNAZIONE	OPERAZIONE ESCLUSA DA IVA

# **RETTIFICA IVA**

## **ART. 19-BIS 2 DPR 633/1972**

- **1. La detrazione dell'imposta relativa ai beni non ammortizzabili ed ai servizi è rettificata in aumento o in diminuzione qualora i beni ed i servizi medesimi sono utilizzati per effettuare operazioni che danno diritto alla detrazione in misura diversa da quella inizialmente operata. Ai fini di tale rettifica si tiene conto esclusivamente della prima utilizzazione dei beni e dei servizi.**
  
- **2. Per i beni ammortizzabili, la rettifica di cui al comma 1 è eseguita in rapporto al diverso utilizzo che si verifica nell'anno della loro entrata in funzione ovvero nei quattro anni successivi ed è calcolata con riferimento a tanti quinti dell'imposta quanti sono gli anni mancanti al compimento del quinquennio.**
  
- **8. Agli effetti del presente articolo i fabbricati o porzioni di fabbricati sono comunque considerati beni ammortizzabili ed il periodo di rettifica è stabilito in dieci anni, decorrenti da quello di acquisto o di ultimazione.**
  
- **9. Le rettifiche delle detrazioni di cui ai commi precedenti sono effettuate nella dichiarazione relativa all'anno in cui si verificano gli eventi che la determinano, sulla base delle risultanze delle scritture contabili obbligatorie.**

## **ESEMPIO RETTIFICA IVA**

- **APRILE 2010 ACQUISTO IMMOBILE = 200.000**
- **IVA DETRATTA = 40.000**
- **SETTEMBRE 2016= ASSEGNAZIONE AI SOCI = 200.000**
- **OPERAZIONE ESENTE IN QUANTO NON UTILIZZATO**

**NON ESSENDO TRASCORSO**

**IL PERIODO DI SORVEGLIANZA DI DIECI ANNI  
OCCORRE PROCEDERE ALLA RETTIFICA DELLA  
DETRAZIONE**

**PER I RIMANENTI TRE ANNI**

**(CO 2= ANNO ACQUISTO E SUCCESSIVI)**

$$40.000:10 \times 3 = 12.000$$

**DA INDICARE NEL RIGO DELLE VARIAZIONI VF70**

## PRO RATA ANNUALE

**L'EVENTUALE OPERAZIONE ESENTE DI  
ASSEGNAZIONE/CESSIONE/ESTROMISSIONE  
COMPORTE L'APPLICAZIONE DEL PRO RATA ANNUALE?**

**ART. 19-BIS DPR 633/1972 AI FINI DEL PRORATA ANNUALE**

**NON SI TIENE CONTO DELLE  
OPERAZIONI ESENTI  
RELATIVE A BENI  
AMMORTIZZABILI**

**(ESEMPIO: ESTROMISSIONE)**

**(SE SONO OPERAZIONI NON OCCASIONALI)  
SUSISTE DUBBIO PER  
IMMOBILI NON UTILIZZATI  
ART. 19-BIS NON ESTENDE AI FABBRICATI  
IL CARATTERE DI BENI AMMORTIZZABILI**

**NON SI TIENE CONTO DELLE  
OPERAZIONI  
ESENTI OCCASIONALI**

**RIVALUTAZIONE  
VOLONTARIA  
DEI BENI D'IMPRESA**

## RIVALUTAZIONE DEI BENI AZIENDALI RIFERIMENTI CIVILISTICI

<b>ART. 2426 C.C.</b>  <b>COSTO STORICO COME PRINCIPIO DI ISCRIZIONE E VALUTAZIONE DEI BENI</b>	<b>ART. 2423-BIS C.C.</b>  <b>IMMODIFICABILITA' DEI PRINCIPI DI VALUTAZIONE SALVO CASI ECCEZIONALI</b>
<b>OIC 16</b> <b>74. Le immobilizzazioni materiali possono essere rivalutate solo nei casi in cui la legge lo preveda o lo consenta.</b> <b>Non sono ammesse rivalutazioni discrezionali o volontarie delle immobilizzazioni materiali ovvero rivalutazioni che non derivino dall'applicazione della legge.</b> <b>L'accresciuto valore di un bene derivante dal processo inflattivo non può essere considerato di per sé ragione sufficiente per la sua rivalutazione, né può costituire un "caso eccezionale" di deroga al divieto di rivalutazione.</b>	

# **RIVALUTAZIONE DEI BENI AZIENDALI**

**ART. 1 CO 556 LEGGE 232/2016**

## **PREVISIONE DELLA RIVALUTAZIONE**

**IN DEROGA ALL'ART. 2426 C.C. E OGNI ALTRA NORMA**

**E' POSSIBILE RIVALUTARE  
BENI DI IMPRESA E PARTECIPAZIONI**

**ESCLUSO IMMOBILI –MERCİ  
RISULTANTI NEL BILANCIO AL 31/12/2015  
(OVVIAMENTE ANCHE NEL BILANCIO AL 31/12/2016)**

**DEVE RIGUARDARE TUTTI I BENI APPARTENENTI  
ALLA STESSA CATEGORIA OMOGENEA**

**SI APPLICANO NORME PRECEDENTI SE COMPATIBILI**

# **RIVALUTAZIONE DEI BENI AZIENDALI**

## **ART. 1 CO 556 LEGGE 232/2016**

### **SOGGETTI AMMESSI**

#### **ART. 73 CO 1 TUIR**

**A) SOCIETA' DI CAPITALI E COOPERATIVE**

**B) ENTI COMMERCIALI**

**CHE NON ADOTTANO GLI IAS /CHE ADOTTANO GLI IAS**

#### **ARTT. 10/15 LEGGE 342/2000**

**TITOLARI REDDITO D'IMPRESA  
RESIDENTI / NON RESIDENTI  
CONTABILITA' ORDINARIA / SEMPLIFICATA**

**SOCIETA' PER AZIONI  
SOCIETA' IN ACCOMANDITA PER AZIONI  
SOCIETA' A RESPONSABILITA' LIMITATA  
SOCIETA' COOPERATIVE  
SOCIETA' DI MUTUA ASSICURAZIONE  
AZIENDE SPECIALI**

