

# I NUOVI OIC e l'impatto in bilancio e nel modello Redditi e Irap

di  
Lelio Cacciapaglia



**Scadenza termini versamento imposte da  
dichiarazione**

**Società di capitali e enti  
commerciali**

**IRES e IRAP**

**Ultimo giorno del 6° mese  
successivo alla chiusura del  
periodo d'imposta**

**30 giugno (2/7/18)**

**+0,40%  
Proroga estiva  
(20/8/2018)**

**2° rata con 0,40%  
20/8/2018**



# Nuovi OIC

## Impatti fiscali

# REDDITI 2017 SENZA SCUSE

## CLAUSOLA DI SALVAGUARDIA per il solo «REDDITI 2017»

**DM 3/8/17**

«Con riferimento ai periodi d'imposta precedenti a quello in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto, per i quali i **termini per il versamento** a saldo delle imposte dirette **sono scaduti** anteriormente alla medesima data, sono fatti salvi gli effetti sulla determinazione della base imponibile generati dalle norme fiscali, ai fini Ires e Irap, anche non coerenti con le disposizioni di cui al presente decreto»

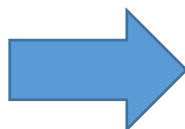
## *Il nuovo Codice Civile in tema di Bilancio*

<b>BILANCIO IN FORMA ORDINARIA</b>	<b>BILANCIO IN FORMA ABBREVIATA</b>	<b>BILANCIO DELLE MICRO-IMPRESE</b>
<p>Nel primo esercizio o per due esercizi consecutivi superano due dei seguenti limiti:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• totale attivo: 4,4 mln €</li><li>• totale vendite e prestazioni di servizi: 8,8 mln €</li><li>• dipendenti: 50 unità</li></ul>	<p>Nel primo esercizio o per due esercizi consecutivi non superano due dei seguenti limiti (art. 2435-bis):</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• totale attivo: 4,4 mln €</li><li>• totale vendite e prestazioni di servizi: 8,8 mln €</li><li>• dipendenti: 50 unità</li><li>• società che non abbiano emesso titoli negoziati in mercati regolamentati</li></ul>	<p>Nel primo esercizio o per due esercizi consecutivi non superano due dei seguenti limiti (art. 2435-ter):</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• totale attivo: 175 mila €</li><li>• totale vendite e prestazioni di servizi: 350 mila €</li><li>• dipendenti: 5 unità</li><li>• società che non abbiano emesso titoli negoziati in mercati regolamentati</li></ul>

## LE FORME DI BILANCIO CON DECORRENZA DAGLI ESERCIZI A PARTIRE DAL 1° GENNAIO 2016

BILANCIO ORDINARIO	BILANCIO IN FORMA ABBREVIATA	BILANCIO SUPER SEMPLIFICATO
IMPRESE DI MEDIE E GRANDI DIMENSIONI	IMPRESE DI PICCOLE DIMENSIONI	MICRO IMPRESE
Articolo 2423 – 2428 c.c.	Articolo 2435- <i>bis</i> c.c.	Articolo 2435- <i>ter</i> c.c.
Attivo: > 4.400.000	Attivo: < = 4.400.000	Attivo: < = 175.000
Ricavi delle vendite e delle prestazioni: > 8.800.000	Ricavi delle vendite e delle prestazioni: < = 8.800.000	Ricavi delle vendite e delle prestazioni: < = 350.000
N. medio dipendenti occupati nell'esercizio: > 50	N. medio dipendenti occupati nell'esercizio: < = 50	N. medio dipendenti occupati nell'esercizio: < = 5

**Superamento di 2 dei  
predetti limiti**



**Per 2 esercizi consecutivi**

## BILANCIO ORDINARIO O ABBREVIATO?

ESEMPIO				
PARAMETRI	LIMITI	ANNO 1	ANNO 2	ANNO 3
TOTALE ATTIVO	4.400.000	4.560.000	4.150.000	3.900.000
RICAVI DELLE VENDITE	8.800.000	7.500.000	9.200.000	9.150.000
MEDIA DIPENDENTI	50	40	55	53
<a href="http://analisi dibilancio.eu">analisi dibilancio.eu</a>		↓	↓	↓
		BILANCIO IN FORMA ABBREVIATA	BILANCIO IN FORMA ABBREVIATA	BILANCIO IN FORMA ORDINARIA

## LE FORME DI BILANCIO CON DECORRENZA DAGLI ESERCIZI A PARTIRE DAL 1° GENNAIO 2016

BILANCIO ORDINARIO	BILANCIO IN FORMA ABBREVIATA	BILANCIO SUPER SEMPLIFICATO
IMPRESE DI MEDIE E GRANDI DIMENSIONI	IMPRESE DI PICCOLE DIMENSIONI	MICRO IMPRESE
Stato patrimoniale	Stato patrimoniale	Stato patrimoniale
Conto Economico	Conto Economico	Conto Economico
Nota integrativa	Nota integrativa	
Rendiconto finanziario		
Relazione sulla gestione		

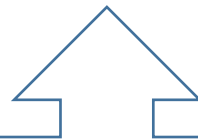


# La prevalenza della sostanza sulla forma e della rilevanza delle operazioni

**Codice civile – art. 2423**



**«non occorre rispettare gli obblighi in tema di rilevazione, valutazione, presentazione e informativa quando la loro osservanza ha effetti irrilevanti al fine di dare una rappresentazione veritiera e corretta»**



**La rilevanza o l'irrilevanza deve essere riferita non alla singola informazione omessa, ma al loro complesso, tenendo conto sia dei profili quantitativi che qualitativi**

## Le indicazioni obbligatoria in Nota integrativa



L'articolo 2423, comma 4, codice civile prevede che “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.

Le società nella nota integrativa:

- devono illustrare i criteri con i quali hanno dato attuazione alla presente disposizione;
- deve indicare le politiche di bilancio adottate.

# La prevalenza della sostanza sulla forma e della rilevanza delle operazioni

Esempi in cui si traduce tale principio:

- Nuovi criteri di rappresentazione delle operazioni di acquisto azioni proprie;
- crediti, debiti e titoli di debito da valutare al costo ammortizzato;
- obbligo di iscrivere e valutare i derivati;
- Nuovo regime delle spese di ricerca e pubblicità;
- Eliminazione della sezione straordinaria del conto economico;
- nuovi criteri di ammortamento dell'avviamento e delle spese di sviluppo;
- introduzione dell'obbligo di predisposizione del rendiconto finanziario;
- eliminazione dei conti d'ordine
- integrazioni e modifiche del contenuto informativo della nota integrativa e della relazione sulla gestione.

## *DERIVAZIONE RAFFORZATA*

OIC



Fisco

## ***DERIVAZIONE RAFFORZATA – COSA SIGNIFICA E CHI LA APPLICA***



**Applicano la  
derivazione  
rafforzata**

- Imprese che redigono il bilancio in base al CC e principi contabili OIC
- (Bilanci forma ordinaria e abbreviata)

