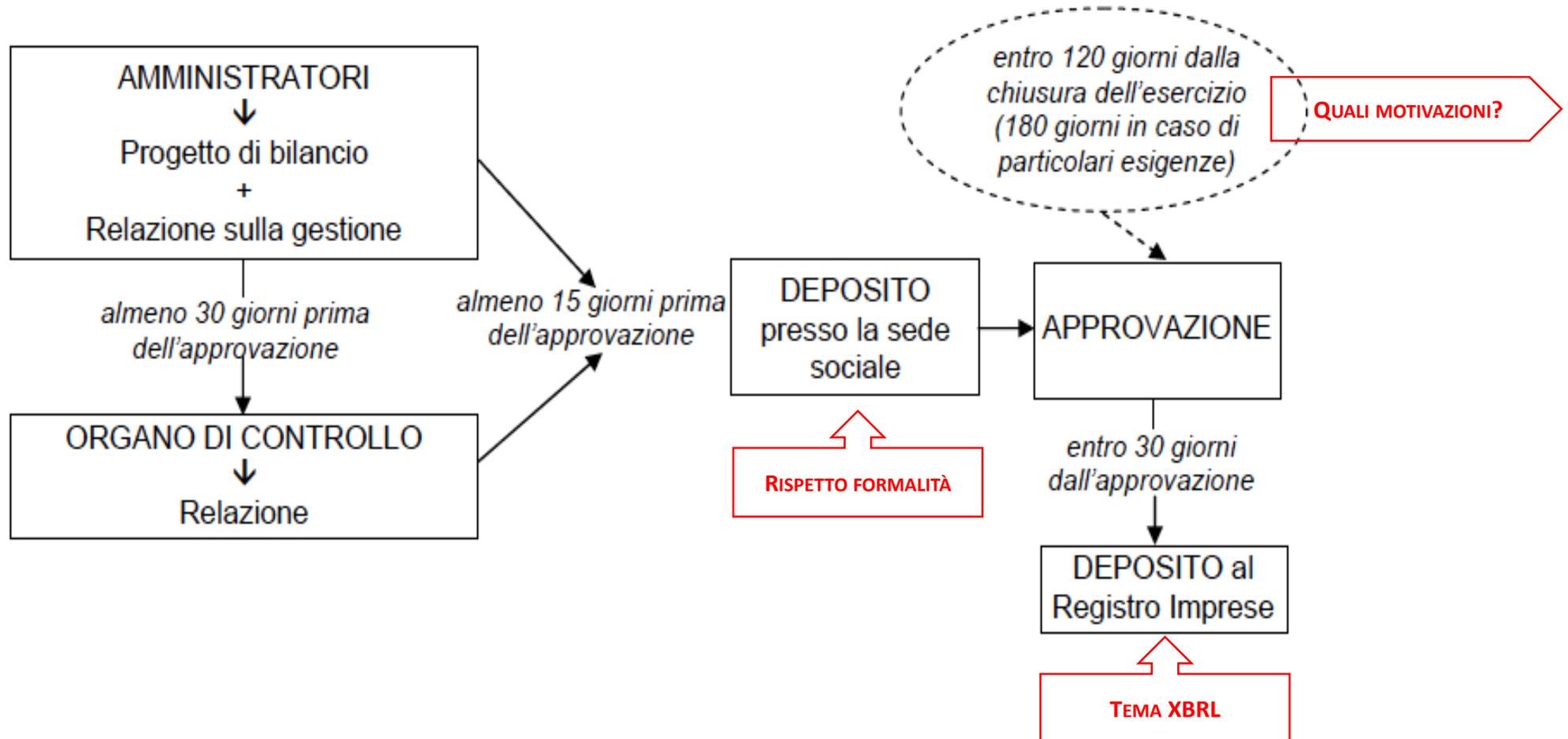


# IL BILANCIO DELL'ESERCIZIO 2018

Di Giovanni Valcarengi

# IL PERCORSO PER L'APPROVAZIONE



## MOTIVAZIONI PER IL RINVIO ....

- 1) VALUTAZIONE DELLE PARTECIPAZIONI IN ALTRE SOCIETÀ, SPECIALMENTE SE CON METODO DEL PATRIMONIO NETTO;
- 2) CALCOLI PER OPZIONE CONSOLIDATO O TRASPARENZA FISCALE;
- 3) DIMISSIONI DEGLI AMMINISTRATORI E NOMINA NUOVI SOGGETTI;
- 4) AMPLIAMENTO TERRITORIALE DELLA SOCIETÀ SENZA ADEGUATA STRUTTURA AMMINISTRATIVA;
- 5) ESISTENZA DI PIÙ SEDI PERIFERICHE CHE FANNO CONVERGERE I DATI ALLA SEDE PRINCIPALE;
- 6) VARIAZIONE DEL SISTEMA INFORMATICO;
- 7) IMPRESE EDILI CON APPROVAZIONE SAL DA PARTE DEL COMMITTENTE;
- 8) DIMISSIONI E/O MATERNITÀ DEL RESPONSABILE AMMINISTRATIVO;
- 9) CAUSA DI FORZA MAGGIORE (FURTO, INCENDIO, ECC.);
- 10) DECESSO, GRAVE MALATTIA DELL'AMMINISTRATORE UNICO.

# LE DATE DA RICORDARE

ADEMPIMENTO	SOGGETTO TENUTO ALL'ADEMPIMENTO	SCADENZA	DATA ULTIMA PER ESERCIZIO CHIUSO AL 31 DICEMBRE 2018	
			TERMINE ORDINARIO	TERMINE PROROGATO
<ul style="list-style-type: none"> <li>• PREDISPOSIZIONE PROGETTO DI BILANCIO</li> <li>• PREDISPOSIZIONE RELAZIONE SULLA GESTIONE</li> <li>• CONSEGNA PROGETTO DI BILANCIO E RELAZIONE SULLA GESTIONE AL COLLEGIO SINDACALE</li> <li>• CONSEGNA PROGETTO DI BILANCIO E RELAZIONE SULLA GESTIONE AL REVISORE CONTABILE</li> </ul>	ORGANO AMMINISTRATIVO	ENTRO 30 GIORNI DALLA DATA FISSATA PER L'ASSEMBLEA DI APPROVAZIONE (ARTICOLO 2429, COMMA 1 COD. CIV.)	31 MARZO 2018 (DOMENICA)	30 MAGGIO 2019
<ul style="list-style-type: none"> <li>• DEPOSITO PROGETTO DI BILANCIO E ALLEGATI, RELAZIONI DEGLI ORGANI DI CONTROLLO PRESSO LA SEDE SOCIALE</li> </ul>	ORGANO AMMINISTRATIVO + ORGANI DI CONTROLLO	ENTRO 15 GIORNI DALLA DATA FISSATA PER L'ASSEMBLEA DI APPROVAZIONE (ARTICOLO 2429, COMMA 1, COD. CIV.)	15 APRILE 2019 (LUNEDÌ)	14 GIUGNO 2019
<ul style="list-style-type: none"> <li>• CELEBRAZIONE ASSEMBLEA PER APPROVAZIONE BILANCIO</li> </ul>	CONVOCAZIONE A CURA ORGANI AMMINISTRATIVI	ENTRO 120 – 180 GIORNI DALLA CHIUSURA DELL'ESERCIZIO (ARTICOLO 2364, COMMA 2, COD. CIV.)	30 APRILE 2019	29 GIUGNO 2019
<ul style="list-style-type: none"> <li>• DEPOSITO DEL BILANCIO APPROVATO PRESSO IL REGISTRO DELLE IMPRESE</li> </ul>	ORGANO AMMINISTRATIVO	ENTRO 30 GIORNI DALL'APPROVAZIONE DEL BILANCIO (ARTICOLO 2435, COMMA 1, COD. CIV.)	30 MAGGIO 2019	29 LUGLIO 2019

# TASSONOMIA XBRL E DEPOSITO

INIZIO ESERCIZIO PRIMA DEL 1/1/2016	VERSIONE 2015-12-14	
	CHIUSURA ESERCIZIO PRIMA DEL 31/12/2018	CHIUSURA ESERCIZIO DAL 31/12/2018 IN POI
INIZIO ESERCIZIO DAL 1/1/2016 IN POI	VERSIONE 2017-07-06 (UTILIZZABILE FINO AL 31.12.2019) O VERSIONE 2018-11-04	VERSIONE 2018-11-04 O VERSIONE 2017- 07-06 (QUEST'ULTIMA UTILIZZABILE FINO AL 28.02.2019)



**Manuale operativo  
per il DEPOSITO BILANCI  
al Registro delle Imprese**

**Campagna bilanci 2019**

14-02-2019

LA VERSIONE DI TASSONOMIA 2018-11-04, IN VIGORE DA GENNAIO 2019 PER GLI ESERCIZI CHIUSI DAL 31-12-2018, DOVRÀ ESSERE UTILIZZATA OBBLIGATORIAMENTE DAL 01-03-2019: FINO A TALE DATA SARANNO ACCETTATI ANCHE I BILANCI PREDISPOSTI CON LA TASSONOMIA PRECEDENTE, VERSIONE 2017-07-16.

# TASSONOMIA XBRL E DEPOSITO: ORDINARIO

PARTE INIZIALE:  
STRUTTURATA IN 7) SOTTOCAMPI

01

STRUTTURATA IN UNA SERIE DI SOTTOCAMPI TESTUALI INTESATATI PER FAVORIRE UNA MIGLIORE DISTRIBUZIONE E IDENTIFICABILITÀ DI ALCUNI PUNTI CHIAVE QUALI:

- 1) L'INDICAZIONE DEI PRINCIPI DI REDAZIONE («PRINCIPI DI REDAZIONE»),
- 2) LA DISCLOSURE RICHIESTA IN CASO DI DEROGHE ECCEZIONALI («CASI ECCEZIONALI EX ART. 2423, QUINTO COMMA, DEL CODICE CIVILE»),
- 3) L'INFORMATIVA RICHIESTA DALL'OIC 29 IN CASO DI CAMBIAMENTO DEI PRINCIPI CONTABILI («CAMBIAMENTI DI PRINCIPI CONTABILI») ...;
- 4) E DI CORREZIONE DI ERRORI RILEVANTI («CORREZIONE DI ERRORI RILEVANTI»),
- 5) L'INFORMATIVA IN MERITO ALLE PROBLEMATICHE DI COMPARABILITÀ E ADATTAMENTO RISPETTO ALLE VOCI DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE («PROBLEMATICHE DI COMPARABILITÀ E DI ADATTAMENTO»);
- 6) L'ILLUSTRAZIONE DEI CRITERI DI VALUTAZIONE APPLICATI («CRITERI DI VALUTAZIONE APPLICATI»);
- 7) UN CAMPO RESIDUALE PER LE ALTRE INFORMAZIONI DI CARATTERE GENERALE RICHIESTE DALLA LEGGE O DAI PRINCIPI CONTABILI («ALTRE INFORMAZIONI»).

# TASSONOMIA XBRL E DEPOSITO: ORDINARIO

ALTRE INFORMAZIONI

## CREATA SOTTOSEZIONE:

02

SOTTOSEZIONE DEDICATA ALLE COOPERATIVE DENOMINATA «INFORMAZIONI RELATIVE ALLE COOPERATIVE», CON DUE CAMPI TESTUALI:

- 1) ARTICOLO 2513 («INFORMAZIONI EX ART. 2513 DEL CODICE CIVILE»)
- 2) ARTICOLO 2545-SEXIES («INFORMAZIONI EX ART. 2545-SEXIES DEL CODICE CIVILE»).

## SEZIONE RIDENOMINATA:

03

«INFORMAZIONI RELATIVE A STARTUP, ANCHE A VOCAZIONE SOCIALE, E PMI INNOVATIVE»

## SEZIONE INTRODOTTA:

04

«INFORMAZIONI EX ART. 1, COMMA 125, DELLA LEGGE 4 AGOSTO 2017 N. 124»..

# TASSONOMIA XBRL E DEPOSITO: ABBREVIATO

PARTE INIZIALE:  
STRUTTURATA IN 7) SOTTOCAMPI

A1

STRUTTURATA IN UNA SERIE DI SOTTOCAMPI TESTUALI INTESATATI PER FAVORIRE UNA MIGLIORE DISTRIBUZIONE E IDENTIFICABILITÀ DI ALCUNI PUNTI CHIAVE QUALI:

- 1) L'INDICAZIONE DEI PRINCIPI DI REDAZIONE («PRINCIPI DI REDAZIONE»),
- 2) LA DISCLOSURE RICHIESTA IN CASO DI DEROGHE ECCEZIONALI («CASI ECCEZIONALI EX ART. 2423, QUINTO COMMA, DEL CODICE CIVILE»),
- 3) L'INFORMATIVA RICHIESTA DALL'OIC 29 IN CASO DI CAMBIAMENTO DEI PRINCIPI CONTABILI («CAMBIAMENTI DI PRINCIPI CONTABILI») ...;
- 4) E DI CORREZIONE DI ERRORI RILEVANTI («CORREZIONE DI ERRORI RILEVANTI»),
- 5) L'INFORMATIVA IN MERITO ALLE PROBLEMATICHE DI COMPARABILITÀ E ADATTAMENTO RISPETTO ALLE VOCI DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE («PROBLEMATICHE DI COMPARABILITÀ E DI ADATTAMENTO»);
- 6) L'ILLUSTRAZIONE DEI CRITERI DI VALUTAZIONE APPLICATI («CRITERI DI VALUTAZIONE APPLICATI»);
- 7) UN CAMPO RESIDUALE PER LE ALTRE INFORMAZIONI DI CARATTERE GENERALE RICHIESTE DALLA LEGGE O DAI PRINCIPI CONTABILI («ALTRE INFORMAZIONI»).

IDENTICA AD ORDINARIO

# TASSONOMIA XBRL E DEPOSITO: ABBREVIATO

ALTRE INFORMAZIONI

## **CREATA SOTTOSEZIONE:**

SOTTOSEZIONE DEDICATA ALLE COOPERATIVE DENOMINATA «INFORMAZIONI RELATIVE ALLE COOPERATIVE», CON ALCUNI CAMPI TESTUALI:

- 1) ARTICOLO 2513 (PREVALENZA CARATTERE MUTUALISTICO)
- 2) ARTICOLO 2545-SEXIES (RISTORNI)
- 3) ARTICOLO 2528 (AMMISSIONE DI NUOVI SOCI NELLA COOPERATIVA)
- 4) ARTICOLO 2545 (RELAZIONE SUI CRITERI MUTUALISTICI SEGUITI DALLA COOPERATIVA)

A2

## **SEZIONE RIDENOMINATA:**

«INFORMAZIONI RELATIVE A STARTUP, ANCHE A VOCAZIONE SOCIALE, E PMI INNOVATIVE»

A3

## **SEZIONE INTRODOTTA:**

«INFORMAZIONI EX ART. 1, COMMA 125, DELLA LEGGE 4 AGOSTO 2017 N. 124».

A4

# TASSONOMIA XBRL E DEPOSITO: MICRO

ALTRE INFORMAZIONI

## **CREATA SOTTOSEZIONE:**

SOTTOSEZIONE DEDICATA ALLE COOPERATIVE DENOMINATA «INFORMAZIONI RELATIVE ALLE COOPERATIVE», CON ALCUNI CAMPI TESTUALI:

- 1) ARTICOLO 2513 (PREVALENZA CARATTERE MUTUALISTICO)
- 2) ARTICOLO 2545-SEXIES (RISTORNI)
- 3) ARTICOLO 2528 (AMMISSIONE DI NUOVI SOCI NELLA COOPERATIVA)
- 4) ARTICOLO 2545 (RELAZIONE SUI CRITERI MUTUALISTICI SEGUITI DALLA COOPERATIVA)

M2

## **SEZIONE RIDENOMINATA:**

«INFORMAZIONI RELATIVE A STARTUP, ANCHE A VOCAZIONE SOCIALE, E PMI INNOVATIVE»

M3

## **SEZIONE INTRODOTTA:**

«INFORMAZIONI EX ART. 1, COMMA 125, DELLA LEGGE 4 AGOSTO 2017 N. 124».

M4

# SEGNALAZIONE INTROITI PUBBLICI

## ARTICOLO 1, COMMA 125 E SEGUENTI, DELLE LEGGE 124/2017

LE IMPRESE CHE RICEVONO:

- SOVVENZIONI,
- CONTRIBUTI,
- INCARICHI RETRIBUITI
- E COMUNQUE VANTAGGI ECONOMICI DI QUALUNQUE GENERE

**DI IMPORTO PARI O SUPERIORE A 10.000 EURO**



DALLE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI E DA PARTICOLARI SOGGETTI,



SONO TENUTE A PUBBLICARE TALI IMPORTI NELLA NOTA INTEGRATIVA DEL BILANCIO DI ESERCIZIO  
E NELLA NOTA INTEGRATIVA DELL'EVENTUALE BILANCIO CONSOLIDATO.