**AZIENDE MUNICIPALIZZATE  
ENTI PUBBLICI E PRIVATI COMMERCIALI  
ENTI PUBBLICI E PRIVATI NON COMMERCIALI**

**PERSONE FISICHE PER I BENI RELATIVI ALL'ATTIVITA' COMMERCIALE ESERCITATA  
SOCIETA' IN NOME COLLETTIVO E SOCIETA' IN ACCOMANDITA SEMPLICE**

# **SOGGETTI: SITUAZIONI PARTICOLARI**

## **COOPERATIVE**

**CIRC. 16/11/2000 N. 207/E**

**LA RIVALUTAZIONE PUO' ESSERE EFFETTUATA A CONDIZIONE  
CHE VENGA IN OGNI CASO  
CORRISPOSTA L'IMPOSTA SOSTITUTIVA  
SONO QUINDI IRRILEVANTI ESENZIONE/RIDUZIONE IRPEG (IRES)**

## **LIQUIDAZIONE VOLONTARIA**

**ASSONIME 27/02/2001 N. 13  
NESSUNA PRECLUSIONE  
CALCOLI DI CONVENIENZA**

## **AFFITTO O USUFRUTTO DI AZIENDA**

**(CIRC 57/E/2001 – CIRC 11/E/2009)  
A CHI SPETTA L'AMMORTAMENTO**

## **SOGGETTI IN SEMPLIFICATA**

**(CIRC 19/03/2009 N. 11/E)**

**DEVONO PROVARE IL POSSESSO DEI BENI  
(LIBRO CESPITI E LIBRO IVA)**

**E LA TIPOLOGIA DEGLI STESSI  
(DA ELEMENTI DI FATTO CIRCA LE MODALITA' DI EFFETTIVO UTILIZZO DEI BENI )**

# **RIVALUTAZIONE DEI BENI AZIENDALI**

**ART. 1 CO 556 LEGGE 232/2016**

## **BENI OGGETTO DI RIVALUTAZIONE**

**E' POSSIBILE RIVALUTARE  
BENI DI IMPRESA E PARTECIPAZIONI**

**ESCLUSO IMMOBILI –MERCİ  
RISULTANTI NEL BILANCIO AL 31/12/2015  
(OVVIAMENTE ANCHE NEL BILANCIO AL 31/12/2016)**

**DEVE RIGUARDARE TUTTI I BENI APPARTENENTI  
ALLA STESSA CATEGORIA OMOGENEA**

# **BENI: SITUAZIONI PARTICOLARI**

**CIRC. 19/03/2009 N. 11/E**

<p><b><u>BENI IN LEASING</u></b> <b>IMPRESA UTILIZZATRICE</b> <b>SE GIA' RISCATTATI AL 31/12/2014</b></p>
<p><b><u>BENI IN LEASING</u></b> <b>IMPRESA CONCEDENTE</b> <b>RIVALUTAZIONE NON AMMESSA</b></p>
<p><b><u>DIRITTO DI SUPERFICIE</u></b> <b>RIVALUTAZIONE SPETTA AL TITOLARE DI TALE DIRITTO</b></p>
<p><b><u>OPERAZIONI STRAORDINARIE</u></b> <b>SI APPLICA IL PRINCIPIO DI CONTINUITA' NEL POSSESSO</b></p>

# **RIVALUTAZIONE DEI BENI AZIENDALI**

## **QUESTIONE**

**E' POSSIBILE LA RIVALUTAZIONE PER GLI IMMOBILI  
UTILIZZATI AD USO PROMISCOUO  
DALL'IMPRENDITORE INDIVIDUALE ?**

- **ART. 4 CO 7 D.M. 162/2001**
- **POSSONO ESSERE ESCLUSI DALLA RELATIVA CATEGORIA  
OMOGENEA**
- **SE NON SONO ESCLUSI, L'IMPOSTA SOSTITUTIVA E'  
DOVUTA SULL'INTERO SALDO ATTIVO DI RIVALUTAZIONE**

# **RIVALUTAZIONE DEI BENI AZIENDALI**

**ART. 1 CO 557 LEGGE 232/2016**

## **MODALITA'**

**LA RIVALUTAZIONE DEVE ESSERE ESEGUITA  
NEL BILANCIO O RENDICONTO  
DELL'ESERCIZIO SUCCESSIVO A QUELLO IN CORSO AL 31/12/2015  
IL CUI TERMINE DI APPROVAZIONE SCADE DOPO IL 31/12/2016  
= BILANCIO 2016**

**DEVE RIGUARDARE TUTTI I BENI APPARTENENTI  
ALLA STESSA CATEGORIA OMOGENEA**

**DEVE ESSERE ANNOTATA  
NELL'INVENTARIO E NELLA NOTA INTEGRATIVA**

# RIVALUTAZIONE DEI BENI AZIENDALI

## **CATEGORIE OMOGENEE**

### BENI IMMOBILI

- AREE FABBRICABILI AVENTI LA STESSA DESTINAZIONE URBANISTICA
- AREE NON FABBRICABILI
- FABBRICATI NON STRUMENTALI
- FABBRICATI STRUMENTALI PER DESTINAZIONE
- FABBRICATI STRUMENTALI PER NATURA

### BENI MOBILI REGISTRATI

- AEROMOBILI
- VEICOLI
- NAVI E IMBARCAZIONI ISCRITTE
- NAVI E IMBARCAZIONI NON ISCRITTE

### BENI MATERIALI AMMORTIZZABILI

- RAGGRUPPATI PER CATEGORE OMOGENEE, PER ANNO DI ACQUISIZIONE E COEFFICIENTE DI AMMORTAMENTO
- BENI A DEDUCIBILITA' LIMITATA POSSONO ESSERE ESCLUSI

### BENI IMMATERIALI

- DISTINTAMENTE UNO PER UNO

### AZIONI E QUOTE

- CATEGORIE OMOGEEE PER NATURA (STESSE CARATTERISTICHE E STESSO EMITTENTE)