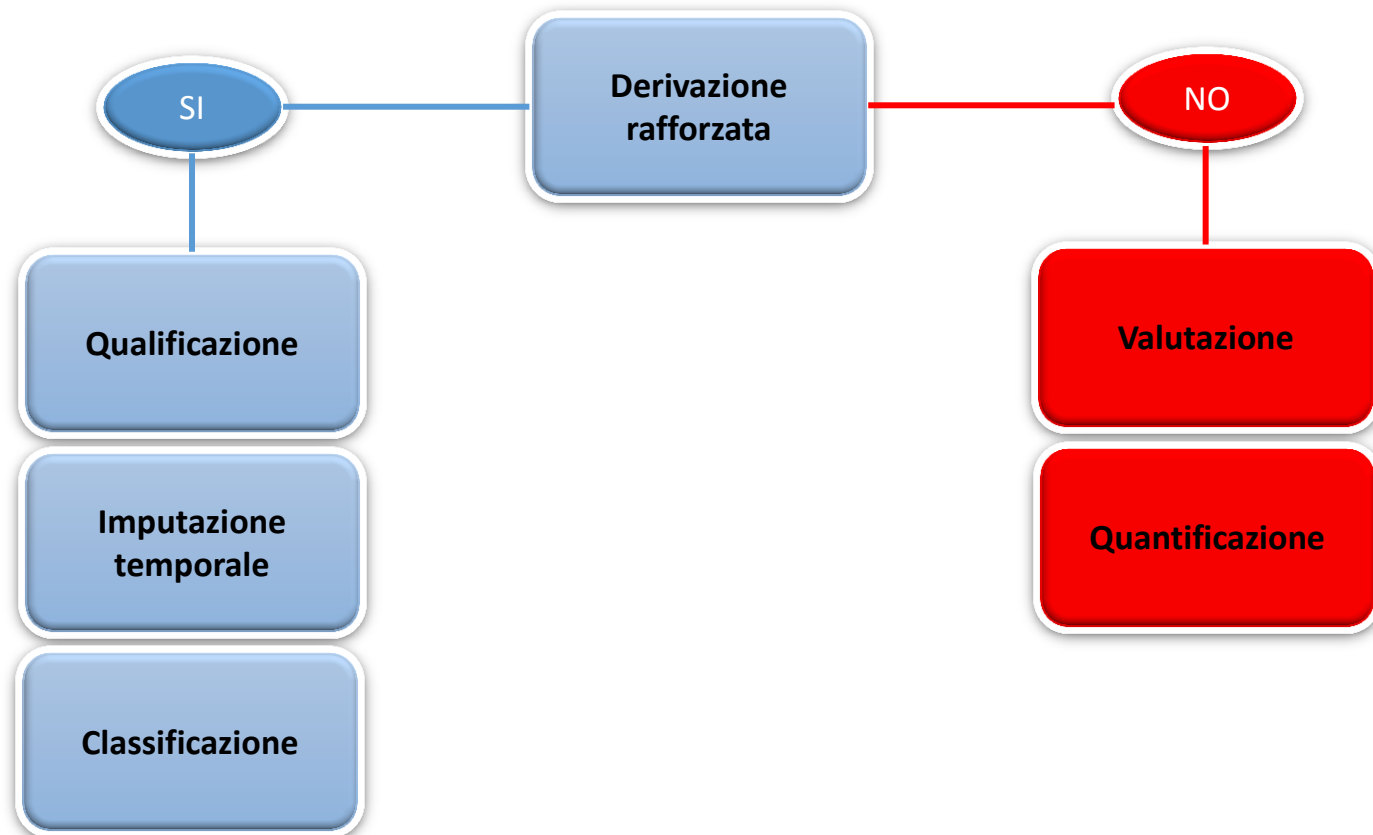


**Sono esclusi e  
applicano la  
derivazione  
semplice**

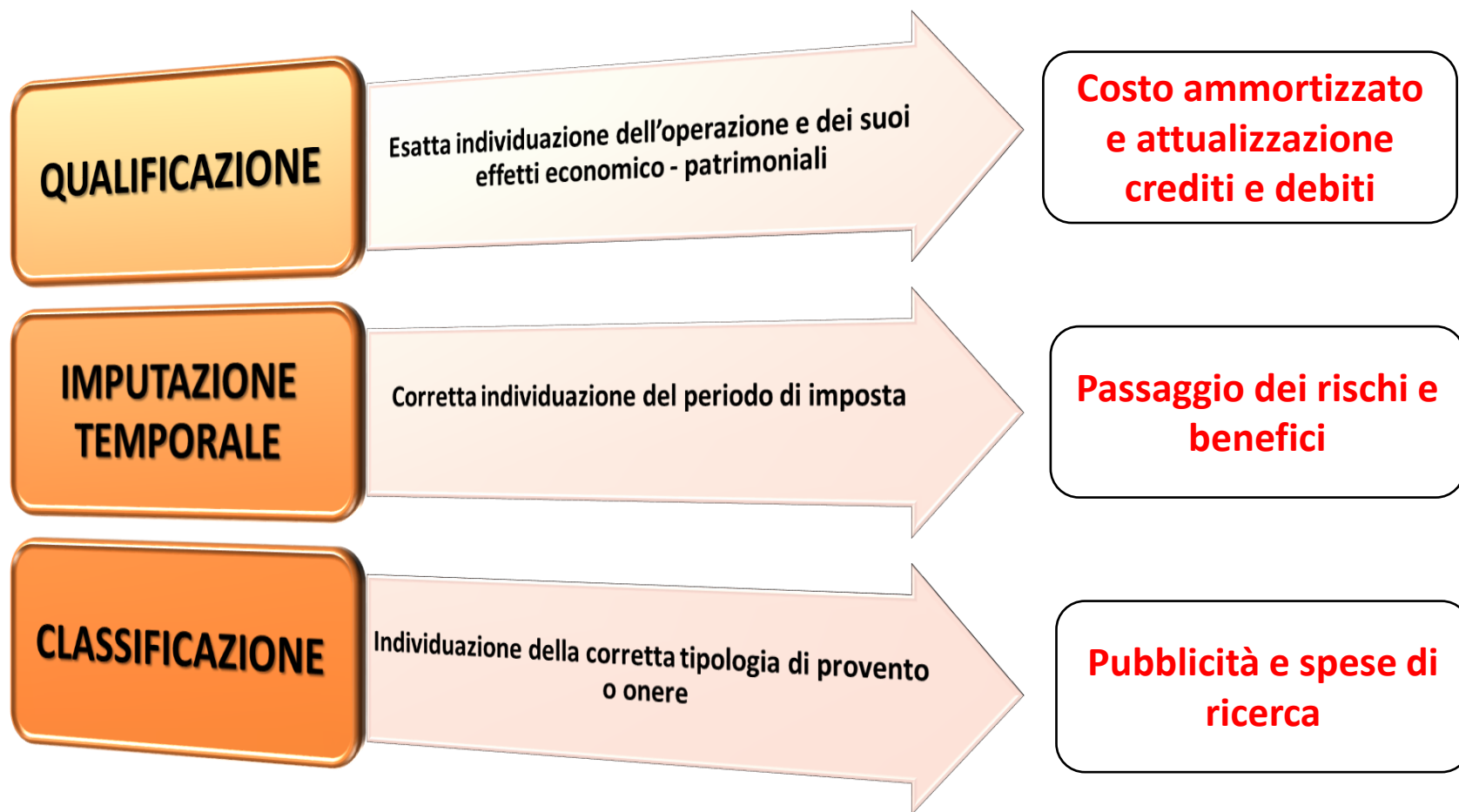
- Le micro-imprese anche se optano per il bilancio in forma ordinaria o abbreviata

**ATTENZIONE**

**Telefisco 2018: sono escluse le società di persone!!!**



## ***Il Principio fiscale di «derivazione rafforzata»***



## *Vince il Fisco e perdono gli OIC*

### Valutazione civilistica

- Valutazione magazzino
- Valutazione titoli
- Svalutazione immobilizzazioni materiali

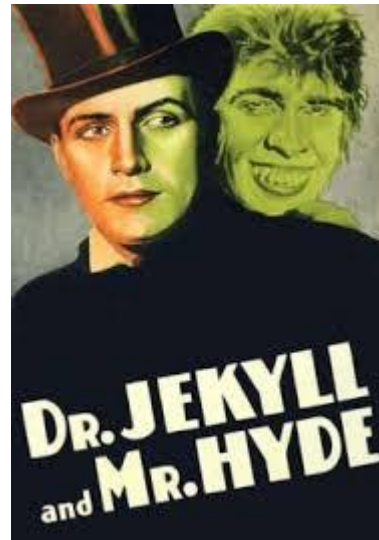
### Criterio di determinazione reddituale

- Compenso amm.ri deducibile per cassa
- Imposte deducibili per cassa
- Autovetture, telefoni, rappresentanza
- Acc.to fondi deducibili solo se previsti Tuir





## Il principio di qualificazione



## Il Costo ammortizzato e l'attualizzazione

LE FORME DI BILANCIO CON DECORRENZA DAGLI ESERCIZI A PARTIRE DAL 1° GENNAIO 2016		
BILANCIO ORDINARIO	BILANCIO IN FORMA ABBREVIATA	BILANCIO SUPER SEMPLIFICATO
IMPRESE DI MEDIE E GRANDI DIMENSIONI	IMPRESE DI PICCOLE DIMENSIONI	MICRO IMPRESE
<b>Art. 2423 - 2428 C.C.</b>	<b>Art. 2435-bis C.C.</b>	<b>Art. 2435-ter C.C.</b>
Attivo: > 4.400.000	Attivo: < = 4.400.000	Attivo: < = 175.000
Ricavi delle vendite e delle prestazioni: > 8.800.000	Ricavi delle vendite e delle prestazioni: < = 8.800.000	Ricavi delle vendite e delle prestazioni: < = 350.000
N. medio dipendenti occupati nell'esercizio: > 50	N. medio dipendenti occupati nell'esercizio: < = 50	N. medio dipendenti occupati nell'esercizio: < = 5





OBBLIGO



OPZIONE

## *Il Costo ammortizzato e l'attualizzazione*



# Debiti

## Costo ammortizzato e attualizzazione

<b>Debiti della voce D del passivo dello Stato Patrimoniale ai sensi dell'art. 2424 c.c.</b> (per il contenuto delle singole voci vedi P. da 24 a 35 dell'OIC)	
D1. obbligazioni	D9. debiti verso imprese controllate
D2. obbligazioni convertibili	D10. debiti verso imprese collegate
<b>D3. debiti verso soci per finanziamenti</b>	<b>D11. debiti verso controllanti</b>
<b>D4. debiti verso banche</b>	D11-bis. debiti verso imprese sottoposte al controllo delle controllanti
D5. debiti verso altri finanziatori	D12. debiti tributari
D6. acconti	D13. debiti verso istituti di previdenza e di sicurezza sociale
<b>D7. debiti verso fornitori</b>	D14. altri debiti
D8. debiti rappresentati da titoli di credito	

**In evidenza i debiti statisticamente più frequenti**

# Criterio del costo ammortizzato e attualizzazione dei crediti e debiti

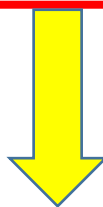
CREDITI DELL'ATTIVO DELLO STATO PATRIMONIALE AI SENSI DELL'ART. 2424 C.C.	
Immobilizzazioni finanziarie B III 2 — <i>Crediti</i>	Attivo circolante C II — <i>Crediti</i>
a. verso imprese controllate; <b>b. verso imprese collegate;</b> c. verso controllanti; d. verso imprese sottoposte al controllo delle controllanti; d bis. Verso altri;	<b>1. verso clienti;</b> 2. verso imprese controllate; <b>3. verso imprese collegate;</b> 4. verso controllanti; 5. verso imprese sottoposte al controllo delle controllanti; 5-bis) crediti tributari; 5-ter) imposte anticipate; 5 quater) verso altri.

**In evidenza i crediti statisticamente più frequenti**

# Costo ammortizzato

## Costi di transazione - OIC 19 § 20

<b>Valore nominale del debito</b> <b>100.000</b>	<b>-</b>	<b>Costi di transazione</b> <b>2.000</b>	<b>=</b>	<b>Valore effettivo del capitale erogato</b> <b>98.000</b>
---	----------	---	----------	---



Sono tutti i costi pagati a soggetti terzi direttamente attribuibili all'acquisizione, o alla dismissione di un'attività o di una passività finanziaria. Tra cui:

- ✓ onorari e commissioni pagati a soggetti terzi (es. consulenti, mediatori finanziari e notai);
- ✓ contributi pagati a organismi di regolamentazione;
- ✓ tasse e gli oneri (es. imposta sostitutiva sul capitale erogato).



**Fino al 2015 venivano capitalizzati (Oneri pluriennali)  
e ammortizzati lungo durata finanziamento**

Dal 2016

## MUTUO BNL

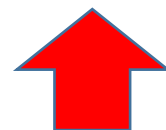
Valore di iscrizione iniziale			497.500		Euribor a 3 mesi	15/09/16	-0,3	Margine
	Importo iniziale del debito	500.000				15/12/16	-0,32	2,75 p.p.
	Commissione di concessione	2.500				15/03/17	-0,33	anno

Trimestre	Date	Flussi cassa sorte capitale	Valore residuo	Interessi tasso nominale	Flussi di cassa tot.
		A	B	C	A+C
				2,75%	
	15/09/16	497.500	500.000		497.500
1	15/12/16	41.667	458.333	3.476	45.142
2	15/03/17	41.667	416.667	3.151	44.818
3	15/06/17	41.667	375.000	2.928	44.595
4	15/09/17	41.667	333.333	2.635	44.302
5	15/12/17	41.667	291.667	2.317	43.984
6	15/03/18	41.667	250.000	2.005	43.672
7	15/06/18	41.667	208.333	1.757	43.424
8	15/09/18	41.667	166.667	1.464	43.131
9	15/12/18	41.667	125.000	1.159	42.825
10	15/03/19	41.667	83.333	859	42.526
11	15/06/19	41.667	41.667	586	42.252
12	15/09/19	41.667	0	293	41.959

Valore di iscrizione iniziale			497.500
	Importo iniziale del debito	500.000	
	Commissione di concessione	2.500	

497.500

Trimestre	Valore iniziale trimestre	Tasso effettivo	Interessi effettivi	Interessi nominali	Interesse effettivo - nominale	Quota capitale rata	Valore finale trimestre
	D	E	$F=D \times E$	C	$G=F-C$	H	$I=D+F-H$
		3,1075%					
1	497.500	3,1075%	3.854	3.476	379	41.667	456.212
2	456.212	3,1075%	3.496	3.151	345	41.667	414.890
3	414.890	3,1075%	3.250	2.928	321	41.667	373.545
4	373.545	3,1075%	2.926	2.635	290	41.667	332.168
5	332.168	3,1075%	2.573	2.317	256	41.667	290.758
6	290.758	3,1075%	2.228	2.005	223	41.667	249.314
7	249.314	3,1075%	1.953	1.757	196	41.667	207.843
8	207.843	3,1075%	1.628	1.464	164	41.667	166.340
9	166.340	3,1075%	1.289	1.159	130	41.667	124.804
10	124.804	3,1075%	956	859	97	41.667	83.234
11	83.234	3,1075%	652	586	66	41.667	41.634
12	41.634	3,1075%	326	293	33	41.667	0
			25.130	22.630	2.500	500.000	2.500