L'INOSSERVANZA DI TALE OBBLIGO COMPORTA LA RESTITUZIONE DELLE SOMME AI SOGGETTI EROGANTI.

# SEGNALAZIONE INTROITI PUBBLICI

## ARTICOLO 1, COMMA 125 E SEGUENTI, DELLE LEGGE 124/2017

### CHI SONO I SOGGETTI EROGANTI:

- PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI
  - AUTORITÀ PORTUALI, AUTORITÀ INDIPENDENTI DI GARANZIA, VIGILANZA E REGOLAMENTAZIONE
  - ENTI PUBBLICI ECONOMICI E ORDINI PROFESSIONALI
  - SOCIETÀ A CONTROLLO PUBBLICO, ESCLUSE QUELLE QUOTATE, E LORO PARTECIPATE
  - ASSOCIAZIONI, FONDAZIONI ED ENTI DI DIRITTO PRIVATO, CON BILANCIO SUPERIORE A 500.000 EURO FINANZIATI
- SOCIETÀ CONTROLLATE, DI DIRITTO O DI FATTO, DIRETTAMENTE O INDIRETTAMENTE, DA PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI, COMPRESSE LE SOCIETÀ QUOTATE E LORO PARTECIPATE
- SOCIETÀ A PARTECIPAZIONE PUBBLICA, COMPRESSE QUELLE QUOTATE E LORO CONTROLLATE

# SEGNALAZIONE INTROITI PUBBLICI

## ARTICOLO 1, COMMA 125 E SEGUENTI, DELLE LEGGE 124/2017

### QUALI EROGAZIONI ?

SOVVENZIONI, CONTRIBUTI, INCARICHI RETRIBUITI E COMUNQUE VANTAGGI ECONOMICI DI QUALUNQUE GENERE RICEVUTI

### ASSONIME 5/2019

- SOLE ATTRIBUZIONI CHE NON COSTITUISCONO UN CORRISPETTIVO PER LE PRESTAZIONI RESE (LAVORI PUBBLICI, SERVIZI, FORNITURE)
- ESCLUSE ANCHE SOMME COMPENSATE IN AMBITO DI CONVENZIONE O CONTRATTO DI PROGRAMMA
- ESCLUSI ANCHE CONTRATTI DI SPONSORIZZAZIONE
- INCARICHI RETRIBUITI: SOLO QUELLI CHE ESULANO DALL'ESERCIZIO TIPICO DELL'ATTIVITÀ
- MISURE GENERALI FRUIBILI DA TUTTE LE IMPRESE: ESCLUSE (ILLUMINAZIONE PUBBLICA, ACE, INFRASTRUTTURE, BONUS RICERCA E SVILUPPO, ED OGNI DATO GIÀ INSERITO NELLE DICHIARAZIONI DEI REDDITI)

# DA CONFERMARE

## MODIFICHE IN ARRIVO DAL D.D.L. SEMPLIFICAZIONI

### Proposta di legge C. 1074 Ruocco

#### **Disposizioni per la semplificazione fiscale, il sostegno delle attività economiche e delle famiglie e il contrasto dell'evasione fiscale**

«Art. 15-bis

*(Regime sanzionatorio per la violazione degli obblighi di trasparenza delle erogazioni pubbliche)*

1. All'articolo 1 della legge 4 agosto 2017, n. 124, sono apportate le seguenti modificazioni:

*a)* al comma 125, il quarto periodo è sostituito dal seguente: «L'inosservanza di tale obbligo comporta una sanzione pari allo 0,5 per cento degli importi ricevuti con un minimo di cinquecento euro, da pagare entro tre mesi dalla notifica di apposto atto di contestazione della violazione.»;

*b)* al comma 125, dopo il quarto periodo è inserito il seguente: «Il mancato pagamento della sanzione entro il termine di cui al periodo precedente comporta la restituzione delle somme ai soggetti eroganti entro i successivi tre mesi.»;

*c)* al comma 125, negli ultimi due periodi le parole: «terzo periodo» sono sostituite dalle seguenti: «quinto periodo»;

*d)* al comma 126, il secondo periodo è sostituito dal seguente: «L'inosservanza di tale obbligo comporta il pagamento della sanzione di cui al comma 125 e, in mancanza, la restituzione delle somme erogate entro il termine ivi previsto.».

# DA CONFERMARE

## MODIFICHE IN ARRIVO DAL D.L. CRESCITA

1. ALL'ARTICOLO 1 DELLA LEGGE 4 AGOSTO 2017, N. 124, I COMMI DA 125 A 129 SONO SOSTITUITI DAI SEGUENTI:

«125. A PARTIRE DALL'ESERCIZIO FINANZIARIO 2018, **I SOGGETTI** DI CUI AL PERIODO SEGUENTE **SONO TENUTI A PUBBLICARE NEI PROPRI SITI INTERNET O ANALOGHI PORTALI DIGITALI**, ENTRO IL **30 GIUGNO DI OGNI ANNO**, LE INFORMAZIONI RELATIVE A **SOVVENZIONI, SUSSIDI, VANTAGGI, CONTRIBUTI O AIUTI, IN DENARO O IN NATURA, PRIVI DI NATURA CORRISPETTIVA, RETRIBUTIVA O RISARCITORIA**, AGLI STESSI **EFFETTIVAMENTE EROGATI** NELL'ESERCIZIO FINANZIARIO PRECEDENTE DALLE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI DI CUI ALL'ART. L, COMMA 2, DEL DECRETO LEGISLATIVO 30 MARZO 2001, N. 165 E DAI SOGGETTI DI CUI ALL'ARTICOLO 2-BIS DEL DECRETO LEGISLATIVO 14 MARZO 2013, N. 33. IL PRESENTE COMMA SI APPLICA:

# DA CONFERMARE

## MODIFICHE IN ARRIVO DAL D.L. CRESCITA

- A) AI SOGGETTI DI CUI ALL'ARTICOLO 13 DELLA LEGGE 8 LUGLIO 1986, N. 349, E SUCCESSIVE MODIFICAZIONI;
- B) AI SOGGETTI DI CUI ALL'ARTICOLO 137 DEL DECRETO LEGISLATIVO 6 SETTEMBRE 2005, N. 206;
- C) ALLE ASSOCIAZIONI, ONLUS E FONDAZIONI;
- D) ALLE COOPERATIVE SOCIALI CHE SVOLGONO ATTIVITÀ A FAVORE DEGLI STRANIERI DI CUI AL DECRETO LEGISLATIVO 25 LUGLIO 1998, N. 286.

# DA CONFERMARE

## MODIFICHE IN ARRIVO DAL D.L. CRESCITA

125-BIS. I SOGGETTI CHE ESERCITANO LE ATTIVITÀ DI CUI ALL'ART. 2195 DEL CODICE CIVILE **PUBBLICANO NELLE NOTE INTEGRATIVE DEL BILANCIO DI ESERCIZIO E DELL'EVENTUALE BILANCIO CONSOLIDATO** GLI IMPORTI E LE INFORMAZIONI RELATIVE A SOVVENZIONI, SUSSIDI, VANTAGGI, CONTRIBUTI O AIUTI, IN DENARO O IN NATURA, PRIVI DI NATURA CORRISPETTIVA, RETRIBUTIVA O RISARCITORIA, AGLI STESSI EFFETTIVAMENTE EROGATI DALLE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI DI CUI ALL'ART. 1, COMMA 2, DEL DECRETO LEGISLATIVO 30 MARZO 2001, N. 165 E DAI SOGGETTI DI CUI ALL'ARTICOLO 2-BIS DEL DECRETO LEGISLATIVO 14 MARZO 2013, N. 33. I **SOGGETTI NON TENUTI ALLA REDAZIONE DELLA NOTA INTEGRATIVA** ASSOLVONO ALL'OBBLIGO DI CUI AL PERIODO PRECEDENTE MEDIANTE PUBBLICAZIONE DELLE MEDESIME INFORMAZIONI E IMPORTI, **ENTRO IL 30 GIUGNO DI OGNI ANNO, SU PROPRI SITI INTERNET**, SECONDO MODALITÀ LIBERAMENTE ACCESSIBILI AL PUBBLICO O, **IN MANCANZA** DI QUESTI ULTIMI, **SUI PORTALI DIGITALI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA** DI APPARTENENZA.

125-TER. L'INOSSERVANZA DEGLI OBBLIGHI DI CUI AI COMMI 125 E 125-BIS COMPORTA LA RESTITUZIONE DELLE SOMME AI SOGGETTI EROGANTI ENTRO TRE MESI DALLA DATA DI INADEMPIMENTO AGLI OBBLIGHI DI PUBBLICAZIONE.

# DA CONFERMARE

## MODIFICHE IN ARRIVO DAL D.L. CRESCITA

125-QUINQUIES. PER **GLI AIUTI DI STATO E GLI AIUTI DE MINIMIS** CONTENUTI NEL REGISTRO NAZIONALE DEGLI AIUTI DI STATO DI CUI ALL'ARTICOLO 52 DELLA LEGGE 24 DICEMBRE 2012, N. 234, LA REGISTRAZIONE DEGLI AIUTI NEL PREDETTO SISTEMA, CON CONSEGUENTE PUBBLICAZIONE NELLA SEZIONE TRASPARENZA IVI PREVISTA, OPERATA DAI SOGGETTI CHE CONCEDONO O GESTISCONO GLI AIUTI MEDESIMI AI SENSI DELLA RELATIVA DISCIPLINA, **TIENE LUOGO DEGLI OBBLIGHI DI PUBBLICAZIONE** POSTI A CARICO DEI SOGGETTI DI CUI AI COMMI 125 E 125-BIS, **A CONDIZIONE CHE VENGA DICHIARATA L'ESISTENZA DI AIUTI OGGETTO DI OBBLIGO DI PUBBLICAZIONE NELL'AMBITO DEL REGISTRO NAZIONALE DEGLI AIUTI DI STATO NELLA NOTA INTEGRATIVA DEL BILANCIO** OPPURE, OVE NON TENUTE ALLA REDAZIONE DELLA NOTA INTEGRATIVA, **SUL PROPRIO SITO INTERNET O, IN MANCANZA, SUL PORTALE DIGITALE DELLE ASSOCIAZIONI** DI CATEGORIA DI APPARTENENZA.

# DA CONFERMARE

## MODIFICHE IN ARRIVO DAL D.L. CRESCITA

125-SEXIES. LE COOPERATIVE SOCIALI DI CUI AL COMMA 125, LETT. D), SONO ALTRESI' TENUTE A PUBBLICARE TRIMESTRALMENTE NEI PROPRI SITI INTERNET O PORTALI DIGITALI L'ELENCO DEI SOGGETTI A CUI SONO VERSATE SOMME PER LO SVOLGIMENTO DI SERVIZI FINALIZZATI AD ATTIVITA' DI INTEGRAZIONE, ASSISTENZA E PROTEZIONE SOCIALE.

126. A DECORRERE DAL 1 ° GENNAIO 2018, GLI OBBLIGHI DI PUBBLICAZIONE DI CUI ALL'ARTICOLO 26 DEL DECRETO LEGISLATIVO 14 MARZO 2013, N. 33, SI APPLICANO ANCHE AGLI ENTI E ALLE SOCIETÀ CONTROLLATI DI DIRITTO O DI FATTO, DIRETTAMENTE O INDIRETTAMENTE, DALLE AMMINISTRAZIONI DELLO STATO, MEDIANTE PUBBLICAZIONE NEI PROPRI DOCUMENTI CONTABILI ANNUALI, NELLA NOTA INTEGRATIVA DEL BILANCIO. IN CASO DI INOSSERVANZA DI TALE OBBLIGO SI APPLICA UNA SANZIONE AMMINISTRATIVA PARI ALLE SOMME EROGATE.

**PERCHÉ DOVREMMO DARE COSÌ TANTA IMPORTANZA ALLE SCRITTURE  
CONTABILI ED AL BILANCIO DI ESERCIZIO, APPLICANDO I PRINCIPI  
CONTABILI E CERCANDO DI «ADDOMESTICARE» LE RICHIESTE DEI NOSTRI  
CLIENTI CHE SEMBRANO I PRIMI AD ESSERE DISINTERESSATI DELLA  
CONTABILITÀ E DELLE RISULTANZE DEL RENDICONTO?**

# ASSETTI ORGANIZZATIVI DELL'IMPRESA

NON ESISTE PIU' NESSUN ALIBI – MODIFICA ARTICOLO 2086 (modificato da articolo 375)



"L'IMPRENDITORE, CHE OPERI IN FORMA SOCIETARIA O COLLETTIVA, HA IL DOVERE DI ISTITUIRE UN ASSETTO ORGANIZZATIVO, AMMINISTRATIVO E CONTABILE ADEGUATO ALLA NATURA E ALLE DIMENSIONI DELL'IMPRESA, ANCHE IN FUNZIONE DELLA RILEVAZIONE TEMPESTIVA DELLA CRISI DELL'IMPRESA E DELLA PERDITA DELLA CONTINUITÀ AZIENDALE, NONCHÉ DI ATTIVARSI SENZA INDUGIO PER L'ADOZIONE E L'ATTUAZIONE DI UNO DEGLI STRUMENTI PREVISTI DALL'ORDINAMENTO PER IL SUPERAMENTO DELLA CRISI E IL RECUPERO DELLA CONTINUITÀ AZIENDALE".

**ENTRA IN VIGORE IL 30° GG SUCCESSIVO ALLA PUBBLICAZIONE IN GU: QUINDI DAL 16-03-2019**

# ASSETTI ORGANIZZATIVI DELL'IMPRESA

NON ESISTE PIU' NESSUN ALIBI – MODIFICA ARTICOLO 2476



"GLI AMMINISTRATORI RISPONDONO VERSO I CREDITORI SOCIALI PER L'INOSSERVANZA DEGLI OBBLIGHI INERENTI ALLA CONSERVAZIONE DELL'INTEGRITÀ DEL PATRIMONIO SOCIALE. L'AZIONE PUÒ ESSERE PROPOSTA DAI CREDITORI QUANDO IL PATRIMONIO SOCIALE RISULTA INSUFFICIENTE AL SODDISFACIMENTO DEI LORO CREDITI. LA RINUNZIA ALL'AZIONE DA PARTE DELLA SOCIETÀ NON IMPEDISCE L'ESERCIZIO DELL'AZIONE DA PARTE DEI CREDITORI SOCIALI.

LA TRANSAZIONE PUÒ ESSERE IMPUGNATA DAI CREDITORI SOCIALI SOLTANTO CON L'AZIONE REVOCATORIA QUANDO NE RICORRONO GLI ESTREMI."

**ENTRA IN VIGORE IL 30° GG SUCCESSIVO ALLA PUBBLICAZIONE IN GU: QUINDI DAL 16-03-2019**

# SE DAL BILANCIO EMERGE PERDITA

COME VERIFICO IL SUPERAMENTO?  
RILEVA UTILE IN CORSO DI FORMAZIONE DEL 2019?

RAPPORTO  
CON IL  
"CAPITALE"

## RIDUZIONE IN MISURA NON SUPERIORE A 1/3

NON RICHIESTO ALCUN ADEMPIMENTO IN CAPO AGLI  
AMMINISTRATORI

IN SEDE DI APPROVAZIONE DEL BILANCIO PUÒ ESSERE DISPOSTO:

- IL RIPORTO A NUOVO DELLA PERDITA NELL'ESERCIZIO SUCCESSIVO;
- LA COPERTURA DELLA PERDITA MEDIANTE L'UTILIZZO DI RISERVE.

# SE DAL BILANCIO EMERGE PERDITA



RAPPORTO  
CON IL  
"CAPITALE"

**IN MISURA SUPERIORE A 1/3 DELLO STESSO, MA CON CAPITALE CHE RIMANE SUPERIORE ALLA MISURA MINIMA PREVISTA PER LEGGE**

**2482 bis**

Gli amministratori devono convocare senza indugio l'assemblea per gli opportuni provvedimenti.

I soci possono:

- non prendere alcun provvedimento riportando la perdita a nuovo, qualora ritengano che la stessa derivi da una momentanea situazione di crisi e ne sia previsto il riassorbimento;
- deliberare la riduzione del capitale sociale, che in tal caso è comunque facoltativa.