# **RIVALUTAZIONE DEI BENI AZIENDALI**

## **QUESTIONE**

**NEL CASO IN CUI LA RIVALUTAZIONE NON RIGUARDI TUTTI I BENI DI UNA CATEGORIA OMOGENEA  
COSA SUCCEDA ?**

### **INIZIALMENTE**

**CIRC. 18/06/2001 N. 57/E**

- **DISCONOSCIMENTO DELLA RIVALUTAZIONE PER TUTTI I BENI APPARTENENTI ALLA STESSA CATEGORIA OMOGENEA**
- **CONSEQUENTE EVENTUALE RECUPERO A TASSAZIONE DEI MAGGIORI AMMORTAMENTI EFFETTUATI O DELLE MINORI PLUSVALENZE REALIZZATE**
- **CON APPLICAZIONE DELLE ORDINARIE SANZIONI**

### **SUCCESSIVAMENTE**

**CIRC. 13/06/2006 N. 18/E -CIRC. 19/03/2009 N. 11/E**

**....gli effetti fiscali della stessa rivalutazione vengono meno per tutti gli altri beni appartenenti alla medesima categoria omogenea.**

**Il contribuente potrà tuttavia impedire la caducazione degli effetti della rivalutazione sui beni rimanenti qualora, anche in sede di accertamento, provveda al versamento dell'imposta sostitutiva non versata con riferimento al bene illegittimamente escluso, maggiorata di sanzioni e interessi previsti per legge.**

**Resta inteso che l'assolvimento di tale onere non comporta anche il riconoscimento del maggior valore relativo ai beni esclusi dalla rivalutazione. .... il maggior valore di tali beni non è stato imputato a capitale o accantonato nella speciale riserva...**

**VED. ESEMPIO**

# **RIVALUTAZIONE DEI BENI AZIENDALI**

## **ESEMPIO**

- **BENE 1 RIVALUTATO**
- **BENE 2 NON RIVALUTATO**

**IN SEDE DI CONTROLLO EMERGE LA MANCATA RIVALUTAZIONE  
DEL BENE 2 FACENTE PARTE DELLA STESSA CATEGORIA  
OMOGENEA**

**IL SOGGETTO VERSA L'IMPOSTA SOSTITUTIVA, LE SANZIONI E GLI  
INTERESSI SULLA RIVALUTAZIONE DEL BENE 2  
(SU QUALE VALORE ?)  
IN TAL MODO**

- **RIMANE CONFERMATA LA RIVALUTAZIONE SU 1**
- **NON HA ALCUN EFFETTO LA RIVALUTAZIONE SU 2**

## **RIVALUTAZIONE DEI BENI AZIENDALI**

### **MODALITA' PER TIPOLOGIE DI SOGGETTI**

#### **SOCIETA' DI CAPITALI**

**AMMINISTRATORI E SINDACI DEVONO INDICARE E MOTIVARE NELLE LORO RELAZIONI I CRITERI SEGUITI E ATTESTARE CHE ECCEDE IL LIMITE MASSIMO**

#### **TUTTI I SOGGETTI IN ORDINARIA**

**INDICARE NELL'INVENTARIO CON IL PREZZO DI COSTO**

#### **SOGGETTI IN CONTABILITA' SEMPLIFICATA**

- **PER I BENI RISULTANTI DAI LIBRI IVA/CEPITI**
- **A CONDIZIONE CHE VENGA REDATTO APPOSITO PROSPETTO CONTENENTE**
  - **PREZZO DI COSTO**
  - **RIVALUTAZIONE COMPIUTA**
- **NON SI APPLICANO LE NORME SULL'UTILIZZO DEL SALDO ATTIVO DI RIVALUTAZIONE**

# **NOTA INTEGRATIVA**

(sezione dedicata alla rivalutazione)

- **La Società si è avvalsa della facoltà prevista dall'art. 1, commi 556/564 della legge n. 232/2016, di rivalutare i beni immobili di proprietà, come risulta dal prospetto sotto riportato.**
- **La rivalutazione è stata determinata avendo riguardo (al valore economico dei beni in funzionamento) (al valore di mercato, come emerge da apposita perizia).**
- **Il valore come sopra determinato è stato confrontato con il residuo da ammortizzare dei beni stessi; l'importo che ne è risultato è stato assunto come limite massimo della rivalutazione (ridotto prudenzialmente del .... % per l'intera categoria omogenea).**
- **La rivalutazione è stata contabilizzata (ad incremento del valore dell'attivo) (ad incremento del valore dell'attivo e del corrispondente fondo di ammortamento) (a riduzione del fondo di ammortamento), con contropartita ad apposita riserva nel patrimonio netto.**
- **La Società (procederà al riconoscimento fiscale della rivalutazione mediante il versamento della relativa imposta sostitutiva che sarà contabilizzata a riduzione della riserva) (non procederà al riconoscimento fiscale della rivalutazione).**
- **Gli amministratori attestano che il valore netto dei beni rivalutati come risulta dal bilancio non eccede quello che è fondatamente loro attribuibile in relazione (alla loro capacità produttiva e alla possibilità di utilizzazione nell'impresa) (al loro valore di mercato).**

**(IDENTICA ATTESTAZIONE DEVONO RILASCIARE I SINDACI)**

## NOTA INTEGRATIVA

<b>Immobili</b>	<b>Costo storico compreso precedenti rivalutazioni</b>	<b>Fondo di ammortam. al 31/12/2016</b>	<b>Valore netto corrente</b>	<b>Rivalutazione massima</b>	<b>Rivalutazione effettuata</b>
<b>Ammortizzabili:</b> - -					
<b>Non ammortizzabili:</b> - -					
<b>Totali</b>					