15/09/16	Erogazione del finanziamento			
	BNL c/c n....		€ 500.000,00	
		Finanziamenti passivi		€ 500.000,00
15/09/16	Costi sostenuti per l'acquisizione del finanziamento			
	Commissioni di concessione		€ 2.500,00	
		BNL c/c n....		€ 2.500,00
15/09/16	Costi sostenuti per l'acquisizione del finanziamento			
	Finanziamenti passivi		€ 2.500,00	
		Commissioni di concessione		€ 2.500,00
15/12/16	Rimborso finanziamento (1° rata)			
	Finanziamenti passivi		€ 41.666,66	
		BNL c/c n....		€ 41.666,66
15/12/16	Rilevazione interessi passivi (nominali)			
	Interessi passivi		€ 3.475,69	
		BNL c/c n....		€ 3.475,69
15/12/16	Rilevazione interessi passivi (maggiorazione per effettivi)			
	Interessi passivi		€ 378,65	
		Finanziamenti passivi		€ 378,65

Nominali

Aggiuntivi

## Nota integrativa


### Criteri di valutazione

La società, in conformità al principio OIC 19, con riferimento ai debiti di natura finanziaria contratti a decorrere dal presente esercizio 2016, ha provveduto a calcolare la differenza tra le disponibilità liquide ricevute e il valore attuale dei flussi finanziari futuri, determinato ai sensi del paragrafo 50 del predetto OIC 19, utilizzando il tasso di interesse contrattualmente applicato. Tale differenza è stata rilevata tra gli oneri finanziari del conto economico al momento della rilevazione iniziale.


Codice fiscale		Mod. N.				
Prospetto interessi passivi non deducibili	RF118	Interessi passivi 1	Interessi passivi precedente periodo d'imposta 2	Interessi attivi 3	Interessi passivi direttamente deducibili 4	Eccedenza, interessi passivi 5
		,00	,00	,00	,00	,00
	RF119	Risultato operativo lordo		Precedente periodo d'imposta 1	Presente periodo d'imposta 2	Interessi passivi deducibili 3
				,00	,00	,00
	RF120	Eccedenza di ROL riportabile		Consolidato		IRES
		(di cui non trasferibile	1	2	3	
		,00	,00	,00	,00	
RF121	Interessi passivi non deducibili riportabili		non trasferibili al consolidato		trasferiti al consolidato	
		(di cui	1	2	3	
			,00	,00	,00	,00

# Crediti/ Debiti - Attualizzazione


	Vendita MERCE		
01/01/18	Crediti v/clienti	100.000	
	Merchi c/vendite		100.000
	Rettifica per proventi finanziari		
01/01/18	Merchi c/vendite	8.486	
	Crediti v/clienti		8.486



	Rettifica proventi finanziari in base al tasso di mercato		
31/12/18	Crediti v/clienti	2.745	
	Interessi attivi		2.745



	Rettifica proventi finanziari in base al tasso di mercato		
31/12/19	Crediti v/clienti	2.745	
	Interessi attivi		2.745



	Rettifica proventi finanziari in base al tasso di mercato		
31/12/20	Crediti v/clienti	2.745	
	Interessi attivi		2.745



## Attualizzazione debito per bene strumentale a tasso zero o inferiore al mercato

Valore debito totale al 31/12/18		100.000	
Tasso di mercato	3,00%	Oneri finanziari	8.486
Valore debito attualizzato al 1/1/18		91.514	
Anno	Valore debito all'1/1	Oneri finanziari esercizio	Valore debito al 31/12
2018	91.514	2.745	94.260
2019	94.260	2.828	97.087
2020	97.087	2.913	100.000
Tot. Oneri finanziari		8.486	

**Vendita all'1/1/18  
Prezzo di € 100.000**

**Pagamento differito  
al 31/12/2020**

**Non sono previsti  
contrattualmente  
interessi**

# Attualizzazione crediti/debiti

## VENDITORE

- il prezzo di vendita (€ 100.000) deve essere scomposto in due componenti
1. Ricavi per vendita (€ 91.514) – qualificazione vendita di bene
  2. Interessi attivi (€ 8.486) – qualificazione finanziamento



**Utili per ROL!**

## ACQUIRENTE

- il prezzo di acquisto (€ 100.000) deve essere scomposto in due componenti
1. Acquisto del bene (€ 91.514) - qualificazione acquisto di bene
  2. Interessi passivi (€ 8.486) - qualificazione finanziamento



**Non si applica il ROL!**

# Per l'acquirente del bene ammortizzabile

Acquisto macchinario			
../../..	Macchinari	100.000	100.000
	Fornitori		
	Rettifica per oneri finanziari		
../../..	Fornitori	8.486	8.486
	Macchinari		

**SUPER - ammortamento**

**ammortamento**

Macchinari	
100.000	8.486
91.514	

# AMMORTAMENTO BENI STRUMENTALI DECORRENZA

**L'ammortamento è la ripartizione del costo di un'immobilizzazione nel periodo della sua stimata vita utile con un metodo sistematico e razionale, indipendentemente dai risultati conseguiti nell'esercizio.**

**TUIR – ARTICOLO 102**

**A PARTIRE DAL MOMENTO IN  
CUI IL BENE E' UTILIZZATO**

**OIC 16**

**A PARTIRE DAL MOMENTO IN  
CUI IL BENE E' UTILIZZABILE**

**DERIVAZIONE RAFFORZATA ?**

**E' UN CRITERIO DI  
VALUTAZIONE?**

**E' UN CRITERIO DI  
IMPUTAZIONE TEMPORALE?**





# AMMORTAMENTO BENI STRUMENTALI

## 1° ANNO

**TUIR – ARTICOLO 102 – dm 31/12/88**

**OIC 16**

**Aliquota ridotta al 50%**

**Ammortamento a giorni, salvo  
irrilevanza**

**NO DERIVAZIONE RAFFORZATA !!**



# Cespiti – svalutazione

## OIC 18 – principio della prudenza

- Cespiti: € 100.000
- Fondo amm.to: € 30.000
- Valore effettivo: € 50.000

Svalutaz.	A	F.do sval.	20.000
-----------	---	------------	--------

F.do sval.	A	Cespiti	20.000
------------	---	---------	--------

Ammortamenti calcolano su  
80.000 (100.000 – 20.000)

## Tuir – svalutazione fiscalmente irrilevante

Variazione in aumento RF: 20.000  
(svalutazione non deducibile)

Ammortamenti si continuano a calcolare su € 100.000

Ogni anno Variazione in diminuzione in RF per la quota di ammortamento fiscale non inputata a conto economico


# Perdite di beni strumentali

## TUIR – articolo 101

Le perdite di beni di cui al comma 1, **commisurate al costo non ammortizzato di essi, .....** sono deducibili se risultano da elementi certi e precisi

## TUIR - articolo 102

In caso di eliminazione di beni non ancora completamente ammortizzati dal complesso produttivo, il costo residuo è ammesso in deduzione.



Macchinari	
100.000	8.486
91.514	

# La locazione finanziaria

## IAS 17

### METODO FINANZIARIO

Il contratto si tratta come l'acquisto di un bene

#### Situazione patrimoniale

- Attivo: Immobilizzazioni
- Passivo: fondo ammortamento


#### Conto economico

- Ammortamenti
- Interessi passivi

## OIC

### METODO PATRIMONIALE

Il contratto di continua a contabilizzare portando a CE i canoni di locazione ripartendo il costo lungo la durata del contratto, compreso il maxicanone (risconto)



**Deroga al principio di  
Prevalenza della sostanza sulla forma  
Criterio di rappresentazione in bilancio**

Principio di  
quantificazione

No derivazione  
rafforzata

Contratti stipulati dal  
29 aprile 2012



IPOTESI	
Durata contrattuale	Comportamento
= a quella minima	Canoni : deducibili in conformità a quanto imputato a CE
> rispetto a quella minima	Canoni: deducibili in conformità a quanto imputato a CE (principio sancito da art. 109, comma 4, del TUIR)
< rispetto a quella minima	Canoni: deducibili in un periodo superiore rispetto a quello di imputazione a CE. Obbligo di effettuare variazioni in aumento del reddito in sede di Unico

# DURATA DEL CONTRATTO 10 anni

## DURATA FISCALE 18 anni



**IMMOBILE**

Durata fiscale																	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10								
Durata contrattuale																	

**Variazione in aumento in UNICO**

**Variazione in diminuzione in UNICO**

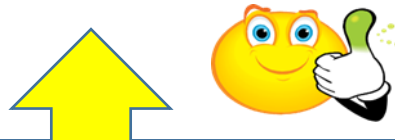
# LEASING – ONERI DI PRELOCAZIONE

**Cassazione n. 8897 del 11/4/18**

I canoni di prefinanziamento (cd. oneri di prelocazione) - corrispondenti agli interessi dovuti sulle somme pre-finanziate nel corso della realizzazione o dell'adeguamento dell'opera poi concessa in leasing - corrisposti prima della consegna del bene,

**sono fiscalmente deducibili**

solo a partire dalla consegna dell'immobile e proporzionalmente alla durata del contratto di leasing, cui sono funzionalmente collegati.



**Rappresentazione contabile conforme**

# Plusvalenza da lease back

## Codice civile

Va spalmata lungo la durata del leasing



Tecnica dei risconti

## Fisco

**Principio di derivazione rafforzata**

**SI**

Il lease back non sono 2 operazioni

Vendita + leasing

**Ma è un contratto unitario**

**Dunque fiscalmente la plus va spalmata così come si fa contabilmente**



# Plusvalenza da lease back e le micro imprese?

## Codice civile

Va spalmata lungo la durata del  
leasing



Tecnica dei risconti

Anche micro imprese

## Fisco

Principio di derivazione rafforzata

**NO !!**

Dunque ?



Come grandi e medie imprese perché  
c'è precedente Cassazione!!

## *I Finanziamenti Infragruppo*



## *I Finanziamenti Infragruppo*



## Attualizzazione Finanziamento Soci

Il socio Rossi della Rossi S.p.A. effettua in data 1.1.2017 un versamento di € 100.000 alla società sulla base di un **contratto** di finanziamento **infruttifero** con **restituzione** della somma alla data del 31.12.2019.

**TM:** 3,75%

Valore debito al 31/12/19		100.000	
Tasso di mercato	3,75%	Oneri finanziari	10.456
Valore debito attualizzato al 1/1/17		89.544	



**N.B.** gli oneri finanziari vengono spalmati nei 3 anni di durata del contratto

## Attualizzazione Finanziamento Soci

Al 31/12/19 è prevista la restituzione del finanziamento al socio. Come è evidente dalla tabella seguente il valore del debito nei confronti del socio in contabilità sarà di nuovo di 100.000 euro.