- È POSSIBILE PREVEDERE APPORTI SPONTANEI DEI SOCI
- È POSSIBILE RINUNCIARE A FINANZIAMENTI PREGRESSI (SENZA TRANSITARE A CONTO ECONOMICO)

# SE DAL BILANCIO EMERGE PERDITA

RAPPORTO  
CON IL  
"CAPITALE"

**IN MISURA SUPERIORE A 1/3 DELLO STESSO, CON  
CAPITALE CHE SCENDE AL DI SOTTO DEL MINIMO**

2482 ter

gli amministratori devono

convocare senza indugio l'assemblea dei soci per deliberare

- la riduzione del capitale e il contemporaneo aumento del medesimo ad un ammontare non inferiore al minimo
- la trasformazione o lo scioglimento della società

2485  
c.1

GLI **AMMINISTRATORI** DEVONO, SENZA INDUGIO, ACCERTARE IL VERIFICARSI DI UNA CAUSA DI SCIoglIMENTO ...  
ESSI, IN CASO DI RITARDO O OMISSIONE, SONO **PERSONALMENTE E SOLIDALMENTE RESPONSABILI** PER I DANNI SUBITI DALLA SOCIETÀ, DAI SOCI, DAI CREDITORI SOCIALI E DAI TERZI.

Novità

dal 16-03-2019

# RESPONSABILITA' DEGLI AMMINISTRATORI

GESTIONE DI UNA SOCIETA' IN STATO DI LIQUIDAZIONE – MODIFICA ARTICOLO 2486



"QUANDO È ACCERTATA LA RESPONSABILITÀ DEGLI AMMINISTRATORI A NORMA DEL PRESENTE ARTICOLO, E SALVA LA PROVA DI UN DIVERSO AMMONTARE, IL DANNO RISARCIBILE SI PRESUME PARI ALLA DIFFERENZA TRA IL PATRIMONIO NETTO ALLA DATA DELL'APERTURA DELLA PROCEDURA DI LIQUIDAZIONE GIUDIZIALE E IL PATRIMONIO NETTO DETERMINATO ALLA DATA IN CUI SI È VERIFICATA UNA CAUSA DI SCIOGLIMENTO DI CUI ALL'ARTICOLO 2484, DETRATTI I COSTI SOSTENUTI E DA SOSTENERE, SECONDO UN CRITERIO DI NORMALITÀ, DOPO IL VERIFICARSI DELLA CAUSA DI SCIOGLIMENTO E FINO AL COMPIMENTO DELLA LIQUIDAZIONE.

SE MANCANO LE SCRITTURE CONTABILI O SE A CAUSA DELL'IRREGOLARITÀ DELLE STESSE O PER ALTRE RAGIONI I NETTI PATRIMONIALI NON POSSONO ESSERE DETERMINATI, IL DANNO È LIQUIDATO IN MISURA PARI ALLA DIFFERENZA TRA ATTIVO E PASSIVO ACCERTATI NELLA LIQUIDAZIONE GIUDIZIALE".

**ENTRA IN VIGORE IL 30° GG SUCCESSIVO ALLA PUBBLICAZIONE IN GU: QUINDI DAL 16-03-2019**

# I POSTULATI DEL BILANCIO (OIC 11)

PER AVERE UN BILANCIO  
CHIARO, VERITIERO E  
CORRETTO

## RISPETTO DEI POSTULATI DI BILANCIO

- 2423-BIS PRINCIPI DI REDAZIONE
- 2423 REDAZIONE DEL BILANCIO
- 2423-TER STRUTTURA DELLO SP E DEL CE

## I POSTULATI DEL BILANCIO SONO I SEGUENTI:

- 1) PRUDENZA;
- 2) **PROSPETTIVA DELLA CONTINUITÀ AZIENDALE;**
- 3) RAPPRESENTAZIONE SOSTANZIALE;
- 4) COMPETENZA;
- 5) COSTANZA NEI CRITERI DI VALUTAZIONE;
- 6) RILEVANZA;
- 7) COMPARABILITÀ;
- 8) NEUTRALITÀ.

I VECCHI  
ERANO 15

## SONO STATI ELIMINATI:

- 1) COSTO;
- 2) CONFORMITÀ AI PRINCIPI;
- 3) OMOGENEITÀ (UNITÀ DI MONETA);
- 4) MISURAZIONE PERIODICA;
- 5) COMPENSIBILITÀ (ANALITICO, MA NON ECCESSIVO E SUPERFLUO, NO COMPENSAZIONI, NO MIX TRA ORDINARIO E STRAORDINARIO);
- 6) UTILITÀ DEL BILANCIO (NO PROSPETTIVE PER INVESTITORE);
- 7) COMPLETEZZA NOTA INTEGRATIVA;
- 8) VERIFICABILITÀ INFORMAZIONE.

# CONTINUITÀ AZIENDALE

**ESISTENZA COMPLESSO ECONOMICO FUNZIONANTE DESTINATO, ALMENO PER PREVEDIBILE PERIODO TEMPORALE (ALMENO 12 MESI), A PRODURRE REDDITO**



**SE SI IDENTIFICANO SIGNIFICATIVE INCERTEZZE IN NOTA INTEGRATIVA SI INDICANO I FATTORI DI RISCHIO, LE ASSUNZIONI EFFETTUATE E LE INCERTEZZE IDENTIFICATE.  
SI INDICANO I PIANI FUTURI PER FARNE FRONTE**

SE AMMINISTRATORI RITENGONO CHE NEI 12 MESI NON VI SIANO ALTERNATIVE ALLA CESSAZIONE DELL'ATTIVITÀ MA NON VI SIANO ANCORA LE CONDIZIONI PREVISTE DALL'ART. 2484 C.C. →

**SI APPLICANO PRINCIPI DI CONTINUITÀ MA TENENDO CONTO DEL LIMITATO TEMPO RESIDUO**

SE LE CONDIZIONI PREVISTE DALL'ART. 2484 C.C. SONO GIÀ OPERANTI IN CHIUSURA DEL BILANCIO O NELLA FASE DI REDAZIONE →

**SI APPLICANO ANCORA CRITERI DI FUNZIONAMENTO MA TENENDO CONTO DEL PIÙ LIMITATO TEMPO RESIDUO**

# INDICATORI DELLA CRISI

SQUILIBRI DI CARATTERE REDDITUALE, PATRIMONIALE O FINANZIARIO  
RILEVABILI ATTRAVERSO APPOSITI INDICI, CON PARTICOLARE RIGUARDO ALLA SOSTENIBILITÀ DEI DEBITI NEI  
SUCCESSIVI SEI MESI ED ALLE PROSPETTIVE DI CONTINUITÀ AZIENDALE, NONCHÉ L'ESISTENZA DI  
SIGNIFICATIVI E REITERATI RITARDI NEI PAGAMENTI



1. SOSTENIBILITÀ DEI DEBITI  
NEI SUCCESSIVI 6 MESI
2. PROSPETTIVE DI  
CONTINUITÀ AZIENDALE
3. SIGNIFICATIVI E REITERATI  
RITARDI NEI PAGAMENTI

## ARTICOLO 13 - INDICATORI DELLA CRISI

1. COSTITUISCONO INDICATORI DI CRISI GLI SQUILIBRI DI CARATTERE REDDITUALE, PATRIMONIALE O FINANZIARIO, RAPPORTATI ALLE SPECIFICHE CARATTERISTICHE DELL'ATTIVITÀ IMPRENDITORIALE SVOLTA DAL DEBITORE E RILEVABILI ATTRAVERSO APPOSITI INDICI, CON PARTICOLARE RIGUARDO ALLA SOSTENIBILITÀ DEI DEBITI NEI SUCCESSIVI SEI MESI ED ALLE PROSPETTIVE DI CONTINUITÀ AZIENDALE, NONCHÉ L'ESISTENZA DI SIGNIFICATIVI E REITERATI RITARDI NEI PAGAMENTI, TENUTO CONTO ANCHE DI QUANTO PREVISTO NELL'ARTICOLO 24.

2. IL **CONSIGLIO NAZIONALE** DEI DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI, TENUTO CONTO DELLE MIGLIORI PRASSI NAZIONALI ED INTERNAZIONALI, **ELABORA CON CADENZA TRIENNALE**, IN RIFERIMENTO AD OGNI TIPOLOGIA DI ATTIVITÀ ECONOMICA SECONDO LE CLASSIFICAZIONI I.S.T.A.T., GLI INDICI DI CUI AL PRIMO COMMA CHE, VALUTATI UNITARIAMENTE, FANNO RAGIONEVOLMENTE PRESUMERE LA SUSSISTENZA DI UNO STATO DI CRISI DELL'IMPRESA.

# LA CRISI VA PREVISTA E DENUNCIATA



1. VIGILANZA CONTINUA
2. SEGNALAZIONE – MONITO
3. MORS TUA, VITA MEA



ANALOGO ONERE A CARICO  
DELLA PUBBLICA  
AMMINISTRAZIONE

## ARTICOLO 14 – OBBLIGHI DI SEGNALAZIONE

1. GLI **ORGANI DI CONTROLLO SOCIETARI**, ... , HANNO L'OBBLIGO DI VERIFICARE CHE L'ORGANO AMMINISTRATIVO VALUTI COSTANTEMENTE, ... , SE SUSSISTE L'EQUILIBRIO ECONOMICO FINANZIARIO E QUALE È IL PREVEDIBILE ANDAMENTO DELLA GESTIONE, NONCHÉ DI SEGNALARE IMMEDIATAMENTE ALLO STESSO ORGANO AMMINISTRATIVO L'ESISTENZA DI FONDATI INDIZI DELLA CRISI.
2. LA SEGNALAZIONE DEVE ESSERE MOTIVATA, FATTA PER ISCRITTO, A MEZZO POSTA ELETTRONICA CERTIFICATA ... .
3. **LA TEMPESTIVA SEGNALAZIONE** ALL'ORGANISMO DI COMPOSIZIONE DELLA CRISI DA PARTE DEGLI ORGANI DI CUI AL PRIMO COMMA **COSTITUISCE CAUSA DI ESONERO DALLA RESPONSABILITÀ SOLIDALE** PER LE CONSEGUENZE PREGIUDIZIEVOLI DELLE OMISSIONI O AZIONI SUCCESSIVAMENTE POSTE IN ESSERE DALL'ORGANO AMMINISTRATIVO IN DIFFORMITÀ DALLE PRESCRIZIONI RICEVUTE, CHE NON SIANO CONSEGUENZA DIRETTA DI DECISIONI ASSUNTE PRIMA DELLA SEGNALAZIONE
4. LE BANCHE, QUANDO MODIFICANO GLI AFFIDAMENTI, COMUNICANO ANCHE ALL'ORGANO DI CONTROLLO

# ANCHE L'AMMINISTRAZIONE SEGNA LA

## ARTICOLO 15 – OBBLIGHI DI SEGNALAZIONE

L'AGENZIA DELLE ENTRATE, L'ISTITUTO NAZIONALE DELLA PREVIDENZA SOCIALE E L'AGENTE DELLA RISCOSSIONE HANNO L'OBBLIGO, PER I PRIMI DUE SOGGETTI A PENA DI INEFFICACIA DEL TITOLO DI PRELAZIONE SPETTANTE SUI CREDITI DEI QUALI SONO TITOLARI, PER IL TERZO A PENA DI INOPPONIBILITÀ DEL CREDITO PER SPESE ED ONERI DI RISCOSSIONE, DI DARE AVVISO AL DEBITORE, ALL'INDIRIZZO DI POSTA ELETTRONICA CERTIFICATA DI CUI SIANO IN POSSESSO, O, IN MANCANZA, A MEZZO RACCOMANDATA CON AVVISO DI RICEVIMENTO INVIATA ALL'INDIRIZZO RISULTANTE DALL'ANAGRAFE TRIBUTARIA,

- CHE LA SUA ESPOSIZIONE DEBITORIA HA SUPERATO L'IMPORTO RILEVANTE DI CUI AL COMMA 2
- E CHE, SE ENTRO NOVANTA GIORNI DALLA RICEZIONE DELL'AVVISO EGLI NON AVRÀ ESTINTO O ALTRIMENTI REGOLARIZZATO PER INTERO IL PROPRIO DEBITO CON LE MODALITÀ PREVISTE DALLA LEGGE O SE, PER L'AGENZIA DELLE ENTRATE, NON RISULTERÀ IN REGOLA CON IL PAGAMENTO RATEALE DEL DEBITO PREVISTO DALL'ARTICOLO 3-BIS DEL DECRETO LEGISLATIVO 18 DICEMBRE 1997, N.462 O NON AVRÀ PRESENTATO ISTANZA DI COMPOSIZIONE ASSISTITA DELLA CRISI O DOMANDA PER L'ACCESSO AD UNA PROCEDURA DI REGOLAZIONE DELLA CRISI E DELL'INSOLVENZA, ESSI NE FARANNO SEGNALAZIONE ALL'OCRI, ANCHE PER LA SEGNALAZIONE AGLI ORGANI DI CONTROLLO DELLA SOCIETÀ.



# LIMITI DI TOLLERANZA VERSO ERARIO

## QUANDO L'ESPOSIZIONE DEBITORIA È RILEVANTE?

- a) PER L'AGENZIA DELLE ENTRATE, QUANDO L'AMMONTARE TOTALE DEL DEBITO SCADUTO E NON VERSATO PER L'IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO, RISULTANTE DALLA COMUNICAZIONE DELLA LIQUIDAZIONE PERIODICA DI CUI ALL'ARTICOLO 21-BIS DEL DECRETO-LEGGE 31 MAGGIO 2010, N.78, CONVERTITO, CON MODIFICAZIONI, DALLA LEGGE 30 LUGLIO 2010, .N. 122, SIA PARI AD ALMENO IL 30 PER CENTO DEI VOLUME D'AFFARI DEL MEDESIMO PERIODO E NON INFERIORE
- A EURO 25.000 PER VOLUME D'AFFARI RISULTANTE DALLA DICHIARAZIONE MODELLO IVA RELATIVA ALL'ANNO PRECEDENTE FINO A 2.000.000 DI EURO,
  - NON INFERIORE A EURO 50.000 PER VOLUME D'AFFARI RISULTANTE DALLA DICHIARAZIONE MODELLO IVA RELATIVA ALL'ANNO PRECEDENTE FINO A 10.000.000 DI EURO,
  - NON INFERIORE A EURO 100.000, PER VOLUME D'AFFARI RISULTANTE DALLA DICHIARAZIONE MODELLO IVA RELATIVA ALL' ANNO PRECEDENTE OLTRE 10.000.000 DI EURO;

# LIMITI DI TOLLERANZA VERSO INPS



## QUANDO L'ESPOSIZIONE DEBITORIA È RILEVANTE?

B) PER L'ISTITUTO NAZIONALE DELLA PREVIDENZA SOCIALE, QUANDO IL DEBITORE È IN RITARDO DI OLTRE SEI MESI NEL VERSAMENTO DI CONTRIBUTI PREVIDENZIALI DI AMMONTARE SUPERIORE ALLA METÀ DI QUELLI DOVUTI NELL'ANNO PRECEDENTE E SUPERIORE ALLA SOGLIA DI EURO 50.000;

# LIMITI DI TOLLERANZA VERSO EQUITALIA



## QUANDO L'ESPOSIZIONE DEBITORIA È RILEVANTE?

C) PER L'AGENTE DELLA RISCOSSIONE, QUANDO LA SOMMATORIA DEI CREDITI AFFIDATI PER LA RISCOSSIONE DOPO LA DATA DI ENTRATA IN VIGORE DEL PRESENTE CODICE, AUTODICHIARATI O DEFINITIVAMENTE ACCERTATI E SCADUTI DA OLTRE NOVANTA GIORNI SUPERI:

- PER LE IMPRESE INDIVIDUALI, LA SOGLIA DI EURO 500.000
- E, PER LE IMPRESE COLLETTIVE, LA SOGLIA DI EURO 1.000.000.

# A PRESCINDERE DAGLI INDICI ...

UN PRIMO  
ASSAGGIO

## ARTICOLO 24 - TEMPESTIVITÀ DELL'INIZIATIVA

1. AI FINI DELL'APPLICAZIONE DELLE MISURE PREMIALI DI CUI ALL'ARTICOLO 25, L'INIZIATIVA DEL DEBITORE VOLTA A PREVENIRE L'AGGRAVARSI DELLA CRISI NON È TEMPESTIVA SE EGLI PROPONE UNA DOMANDA DI ACCESSO AD UNA DELLE PROCEDURE CONCURSUALI REGOLATE DAL PRESENTE DECRETO OLTRE IL TERMINE DI SEI MESI, OVVERO L'ISTANZA DI CUI ALL'ARTICOLO 19 OLTRE IL TERMINE DI TRE MESI, A DECORRERE DA QUANDO SI VERIFICA, ALTERNATIVAMENTE:

- A. L'ESISTENZA DI **DEBITI PER SALARI E STIPENDI SCADUTI** DA ALMENO SESSANTA GIORNI PER UN AMMONTARE PARI AD OLTRE LA METÀ DEL MONTE SALARI MENSILE COMPLESSIVO;
- B. L'ESISTENZA DI **DEBITI VERSO FORNITORI SCADUTI** DA ALMENO CENTOVENTI GIORNI PER UN AMMONTARE SUPERIORE A QUELLO DEI DEBITI NON SCADUTI;
- C. IL **SUPERAMENTO** NELL'ULTIMO BILANCIO APPROVATO, O COMUNQUE PER OLTRE TRE MESI, **DEGLI INDICI ELABORATI** AI SENSI DELL'ARTICOLO 13.