# **SOGGETTI IN CONTABILITA' SEMPLIFICATA**

**MODALITA'**

**PER I BENI RISULTANTI DAI LIBRI IVA/CEPITI**

**A CONDIZIONE CHE VENGA REDATTO**

**APPOSITO PROSPETTO**

**CONTENENTE**

- **PREZZO DI COSTO**
- **RIVALUTAZIONE COMPIUTA**

**RIS. 03/03/2010 N. 14/E**

**L'APPOSITO PROSPETTO NON DEVE PIU' ESSERE VIDIMATO**

**IN CONSIDERAZIONE DELLA DECADENZA DELL'OBBLIGO**

**DI VIDIMARE REGISTRI E SIMILI**

**PRESSO AGENZIA ENTRATE**

## **RIVALUTAZIONE DEI BENI AZIENDALI**

**CRITERI DI VALUTAZIONE  
ARTT. 4 E 6 D.M. 162/2001**

**DEVE ESSERE APPLICATO  
UN UNICO CRITERIO PER TUTTI I BENI DELLA STESSA  
CATEGORIA OMOGENEA**

**I NUOVI VALORI NON POSSONO IN NESSUN CASO SUPERARE  
QUELLI EFFETTIVAMENTE ATTRIBUIBILI AI BENI, AVUTO  
RIGUARDO**

- **ALLA LORO CONSISTENZA**
- **ALLA LORO CAPACITA' PRODUTTIVA**
- **ALL'EFFETTIVA POSSIBILITA' DI UTILIZZAZIONE**
- **AI VALORI CORRENTI**
- **ALLE QUOTAZIONI RILEVATE IN MERCATI REGOLAMENTATI**

## **RIVALUTAZIONE DEI BENI AZIENDALI**

<b>IN PRATICA IL VALORE NON PUO' SUPERARE IL MAGGIORE TRA</b>	
<b>VALORE RECUPERABILE (VALORE D'USO)</b>	<b>VALORE DI MERCATO</b>
<b>IN OGNI CASO NON E' OBBLIGATORIO RIVALUTARE FINO A TALE VALORE</b>	
<b>FERMO RESTANDO IL RISPETTO DI UN UNICO CRITERIO PER TUTTI I BENI DELLA STESSA CATEGORIA OMOGENEA</b>	

# **RIVALUTAZIONE DEI BENI AZIENDALI**

## **OIC 16**

- **74. I criteri seguiti per procedere alla rivalutazione, le metodologie adottate per la sua applicazione e i limiti entro cui la rivalutazione viene effettuata devono conformarsi a quanto stabilito dalla legge in base alla quale la rivalutazione è effettuata. Se la legge speciale non stabilisce criteri, metodologie e limiti da adottare per effettuare la rivalutazione, tutti questi elementi debbono comunque essere determinati in conformità al principio generale di rappresentazione veritiera e corretta del bilancio.**
  
- **75. Il limite massimo della rivalutazione di un'immobilizzazione materiale è il valore recuperabile dell'immobilizzazione stessa che in nessun caso può essere superato.**
  
- **77. La rivalutazione di un'immobilizzazione materiale non modifica la stimata vita utile del bene, che prescinde dal valore economico del bene. L'ammortamento dell'immobilizzazione materiale rivalutata continua ad essere determinata coerentemente con i criteri applicati precedentemente, senza modificarne la vita utile residua.**

# **RIVALUTAZIONE DEI BENI AZIENDALI**

**ATTENZIONE**

**E' PROBABILE CHE  
LA DIFFICOLTA' DI INDIVIDUARE  
IL VALORE RECUPERABILE  
FACCIA PROPENDERE  
PER IL VALORE DI MERCATO**

**(PERIZIA NON OBBLIGATORIA MA OPPORTUNA)  
(POSSIBILITA' DI RINVIO APPROVAZIONE DEL BILANCIO ?)**

## RIVALUTAZIONE DEI BENI AZIENDALI

### **LIMITE ECONOMICO DELLA RIVALUTAZIONE**

ART. 6 D.M. 162/2001

**VALORE NETTO DEL  
BENE  
+  
MAGGIORE QUOTA DI  
AMMORTAMENTO  
DERIVANTE DALLA  
RIVALUTAZIONE**

**NON PUO' ESSERE  
SUPERIORE A**

**VALORE REALIZZABILE  
O  
VALORE  
FONDATAMENTE  
ATTRIBUIBILE**

### IN PRATICA

**IL CONFRONTO FRA I VALORI DEVE ESSERE EFFETTUATO  
DOPO L'ORDINARIO AMMORTAMENTO  
E PRIMA DELL'EVENTUALE AMMORTAMENTO SULLA RIVALUTAZIONE**

**GENERALMENTE NEL 2016 SI IMPUTERA' PRIMA LA QUOTA ORDINARIA DI  
AMMORTAMENTO E POI SI IMPUTERA' LA RIVALUTAZIONE  
ASSONIME CIRC 23/2006-OIC INTER 3: MAGGIOR AMMORTAMENTO DAL  
2016**

## **RIVALUTAZIONE DEI BENI AZIENDALI**

### **RIVALUTAZIONE PARZIALE**

**UNA VOLTA INDIVIDUATO IL VALORE MASSIMO  
IL CRITERIO CONCRETAMENTE UTILIZZABILE  
PUO' FERMARSI AD UN LIVELLO INTERMEDIO**

**ESEMPIO: 60% -80%**

**PURCHE' SIA APPLICATO  
ALL'INTERA CATEGORIA OMOGENEA**

**CONFERME  
ASSONIME CIRC. 13/2001  
OIC INTER 3**

# RIVALUTAZIONE DEI BENI AZIENDALI

<b>L'ATTUALE DISCIPLINA CONFERMA SOSTANZIALMENTE DI LA POSSIBILITA' DI OPERARE</b>		
<b>RIVALUTAZIONE SOLO CIVILISTICA</b>	<b>RIVALUTAZIONE ANCHE FISCALE</b>  <b>CON PAGAMENTO IMPOSTA SOSTITUTIVA</b> <b>16%</b> <b>12%</b>	<b>RIVALUTAZIONE FISCALE CON AFFRANCAMENTO SALDO DI RIVALUTAZIONE</b>  <b>CON PAGAMENTO IMPOSTA SOSTITUTIVA</b> <b>10%</b>

## RIVALUTAZIONE DEI BENI AZIENDALI

<b>MODALITA' TECNICHE DI RIVALUTAZIONE ART. 5 D.M. 162/2001</b>		
<b>1° RIVALUTAZIONE DEL COSTO STORICO DEL CESPITE E DEL RELATIVO FONDO AMMORTAMENTO</b>	<b>2° RIVALUTAZIONE DEL SOLO COSTO STORICO DEL CESPITE</b>	<b>3° RIDUZIONE DEL FONDO AMMORTAMENTO</b>
<b>IN MISURA TALE DA MANTENERE INVARIATA LA DURATA DEL PROCESSO DI AMMORTAMENTO</b>	<b>ALLUNGATA O INVARIATA LA DURATA DEL PROCESSO DI AMMORTAMENTO</b>	<b>ALLUNGA LA DURATA DEL PROCESSO DI AMMORTAMENTO</b>
<b><u>ASSONIME CIRC. 27/2/2001 N. 13</u> E' POSSIBILE UTILIZZARE MODALITA' DIVERSE DI RIVALUTAZIONE IN RELAZIONE AD UNA STESSA CATEGORIA OMOGENEA</b>		