Anno	Valore debito all'1/1	Oneri finanziari esercizio	Valore debito al 31/12
2017	89.544	3.358	92.902
2018	92.902	3.484	96.386
2019	96.386	3.614	100.000
Tot. Oneri finanziari		10.456	

	<i>Estinzione del finanziamento nei confronti del socio Rossi</i>	Dare	Avere
31/12/19	Debiti v/socio Rossi Banca c/c	100.000	100.000



**Principio di qualificazione  
SI derivazione rafforzata**

Derivazione rafforzata – le deroghe introdotte dal decreto di coordinamento OIC del 03/08/2017

**Finanziamento soci  
incoerente**



**No derivazione rafforzata**

## Finanziamento soci incoerente

Se il finanziamento:

- è erogato **da una società controllante a una controllata**
- dalle evidenze disponibili (es. **verbali del Consiglio di Amministrazione, struttura del Gruppo, situazione economica e finanziaria dell'impresa o del Gruppo, elementi del contratto ecc.**) si desume che la natura del finanziamento è il **rafforzamento patrimoniale della società controllata**
- alla differenza tra il valore attualizzato e il valore nominale del credito per la controllante (e del debito per la controllata), **dovrà attribuirsi natura patrimoniale e non economica.**

# Finanziamento Soci per rafforzamento patrimoniale

**CONTROLLANTE**



La differenza va a incremento del valore della partecipazione (invece che tra gli oneri finanziari di conto economico).

**CONTROLLATA**



La differenza va a incremento del patrimonio netto (invece che tra i proventi finanziari di conto economico).



## CONTROLLATA

	<i>Finanziamento ricevuto dalla "Salumi &amp; formaggi" S.p.A.</i>	<b>Dare</b>	<b>Avere</b>
01/01/18	Banca conto corrente	500.000	
	Debiti v/Controllante per finanziamenti		450.971
	Riserva Prestiti infruttiferi (AVI "Altre riserve")		49.029

Queste le scritture per la rilevazione degli oneri finanziari.

	<i>Rilevazione componente finanziaria 2018 su debiti v/controllante</i>	<b>Dare</b>	<b>Avere</b>
31/12/18	Interessi e altri oneri finanziari	15.784	
	Debiti v/soci per finanziamenti		15.784

Alla scadenza, il rimborso sarà contabilizzato in base al ricostituito valore nominale del debito.

	<i>Rimborso del finanziamento a scadenza</i>	<b>Dare</b>	<b>Avere</b>
31/12/20	Debiti v/soci per finanziamenti	500.000	
	Banca conto corrente		500.000

	<i>Finanziamento ricevuto dalla "Salumi &amp; formaggi" S.p.A.</i>	<b>Dare</b>	<b>Avere</b>
01/01/18	Banca conto corrente	500.000	
	Debiti v/Controllante per finanziamenti		450.971
	Riserva Prestiti infruttiferi (AVI "Altre riserve")		49.029

**Alla estinzione del finanziamento**



**Riclassifica riserva  
In riserva straordinaria**

**Di capitale o utili?**

## CONTROLLANTE

	<i>Finanziamento erogato alla "Il Pastore" S.p.A.</i>	<b>Dare</b>	<b>Avere</b>
01/01/18	Banca conto corrente		500.000
	Crediti v/controllate	450.971	
	Partecipazioni v/controllata	49.029	

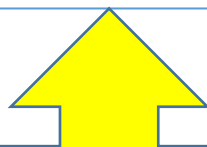
	<i>Rilevazione componente finanziaria 2018 su credito v/controllata</i>	<b>Dare</b>	<b>Avere</b>
31/12/18	Crediti v/controllate	15.784	
	Altri proventi finanziari		15.784

Alla scadenza il rimborso sarà contabilizzato in base al ricostituito valore nominale del credito.

	<i>Rimborso della quota capitale del finanziamento erogato alla "Il Pastore" S.p.A.</i>	<b>Dare</b>	<b>Avere</b>
31/12/20	Banca conto corrente	500.000	
	Crediti v/controllate		500.000

## Finanziamento Soci per rafforzamento patrimoniale DM adeguamento agli OIC - 3.08.2017

Nel caso dei finanziamenti infragruppo, la rappresentazione contabile che deriva dall'applicazione dei principi contabili non rileva ai fini fiscali, contrariamente a quanto prevede il principio di derivazione rafforzata.

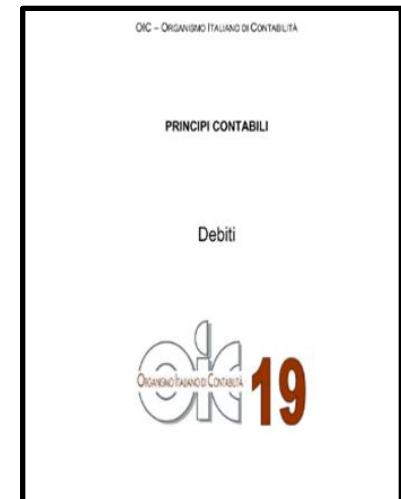
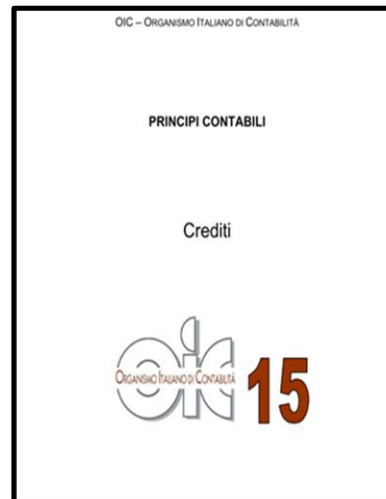
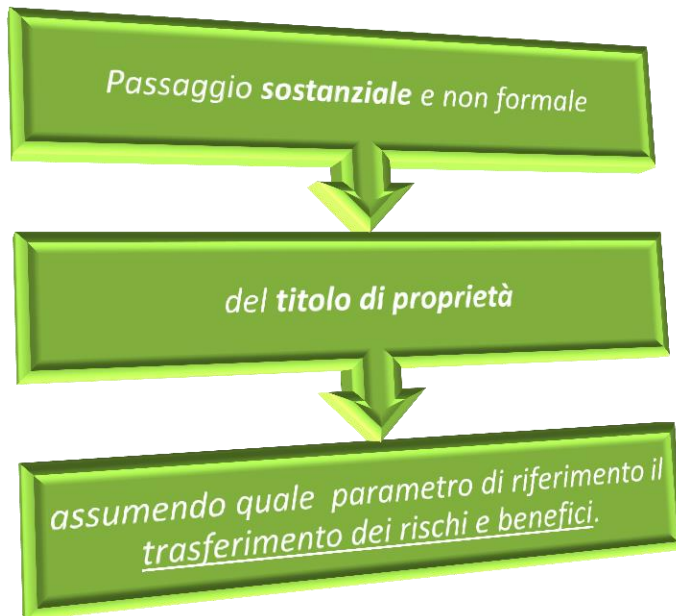


**La divergenza tra rilevazione contabile in base ai principi contabili e le diverse regole fiscali dovrà essere gestita con un “doppio binario”.**

## Il principio di IMPUTAZIONE TEMPORALE

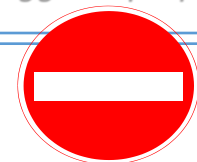


## I nuovi OIC 15 – Crediti – ricavi OIC 19 – Debiti - costi



**Art. 109 comma 2 TUIR**

**Alla data in cui si verifica il passaggio di proprietà**



# Principio di competenza temporale

## **TUIR art. 109, comma 1 e 2**

- ✓ Vendita beni mobili: consegna o spedizione
- ✓ Immobili e aziende: atto notarile o data indicata su questo
- ✓ Prestazione servizi: alla data in cui le prestazioni sono ultime

**Microimprese**






## **OIC 15 – OIC 19**

- Beni mobili, aziende e immobili
- ✓ Passaggio dei rischi e benefici
  - ✓ Prestazione servizi: alla data in cui le prestazioni sono ultime

**Grandi e medie imprese**

## Principio di competenza temporale

### Passaggio rischi e benefici

Fattispecie	SI	NO
Contratto estimatorio		
Vendita con patto di retrocessione		
Vendita con obbligo di installazione		
Patto di vendita "aperto" su esperienza statistica		
Vendita con patto di riservato dominio		



# Vendita con patto di riservato dominio

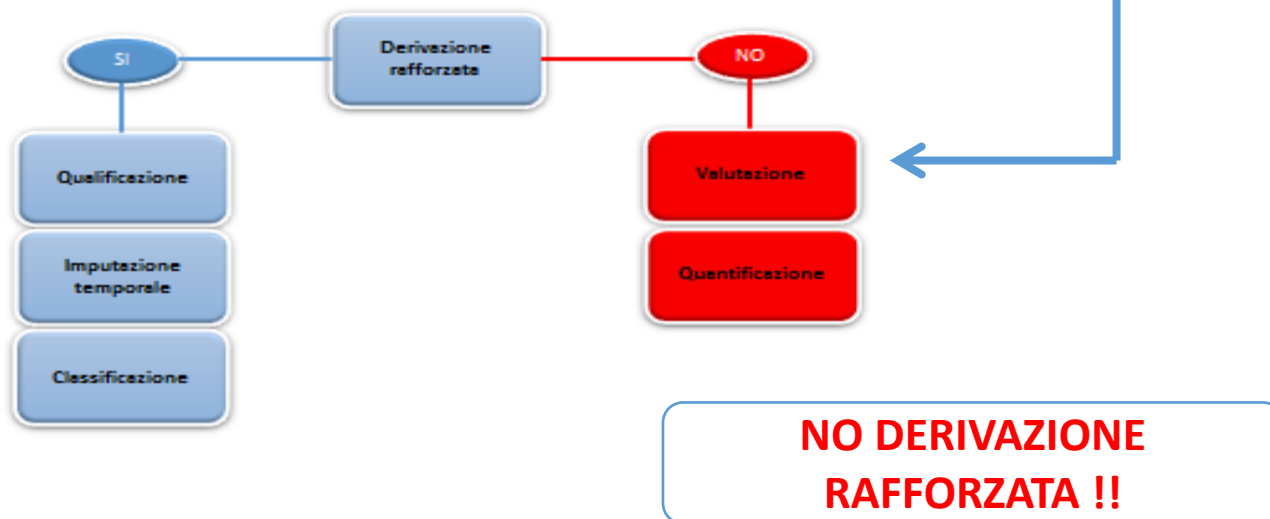
## TUIR - articolo 109, comma 2, lett. c)

- Non si tiene conto della clausola di riserva della proprietà
- La locazione con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per entrambe le parti è assimilata alla vendita con riserva della proprietà

**TUIR**

**OIC**

# Accantonamenti per rischi e oneri



# Come contabilizzare il fondo rischi al 31 dicembre

I principi OIC prevedono che l'accantonamento (costo) deve interessare la voce del conto economico individuata in base alla natura del componente di rischio.