2. SU RICHIESTA DEL DEBITORE, IL PRESIDENTE DEL COLLEGIO DI CUI ALL'ARTICOLO 17 PROVVEDE A CERTIFICARE L'ESISTENZA DEI REQUISITI DI TEMPESTIVITÀ PREVISTI DAL PRESENTE ARTICOLO.

# LE TIPOLOGIE DI BILANCI

## MODULARITÀ

LA NUOVA DIRETTIVA INTRODUCE IL CONCETTO DI «MODULARITÀ» DEL BILANCIO, CHE DOVRÀ ESSERE «COMPLETO» SOLO PER LE IMPRESE CHE NON POSSONO – IN BASE ALLE PROPRIE DIMENSIONI – AVVALERSI DELLE NORME SEMPLIFICATE IN MATERIA DI:

- COMPOSIZIONE E SCHEMI DI BILANCIO
- NOTA INTEGRATIVA
- RELAZIONE SULLA GESTIONE
- CRITERI DI VALUTAZIONE

## 3 CATEGORIE

MICRO IMPRESE

BILANCIO ABBREVIATO

ORDINARIO

# CATEGORIE DIMENSIONALI

ADEGUAMENTO IN CASO DI ESERCIZIO  
INFERIORE ALL'ANNO

SI UTILIZZA LA MEDIA GIORNALIERA E  
NON LA MEDIA ARITMETICA

TIPO	ATTIVO STATO PATRIMONIALE	RICAVI VENDITE E PRESTAZIONI	DIPENDENTI IN <i>MEDIA</i>
MICRO IMPRESE	175.000	350.000	5
IMPRESE CHE POSSONO REDIGERE IL BILANCIO ABBREVIATO (SE NON HANNO EMESSE TITOLI NEGOZIATI IN MERCATI REGOLAMENTATI)	4.400.000	8.800.000	50
TUTTE LE ALTRE	oltre	oltre	oltre
<b>MANCATO SUPERAMENTO 2 LIMITI PER 2 ESERCIZI CONSECUTIVI</b>			

## POSIZIONE FNC 30-09-2016:

- PER «SCENDERE» IN ABBREVIATO, SI CONSIDERA IL 3° ESERCIZIO
- PER «SALIRE» IN ORDINARIO, SI CONSIDERA IL 2° ESERCIZIO

# SEMPLIFICAZIONI ABBREVIATO/MICRO IMPRESE

	ABBREVIATO	MICROIMPRESE
COSTO AMMORTIZZATO	SI PUÒ NON APPLICARE	SI PUÒ NON APPLICARE
DERIVATI	<b>SI APPLICA</b>	NON SI APPLICA
RENDICONTO FINANZIARIO	NON SI APPLICA	NON SI APPLICA
NOTA INTEGRATIVA	LIMITATA AD ALCUNE VOCI	NO (SOLO INFO EX ART.2427 n.9 e 16)
RELAZIONE SULLA GESTIONE	NO (SOLO INFO SU AZIONI PROPRIE)	NO (SOLO INFO SU AZIONI PROPRIE)

# QUANDO E' OBBLIGATORIO IL CONTROLLO

## ARTICOLO 2477 CODICE CIVILE



LA NOMINA DELL'ORGANO DI CONTROLLO O DEL REVISORE È OBBLIGATORIA SE LA SOCIETÀ:

- A) È TENUTA ALLA REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO;
- B) CONTROLLA UNA SOCIETÀ OBBLIGATA ALLA REVISIONE LEGALE DEI CONTI;
- C) HA **SUPERATO PER DUE ESERCIZI CONSECUTIVI** ALMENO UNO DEI SEGUENTI LIMITI:
  - 1) TOTALE DELL'ATTIVO DELLO STATO PATRIMONIALE: 2 MILIONI DI EURO;
  - 2) RICAVI DELLE VENDITE E DELLE PRESTAZIONI: 2 MILIONI DI EURO;
  - 3) DIPENDENTI OCCUPATI IN MEDIA DURANTE L'ESERCIZIO: 10 UNITÀ.

**VOCE A1**



L'OBBLIGO DI NOMINA DELL'ORGANO DI CONTROLLO O DEL REVISORE DI CUI ALLA LETTERA C) DEL TERZO COMMA CESSA QUANDO, PER TRE ESERCIZI CONSECUTIVI, NON È SUPERATO ALCUNO DEI PREDETTI LIMITI.

# DECORRENZA

ARTICOLO 379 D. LGS. 14/2019



3. LE SOCIETÀ A RESPONSABILITÀ LIMITATA E LE SOCIETÀ COOPERATIVE COSTITUITE ALLA DATA DI ENTRATA IN VIGORE DEL PRESENTE ARTICOLO, QUANDO RICORRONO I REQUISITI DI CUI AL COMMA 1, DEVONO PROVVEDERE A NOMINARE GLI ORGANI DI CONTROLLO O IL REVISORE E, SE NECESSARIO, AD UNIFORMARE L'ATTO COSTITUTIVO E LO STATUTO ALLE DISPOSIZIONI DI CUI AL PREDETTO COMMA ENTRO NOVE MESI DALLA PREDETTA DATA.

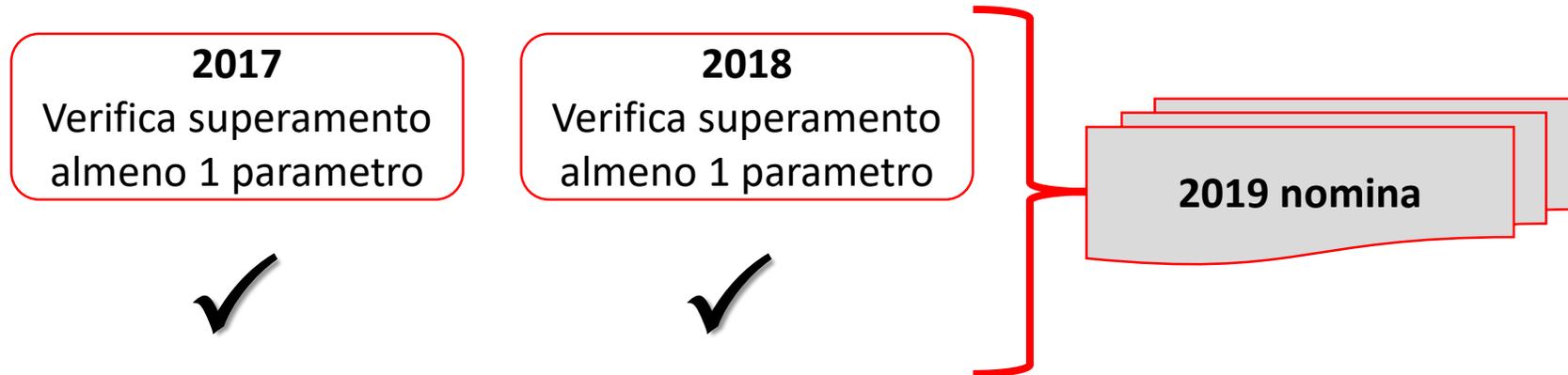
**PREVISTO UN TERMINE AMPIO PER ADEGUAMENTO**

FINO ALLA SCADENZA DEL TERMINE, LE PREVIGENTI DISPOSIZIONI DELL'ATTO COSTITUTIVO E DELLO STATUTO CONSERVANO LA LORO EFFICACIA ANCHE SE NON SONO CONFORMI ALLE INDEROGABILI DISPOSIZIONI DI CUI AL COMMA 1.

# DECORRENZA

ARTICOLO 379 D. LGS. 14/2019

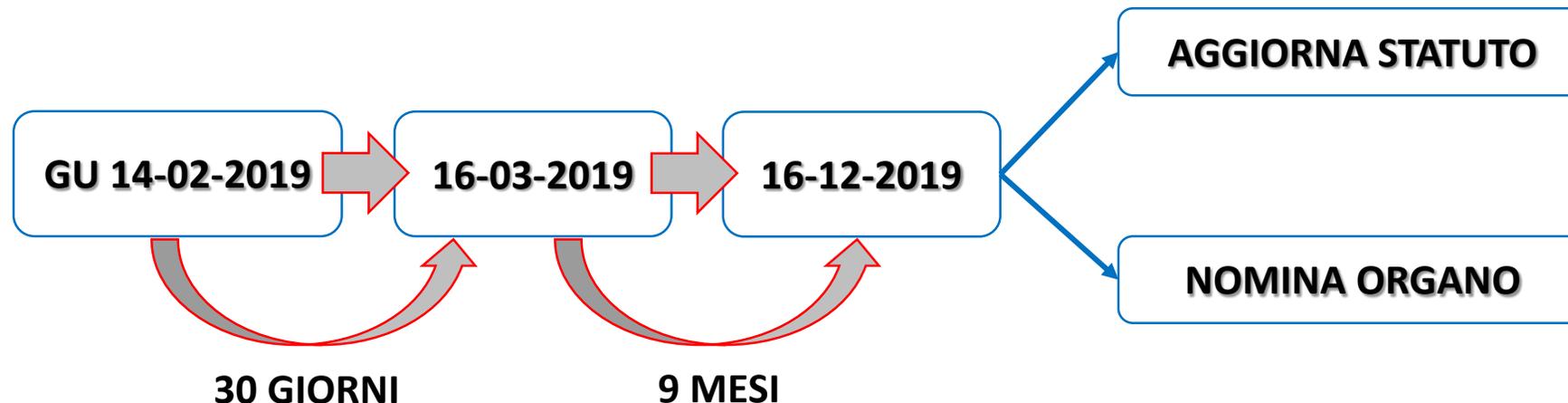
3. .... SEGUE .... AI FINI DELLA PRIMA APPLICAZIONE DELLE DISPOSIZIONI DI CUI ALL'ARTICOLO 2477 DEL CODICE CIVILE, COMMI SECONDO E TERZO, COME SOSTITUITI DAL COMMA 1, SI HA RIGUARDO AI DUE ESERCIZI ANTECEDENTI LA SCADENZA INDICATA NEL PRIMO PERIODO.



# DECORRENZA

ARTICOLO 389 D. LGS. 14/2019

2. GLI ARTICOLI ..... 379 .... ENTRANO IN VIGORE IL TRENTESIMO GIORNO SUCCESSIVO ALLA PUBBLICAZIONE NELLA GAZZETTA UFFICIALE DEL PRESENTE DECRETO.

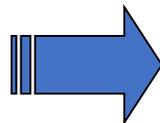


# PROSSIMA ASSEMBLEA APRILE 2019

**HO DEGLI OBBLIGHI DI NOMINA IMMEDIATI?**

- NON RISCONTREREI ALCUN OBBLIGO**
- RIFLETTO SULLA OPPORTUNITA'**
- ORGANO IN CARICA NEL 2019: CONTROLLI**
- RILASCIO DELLA RELAZIONE SUL BILANCIO 2019**

**QUINDI**



**FORSE OPPORTUNO ANTICIPARE  
LA NOMINA**

# IN CASO DI INERZIA

## ARTICOLO 2477 COMMA 5 (COME MODIFICATO)



3. L'ASSEMBLEA CHE APPROVA IL BILANCIO IN CUI VENGONO SUPERATI I LIMITI INDICATI AL TERZO COMMA DEVE PROVVEDERE, ENTRO TRENTA GIORNI, ALLA NOMINA DELL'ORGANO DI CONTROLLO O DEL REVISORE. SE L'ASSEMBLEA NON PROVVEDE, ALLA NOMINA PROVVEDE IL TRIBUNALE SU RICHIESTA DI QUALSIASI SOGGETTO INTERESSATO O **SU SEGNALAZIONE DEL CONSERVATORE DEL REGISTRO DELLE IMPRESE.**

# CATEGORIE DIMENSIONALI ED ESENZIONI

REGOLE	BILANCIO ABBREVIATO
POSTULATI (ART. 2423)	SI
PRINCIPI (ART. 2423-BIS)	SI
CRITERI DI VALUTAZIONE (ART. 2426)	<p><b>REGOLA GENERALE:</b> applicano criteri di valutazione del 2426</p> <p><b>DEROGA:</b> hanno la facoltà (art. 2435-bis, comma 8) di iscrivere:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Titoli, al costo di acquisto</li> <li>• Crediti, al valore di presumibile realizzo</li> <li>• Debiti, al valore nominale</li> </ul>
STATO PATRIMONIALE	Schema come da art. 2435-bis
CONTO ECONOMICO	Schema come da art. 2435-bis
RENDICONTO FINANZIARIO	<b>NO</b> (articolo 2435-ter, comma 2, n.1)
NOTA INTEGRATIVA	<b>SI</b> ma con esonero da numerose informazioni
RELAZIONE SULLA GESTIONE	<p><b>NO</b> (articolo 2435-bis, comma 7) se indicano in calce allo SP le seguenti informazioni:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Azioni proprie e di società controllanti possedute (art. 2428 n.3)</li> <li>• Azioni proprie e di società controllanti acquistate o alienate nell'anno (art. 2428 n.4)</li> </ul>

# CATEGORIE DIMENSIONALI ED ESENZIONI

REGOLE	BILANCIO DELLE MICRO IMPRESE
POSTULATI (ART. 2423)	<b>SI</b> , ma con esclusione della possibilità di disapplicare le regole del codice in casi eccezionali (deroghe) finalizzate a dare una rappresentazione veritiera e corretta, in quanto manca la nota integrativa per fornire il dettaglio
PRINCIPI (ART. 2423-BIS)	<b>SI</b>
CRITERI DI VALUTAZIONE (ART. 2426)	<b>REGOLA GENERALE:</b> applicano criteri di valutazione del bilancio abbreviato <b>DEROGA:</b> non applicano l'obbligo di iscrizione dei derivati al fair value (art. 2426 n. 11-bis)
STATO PATRIMONIALE	Schema come da art. 2435-bis
CONTO ECONOMICO	Schema come da art. 2435-bis
RENDICONTO FINANZIARIO	<b>NO</b> (articolo 2435-ter, comma 2, n.1)
NOTA INTEGRATIVA	<b>NO</b> (articolo 2435-ter, comma 2, n.2) se indicano in calce allo SP le seguenti informazioni: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Impegni, garanzie e passività potenziali non risultanti dallo SP (art. 2427 n. 9)</li> <li>• Compensi, anticipazioni e crediti concessi agli amministratori e ai sindaci, nonché gli impegni assunti per loro conto e le garanzie prestate (art. 2427 n.16)</li> </ul>
RELAZIONE SULLA GESTIONE	<b>NO</b> (articolo 2435-ter, comma 2, n.3) se indicano in calce allo SP le seguenti informazioni: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Azioni proprie e di società controllanti possedute (art. 2428 n.3)</li> <li>• Azioni proprie e di società controllanti acquistate o alienate nell'anno (art. 2428 n.4)</li> </ul>

# NOTA INTEGRATIVA: CONTENUTO «VARIABILE»

N.	INFORMATIVA EX ART. 2427 (RINVIO EX ART. 2435-BIS)	OBBLIGO NEI BILANCI ABBREVIATI
1	CRITERI DI VALUTAZIONE	SI
2	MOVIMENTI DELLE IMMOBILIZZAZIONI	SI
3	COMPOSIZIONE DELLE VOCI RIGUARDANTI I COSTI DI IMPIANTO E AMPLIAMENTO E I COSTI DI SVILUPPO	NO
3-BIS	RIDUZIONI DI VALORE APPLICATE ALLE IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI E IMMATERIALI <span style="border: 1px dashed red; padding: 2px;">AMMORTAMENTI</span>	NO
4	VARIAZIONE DELLE CONSISTENZA DELLE ALTRE VOCI DELL'ATTIVO E DEL PASSIVO	NO
5	ELENCO DELLE PARTECIPAZIONI IN SOCIETÀ CONTROLLATE E COLLEGATE <span style="border: 1px dashed red; padding: 2px;">PATRIMONIO NETTO</span>	NO
6	CREDITI E DEBITI DI DURATA RESIDUA SUPERIORE A 5 ANNI DEBITI ASSISTITI DA GARANZIE REALI SU BENI DELLA SOCIETÀ RIPARTIZIONE PER AREE GEOGRAFICHE	SI SI NO
6-BIS	VARIAZIONI DEI CAMBI VALUTARI SUCCESSIVE ALLA CHIUSURA DELL'ESERCIZIO	NO
6-TER	CREDITI E DEBITI PER OPERAZIONI DI PRONTI CONTRO TERMINE	NO
7	COMPOSIZIONE DELLE VOCI RIGUARDANTI I RATEI E I RISCONTI, GLI ALTRI FONDI E LE ALTRE RISERVE DEL PASSIVO	NO
7-BIS	ORIGINE, DISPONIBILITÀ E DISTRIBUIBILITÀ DELLE RISERVE DI PATRIMONIO NETTO, OLTRE ALLA UTILIZZAZIONE NEI PRECEDENTI ESERCIZI	NO
8	ONERI FINANZIARI CAPITALIZZATI <span style="border: 1px dashed red; padding: 2px;">CAUTELE</span>	SI
9	IMPEGNI, GARANZIE E PASSIVITÀ POTENZIALI NON RISULTANTI DALLO STATO PATRIMONIALE,	SI
10	RIPARTIZIONE DEI RICAVI PER ATTIVITÀ E AREA GEOGRAFICA	NO