## RIVALUTAZIONE DEI BENI AZIENDALI

<b>ESEMPIO</b>	
<b>DATI ANTECEDENTI LA RIVALUTAZIONE</b>	
<b>COSTO STORICO IMMOBILE</b>	<b>1000</b>
<b>FONDO DI AMMORTAMENTO PREGRESSO</b>	<b>800</b>
<b>RESIDUO</b>	<b>200</b>
<b>COEFFICIENTE DI AMMORTAMENTO</b>	<b>5%</b>
<b>RESIDUO PERIODO DI AMMORTAMENTO</b>	<b>2017/2020</b>
<b>VALORE ECONOMICO</b>	<b>700</b>

## **RIVALUTAZIONE DEI BENI AZIENDALI**

<p><b>1° MODALITA'</b> <b>RIVALUTAZIONE CESPITE E FONDO</b> <b>CRITERIO PROPORZIONALE</b></p>
<p><b>SI DETERMINA IL RAPPORTO FRA IL VALORE ECONOMICO E IL VALORE NETTO: <math>700/200 = 3,5</math></b></p>
<p><b>SI MOLTIPLICANO I VALORI CONTABILI PER TALE RAPPORTO</b> <b><math>1.000 \times 3,5 = 3.500</math></b> <b><math>800 \times 3,5 = 2.800</math></b> <b>LA DIFFERENZA E' PARI A 700</b> <b>PERTANTO NON SUPERA IL VALORE ECONOMICO</b></p>
<p><b>IN TAL MODO</b> <b>SI MANTIENE UGUALE LA DURATA DELL'AMMORTAMENTO</b> <b>QUOTA ANNUALE <math>5\%</math> DI <math>3.500 = 175</math></b> <b>AMMORTAMENTO DA COMPLETARE <math>700:175 = 4</math> PERIODI</b></p>
<p><b>UNICO PROBLEMA RIGUARDA L'INDICAZIONE DI UN VALORE CHE POTREBBE ESSERE SUPERIORE A QUELLO DI SOSTITUZIONE (EVENTUALMENTE RIPROPORZIONARE I VALORI)</b></p>

## RILEVAZIONE

<b><u>CESPITE</u></b>			
<b>IMPORTO DI ARRIVO</b>		<b>3.500</b>	
<b>IMPORTO DI BILANCIO</b>		<b>1.000 DIFFERENZA 2.500</b>	
<b>IMMOBILE .....</b>	<b>2.500</b>	<b>FONDO RIVALUTAZIONE LEGGE 232/2016</b>	<b>2.500</b>
<b><u>FONDO DI AMMORTAMENTO</u></b>			
<b>IMPORTO DI ARRIVO</b>		<b>2.800</b>	
<b>IMPORTO DI BILANCIO</b>		<b>800 DIFFERENZA 2.000</b>	
<b>FONDO RIVALUTAZIONE LEGGE 232/2016</b>	<b>2.000</b>	<b>FONDO AMMORTAMENTO IMMOBILE .....</b>	<b>2.000</b>

**ATTENZIONE**  
**SE IL NUOVO VALORE LORDO (3.500)**  
**FOSSE SUPERIORE AL VALORE DI SOSTITUZIONE**  
**(ESEMPIO: 2.500)**

**LA RIVALUTAZIONE DEVE ESSERE EFFETTUATA FINO AD**  
**ARRIVARE A TALE VALORE**

**PERTANTO**  
**BENE AUMENTA DI 1.500 (E NON 2.500)**  
**FONDO AUMENTA DI 1.000 (E NON 2.000)**

**IN TAL MODO**  
**NETTO = 700 = PARI AL VALORE ECONOMICO**

## **RIVALUTAZIONE DEI BENI AZIENDALI**

<p><b>2° MODALITA'</b> <b>RIVALUTAZIONE DEL SOLO CESPITE</b></p>
<p><b>SI AUMENTA IL SOLO VALORE DEL CESPITE NELLA MISURA NECESSARIA AL RAGGIUNGIMENTO DEL VALORE ECONOMICO</b> <b><math>800 - (1.000 - 700) = 500</math></b></p>
<p><b>LA DIFFERENZA FRA CESPITE E FONDO DI AMMORTAMENTO INDIVIDUA IL VALORE ECONOMICO</b> <b><math>1000 + 500 - 800 = 700</math></b></p>
<p><b>IN TAL MODO SI ALLUNGA LA DURATA DELL'AMMORTAMENTO DA CALCOLARSI SUL NUOVO VALORE = <math>1.000 + 500 = 1.500</math> (SE RIMANE STESSO COEFFICIENTE)</b></p>
<p><b>COMUNICATO STAMPA AGENZIA 07/12/2000/CIRC. 13/E/2014 AGENZIA RICONOSCE CHE PUO' COMPORTARE UN INCREMENTO DELLA VITA UTILE DEL CESPITE</b></p>
<p><b>OIC 16 PAR. 77</b> <b>LA RIVALUTAZIONE NON PUO' AVERE L'EFFETTO DI MODIFICARE LA STIMATA RESIDUA VITA UTILE DEL CESPITE</b></p>

## RILEVAZIONE

<u>CESPITE</u>			
<b>IMPORTO DI ARRIVO</b>	<b>1.500</b>		
<b>IMPORTO DI BILANCIO</b>	<b>1.000</b>	<b>DIFFERENZA</b>	<b>500</b>
<b>IMMOBILE .....</b>	<b>500</b>	<b>FONDO RIVALUTAZIONE LEGGE 232/2016</b>	<b>500</b>
<u>FONDO DI AMMORTAMENTO</u>			
<b>IMPORTO DI ARRIVO</b>	<b>800</b>		
<b>IMPORTO DI BILANCIO</b>	<b>800</b>	<b>DIFFERENZA</b>	<b>0</b>