Dunque:

- B9) – se si tratta di una vertenza di un dipendente
- B6) o B7) - se si tratta di un fornitore che reputa di dover essere pagato
- Se non si è in grado di attribuire il rischio ad una categoria specifica allora si adopera la voce residuale:
- B12) – come nel caso di un cliente che rifiuta di pagare

# Vertenza del dipendente

31/12/17

Accantonamento per rischi (B9)	A	Fondo rischi (B4)	70.000

Sentenza 25/3/2018: condanna a € 100.000

Accantonamento per rischi (B9)	A	Fondo rischi (B4)	100.000
Rettifica precedente articolo in PD			

 Variazione in aumento Redditi 2017

25/3/2018

Fondo rischi (B4)	A	Banca	100.000

 Variazione in diminuzione Redditi 2018

# Vertenza del dipendente

31/12/17

Accantonamento per rischi (B9)	A	Fondo rischi (B4)	70.000
--------------------------------	---	-------------------	--------

Variazione in aumento Redditi 2017

Sentenza 20/6/2018: condanna a € 100.000

Fondo rischi (B4)	70.000	A	Debiti verso dipendente	100.000
Salari e stipendi (B9)	30.000			

70.000  
Variazione in diminuzione Redditi 2018

# Vertenza del dipendente

31/12/17

Accantonamento per rischi (B9)	A	Fondo rischi (B4)	70.000
--------------------------------	---	-------------------	--------

**Variazione in aumento Redditi 2017**

Sentenza 20/6/2018: condanna a € 30.000

Fondo rischi (B4)	70.000	A	Debiti verso dipendente	30.000
			Sopravv. Attiva non tassata	40.000

**40.000**  
**Variazione in diminuzione Redditi 2018**

# PERDITE SU CREDITI

## TUIR – articolo 101

Gli elementi certi e precisi sussistono inoltre in caso di cancellazione dei crediti dal bilancio operata in applicazione dei principi contabili.

### OIC 15

Cancellazione del credito dal bilancio transitata da conto economico è deducibile sempre che:

- prescrizione del credito indipendentemente dall'importo (10 anni o 5 per la somministrazione di beni e servizi con pagamenti periodici. Art. 2948 cc). Cancellazione deve avvenire nel periodo in cui matura la prescrizione (non prima, non dopo)
- cessione pro-soluto del credito cioè si garantisce solo l'esistenza del credito ma non la solvibilità, (Agenzia entrate n. 14/E del giugno 2014)
- transazione col debitore (accordo che prevede la riduzione definitiva del credito motivata da difficoltà finanziarie del debitore stesso)
- rinuncia unilaterale del credito, dietro dimostrazione di interesse imprenditoriale a mantenere in vita il cliente

# PERDITE SU CREDITI – crediti in procedura?

Le perdite su crediti, diverse da quelle deducibili ai sensi del comma 3 dell'articolo 106, sono deducibili se risultano da elementi certi e precisi e in ogni caso, per le perdite su crediti, se il debitore è assoggettato a procedure concorsuali o .....

## **Dottrina – vince OIC**

Vige il principio di derivazione rafforzata – Se stralcio il credito dal bilancio in conformità agli OIC allora la perdita è deducibile

## **Dottrina vince Fisco**

Non si applica la derivazione rafforzata perché per le perdite su crediti concorsuali la norma fiscale è specifica e richiede l'apertura della procedura concorsuale



# Il postulato della rappresentazione in bilancio



## Bilanci ordinari e semplificati

ANTE D.LGS N. 139/2015	POST D.LGS N. 139/2015
<p>B) Immobilizzazioni, con separata indicazione di quelle concesse in locazione finanziaria:</p> <p>I) - Immobilizzazioni immateriali:</p> <p>1) costi di impianto e di ampliamento;</p> <p>2) costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità;</p> <p>3) diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno;</p> <p>4) concessioni, licenze, marchi e diritti simili;</p> <p>5) avviamento;</p> <p>6) immobilizzazioni in corso e acconti;</p> <p>7) altre.</p>	<p>B) Immobilizzazioni, con separata indicazione di quelle concesse in locazione finanziaria:</p> <p>I) - Immobilizzazioni immateriali:</p> <p>1) costi di impianto e di ampliamento;</p> <p>2) <b>costi di sviluppo;</b></p> <p>3) diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno;</p> <p>4) concessioni, licenze, marchi e diritti simili;</p> <p>5) avviamento;</p> <p>6) immobilizzazioni in corso e acconti;</p> <p>7) altre.</p>

Ricerca

Pubblicità



## OIC 24 - PUNTO 46

### **COSTI DI SVILUPPO - CRITERI PER LA CAPITALIZZAZIONE**

#### **Prodotto o processo**

##### **Definito**

Costi con **diretta inerenza al prodotto**, al processo o al progetto

Costo: è dubbio possa essere attribuito ad un progetto specifico. Spesare a CE

##### **Realizzabile**, cioè:

- tecnicamente fattibile con l'intento di sfruttare commercialmente il prodotto o il processo;
- la società ha/può disporre delle necessarie risorse. Occorre business plan risorse tecniche, finanziarie e di altro tipo e capacità di procurarsi tali risorse (**disponibilità di finanziamenti esterni** ottenendo conferma da un finanziatore).

##### **Recuperabile**

**Prospettive di reddito.** Ricavi stimati almeno sufficienti a coprire i costi (sviluppo, produzione e commercializzazione).



**Resta la  
possibilità di  
capitalizzare**

# Costi di pubblicità (...sopravvissuti)



## Costi di impianto e ampliamento

- costi sostenuti da una Newco per progettare e rendere operativa la struttura aziendale iniziale (costi di start up);
- costi sostenuti da una società preesistente prima dell'inizio di una nuova attività (es. nuovo ramo d'azienda, nuovo centro commerciale, nuovo processo produttivo)

## Tra cui ...relativa pubblicità

- costi del personale operativo che avvia le **nuove attività**;
- **costi di pubblicità sostenuti in tale ambito**;
- costi di assunzione e addestramento nuovo personale;
- costi allacciamento servizi generali;
- costi per riadattare stabilimento esistente.

**OIC 24 - PUNTO 40**

**COSTI DI IMPIANTO E AMPLIAMENTO - CRITERI PER LA CAPITALIZZAZIONE**

- Necessaria congruenza e rapporto causa-effetto tra costi in questione e il beneficio (futura utilità) atteso;
- Costi: direttamente attribuibili alla nuova attività. Limitati a quelli sostenuti nel periodo antecedente momento possibile avvio (costi generali/amministrativi e inefficienze durante il periodo di start-up non sono capitalizzabili;
- Recuperabilità: dei costi, in quanto è ragionevole una prospettiva di reddito



**Resta la  
possibilità di  
capitalizzare**

## Stralcio delle attività in base ai nuovi OIC - FTA

Articolo in PD al 01/01/2016

Dr.	<b>Assorbo riserva</b>	A	Av. Ricerca/Pubblicità
-----	------------------------	---	------------------------

Mancanza di  
riserve disponibili



Dr.	<b>Perdite pregresse</b>	A	Av. Ricerca/ Pubblicità
-----	--------------------------	---	-------------------------

## Distribuzione dividendi

### ART. 2426 N. 5 C.C.

#### VECCHIO TESTO fino al 2015

5) **i costi di impianto e di ampliamento, i costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità** aventi utilità pluriennale possono essere iscritti nell'attivo con il consenso, ove esistente, del collegio sindacale e devono essere ammortizzati entro un periodo non superiore a cinque anni. Fino a che l'ammortamento non è completato possono essere distribuiti dividendi solo se residuano riserve disponibili sufficienti a coprire l'ammontare dei costi non ammortizzati.

#### NUOVO TESTO DAL 2016

- 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

# Spese Studi/ricerche e Pubblicità/propaganda

**(Tuir – art. 108)**

## **Vecchio testo**

- 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.
- 2. Le spese di **pubblicità e di propaganda** sono deducibili nell'esercizio in cui sono state sostenute o in quote costanti nell'esercizio stesso e nei quattro successivi.

**(Tuir – art. 108)**

## **Nuovo testo**

- 1. “Le spese relative a più esercizi sono deducibili nel limite della quota imputabile a ciascun esercizio.”



# Impatto fiscale dello storno del costo capitalizzato



## Art. 108

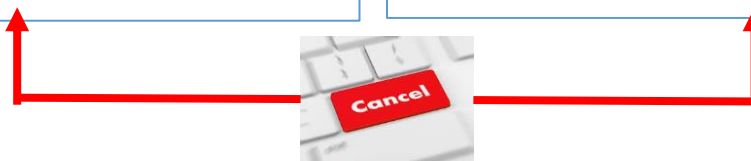


### Spese per studi e ricerche

- Dedotti per intero nel periodo d'imposta nel corso del quale sono state sostenute, ovvero;
- **ripartizione in un massimo di 5 quote annuali**

### Spese pubblicità e propaganda

- deducibilità immediata dell'intero importo, ovvero;
- **deducibilità frazionata in 5 quote di pari importo.**



**Continuano ad essere assoggettati alla disciplina fiscale previgente gli effetti reddituali e patrimoniali sul bilancio di tale esercizio 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 dal bilancio dell'esercizio in corso al 31/12/2015**

## Spese di ricerca/pubblicità – impatto fiscale

Spesa di ricerca capitalizzate - ded. 5 anni							
2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
1	2	3	4	5			
	1	2	3	4	5		
		1	2	3	4	5	
			1	2	3	4	5

## RIASSUNTO

OIC 24 - FIRST TIME ADOPTER		
COSTI DI RICERCA/PUBBLICITA' CAPITALIZZATI E PARZIALMENTE AMMORTIZZATI ANTE 1/1/2016		
COSTI	<u>SE SODDISFANO</u> I REQUISITI PER LA CAPITALIZZAZIONE <i>EX OIC 24 Ed. 2016</i>	<u>SE NON SODDISFANO</u> I REQUISITI PER LA CAPITALIZZAZIONE <i>EX OIC 24 Ed. 2016</i>
<b>RICERCA</b>	Permanenza voce  BI2 <i>“Costi di sviluppo”</i>	<b>Eliminazione</b> dalla voce BI2 dell'attivo dello stato patrimoniale con <b>contropartita utili/perdite portati a nuovo, o altra voce del patrimonio netto</b> (OIC 29). L'effetto del cambiamento si avrà sul saldo d'apertura del patrimonio netto dell'esercizio 2016
<b>PUBBLICITA'</b>	Riclassificazione, BI2 alla voce BI1 <i>“Costi di impianto e di ampliamento”</i>	<b>Eliminazione</b> dalla voce BI2 dell'attivo dello stato patrimoniale con <b>contropartita utili/perdite portati a nuovo, o altra voce del patrimonio netto</b> (OIC 29). L'effetto del cambiamento si avrà sul saldo d'apertura del patrimonio netto dell'esercizio 2016