# NOTA INTEGRATIVA: CONTENUTO «VARIABILE»

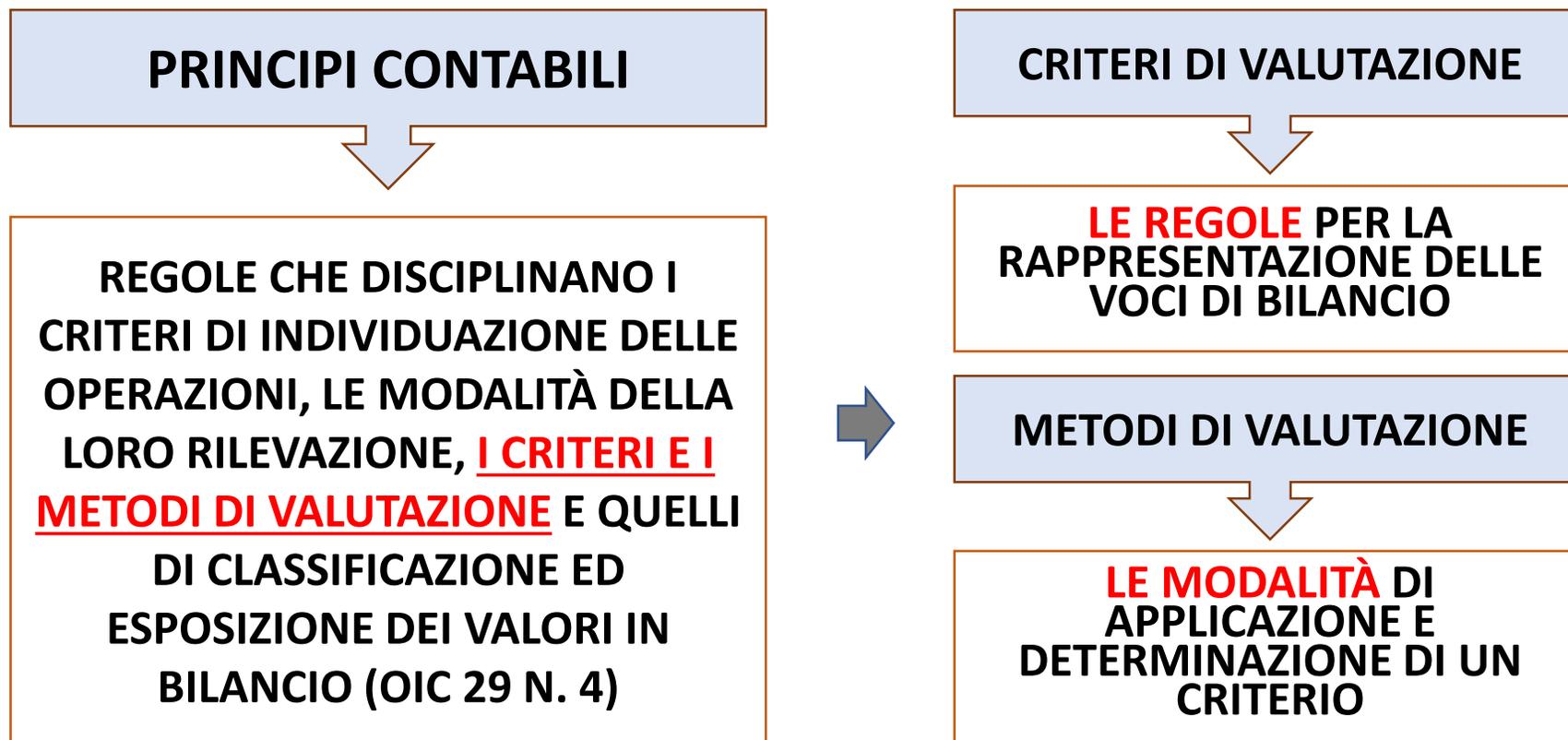
N.	INFORMATIVA EX ART. 2427 (RINVIO EX ART. 2435-BIS)	OBBLIGO NEI BILANCI ABBREVIATI
11	PROVENTI DA PARTECIPAZIONE DIVERSI DAI DIVIDENDI	NO
12	COMPOSIZIONE DELLA VOCE RELATIVA AGLI INTERESSI E AGLI ALTRI ONERI FINANZIARI	NO
13	IMPORTO E NATURA DEI SINGOLI ELEMENTI DI RICAVO O DI COSTO DI ENTITÀ O INCIDENZA ECCEZIONALI	SI
14	IMPOSTE ANTICIPATE E DIFFERITE	NO
15	NUMERO MEDIO DI DIPENDENTI LA LORO RIPARTIZIONE PER CATEGORIA	SI NO
16	COMPENSI, ANTICIPAZIONI E CREDITI CONCESSI AGLI AMMINISTRATORI E SINDACI	SI
16-BIS	COMPENSI SPETTANTI AL REVISORE LEGALE O ALLA SOCIETÀ DI REVISIONE LEGALE	NO
17	NUMERO E VALORE NOMINALE DI CIASCUNA CATEGORIA DI AZIONI	NO
18	AZIONI DI GODIMENTO, OBBLIGAZIONI CONVERTIBILI E TITOLI SIMILARI	NO
19	ALTRI STRUMENTI FINANZIARI EMESSI DALLA SOCIETÀ	NO
19-BIS	FINANZIAMENTI DEI SOCI, CON EVIDENZA SEPARATA DI QUELLI POSTERGATI	NO
20	BENI COMPRESI NEI PATRIMONI DESTINATI A UNO SPECIFICO AFFARE	NO

# NOTA INTEGRATIVA: CONTENUTO «VARIABILE»

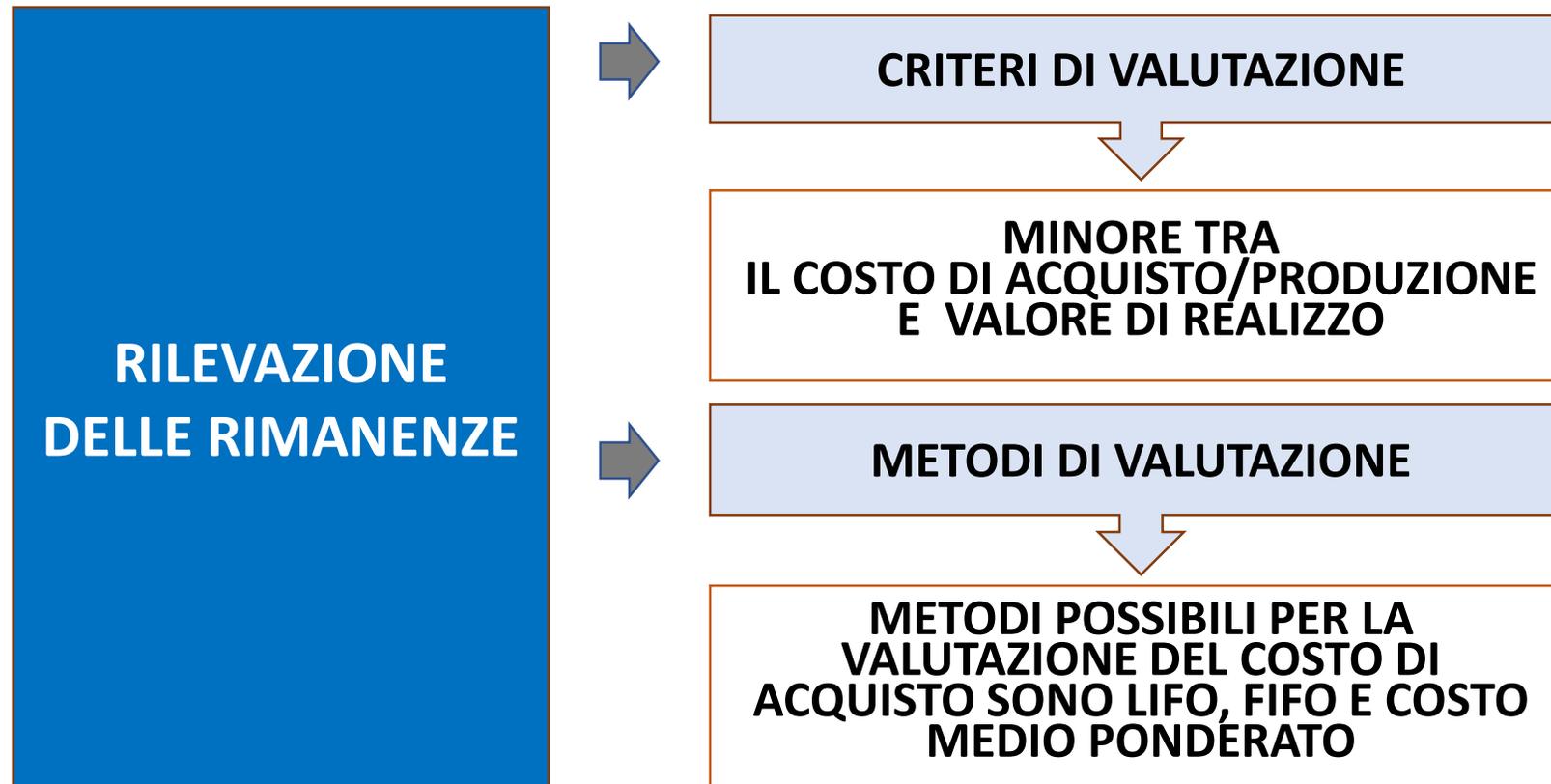
N.	INFORMATIVA EX ART. 2427 (RINVIO EX ART. 2435-BIS)	OBBLIGO NEI BILANCI ABBREVIATI
21	PROVENTI DEI FINANZIAMENTI DESTINATI A UNO SPECIFICO AFFARE	NO
22	OPERAZIONI DI LEASING FINANZIARIO	NO
22-BIS	OPERAZIONI REALIZZATE CON PARTI CORRELATE NON CONCLUSE A NORMALI CONDIZIONI DI MERCATO È POSSIBILE LIMITARE INFORMATIVA ALLE OPERAZIONI CON MAGGIORI AZIONISTI, MEMBRI DEGLI ORGANI DI AMMINISTRAZIONE E CONTROLLO E IMPRESE PARTECIPATE	SI
22-TER	NATURA E OBIETTIVO ECONOMICO DI ACCORDI NON RISULTANTI DA SP EFFETTI PATRIMONIALI, FINANZIARI ED ECONOMICI, SE SIGNIFICATIVI	SI NO
22-QUATER	EVENTI DI RILIEVO SUCCESSIVI ALLA CHIUSURA: NATURA EFFETTI PATRIMONIALI, FINANZIARI ED ECONOMICI	SI
22-QUINQUES	NOME E SEDE LEGALE DELL'IMPRESA CHE REDIGE IL BILANCIO CONSOLIDATO DELL'INSIEME PIÙ GRANDE DI IMPRESE DI CUI L'IMPRESA FA PARTE NONCHÉ IL LUOGO DOVE È DISPONIBILE IL CONSOLIDATO	NO
22-SEXIES	NOME E SEDE LEGALE DELL'IMPRESA CHE REDIGE IL BILANCIO CONSOLIDATO DELL'INSIEME PIÙ PICCOLO DI IMPRESE DI CUI L'IMPRESA FA PARTE LUOGO DOVE È DISPONIBILE IL CONSOLIDATO	SI NO
22-SEPTIES	PROPOSTA DI DESTINAZIONE DEGLI UTILI O DI COPERTURA DELLE PERDITE	NO

N.	INFORMATIVA EX ART. 2427BIS (RINVIO EX ART. 2435-BIS)	OBBLIGO NEI BILANCI ABBREVIATI
1)	INFORMAZIONI SUGLI STRUMENTI FINANZIARI DERIVATI (PER CATEGORIE)	SI
2)	INFORMAZIONI SULLE IMMOBILIZZAZIONI FINANZIARIE ISCRITTE AD UN VALORE SUPERIORE AL FAIR VALUE (CON ESCLUSIONE DELLE PARTECIPAZIONI IN CONTROLLATE E COLLEGATE E IN JOINT VENTURE)	NO

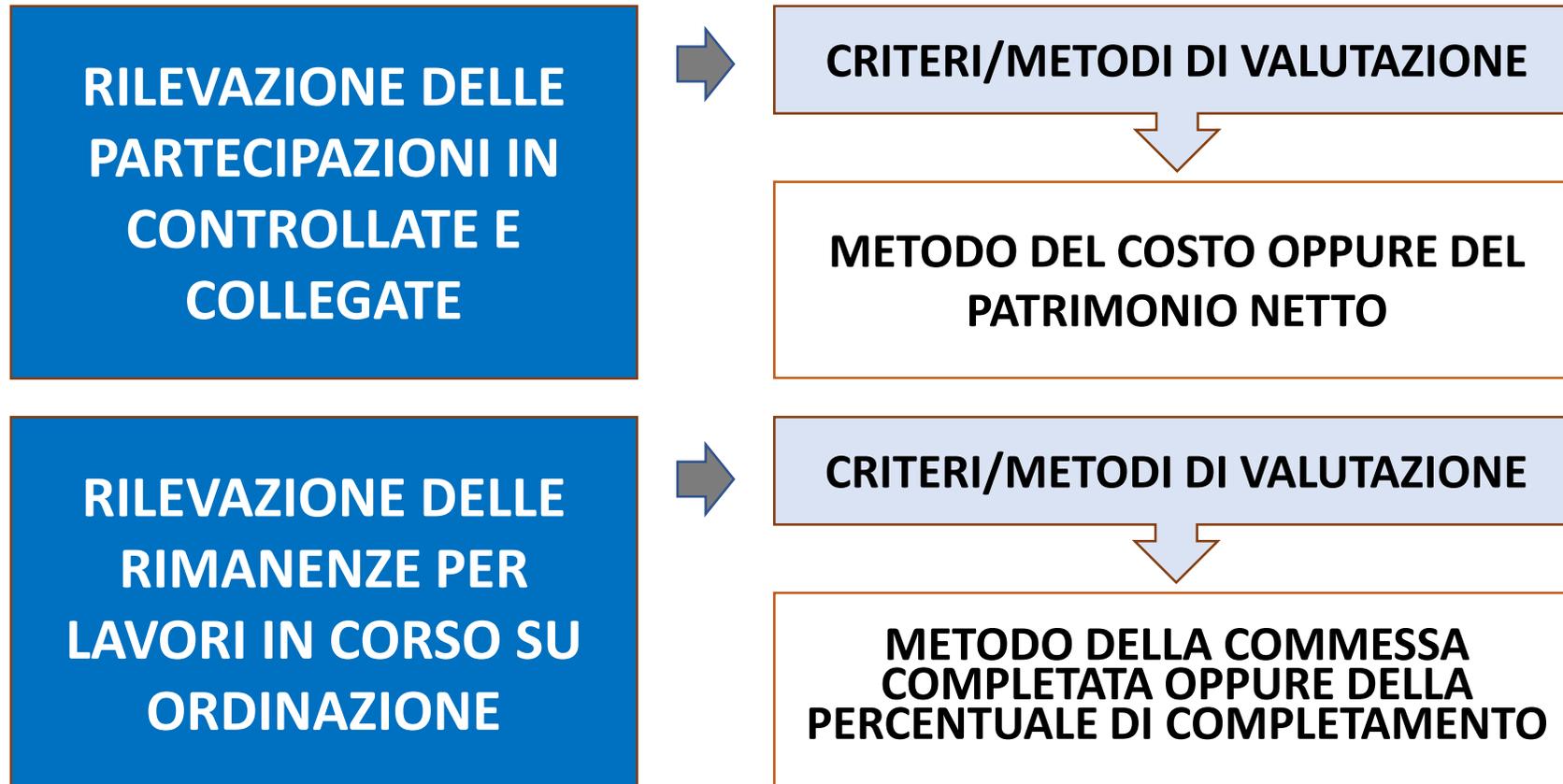
# PRINCIPI CONTABILI, CRITERI E METODI DI VALUTAZIONE