## **RIVALUTAZIONE DEI BENI AZIENDALI**

<p><b>3° MODALITA'</b> <b>RIDUZIONE DEL FONDO DI AMMORTAMENTO</b></p>
<p><b>SI RIDUCE IL FONDO DI AMMORTAMENTO NELLA MISURA NECESSARIA AL RAGGIUNGIMENTO DEL VALORE ECONOMICO</b> <b><math>800 - (1.000 - 700) = 500</math></b></p>
<p><b>LA DIFFERENZA FRA CESPITE E FONDO DI AMMORTAMENTO INDIVIDUA IL VALORE ECONOMICO</b> <b><math>1000 - (800 - 500) = 700</math></b></p>
<p><b>IN TAL MODO SI ALLUNGA LA DURATA DELL'AMMORTAMENTO DA CALCOLARSI ANCORA SUL VECCHIO VALORE</b></p>
<p><b>COMUNICATO STAMPA AGENZIA 07/12/2000/CIRC.14/E/2014 AGENZIA RICONOSCE CHE PUO' COMPORTARE UN INCREMENTO DELLA VITA UTILE DEL CESPITE</b></p>
<p><b>OIC 16 PAR. 77</b> <b>LA RIVALUTAZIONE NON PUO' AVERE L'EFFETTO DI MODIFICARE LA STIMATA RESIDUA VITA UTILE DEL CESPITE</b></p>

## RILEVAZIONE

<u>CESPITE</u>			
<b>IMPORTO DI ARRIVO</b>	<b>1.000</b>		
<b>IMPORTO DI BILANCIO</b>	<b>1.000</b>	<b>DIFFERENZA 0</b>	
<u>FONDO DI AMMORTAMENTO</u>			
<b>IMPORTO DI ARRIVO</b>	<b>300</b>		
<b>IMPORTO DI BILANCIO</b>	<b>800</b>	<b>DIFFERENZA - 500</b>	
<b>FONDO AMMORTAMENTO IMMOBILE</b>	<b>500</b>	<b>FONDO RIVALUTAZIONE LEGGE 232/2016</b>	<b>500</b>

# RIVALUTAZIONE SOLO CIVILISTICA

## LA RILEVAZIONE DELLA FISCALITA' DIFFERITA SUL DISALLINEAMENTO DEI VALORI A RIDUZIONE DELLA RISERVA DA RIVALUTAZIONE

**FONDO RIVALUTAZIONE  
LEGGE 232/2016**

**FONDO IMPOSTE  
DIFFERITE**

**INOLTRE  
NON RILEVA AI FINI FISCALI:  
SOCIETA' DI COMODO/PLAFOND SPESE MANUTENZIONE**

**INDEDUCIBILITA' IRAP MAGGIORI AMMORTAMENTI (CIRC.8/E/2009)**

### OBBLIGO DI COMPILARE QUADRO RV

SEZIONE I RICONCILIAZIONE DATI DI BILANCIO E FISCALI		Tipo di beni/Voce di bilancio		Causa		IAS/D.lgs. 139/2016		Valore precedente	
RV1	Valore contabile	5	6	7	8	9	10	11	12
	Valore iniziale	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00
	Incrementi								
	Decrementi								
Valore fiscale	10	11	12	13	14	15	16	17	18
Valore iniziale	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00
Incrementi									
Decrementi									
Valore finale									

# **RIVALUTAZIONE DEI BENI AZIENDALI**

**ART. 1 LEGGE 232/2016**

## **RICONOSCIMENTO FISCALE**

**IL MAGGIOR VALORE E' FISCALMENTE RICONOSCIUTO IL.DD/IRAP  
(AMMORT/PLAFOND SPESE MANUT./SOC. COMODO/STUDI/ECC.)**

- **IMMOBILI: ESERCIZIO IN CORSO A 01/12/2018 = 2018 (CO 563)**
- **ALTRI BENI: DAL TERZO ESERCIZIO SUCCESSIVO = 2019 (CO 559)  
A QUELLO IN CUI SI EFFETTUA LA RIVALUTAZIONE**

**MEDIANTE VERSAMENTO DI IMPOSTA SOSTITUTIVA**

**16% PER BENI AMMORTIZZABILI**

**12% PER BENI NON AMMORTIZZABILI**

### **VERSAMENTO**

**UNICA SOLUZIONE ENTRO SALDO 2016 (CO 561)**

# **RIVALUTAZIONE DEI BENI AZIENDALI**

**ART. 1 CO 560 LEGGE 232/2016**

## **RICONOSCIMENTO FISCALE PLUS/MINUS**

**PUR ESSENDO PREVISTO RICONOSCIMENTO**

**IMMOBILI: DAL 2018**

**ALTRI BENI: DAL QUARTO ESERCIZIO SUCCESSIVO = 2019**

**A QUELLO IN CUI SI EFFETTUA LA RIVALUTAZIONE**

**IN CASO DI CESSIONE A TITOLO ONEROSO/ASSEGNAZIONE AI  
SOCI/DESTINAZIONE A FINALITA' ESTRANEE/AUTOCONSUMO**

**(COMPRESO LEASE BACK = CIRC .8/E/2009)**

**DEI BENI RIVALUTATI**

**PRIMA DEL QUARTO ESERCIZIO SUCCESSIVO (= 31/12/2019)**

**LA PLUS/MINUSVALENZA SI DETERMINA**

**SENZA TENER CONTO DELLA RIVALUTAZIONE**

**(SECONDO CIRCOLARI SPETTA CREDITO PER SOSTITUTIVA PAGATA)**

## **RICONOSCIMENTO FISCALE**

<b>SITUAZIONE</b>	<b>IMMOBILI</b>	<b>ALTRI BENI</b>
<b>IN GENERE STUDI SETTORE SOC. COMODO PLAFOND 5%</b>	<b>DAL 2018</b>	<b>DAL 2019</b>
<b>CESSIONI DISMISSIONI/ECC.</b>	<b>DAL 2018</b>	<b>DAL 2020</b>
<b>IMU CAT. D SENZA RENDITA</b>	<b>DAL 2017</b>	