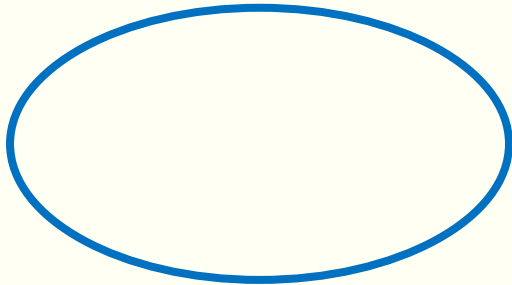
# Bilanci nei Nuovi OIC

## Scomparsa l'area straordinaria



## Bilanci ordinari e semplificati

VARIAZIONE SCHEMI DEL BILANCIO D'ESERCIZIO ORDINARIO -  
CONTO ECONOMICO (5)

ANTE D.LGS N. 139/2015	POST D.LGS N. 139/2015
<p>E) Proventi e oneri straordinari:</p> <p><u>20) proventi, con separata indicazione delle plusvalenze da alienazioni i cui ricavi non sono iscrivibili al n. 5);</u></p> <p><u>21) oneri, con separata indicazione delle minusvalenze da alienazioni, i cui effetti contabili non sono iscrivibili al n. 14), e delle imposte relative a esercizi precedenti.</u></p> <p>Totale delle partite straordinarie (20 – 21)</p> <p>Risultato prima delle imposte (A - B + - C + - D + - E)</p>	

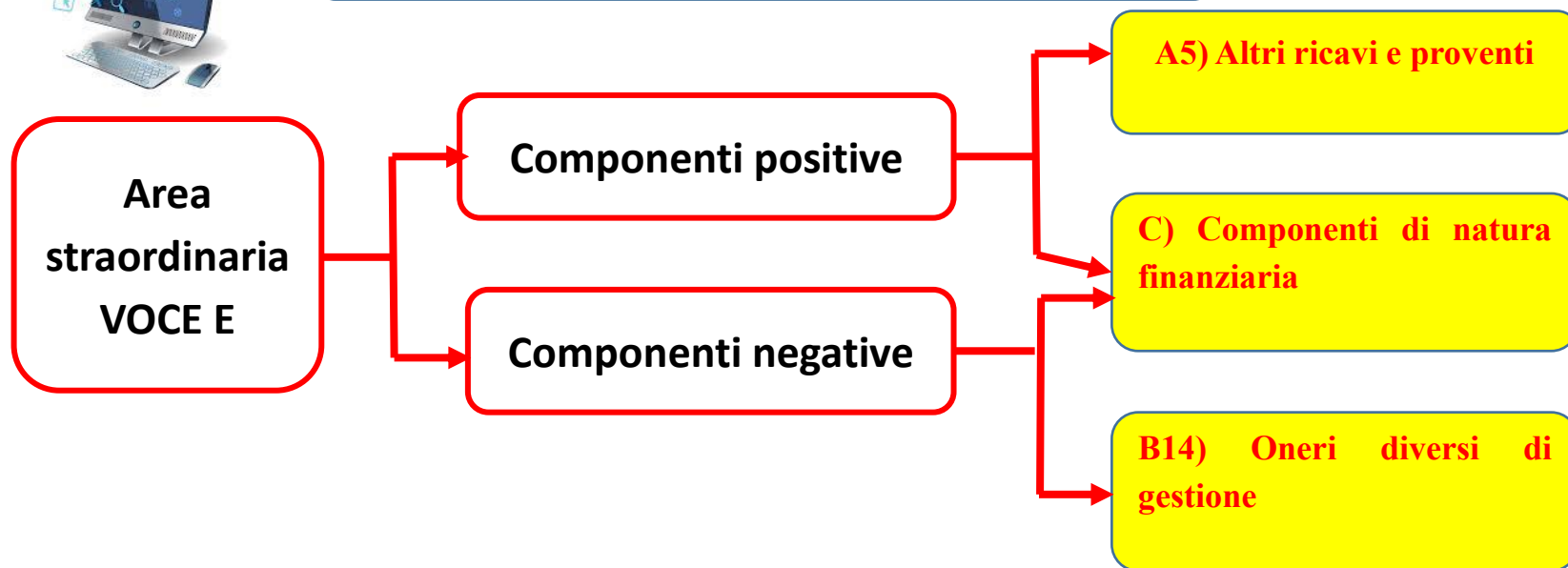
**Nuova  
collocazione**

**Criterio OIC di Classificazione**

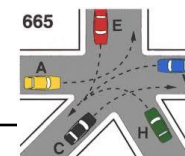
**Si derivazione rafforzata**



## Come gestiscono le software house

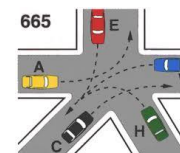


## Componenti straordinari che fine fanno?



<b>Plus/minus da espropri o nazionalizzazioni di beni</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• A5 (altri ricavi e proventi);</li> <li>• B14 (oneri diversi di gestione).</li> </ul>
<b>Plus/minus da alienazione immobili civili ed altri beni non strumentali. Plus da acquisizione immobilizzazioni materiali a titolo gratuito</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• A5 (altri ricavi e proventi)</li> <li>• B14 (oneri diversi di gestione)</li> </ul>
<b>Furti e ammanchi di beni (disponibilità finanziarie, beni di magazzino e cespiti vari) di natura straordinaria. No grande distribuzione.</b>	<p><b>Da valutare di fronte al caso concreto</b></p> <p>I rimborsi assicurativi sono stati inclusi nella voce A5 altri ricavi e proventi.</p>
<b>Perdite/danneggiamenti beni per eventi naturali straordinari (alluvioni, terremoti, incendi, inondazioni, ecc...) Anche in questa ipotesi i relativi indennizzi assicurativi costituiscono componenti straordinari</b>	<p>Le perdite o i danneggiamenti possono riferirsi a beni di tipologia diversa (merci, beni strumentali, denaro, etc.).</p> <p>I rimborsi assicurativi: A5 altri ricavi e proventi.</p>
<b>Liberalità ricevute, in danaro o in natura, che non costituiscono contributi in conto esercizio da iscrivere alla voce A5</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• A5 (altri ricavi e proventi)</li> </ul>

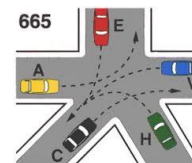
## Componenti straordinari che fine fanno?



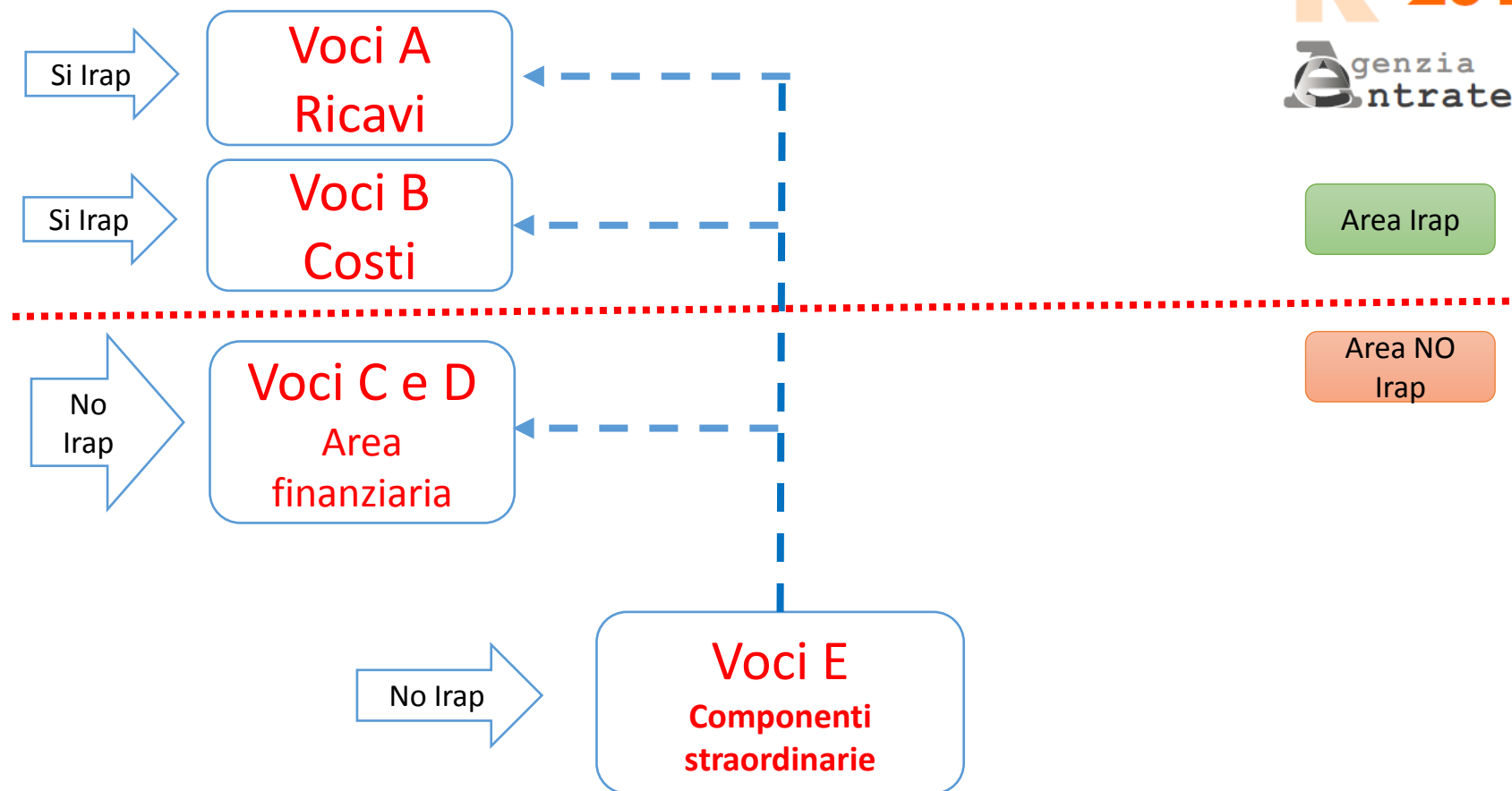
<b>Multe/ammende/penalità da eventi estranei alla gestione, imprevedibili ed occasionali</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>B14 (oneri diversi di gestione).</li> </ul>
<b>Oneri da cause e controversie di natura straordinaria non pertinenti alla normale gestione dell'impresa. Es. quelle relative ad immobili civili ceduti, a rami aziendali ceduti, a ristrutturazioni e riconversioni aziendali, ad operazioni sociali straordinarie come fusioni e scissioni, ecc.</b>	<p>Gli oneri da cause e controversie possono riferirsi a fattispecie di tipologia diversa.</p> <p>Da valutare di fronte al caso concreto</p>
<b>Perdita/acquisizione a titolo definitivo di caparre, qualora abbiano natura straordinaria</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>B14 oneri diversi di gestione;</li> <li>A5 altri ricavi e proventi.</li> </ul>
<b>Oneri per imposte <u>dirette</u> relative agli esercizi precedenti</b> ruoli, avvisi liquidazione, di pagamento, di accertamento, compresi i relativi oneri accessori (sanzioni e interessi)	<ul style="list-style-type: none"> <li>20 imposte sul reddito d'esercizio correnti, differite e anticipate.</li> </ul>
<b>Oneri per imposte <u>indirette</u> relative agli esercizi precedenti:</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>B14 oneri diversi di gestione</li> </ul> <p>Differenza positiva derivante dalla definizione di un contenzioso - A5 altri ricavi e proventi</p>