# ESEMPI DI CRITERI E METODI DI VALUTAZIONE



# ESEMPI DI METODI DI VALUTAZIONE



# LE STIME CONTABILI

## DEFINIZIONE



PROCEDIMENTI E METODI, NELL'AMBITO DI UN  
PREDETERMINATO PRINCIPIO CONTABILE, PER  
DETERMINARE UN **VALORE RAGIONEVOLMENTE  
ATTENDIBILE** DI ATTIVITÀ, PASSIVITÀ, COSTI E RICAVI  
(OIC 29 N. 9)

SONO SOGGETTIVE MA NON ARBITRARIE

# ESEMPI DI STIME CONTABILI

## TIPOLOGIE DI STIME CONTABILI

**ELEMENTI GIÀ PRESENTI IN BILANCIO** MA NON DETERMINABILI CON CERTEZZA



- ALLOCAZIONE COSTI INDIRETTI PER IMPIANTO AUTOPRODOTTO
- INCIDENZA DI SPESE NEL COSTO DI ACQUISTO DI UNA PARTECIPAZIONE

**EVOLUZIONE FUTURA** DI EVENTI IN GRADO DI INFLUENZARE IL BILANCIO



- VITA UTILE/VALORE RESIDUO DI UNA IMMOBILIZZAZIONE
- VALORE DI REALIZZO DI UN CREDITO
- ACCANTONAMENTO A FONDI RISCHI

# STIMA VITA UTILE AVVIAMENTO

**VITA UTILE DELL'AVVIAMENTO**

**REGOLA GENERALE: STIMA DEL REDATTORE DEL BILANCIO**

**DEROGA IN CASI **ECCEZIONALI** SE STIMA IMPOSSIBILE**

**LIMITE MASSIMO OIC 24: 20 ANNI**

**NON PIÙ DI 10 ANNI**

**NO REVISIONE STIMA**

**IN N.I.: FATTI E CIRCOSTANZE OGGETTIVI A SUPPORTO  
SE VITA UTILE > 10 ANNI**

## OIC 24: INDICAZIONI PER LA STIMA

### UTILI PUNTI DI RIFERIMENTO

<b>TEMPO ATTESO PER GODIMENTO SINERGIE</b>	<b>TEMPO DI RECUPERO</b>	<b>MEDIA PONDERATA VITA UTILE ATTIVO</b>
<b>VITA UTILE PARI A DURATA DEL PERIODO DI SFRUTTAMENTO DI SINERGIE</b>	<b>VITA UTILE PARI A TEMPO NECESSARIO PER RECUPERARE L'INVESTIMENTO</b>	<b>VITA UTILE PARI A MEDIA DELLA VITA UTILE CESPITI PONDERATA PER VALORE DI BILANCIO</b>

## ESEMPIO DI CALCOLO DEL TERZO PUNTO

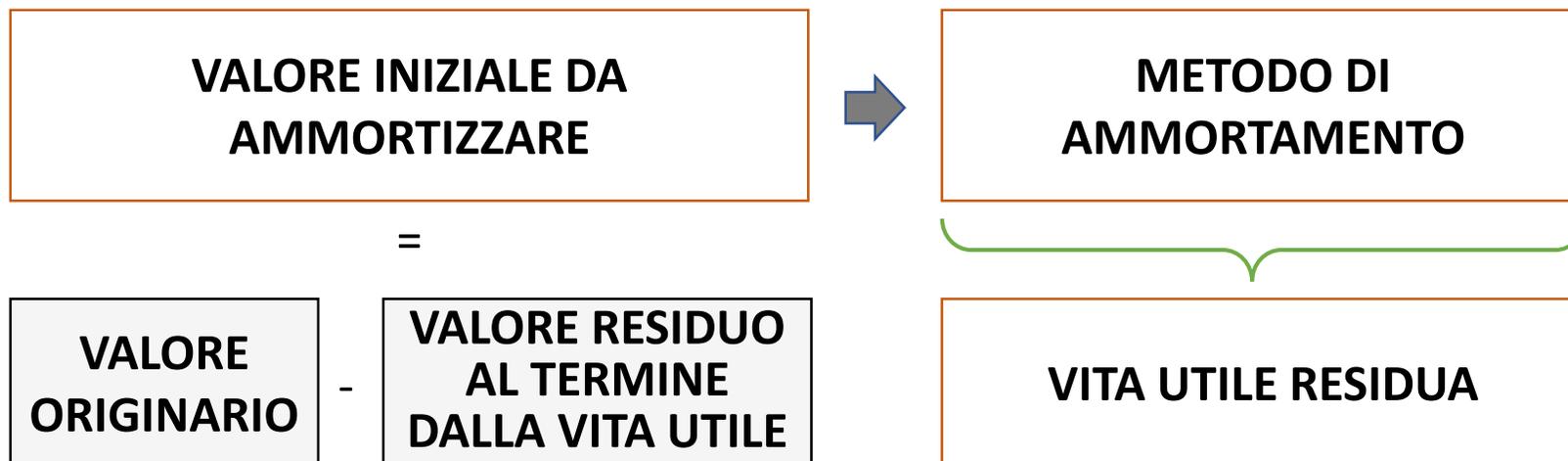
<b>CORE ASSET</b>	<b>VALORE DI BILANCIO</b>	<b>DURATA RESIDUA (ANNI)</b>
<b>COSTI DI SVILUPPO</b>	<b>300</b>	<b>3</b>
<b>BREVETTI</b>	<b>150</b>	<b>4</b>
<b>LICENZE</b>	<b>800</b>	<b>2</b>
<b>TERRENI E FABBRICATI</b>	<b>4.700</b>	<b>25</b>
<b>IMPIANTI E MACCHINARI</b>	<b>2.400</b>	<b>6</b>
<b>ATTREZZATURE</b>	<b>1.200</b>	<b>5</b>
<b>ALTRI BENI</b>	<b>1.900</b>	<b>3</b>
<b>TOTALE</b>	<b>11.450</b>	
<b>VITA UTILE</b>		
<b>MEDIA ARITMETICA SEMPLICE</b>		<b>6,86</b>
<b>MEDIA PONDERATA PER IL VALORE</b>		<b>12,81</b>

# IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI E VITA UTILE

CATEGORIE DI IMMATERIALI	DURATA VITA UTILE
BENI IMMATERIALI	UTILIZZO PRESUNTO DEL BENE (MARCHI NON PIÙ DI 20 ANNI)
USUFRUTTO/USUFRUTTO SU AZIONI	DURATA DEL DIRITTO
<i>SOFTWARE</i> NON TUTELATO	UTILIZZO PRESUNTO
<i>SOFTWARE</i> DI BASE	ACCESSORIO ALL' <i>HARDWARE</i> , QUINDI DURATA IMPIANTO
MIGLIORIE SU BENI DI TERZI	MINORE TRA UTILITÀ FUTURA E DURATA RESIDUA LOCAZIONE

# PROCESSO DI AMMORTAMENTO BENI MATERIALI

## DETERMINAZIONE PIANO DI AMMORTAMENTO



# INTERRUZIONE PROCESSO DI AMMORTAMENTO

PROCESSO DI AMMORTAMENTO DEVE ESSERE  
INTERROTTO QUANDO:

VALORE RESIDUO  
ALLA FINE DI UN  
ESERCIZIO **SUPERIORE**  
AL VALORE NETTO  
CONTABILE

UTILIZZO DEL BENE  
**INTERROTTO IN**  
**MODO DEFINITIVO**

BENE **RICLASSIFICATO**  
**TRA LE ATTIVITÀ**  
**DESTINATE ALLA**  
**VENDITA NELL'ATTIVO**  
CIRCOLANTE

# PROCESSO DI AMMORTAMENTO

## PROCESSO DI AMMORTAMENTO EFFETTUATO/PROSEGUITO QUANDO:

VALORE RESIDUO ALLA FINE DI  
UN ESERCIZIO  
**INFERIORE**  
AL VALORE NETTO CONTABILE  
COMPRESI I FABBRICATI NON  
STRUMENTALI  
(NOVITÀ OIC 16)

IMMOBILIZZAZIONI  
**TEMPORANEAMENTE NON**  
UTILIZZATE

# STIMA DELLA VITA UTILE

VITA UTILE = PERIODO DI TEMPO DURANTE IL QUALE SI PREVEDE  
DI UTILIZZARE L'IMMOBILIZZAZIONE

SI STIMA:



TENENDO CONTO DELLA **VITA ECONOMICA** DELL'IMMOBILIZZAZIONE PER  
LA SOCIETÀ **E NON DELLA VITA FISICA** (CHE PUÒ ESSERE PIÙ LUNGA)

- LA STIMA DEVE ESSERE RIVISTA IN CHIUSURA DI OGNI ESERCIZIO
- SE NECESSARIO, MODIFICARE IL PIANO DI AMMORTAMENTO

# OIC 16: INDICAZIONI APPLICATIVE

## RIFERIMENTI PER LA STIMA

### RIFERIMENTI LEGATI AL CESPITE

1. DETERIORAMENTO FISICO
2. ESPERIENZA PREGRESSA DELL'IMPRESA E DEL SETTORE
3. STIMA DEL PRODUTTORE
4. PERIZIE DI ESPERTI
5. OBSOLESCENZA DEL CESPITE

### RIFERIMENTI LEGATI A SOCIETÀ

1. GRADO E CONDIZIONI UTILIZZO
2. CORRELAZIONE ALTRI CESPITI
3. PIANI DI SOSTITUZIONE
4. POLITICHE DI MANUTENZIONE E RIPARAZIONE
5. VINCOLI LEGALI ALL'UTILIZZO
6. FATTORI AMBIENTALI

**NON FIGURA TRA I RIFERIMENTI IL D.M. 31/12/88!!!**

# STIMA DEL VALORE RESIDUO

**VALORE RESIDUO = PRESUMIBILE VALORE DI REALIZZO DEL BENE AL TERMINE DELLA VITA UTILE**

SI STIMA SULLA BASE DEI **PREZZI REALIZZABILI SUL MERCATO DA BENI SIMILI**.  
SI CONSIDERA AL NETTO DEI PRESUMIBILI COSTI DI REALIZZO

LA STIMA DEVE ESSERE **RIVISTA IN CHIUSURA DI OGNI ESERCIZIO** PER  
VERIFICARE CHE SIA ANCORA VALIDA

SE VALORE RESIDUO È MOLTO ESIGUO RISPETTO AL VALORE ORIGINARIO,  
PUÒ **NON** ESSERE CONSIDERATO  
SULLA BASE DEL POSTULATO DELLA RILEVANZA

# DISCIPLINA FISCALE

## DEDUCIBILITÀ DEGLI AMMORTAMENTI



**DEDUZIONE IN MISURA NON SUPERIORE A QUELLA RISULTANTE DAI COEFFICIENTI MINISTERIALI**



**COMPONENTI NEGATIVI DEVONO ESSERE IMPUTATI AL CE PER ESSERE DEDOTTI**

**LA DERIVAZIONE RAFFORZATA NON ALTERA IL QUADRO  
(PER GLI AMMORTAMENTI SI TRATTA DI DERIVAZIONE SEMPLICE)**

**AI FINI IRAP SI PROCEDE PER DERIVAZIONE**

# DEDUCIBILITÀ FISCALE E VITA UTILE

NELL'IPOTESI CHE IL VALORE RESIDUO SIA NULLO, LE  
POSSIBILI FATTISPECIE SONO:



VITA UTILE CIVILISTICA < FISCALE

AMMORTAMENTI DEDOTTI NEI LIMITI  
DEI COEFFICIENTI MINISTERIALI

PARTE ECCEDENTE RECUPERATA AL  
**TERMINE DI VITA UTILE CIVILISTICA**

**POSSIBILE** DEDUCIBILITÀ PIENA AI FINI  
IRAP



VITA UTILE CIVILISTICA > FISCALE

DIFFERENZA POSITIVA TRA  
AMMORTAMENTO FISCALE E  
AMMORTAMENTO CIVILISTICO  
**NON** DEDUCIBILE PER  
DERIVAZIONE  
(IRES E IRAP)

# DEDUCIBILITÀ FISCALE E VALORE RESIDUO

**VALORE RESIDUO POSITIVO  
VITA UTILE CIVILISTICA = FISCALE:**



**RECUPERO DEL VALORE FISCALE "PERSO"  
SOLO AL MOMENTO DELLA CESSIONE DEL BENE  
(VALORE FISCALE PIÙ ALTO)**

# ESEMPIO 1

**AUTOMEZZO ACQUISITO IL 30/6/2015**  
**VALORE ORIGINARIO → € 80.000**  
**VITA UTILE → 5 ANNI**  
**VALORE RESIDUO → 0**



**VALORE NETTO CONTABILE**  
**31.12.2017 → € 40.000**

**VITA UTILE FISCALE → 5 ANNI**

**IN SEDE DI CHIUSURA BILANCIO 2018**  
**SI RITIENE CHE:**



**LA VITA UTILE RESIDUA SI ALLUNGHI**  
**FINO AL 2022 (1)**

**IL VALORE RESIDUO AL TERMINE DELLA**  
**VITA UTILE SIA ANCORA DI € 5.000 (2)**

$$(40.000 - 5.000) : 5 = 7.000$$

## ESEMPIO 1: PIANO DI AMMORTAMENTO

	PIANO ORIGINARIO			PIANO RIVISTO				
(euro)	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
VALORE ORIGINARIO	80.000	80.000	80.000	80.000	80.000	80.000	80.000	80.000
AMMORTAMENTO	8.000	16.000	16.000	7.000	7.000	7.000	7.000	7.000
FONDO AMM.TO	8.000	24.000	40.000	47.000	54.000	61.000	68.000	75.000
V.N. CONTABILE	72.000	56.000	40.000	33.000	26.000	19.000	12.000	5.000
AMM.TO FISCALE	8.000	16.000	16.000	7.000	7.000	7.000	7.000	7.000

L'AMMORTAMENTO RISULTA DALLA DIFFERENZA TRA IL VALORE NETTO CONTABILE AL 2017 (€ 40.000) E IL VALORE RESIDUO DI € 5.000 (RETTIFICA N.2) RAPPORATO ALLA NUOVA VITA UTILE RESIDUA DI 5 ANNI (RETTIFICA N.1)

## ESEMPIO 2

IMPIANTO ACQUISITO IL 1/1/2009  
VALORE ORIGINARIO → € 750.000  
VITA UTILE → 10 ANNI  
VALORE RESIDUO → 0



VALORE NETTO CONTABILE AL  
31.12.2017 → € 75.000

IN SEDE DI CHIUSURA BILANCIO 2018  
SI RITIENE CHE:



LA VITA UTILE DEBBA ESSERE  
CONFERMATA AL 2019

IL VALORE RESIDUO AL TERMINE  
DELLA VITA UTILE SIA DI € 160.000

## ESEMPIO 2: PIANO DI AMMORTAMENTO

	PIANO ORIGINARIO						PIANO RIVISTO	
	2010	....	2014	2015	2016	2017	2018	2019
<b>VALORE ORIGINARIO</b>	750.000	....	750.000	750.000	750.000	750.000	750.000	750.000
<b>AMMORTAMENTO</b>	75.000	....	75.000	75.000	75.000	75.000	-	-
<b>FONDO AMM.TO</b>	75.000	....	375.000	450.000	525.000	600.000	600.000	600.000
<b>V.N. CONTABILE</b>	675.000	....	375.000	300.000	225.000	150.000	150.000	150.000
<b>AMM.TO FISCALE</b>	75.000	....	75.000	75.000	75.000	75.000	-	-

**AMMORTAMENTO SI INTERROMPE NEL 2018  
PERCHÉ IL VALORE RESIDUO ALLA FINE DEL 2019  
È MAGGIORE DEL VALORE NETTO CONTABILE AL 31.12.2019**