## RIVALUTAZIONE DEI BENI AZIENDALI

<p><b>RIVALUTAZIONE CIVILISTICA</b></p> <p><b>NECESSITA' DI FISCALITA' DIFFERITA SUI MAGGIORI AMMORTAMENTI CIVILISTICI</b></p> <p><b>FINO ALL'ANNULLAMENTO DELLA DIFFERENZA TEMPO</b></p> <p><b>+ QUADRO RV</b></p>	<p><b>RIVALUTAZIONE FISCALE</b></p> <p><b>NECESSITA' DI FISCALITA' DIFFERITA SUI MAGGIORI AMMORTAMENTI CIVILISTICI</b></p> <p><b>PER I PERIODI DI NON RILEVANZA (2017/2018)</b></p> <p><b>+ QUADRO RV</b></p>
---	---

# **RILEVAZIONE IMPOSTA SOSTITUTIVA**

## **ART. 12 LEGGE 342/2000**

- **DEVE ESSERE CONTABILIZZATA IN DIMINUZIONE DEL SALDO ATTIVO DI RIVALUTAZIONE**
- **E' INDEDUCIBILE**

<b>FONDO RIVALUTAZIONE LEGGE 232/2016</b>		<b>DEBITI TRIBUTARI</b>	
---	--	-------------------------	--

- **CODICE TRIBUTO 1811 RIS. 30/E/2016**

# ATTENZIONE

## SOGGETTI IAS

SEZIONE XXIII-A Rivalutazione dei beni e delle partecipazioni	RQ86	Rivalutazione dei beni ammortizzabili	Importo	Aliquota	Imposta
			1	16%	2
			,00		,00
	RQ87	Rivalutazione dei beni non ammortizzabili	,00	12%	,00
	RQ88	Rivalutazione delle partecipazioni	,00	12%	,00

## SOGGETTI NON IAS

SEZIONE XXIII-B Riconoscimento dei maggiori valori dei beni e delle partecipazioni	RQ89	Maggiori valori dei beni ammortizzabili	Importo	Aliquota	Imposta
			1	16%	2
			,00		,00
	RQ90	Maggiori valori dei beni non ammortizzabili	,00	12%	,00
	RQ91	Maggiori valori delle partecipazioni	,00	12%	,00
	RQ92	Totale imposte			,00

## **ATTENZIONE**

**CIRC 19/03/2009 N. 11/E PAR. 7**

- **.....si evidenzia che l'esercizio dell'opzione per la rivalutazione dei beni d'impresa deve ritenersi perfezionato con l'indicazione in dichiarazione dei redditi dei maggiori valori rivalutati e della relativa imposta sostitutiva.**
- **Pertanto, l'omesso, insufficiente e/o tardivo versamento della relativa imposta sostitutiva non rileva ai fini del perfezionamento della rivalutazione.**

### **FERMO RESTANDO**

- **POSSIBILITA' DI RAVVEDIMENTO PER VERSAMENTO**
- **LIQUIDAZIONE 36 BIS**

# **RIVALUTAZIONE DEI BENI AZIENDALI**

**ART. 1 CO 558 LEGGE 232/2016**

## **SALDO ATTIVO DI RIVALUTAZIONE**

**DEVE ESSERE IMPUTATO A CAPITALE  
O DESTINATO AD APPOSITA RISERVA IN SOSPENSIONE**

**PUO' ESSERE AFFRANCATO CON UNA SOSTITUTIVA DEL 10%**

**(AFFRANCAMENTO  
COMPORTA LA LIBERAZIONE DELLA RISERVA)**

**VERSAMENTO  
UNICA SOLUZIONE ENTRO SALDO 2016 (CO 561)**

# RIVALUTAZIONE DEI BENI AZIENDALI

## AFFRANCAMENTO RISERVA

- L'IMPOSTA SOSTITUTIVA 10% E' INDEDUCIBILE  
DEVE ESSERE CALCOLATA SUL VALORE LORDO DELLA  
RIVALUTAZIONE (CIRC. 18/E/2006)

### ESEMPIO

- |   |               |
|---|---------------|
| ■ SALDO DI RIVALUTAZIONE                  | 1.000.000     |
| ■ IMPOSTA SOSTITUTIVA 3%                  | <u>30.000</u> |
| ■ SALDO DI RIVALUTAZIONE NETTO            | 970.000       |
| ■   |               |
| ■ IMPOSTA SOSTITUTIVA 10% AFFRANCAMENTO = | 100.000       |
- PERO'
- CTP BERGAMO N. 9/2009 DEP. 26/01/2009 = SUL NETTO

# RILEVAZIONE AFFRANCAMENTO RISERVA

•DEVE ESSERE CONTABILIZZATA IN DIMINUZIONE DEL SALDO ATTIVO DI RIVALUTAZIONE

FONDO RIVALUTAZIONE  
LEGGE 232/2016

DEBITI TRIBUTARI

•CODICE TRIBUTO 1813 RIS. 30/E/2016

SEZIONE XXIII-C

Affrancamento

RQ93 Saldo di rivalutazione/riserva vincolata

Importo

Aliquota

Imposta

1

,00

10%

2

,00

# **MANCATO AFFRANCAMENTO RISERVA**

## **OIC 25**

**L'ISCRIZIONE DI UNA RISERVA IN SOSPENSIONE  
RICHIEDEREBBE**

**LA RILEVAZIONE DELLA FISCALITA' DIFFERITA**

## **OIC INTER. 3**

**TALE FISCALITA' DOVREBBE ESSERE RILEVATA  
NEL MOMENTO IN CUI SI VERIFICANO I  
PRESUPPOSTI DI DISTRIBUZIONE**

## **DOTTRINA + OIC 25**

**NESSUNA FISCALITA'  
SE VI SONO SCARSE PROBABILITA' DI DISTRIBUZIONE**

## RIVALUTAZIONE DEI BENI AZIENDALI

<b>DESTINAZIONE RISERVA DA RIVALUTAZIONE</b>			
<b>PUO' ESSERE IMPUTATA A CAPITALE</b>	<b>SE NON VIENE IMPUTATA A CAPITALE PUO' ESSERE RIDOTTA SOLO CON REGOLE PER LA RIDUZIONE DEL CAPITALE PROPRIO</b>	<b>IN CASO DI UTILIZZO PER COPERTURA PERDITE NON SI POSSONO DISTRIBUIRE UTILI FINO AL SUO REINTEGRO</b>	<b>IN CASO DI DISTRIBUZIONE IL TRATTAMENTO DIPENDE DA ASSOGGETTA- MENTO A TASSAZIONE O MENO</b>