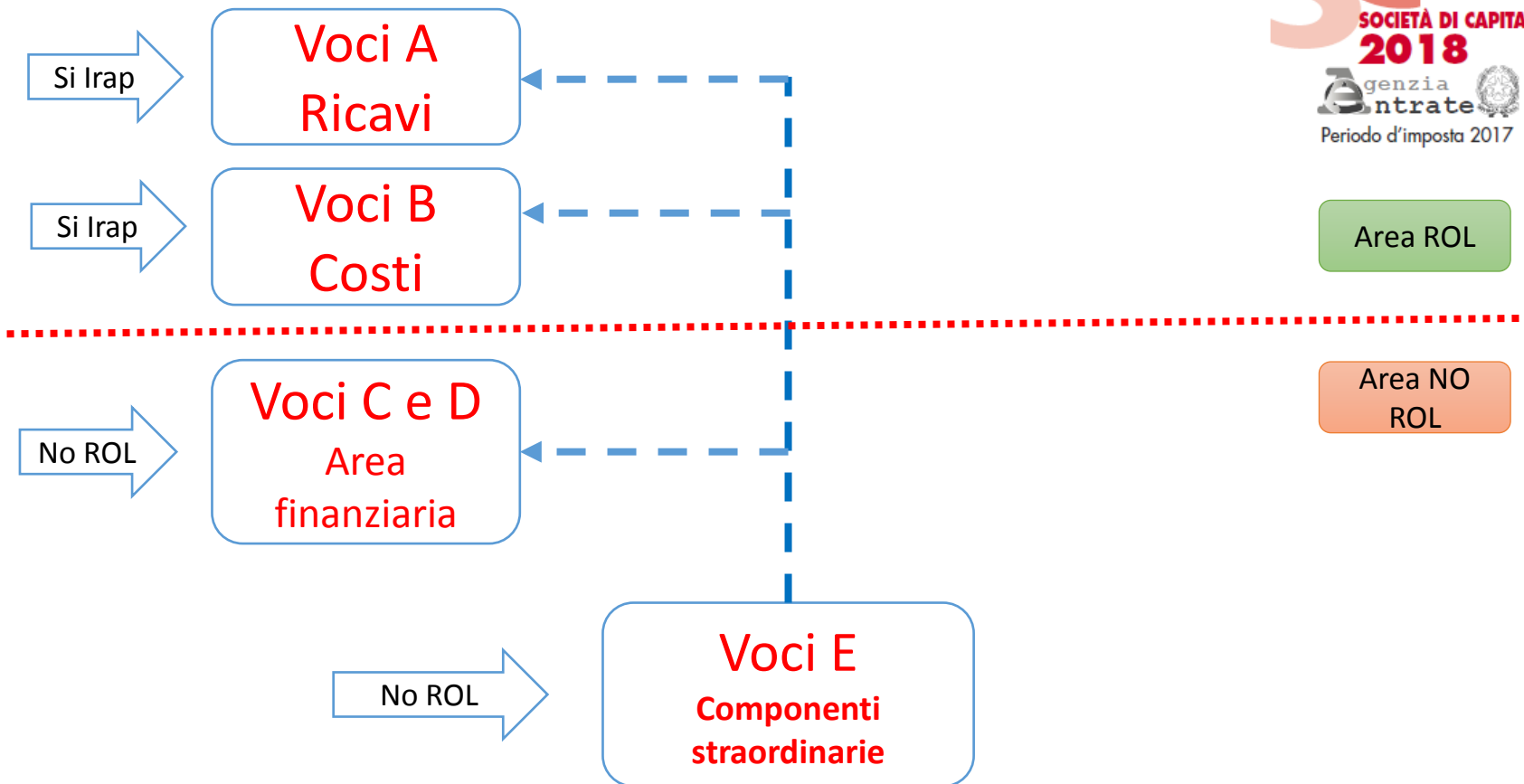


## Componenti straordinari che fine fanno?



COMPONENTE	NUOVA COLLOCAZIONE IN BILANCIO
<b>Oneri di ristrutturazione aziendale</b>	Da valutare di fronte al caso concreto
<b>Incentivi a dipendenti, legali, commercialista, transazioni</b>	
<b>Componenti reddituali derivanti da ristrutturazioni del debito</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• C16 d) proventi finanziari diversi dai precedenti.</li> </ul>
<b>Plus/minus da conferimenti aziende e rami aziendali, fusioni, scissioni e altre operazioni sociali straordinarie</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• A5 (altri ricavi e proventi)</li> <li>• B14 (oneri diversi di gestione).</li> </ul>
<b>Plus/minus da cessione (compresa permuta) di parte significativa delle partecipazioni detenute o di titoli a reddito fisso immobilizzati</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• C 15) proventi da partecipazioni, con separata indicazione di quelli relativi a imprese controllate e collegate e di quelli relativi a controllanti e a imprese sottoposte al controllo di queste ultime;</li> <li>• C16 b) da titoli iscritti nelle immobilizzazioni che non costituiscono partecipazioni;</li> <li>• C 17) interessi e altri oneri finanziari, con separata indicazione di quelli verso imprese controllate e collegate e verso controllanti.</li> </ul>
<b>Plus/minus da operazioni di natura straordinaria, di riconversione produttiva, ristrutturazione o ridimensionamento produttivo</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• A5 (altri ricavi e proventi);</li> <li>• B14 (oneri diversi di gestione).</li> </ul>





# Eliminazione area straordinaria

### TUIR – art. 96 (interessi passivi)

2. Per risultato operativo lordo si intende la differenza tra il valore e i costi della produzione di cui alle lettere A) e B) dell'[art. 2425](#) c.c **con esclusione** delle voci di cui al n. 10, lett. a) e b), e dei canoni di locazione finanziaria di beni strumentali, così come risultanti dal conto economico dell'esercizio

### IRAP – art. 5 (base imponibile)

1. Per i soggetti di cui all'art. 3, c. 1, lett. a), non esercenti le attività di cui agli artt. 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'[art. 2425](#) c.c., **con esclusione** delle voci di cui ai n. 9), 10), lett. 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**

**Trasferimento azienda: cessione e conferimento azienda, fusione e scissione**

# Eliminazione area straordinaria

**TUIR – art. 96 (interessi passivi)**

**Percezione che i costi dell'area straordinaria sono superiori ai ricavi dell'area straordinaria**

**Temperamento**

**Le plus/minus da  
trasferimento azienda  
non impattano sul ROL**

**IRAP –art. 5 (base imponibile)**

**Percezione che i costi dell'area straordinaria sono superiori ai ricavi dell'area straordinaria**

**Temperamento**

**Le plus/minus da  
trasferimento azienda  
impattano ai fini Irap**

## OIC 29 - Contabilizzazione degli errori

**2015** Fino al 2015

Sopravvenienze attive e passive  
Per perdita di competenza temporale

**Impatto sul risultato d'esercizio  
Variazione in aumento e in  
diminuzione**



**2016**



# Contabilizzazione errori



**Errore rilevante**

**PN**

01/01/2017	
Perdite portate a nuovo (PN)	a
	Debiti vari
Crediti vari	a
	Utili portati a nuovo (PN)

**Obbligo rettifica bilancio 2016 per comparabilità**



**Errore irrilevante**

**CE**

01/01/2017	
Sopravvenienze passive	a
	Debiti vari
Crediti vari	a
	Sopravvenienze attive

**NON obbligo rettifica bilancio 2016**

# Dichiarazione integrativa a favore

**REDDITI**



**Presentazione**

**entro i termini di  
decadenza  
accertamento**

**Credito utilizzo solo in  
compensazione per imposte e  
contributi maturati a decorre  
da anno successivo alla  
presentazione**



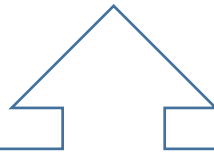
**Dichiarazione periodo d'imposta**

2012	2013	2014	2015	2016	2017
<b>Termini e scadenza per presentazione integrativa</b>					
2017	2018	2019	2020	2022	2023

**Indicazione del  
credito in  
dichiarazione  
nell'anno di  
presentazione  
integrativa**



**Dichiarazione dei redditi  
integrativa a favore**



**Nessuna sanzione  
videoconferenze 2018**

CODICE FISCALE

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

**REDDITI**  
**QUADRO DI**  
Dichiarazione integrativa

**Integrativa presentata post**  
**31.10.2017**

	Codice fiscale	Codice tributo	Periodo d'imposta	Errori contabili	Maggior credito
DI1	1 Operazioni straordinarie	2003	3 2015	4 1.000 ,00	5 5.000 ,00
DI2	Fusione, scissione	2003	2014	500 ,00	2.000 ,00

**REDDITI**

RN18	Crediti di imposta concessi alle imprese				,00
RN19	Eccedenza di imposta risultante dalla precedente dichiarazione				1.500 ,00

RN23	Imposta a debito	Imposta rateizzata	Eccedenze utilizzate
		1 ,00	2 ,00
			3 9.000 ,00

**REDDITI**  
**QUADRO RX**  
Risultato della dichiarazione

CODICE FISCALE

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

Mod. N.

SEZIONE I  
Debiti e/o crediti  
ed eccedenze  
risultanti dalla  
presente dichiarazione

RX1 IRES

**Ires 2017 = 9.000**  
**Credito int. = 7.000**  
**(debito) 2.000**

Importo a debito risultante dalla presente dichiarazione	Importo a credito risultante dalla presente dichiarazione	Eccedenza di versamento a saldo
1 2.000 ,00	2 ,00	3 ,00
Credito di cui si chiede il rimborso	Credito da utilizzare in compensazione e/o in detrazione	Credito trasferito al consolidato
4 ,00	5 ,00	6 ,00

**REDDITI**  
**QUADRO DI**  
**Dichiarazione integrativa**

**Integrativa presentata post  
31.10.2017**

	Codice fiscale	Codice tributo	Periodo d'imposta	Errori contabili	Maggior credito
DI1	Operazioni straordinarie	2003	2015	1.000,00	5.000,00
DI2	Fusione, scissione	2003	2014	500,00	2.000,00

RN18	Credit d'imposta concessi alle imprese		,00
RN19	Eccedenza di imposta risultante dalla precedente dichiarazione	1.500	,00

	Imposta rateizzata	Eccedenze utilizzate	
	1	2	3
RN23 Imposta a debito	,00	,00	1.000,00

**CODICE FISCALE**

The first number line has a segment from 0 to 1 divided into two equal parts, each labeled 1/2. A red arrow starts at 0 and ends at 1, with the equation  $\frac{1}{2} + \frac{1}{2} = 1$  written below it.