# ATTREZZATURE COSTANTEMENTE RINNOVATE

**ATTREZZATURE INDUSTRIALI E COMMERCIALI ISCRITTE A VALORE COSTANTE SE COSTANTEMENTE RINNOVATE**



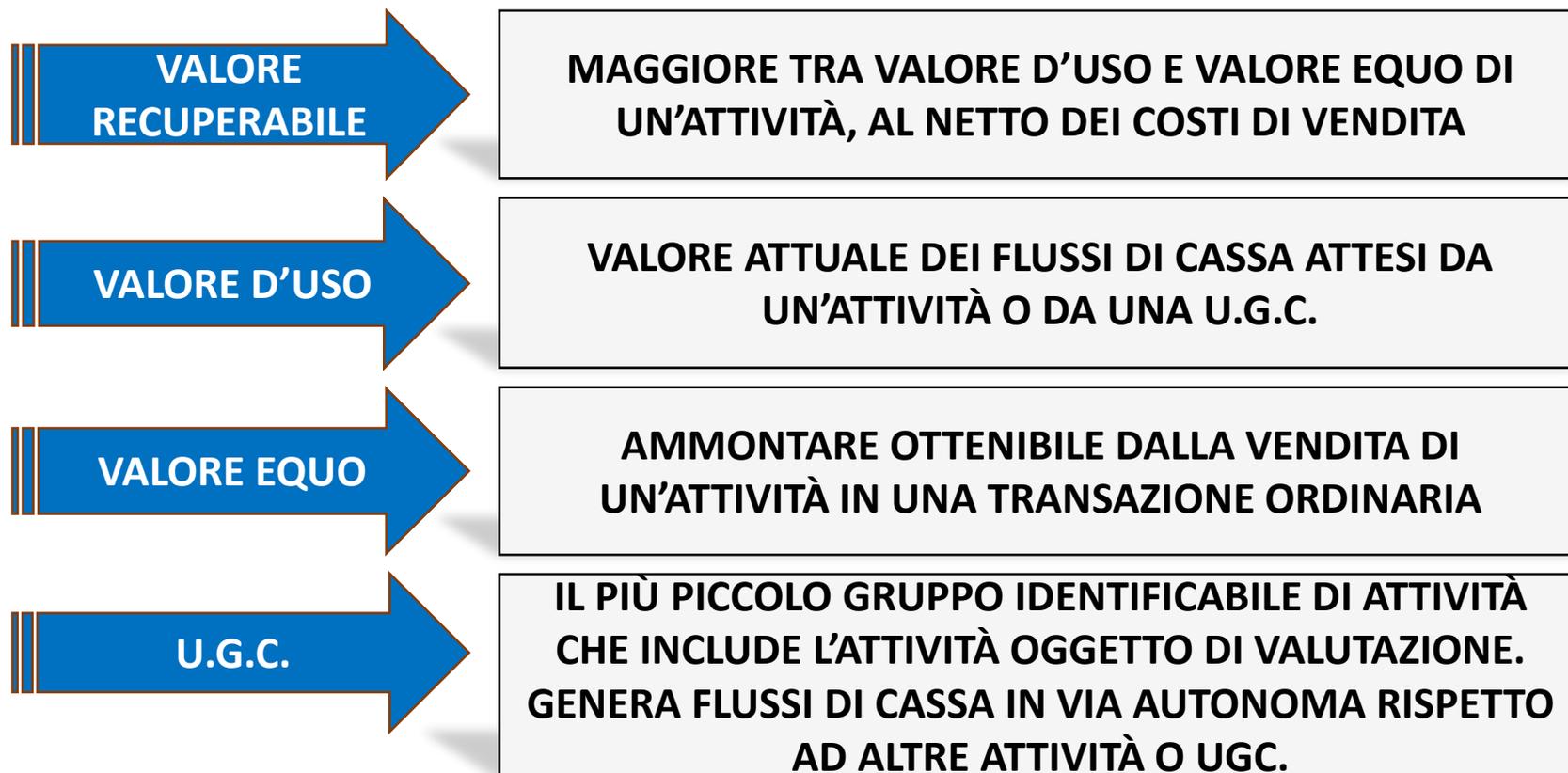
**NO AMMORTAMENTO**

**APPLICAZIONE "AUTOMATICA" DEL POSTULATO DELLA RILEVANZA**

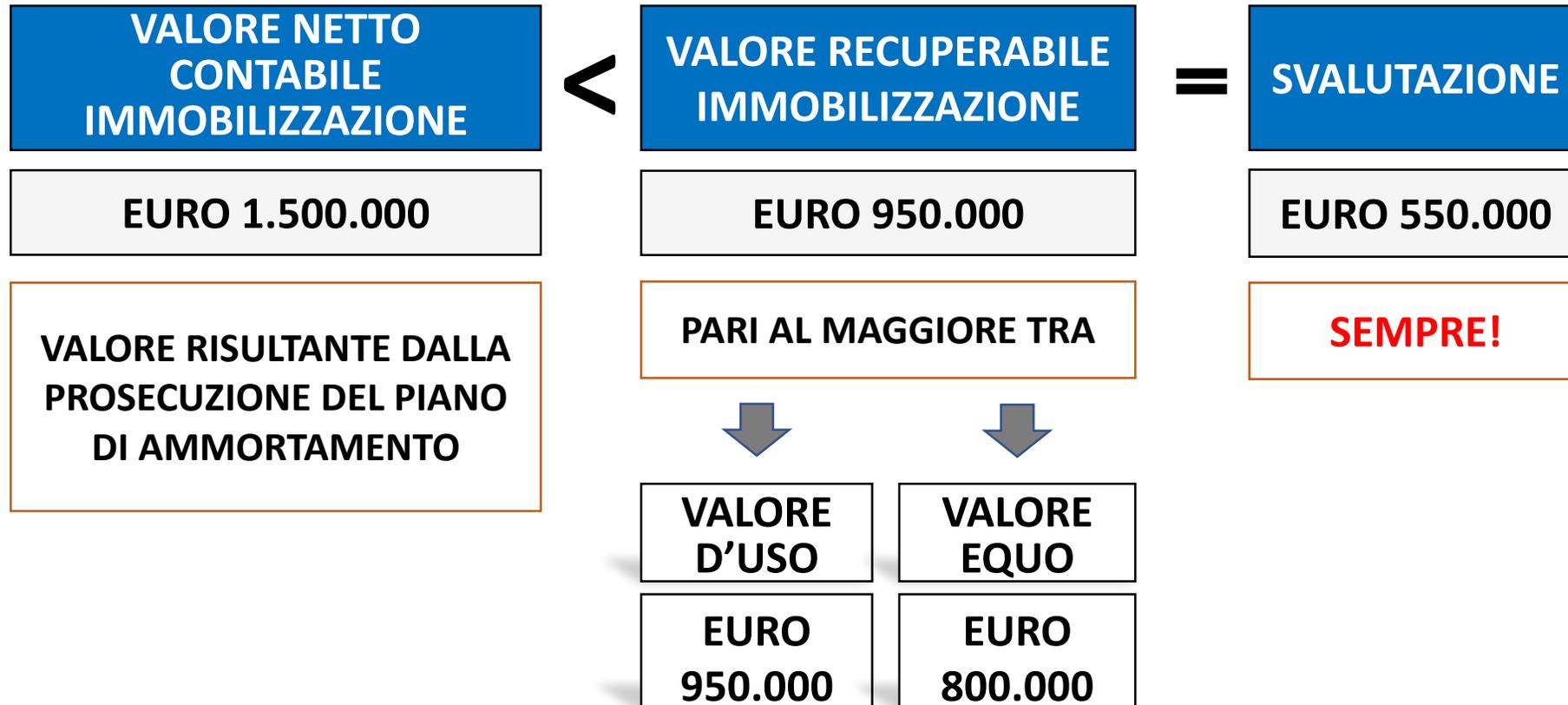
**ESEMPIO:**

**RISTORANTE SI DOTA DELLE ATTREZZATURE NECESSARIE PER OPERARE (PIATTI, BICCHIERI, TOVAGLIE ECC.) → ISCRITTE TRA LE IMMOBILIZZAZIONI. OGNI ANNO I RINNOVI PER USURA, ROTTURE ECC. MANTENGONO LA DOTAZIONE INIZIALE → SONO RILEVATI TRA I COSTI PER GLI ACQUISTI (B6) E LE IMMOBILIZZAZIONI NON SONO AMMORTIZZATE**

## OIC 9: SVALUTAZIONI - DEFINIZIONI



# IL TEST DI RECUPERABILITÀ



# OIC 9: I DIFFERENTI APPROCCI VALUTATIVI

**APPROCCIO  
DI BASE**

**APPROCCIO  
SEMPLIFICATO**

APPLICAZIONE **PIENA** DELLE  
METODOLOGIE DI VALUTAZIONE  
E STIMA IN LINEA CON IAS 36

APPLICAZIONE **LIMITATA** AL  
SOLO VALORE D'USO CON  
METODO SEMPLIFICATO

PER TUTTE LE SOCIETÀ IN  
BILANCIO ORDINARIO

SOLO PER BILANCIO  
ABBREVIATO E MICRO-IMPRESA

**DISCIPLINA IN VIGORE A PARTIRE DAI BILANCI 2017**

# APPROCCIO DI BASE

**IL TEST DEVE ESSERE EFFETTUATO SE:**



**ESISTE UNA INDICAZIONE DI PERDITA DUREVOLE DI VALORE**



**LA SOCIETÀ CONSIDERA, COME MINIMO, GLI INDICATORI PREVISTI DA OIC 9 N. 17**



- a. DIMINUIZIONE SIGNIFICATIVA VALORE DI MERCATO DI UN'ATTIVITÀ
- b. SIGNIFICATIVE VARIAZIONI NEGATIVE DI AMBIENTE TECNOLOGICO, DI MERCATO, NORMATIVO
- c. TASSI DI INTERESSE AUMENTATI O IN PREVISTO AUMENTO
- d. VALORE CONTABILE ATTIVITÀ INFERIORE A «FAIR VALUE»
- e. OBSOLESCENZA O DETERIORAMENTO FISICO EVIDENTE DI UN'ATTIVITÀ
- f. INUTILIZZO DELL'ATTIVITÀ, PREVISTA DISMISSIONE, ANDAMENTO ECONOMICO NEGATIVO, RIDUZIONE VITA UTILE, ALTRE INFORMAZIONI

# LA STIMA DEL VALORE EQUO

**OIC 9 DEFINISCE UNA GERARCHIA  
DI METODI DI STIMA**



**1**

**PREZZO PATTUITO IN ACCORDO VINCOLANTE DI VENDITA A  
CONDIZIONI NORMALI DI MERCATO**

**PREZZO DI MERCATO IN UN MERCATO ATTIVO**

**SE NON SONO PRATICABILI I METODI AL PUNTO 1**



**2**

**MIGLIORI INFORMAZIONI DISPONIBILI SUL MERCATO, IN  
PARTICOLARE RECENTI TRANSAZIONI PER ATTIVITÀ  
COMPARABILI**

# LA STIMA DEL VALORE D'USO

**IL METODO PRINCIPALE DA ADOTTARE È QUELLO DELL'ATTUALIZZAZIONE DEI FLUSSI CHE PREVEDE**



## **FASE 1**

**STIMA FLUSSI FINANZIARI  
FUTURI CHE DERIVERANNO DA  
USO CONTINUATIVO  
DELL'ATTIVITÀ E DA DISMISSIONE  
FINALE**



## **FASE 2**

**ATTUALIZZAZIONE DEI FLUSSI  
MEDIANTE APPLICAZIONE DI UN  
APPROPRIATO TASSO DI  
ATTUALIZZAZIONE**

**SOCIETÀ UTILIZZA PIANI O PREVISIONI RECENTI, APPROVATI  
DALL'ORGANO AMMINISTRATIVO.**

**NON DEVONO SUPERARE UN PERIODO DI 5 ANNI**

# ATTUALIZZAZIONE DEI FLUSSI DI CASSA

**I FLUSSI FINANZIARI DA  
STIMARE INCLUDONO**



**FLUSSI IN ENTRATA DA INCASSI  
DA CLIENTI**

**PAGAMENTI DI COSTI  
ATTRIBUIBILI ALL'ATTIVITÀ**

**FLUSSI DA CESSIONE FINALE  
DELL'ATTIVITÀ**

**I FLUSSI FINANZIARI DA  
STIMARE NON INCLUDONO**



**FLUSSI DA FINANZIAMENTI**

**FLUSSI LEGATI ALLA FISCALITÀ**

**FLUSSI DA INVESTIMENTI NON  
VINCOLANTI**

**FLUSSI LEGATI A FUTURE  
RISTRUTTURAZIONI**

# **ATTUALIZZAZIONE DEI FLUSSI DI CASSA**

**TASSO DI ATTUALIZZAZIONE RIFLETTE LE VALUTAZIONI  
CORRENTI DI MERCATO:**



- 1. DEL VALORE TEMPORALE DEL DENARO**
- 2. DEI RISCHI SPECIFICI DELL'ATTIVITÀ**

**STIMA ATTRAVERSO:**

- 1. TASSO IMPLICITO DI ATTIVITÀ SIMILARI PER LA SOCIETÀ O DI  
MERCATO**
- 2. COSTO MEDIO PONDERATO DEL CAPITALE  
MODALITÀ DI STIMA SIMILI A VALUTAZIONI D'AZIENDA**

# ESEMPIO

IL RAMO D'AZIENDA 1 IN BILANCIO ORDINARIO È COSTITUITO DALLE  
SEGUENTI IMMOBILIZZAZIONI:

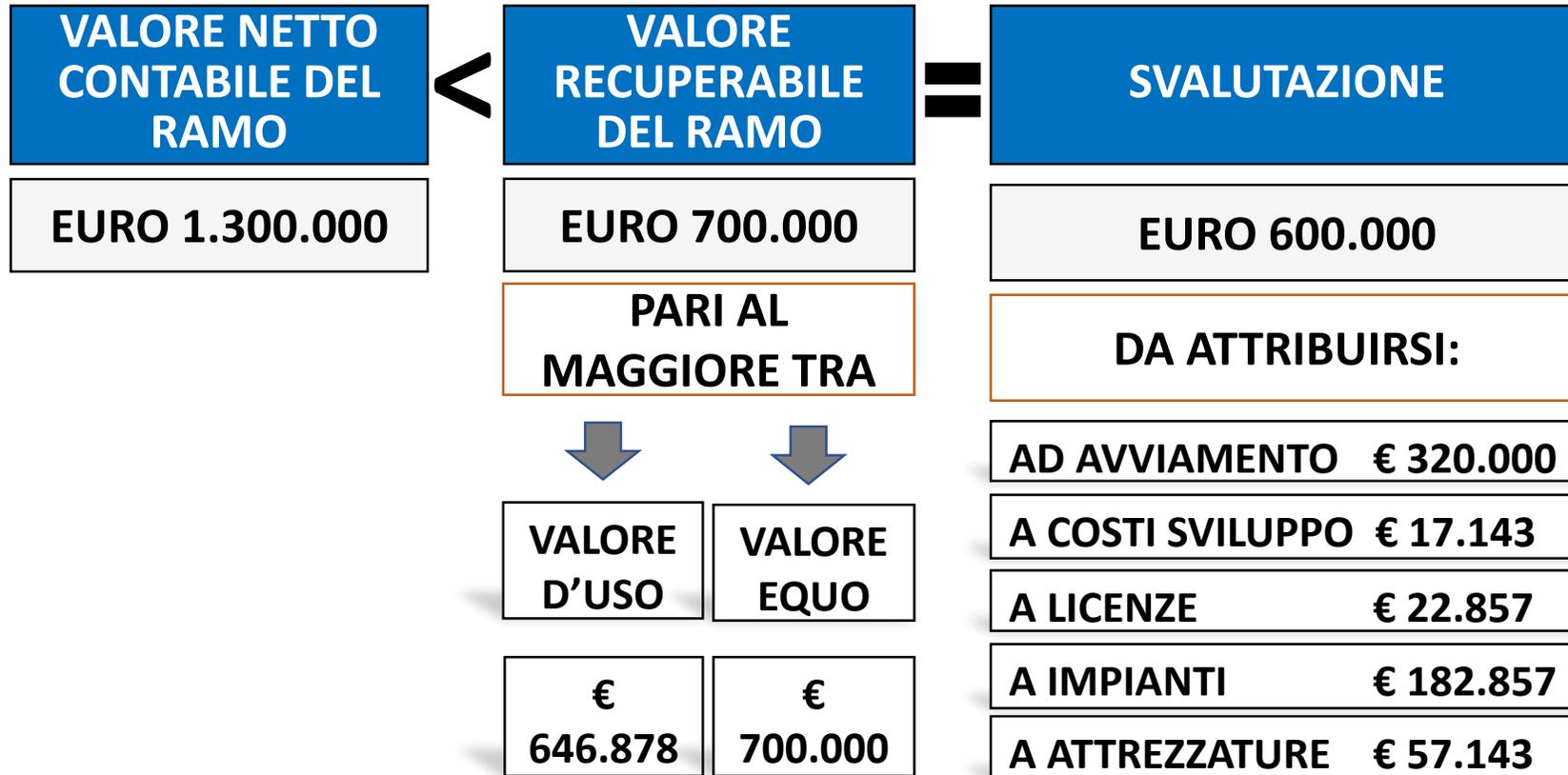
ATTIVITÀ	VALORE IN BILANCIO 31/12/XX (euro)	VITA RESIDUA (ANNI)	AMMORTAMENTO ANNUO (euro)
COSTI DI SVILUPPO	60.000	3	20.000
LICENZE	80.000	2	40.000
AVVIAMENTO	320.000	10	32.000
IMPIANTI E MACCHINARIO	640.000	5	128.000
ATTREZZATURE	200.000	5	40.000
TOTALE	1.300.000		

LA SOCIETÀ HA RICEVUTO PROPOSTA DI ACQUISTO DEL RAMO D'AZIENDA  
PREZZO → € 700.000  
RISULTA NECESSARIO EFFETTUARE IL TEST DI RECUPERABILITÀ

## ESEMPIO: IL CALCOLO DEL VALORE D'USO

	1	2	3	4	5
<b>FLUSSI IN ENTRATA (INCASSI DA RICAVI)</b>	870.000	890.000	910.000	910.000	910.000
<b>FLUSSI IN USCITA (PAGAMENTI DI COSTI OPERATIVI)</b>	-652.500	-667.500	-682.500	-682.500	-682.500
<b>FLUSSI IN USCITA (INVESTIMENTI DI RINNOVO)</b>			-140.000		
<b>FLUSSI IN USCITA (PAGAMENTI PER INTERESSI)</b>	-45.000	-45.000	-45.000	-45.000	-45.000
<b>VALORE DI DISMISSIONE FINALE</b>					50.000
<b>FLUSSO RILEVANTE</b>	172.500	177.500	42.500	182.500	232.500
<b>TASSO DI ATTUALIZZAZIONE</b>	7,50%				
<b>FLUSSO ATTUALIZZATO</b>	160.465	153.597	34.211	136.656	161.950
<b>VALORE D'USO</b>	646.878				

## ESEMPIO: RISULTATO DEL TEST



## ESEMPIO: SCRITTURE CONTABILI

<i>31-dic-XX</i>		<i>DARE</i>	<i>AVERE</i>
	ALTRE SVALUTAZIONI DELLE		
CE B) 10 C)	IMMOBILIZZAZIONI	600.000	
ATT B) I 2)	COSTI DI SVILUPPO		17.143
ATT B) I 4)	LICENZE		22.857
ATT B) I 5)	AVVIAMENTO		320.000
ATT B) II 2)	IMPIANTI E MACCHINARIO		182.857
	ATTREZZATURE INDUSTRIALI E		
ATT B) II 3)	COMMERCIALI		57.143

SE VENGONO MENO LE CONDIZIONI DELLA SVALUTAZIONE È POSSIBILE RIPRISTINO NEI LIMITI DEL VALORE CHE L'IMMOBILIZZAZIONE AVREBBE AVUTO IN ASSENZA DI SVALUTAZIONE. LA CONTROPARTITA È ALLA VOCE A5 DI CONTO ECONOMICO. NON PUÒ ESSERE RIPRISTINATO IL VALORE DELL'AVVIAMENTO E DEGLI ONERI PLURIENNALI.