## SALDO ATTIVO DI RIVALUTAZIONE

<b>CON RICONOSCIMENTO FISCALE DELLA RIVALUTAZIONE</b>		<b>SENZA RICONOSCIMENTO FISCALE DELLA RIVALUTAZIONE</b>
<b>SE NON AFFRANCATO = RISERVA IN SOSPENSIONE</b>	<b>SE AFFRANCATO = RISERVA DI UTILI</b>	<b>= RISERVA DI UTILI (CIRC. 11/E/2009)</b>

# **QUESTIONE**

**NEL CASO DI RIVALUTAZIONE SOLO CIVILISTICA**

**LA RISERVA DA RIVALUTAZIONE PUO' ESSERE DISTRIBUITA FRA I  
SOCI ?**

**CIRC 19/03/2009 N. 11/E**

**COSTITUISCE RISERVA DI UTILE  
NON E' RISERVA IN SOSPENSIONE**

**ART. 2423/2433/2478**

**CONSENTONO LA DISTRIBUZIONE DI UTILI  
SOLO PER UTILI REALMENTE CONSEGUITI  
E RISULTANTI DAL BILANCIO**

**PERO'**

**SE**

**LA RISERVA DA RIVALUTAZIONE FOSSE UNA  
RISERVA DI CAPITALE**

**RISULTEREBBE NECESSARIO**

**IL RISPETTO DELL'ART. 2445 C.C.**

**(RIDUZIONE DEL CAPITALE SOCIALE)**

**CO 2**

**AVVISO DI CONVOCAZIONE SPECIFICO CON MODALITA' RIDUZIONE**

**CO 3**

**ESECUZIONE DOPO 90 GIORNI DALLA DELIBERA**

**SALDO ATTIVO DI RIVALUTAZIONE**  
**IN CASO DI PASSAGGIO CONTABILITA'**  
**CIRC. 18/06/2001 N. 57/E**

**DA CONTABILITA' ORDINARIA A SEMPLIFICATA**  
**NON ESSENDO PIU' POSSIBILE MONITORARE**  
**RISERVA**  
**LA STESSA CONCORRE ALL'IMPONIBILE DEL PRIMO**  
**PERIODO**  
**IN CONTABILITA' SEMPLIFICATA**

**DA CONTABILITA' SEMPLIFICATA AD ORDINARIA**  
**NON ESSENDO POSSIBILE ISCRIVERE UNA RISERVA**  
**PER I SOGGETTI SEMPLIFICATI**  
**NON E' DISTRIBUZIONE DI UNA RISERVA**  
**NELLA SITUAZIONE PATRIMONIALE DI PARTENZA NON**  
**OCCORRE RICOSTRUIRE ALCUNA RISERVA**

# **SOCIETA' TRASPARENTE**

**IN CASO DI RIVALUTAZIONE  
CON RICONOSCIMENTO FISCALE  
OCCORRE DISTINGUERE TRA**

**AFFRANCAMENTO  
RISERVA**

**SENZA  
AFFRANCAMENTO  
RISERVA**

**SOCIETA' TRASPARENTE**  
**CON AFFRANCAMENTO RISERVA**  
**CIRC. 15/07/2005 N. 33/E PAR. 3**

**L'IMPOSTA SOSTITUTIVA E' PAGATA SEMPRE DALLA SOCIETA'**

**L'AFFRANCAMENTO PRODUCE GLI STESSI EFFETTI DELLA  
TASSAZIONE**

**PERTANTO**

**IL COSTO DELLA PARTECIPAZIONE VIENE AUMENTATO DEL  
VALORE SUI CUI LA SOCIETA' HA PAGATO LA SOSTITUTIVA**

**IN SEDE DI DISTRIBUZIONE**

**IL COSTO DELLA PARTECIPAZIONE VIENE RIDOTTO  
FINO A CONCORRENZA DEL REDDITO TASSATO**

**SOCIETA' TRASPARENTE**  
**CON AFFRANCAMENTO RISERVA**  
**ESEMPIO**

	<b>SOCIO A 60%</b>	<b>SOCIO B 40%</b>
<b>COSTO DELLA PARTECIPAZIONE</b>	<b>60.000</b>	<b>40.000</b>
<b>SALDO ATTIVO AFFRANCATO = 50.000</b> <b>IMPOSTA SOSTITUTIVA = 5.000</b>		
<b>DOPO AFFRANCAMENTO</b> <b>QUOTA REDDITO TASSATO</b>	<b>30.000</b>	<b>20.000</b>
<b>COSTO DELLA PARTECIPAZIONE</b>	<b>90.000</b>	<b>60.000</b>
<b>DISTRIBUZIONE 50.000 – 5.0000</b>	<b>-27.000</b>	<b>-18.000</b>
<b>NUOVO COSTO PARTECIPAZIONE</b>	<b>63.000</b>	<b>42.000</b>

**SOCIETA' TRASPARENTE**  
**SENZA AFFRANCAMENTO RISERVA**  
**CIRC. 15/07/2005 N. 33/E PAR. 3**  
**NON AVENDO PAGATO L'IMPOSTA SOSTITUTIVA**

**LA DISTRIBUZIONE AI SOCI DELLA RISERVA**

**COMPORTA UNA VARIAZIONE IN AUMENTO DEL REDDITO IMPONIBILE  
DELLA SOCIETA'  
(SOLO AI FINI IL.DD.)**

**PERTANTO**

**IL COSTO DELLA PARTECIPAZIONE VIENE AUMENTATO DEL  
VALORE SUI CUI LA SOCIETA' HA PAGATO LA SOSTITUTIVA**

**IN SEDE DI DISTRIBUZIONE  
IL COSTO DELLA PARTECIPAZIONE VIENE RIDOTTO  
FINO A CONCORRENZA DEL REDDITO TASSATO**