The second number line has a segment from 0 to 1 divided into six equal parts. The first three parts are labeled 1/2, and the next three parts are labeled 1/3. A red arrow starts at 0 and ends at 5/6, with the equation  $\frac{1}{2} + \frac{1}{3} = \frac{5}{6}$  written below it.

Mod. N.

**SEZIONE I**  
Debiti e/o crediti  
ed eccedenze  
risultanti dalla  
presente dichiarazione

RX1 IRES

Ires 2017 = 1.000  
Credito int. = 7.000  
(credito) 6.000

Importo a debito  
risultante  
dalla presente  
dichiarazione

Credito di cui  
si chiede il rimborso

**Importo a credito  
risultante  
dalla presente  
dichiarazione**

Credito da utilizzare  
in compensazione  
e/o in detrazione

**Eccedenza di versamento a saldo**

Credito trasferito  
al consolidato

# Rassegna di Cassazione 2017



## Corte di Cassazione - Ordinanza n. 30172 del 2017

**Se la legge prevede l'indicazione del credito  
d'imposta in RU**

- **Ciò costituisce espressione della dichiarazione di volontà con cui il contribuente intende far valere un proprio diritto.**
- **L'atto negoziale non è modificabile, neanche a seguito di errore.**



## **Rimanenze finali Non comprendono il materiale di cancelleria**

### **Cassazione n. 30811 del 22/12/17**

Le rimanenze finali di materiale di cancelleria non rilevano ai fini della quantificazione dei ricavi di un'impresa la cui attività è costituita dalla produzione di articoli di tipo diverso, posto che il materiale di cancelleria è costituito da beni aventi solo funzione di supporto rispetto all'attività di impresa.

Rimanenze magazzino - accertamento induttivo se omessa indicazione nell'inventario con raggruppamento per categorie omogenee

**Cassazione n. 5995 del 8/3/17**

- E' legittimo l'accertamento induttivo del reddito d'impresa qualora l'inventario ometta di indicare e valorizzare le rimanenze con raggruppamento per categorie omogenee, così violando la prescrizione dell'art. 15, co. 2, D.P.R. n. 600/1973. Anzi, la descritta incompletezza contabile e l'inattendibilità scritturale che ne deriva giustificano finanche l'accertamento induttivo puro ex art. 39, co. 2, lett. d), D.P.R. n. 600/1973, nel quale hanno cittadinanza le presunzioni c.d. supersemplici, cioè prive dei requisiti di gravità, precisione e concordanza.
- Di conseguenza, le presunzioni gravi, precise e concordanti che fondano l'accertamento analitico-induttivo ex art. 39, co. 1, lett. d), D.P.R. n. 600/1973 spostano l'onere della prova sul contribuente.

# PRINCIPIO DI CASSA «ALLARGATO»

CASSAZIONE N. 20033/2

COMPENSO AMMINISTRATORE



Pagamento con bonifico



**Rileva la data in cui l'amministratore ha avuto l'accredito**

**Non rileva la data in cui la società ha disposto il bonifico anche  
se con valuta assegnata**



# Incasso giuridico - Cass. n. 1335 del 26/01/2016

## **Compenso amministratore (socio)**

1. Società contabilizza a CE il costo ma non deduce perché non paga
2. A distanza di tempo l'amministratore rinuncia ad ottenere il pagamento del compenso
3. La società deve fare la RA Irpef e Rit. Contributi (l'amministratore fornisce provvista)
4. La società versa i contributi INPS gestione separata (compreso quota 2/3 di propria competenza che è deducibile)
5. L'amministratore (se socio) tassa nel quadro RC ma vede incrementare il CFR della propria partecipazione
6. La sopravvenienza attiva in capo alla società (storno del debito v/o amministratore) alimenta una riserva di capitale non tassata



**Conforme Risoluzione n. 124/2017**

# Incasso giuridico

## **Compenso amministratore (NON socio)**

1. Società contabilizza a CE il costo ma non deduce perché non paga
2. A distanza di tempo l'amministratore rinuncia ad ottenere il pagamento del compenso
3. La sopravvenienza attiva in capo alla società (storno del debito v/o amministratore) non è tassata (costo mai dedotto)
4. L'amministratore ( NON socio) NON tassa nulla nel quadro RC



**Conforme Risoluzione n. 124/2017**

## Incasso giuridico - Cass. n. 1335 del 26/01/2016

### **Indennità di fine mandato amministratore (socio)**

1. Società accantona negli anni e deduce il costo (solo se collaboratore no se professionista)
2. Al termine del mandato l'amministratore rinuncia alla indennità
3. La società deve fare la RA Irpef e Rit. Contributi (l'amministratore fornisce provvista)
4. La società versa i contributi INPS gestione separata (compreso quota 2/3 di propria competenza che è deducibile)
5. La sopravvenienza attiva in capo alla società (storno del f.do IFM) alimenta una riserva di capitale non tassata
6. L'amministratore (se socio) tassa nel quadro RC ma vede incrementare il CFR della propria partecipazione

**Conforme Risoluzione n. 124/2017**

## Risoluzione n. 124/2017

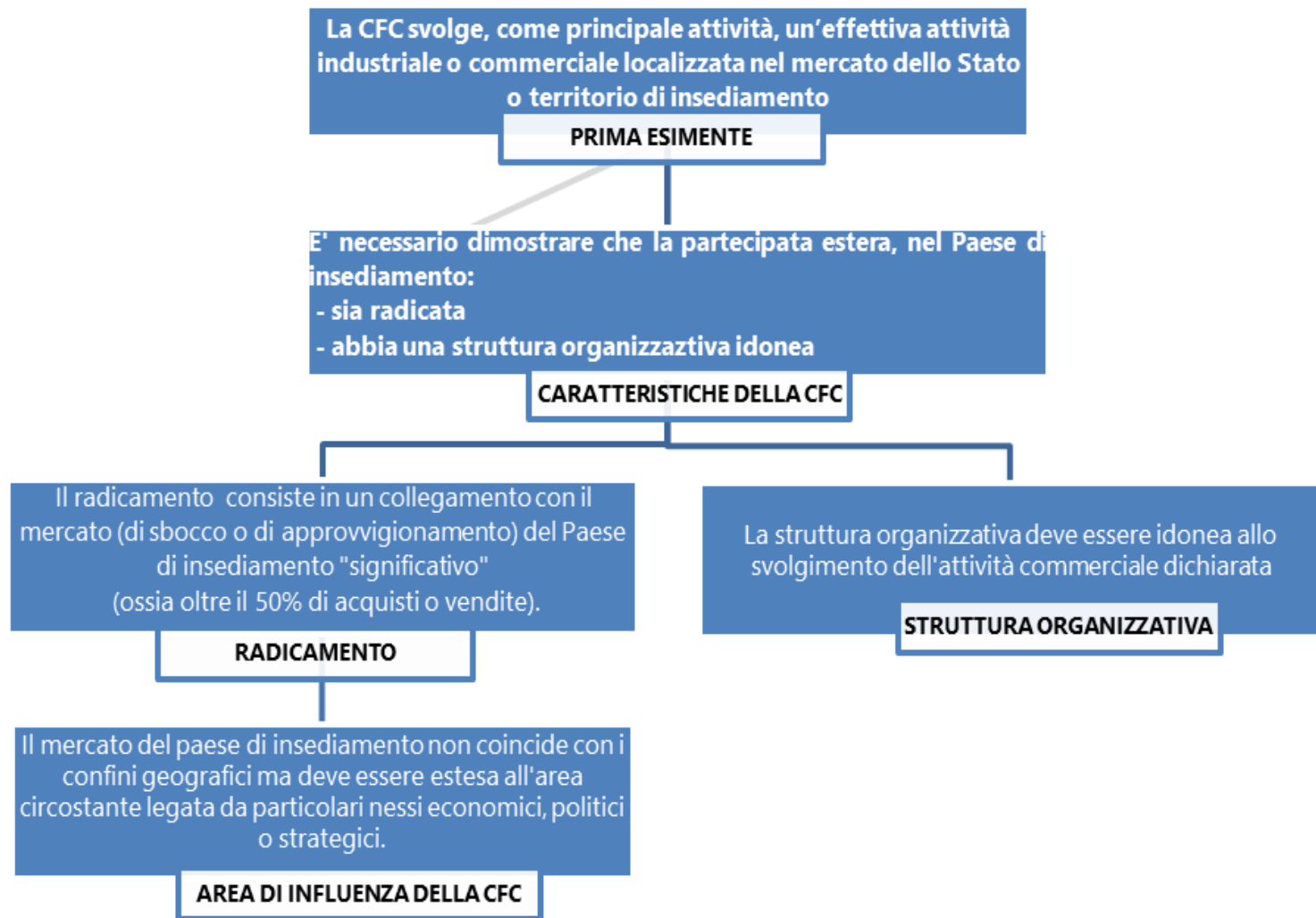
### **Indennità di fine mandato amministratore (NON socio)**

- 1. Società accantona negli anni e deduce il costo (solo se collaboratore no se professionista)**
- 2. Al termine del mandato l'amministratore rinuncia alla indennità**
- 3. La sopravvenienza attiva in capo alla società è tassata**
- 4. L'amministratore (NON socio) nulla tassa nel quadro RC poiché nulla ha percepito**

## Incasso giuridico – Cassazione n. 1335 del 26/01/2016

### **Rinuncia ad interessi sul finanziamento soci**

- 1. La società deduce gli interessi per competenza (eventualmente regola del 30% del ROL)**
- 2. Il socio alla scadenza rinuncia agli interessi maturati**
- 3. Il socio alla rinuncia tassa gli interessi nel quadro RL – rigo RL2 (cod. 2)**
- 4. La sopravvenienza attiva in capo alla società forma una riserva di capitali non tassata**
- 5. Il socio incrementa il CFR della propria partecipazione**





PERIODO D'IMPOSTA 2017

CODICE FISCALE

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

REDDITI

QUADRO FC

Redditi dei soggetti controllati residenti o localizzati  
e delle stabili organizzazioni localizzate  
in Stati o territori con regime fiscale privilegiato

Mod. N.

--	--	--	--

**SEZIONE I**

Dati identificativi  
del soggetto  
non residente  
o della stabile  
organizzazione

Art. 167,  
comma 8-bis

☐

Art. 167,  
comma 8-quater

☐

Art. 168-ter,  
comma 4

☐

Esimente

☐

FC1

Denominazione

1

Codice identificativo estero

2

Data di chiusura esercizio

3

Sede legale della società o della stabile organizzazione, indirizzo

4

Cod. Stato estero

5

Sede della stabile organizzazione, indirizzo

6

Cod. Stato estero

7

Tipologia controllo

8

Controllo indiretto

9

Codice fiscale controllante

10

N. progressivo  
stabile organizz.

11

Determinazione  
del reddito della CFC  
o della stabile  
organizzazione

### Variazioni in aumento

104