# L'APPROCCIO SEMPLIFICATO

## ASSUNZIONI FONDAMENTALI



**UGC COINCIDE CON L'INTERA AZIENDA (SE ESISTONO PIÙ RAMI PUÒ ESSERE OPPORTUNO LIMITARSI AD UN RAMO)**



**IL CAPITALE CIRCOLANTE È STABILE PER CUI I FLUSSI DI REDDITO APPROSSIMANO I FLUSSI DI CASSA**

**SE RICORRONO LE DUE ASSUNZIONI  
LE DIFFERENZE TRA APPROCCIO DI BASE E SEMPLIFICATO SONO  
IRRILEVANTI**

**SE UNA SOCIETÀ NON RISPETTA ENTRAMBE LE ASSUNZIONI  
DEVE APPLICARE L'APPROCCIO DI BASE**

# METODO DELLA CAPACITÀ DI AMMORTAMENTO

## CONFRONTO:

- CAPACITÀ DI AMMORTAMENTO DA PREVISIONI REDDITUALI CON
- AMMORTAMENTI PROSSIMI 5 ANNI



# STRUTTURA DEL TEST DI RECUPERABILITÀ

<b>CAPACITÀ DI AMMORTAMENTO</b>		<b>AMMORTAMENTI</b>	<b>SVALUTAZIONE</b>
EURO 1.500.000	>	EURO 700.000	NESSUNA
EURO 600.000	<	EURO 700.000	EURO 100.000

**LA SVALUTAZIONE SARÀ ATTRIBUITA ALLE  
IMMOBILIZZAZIONI SECONDO LE REGOLE  
DELL'APPROCCIO BASE.  
ANALOGAMENTE PER I RIPRISTINI**

# ESEMPIO

**LA SOCIETÀ BETA S.P.A. (BILANCIO ABBREVIATO)  
POSSIEDE LE SEGUENTI IMMOBILIZZAZIONI:**

<b>ATTIVITÀ</b>	<b>VALORE IN BILANCIO 31/12/XX (€)</b>	<b>VITA RESIDUA (ANNI)</b>	<b>AMMORTAMENTO ANNUO (€)</b>
<b>TERRENI E FABBRICATI</b>	<b>600.000</b>	<b>10</b>	<b>60.000</b>
<b>IMPIANTI E MACCHINARI</b>	<b>510.000</b>	<b>5</b>	<b>102.000</b>
<b>ATTREZZATURE</b>	<b>200.000</b>	<b>5</b>	<b>40.000</b>
<b>TOTALE</b>	<b>1.310.000</b>		

**A SEGUITO DI UN ANDAMENTO ECONOMICO NEGATIVO LA SOCIETÀ  
RITIENE NECESSARIO IL TEST CHE EFFETTUA SULLA BASE DEI PIANI  
APPROVATI DALL'ORGANO AMMINISTRATIVO**

## ESEMPIO: IL CALCOLO DEL TEST

(€)	1	2	3	4	5
<b>RICAVI</b>	1.770.000	1.810.000	1.730.000	1.800.000	1.800.000
<b>COSTI OPERATIVI</b>	-1.681.500	-1.629.000	-1.470.500	-1.350.000	-1.350.000
<b>ONERI FINANZIARI</b>	-75.000	-70.000	-55.000	-55.000	-55.000
<b>CAPACITÀ DI AMMORTAMENTO</b>	13.500	111.000	204.500	395.000	395.000
<b>CAP. DI AMMORT. TOTALE</b>	1.119.000				
<b>AMMORTAMENTI</b>					
<b>TERRENI E FABBRICATI</b>	60.000	60.000	60.000	60.000	60.000
<b>IMPIANTI E MACCHINARI</b>	102.000	102.000	102.000	102.000	102.000
<b>ATTREZZATURE</b>	40.000	40.000	40.000	40.000	40.000
<b>TOTALE ANNUO</b>	202.000	202.000	202.000	202.000	202.000
<b>AMMORTAMENTI TOTALI</b>	1.010.000				
<b>TEST <u>SUPERATO</u> PERCHÉ CAPACITÀ DI AMMORTAMENTO &gt; AMMORTAMENTI</b>					

# PROFILI FISCALI

**LA SVALUTAZIONE DELLE IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI E IMMATERIALE NON È DEDUCIBILE:**



**AI FINI IRES  
(ART. 101 C. 1 TUIR)**



**DEDUCIBILITÀ SOLO PER  
MINUSVALENZE REALIZZATE**



**AI FINI IRAP  
(ART. 5 C. 1 DLGS 446/97)**



**ESCLUSIONE  
VOCE B 10) c**

# IL MECCANISMO DI RECUPERO

**CIRCOLARE 26/E/2012 E RISOLUZIONE 98/E/2013  
CONSENTONO RECUPERO DISALLINEAMENTO AI FINI IRES - IRAP**



**SE VITA UTILE  
NON VIENE RIDOTTA**



**RECUPERO FISCALE PRIMA  
DELLA CONCLUSIONE  
DELL'AMMORTAMENTO  
CIVILISTICO ATTRAVERSO  
VARIAZIONI IN DIMINUZIONE  
IRES E IRAP**



**SE VITA UTILE  
VIENE RIDOTTA**



**RECUPERO FISCALE SOLO  
DALL'ESERCIZIO SUCCESSIVO  
ALLA FINE  
DELL'AMMORTAMENTO  
CIVILISTICO PER IRES; PUÒ  
AVVENIRE PRIMA PER IRAP**

# SVALUTAZIONE SENZA RIDUZIONE VITA UTILE

LA SOCIETÀ ACQUISTA IMPIANTO NEL 2012 E STIMA VITA UTILE DI 10 ANNI  
(ANALOGA A QUELLA FISCALE)

NEL 2016 L'IMPIANTO VIENE SVALUTATO PER € 90.000 CON MANTENIMENTO  
DELLA VITA UTILE AL 2021

(euro .000)	2012	...	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
VAL. ORIGINARIO	450	...	450	450	360	360	360	360	360
AMMORT.	45	...	45	45	27	27	27	27	27
FONDO AMM.TO	45	...	180	225	252	279	306	333	360
SVALUTAZIONE		...		90					
V. N. CONTABILE	405	...	270	135	108	81	54	27	-
AMMORT. FISCALE									
IRES	45	...	45	45	45	45	45	45	45
IRAP	45	...	45	45	45	45	45	45	45

# SVALUTAZIONE CON RIDUZIONE VITA UTILE

LA SOCIETÀ ACQUISTA IMPIANTO NEL 2012 E STIMA VITA UTILE DI 10 ANNI  
(ANALOGA A QUELLA FISCALE)

2016 → IMPIANTO SVALUTATO PER € 90.000 CON RIDUZIONE DELLA VITA UTILE AL  
2019

(euro .000)	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
VAL. ORIGINARIO	450	450	450	450	450	360	360	360	360	360
AMMORT.	45	45	45	45	45	45	45	45	-	-
F. AMMORT.	45	90	135	180	225	270	315	360	360	360
SVALUTAZIONE					90					
V. N. CONTABILE	405	360	315	270	135	90	45	-	-	-
AMMORT. FISCALE										
IRES	45	45	45	45	45	45	45	45	45	45
IRAP	45	45	45	45	45	75	75	75	-	-

# VALUTAZIONE DELLE RIMANENZE

**CRITERIO DI VALUTAZIONE AL MINORE TRA COSTO DI ACQUISTO/PRODUZIONE E VALORE DI REALIZZO MA:**

**NO SVALUTAZIONE  
SE VALORE DI REALIZZO < COSTO  
MA:**



**ESISTONO ORDINI CONFERMATI CON  
PREZZO PREFISSATO (OIC 13 N. 52)**

**NO SVALUTAZIONE  
DI M.PRIME E SUSSIDIARIE  
SE PREZZO DI MERCATO < COSTO MA :**



**VALORE DI REALIZZO DEI PRODOTTI  
FINITI È MAGGIORE DEL COSTO DEL  
PRODUZIONE**

**OIC 29 N. 59: DA CONSIDERARE PREZZO DI VENDITA DI RIMANENZE DOPO LA CHIUSURA ESERCIZIO INFERIORE AL COSTO CHE INDICA UN MINOR VALORE DI REALIZZO**

# STIMA FONDO SVALUTAZIONE CREDITI

## LA STIMA DELLA PERDITA DI VALORE DEL CREDITO

**SE IL NUMERO DEI CREDITI È LIMITATO:**



**ANALISI SPECIFICA  
SULLA BASE DEGLI  
INDICATORI DI  
PERDITA DI VALORE**

**SE IL NUMERO DEI CREDITI È ELEVATO:**



**STIMA A LIVELLO DI  
PORTAFOGLIO DEI  
CREDITI**

**SE IL NUMERO È  
ELEVATO MA ALCUNI  
SONO SIGNIFICATIVI:**



**STIMA SPECIFICA PER  
CREDITI  
SIGNIFICATIVI /  
A PORTAFOGLIO PER  
GLI ALTRI**

# VALORE DI REALIZZO DEI CREDITI SPECIFICI

**GLI INDICATORI SUI QUALI ARTICOLARE LA STIMA SONO:**



**1. SIGNIFICATIVE DIFFICOLTÀ FINANZIARIE DEL DEBITORE**

**2. VIOLAZIONI CONTRATTUALI**

**3. AGEVOLAZIONI STRAORDINARIE CONCESSE DAL CREDITORE**

**4. PROBABILE RICORSO DA PARTE DEL DEBITORE A PROCEDURE CONCORDATARIE**

**5. DATI OSSERVABILI CHE INDUCONO A RITENERE PROBABILE LA PERDITA DI VALORE**

# STIMA VALORE DI REALIZZO PORTAFOGLI CREDITI

**I CREDITI SONO  
RAGGRUPPATI**

**IN CATEGORIE OMOGENEE**

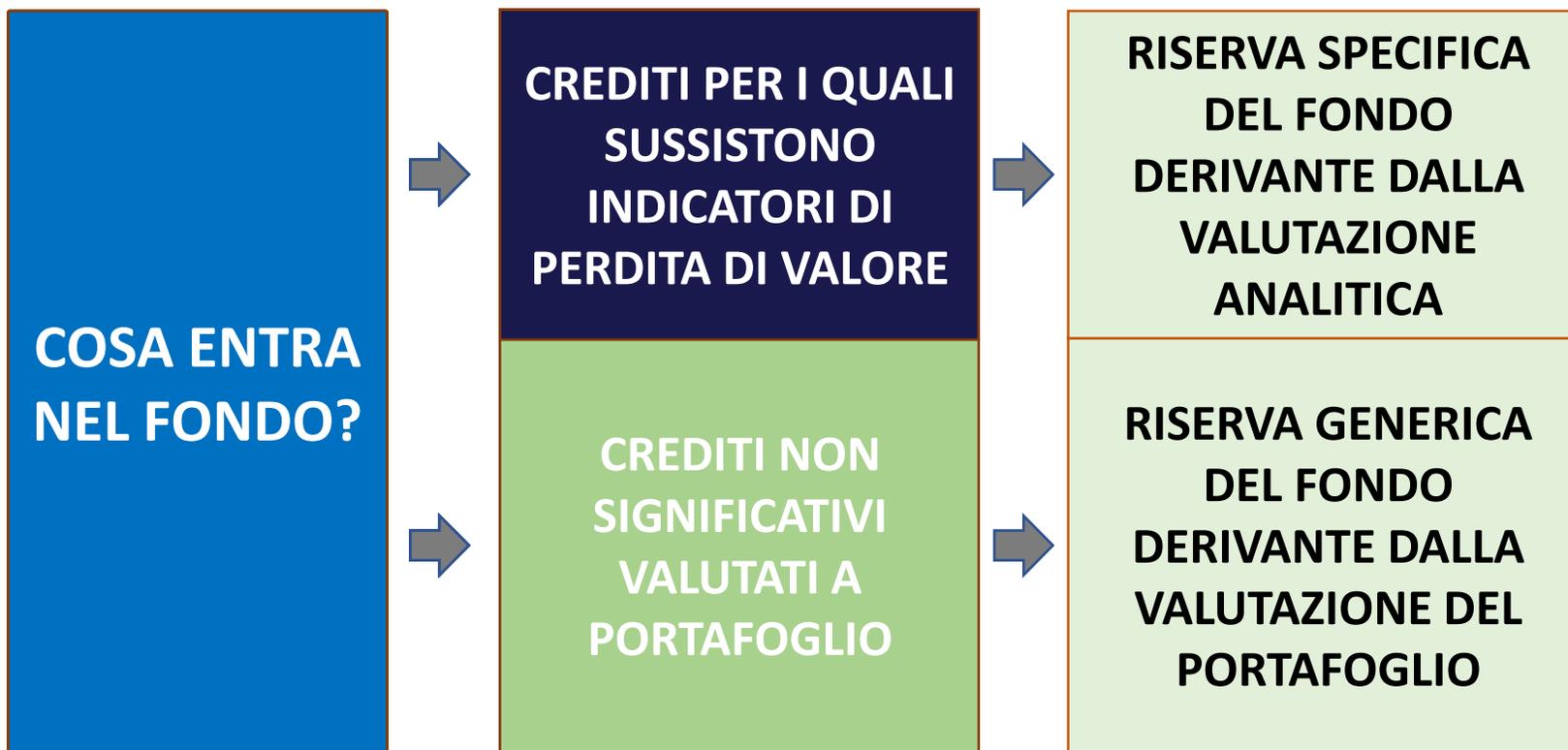
**AD ESEMPIO PER:**

- 1. SETTORE DI ATTIVITÀ DEI DEBITORI**
- 2. AREA GEOGRAFICA**
- 3. PRESENZA DI GARANZIE**
- 4. CLASSI DI SCADUTO**

**AD OGNI CATEGORIA SI  
APPLICANO FORMULE PER LA  
RIDUZIONE DI VALORE,  
TIPICAMENTE PERCENTUALI  
ESPRESSIVE DELLE PERDITE MEDIE  
STORICAMENTE RILEVATE**

**DA OGNI CATEGORIA SI  
ESTRAPOLANO I CREDITI  
SIGNIFICATIVI CHE AVRANNO UNA  
VALUTAZIONE ANALITICA**

# FONDO SVALUTAZIONE CREDITI



## ESEMPIO

«SOCIETÀ ALFA SPA» SALDI CREDITI		2018	2017
	<b>ANNO 2018</b> <b>PERDITE SU CREDITI</b> <b>LORDE → € 11.023</b> <b>DI CUI</b> <b>€ 5.298 → CHIUSURA,</b> <b>CON INCASSO € 500,</b> <b>PROCEDURA</b> <b>FALLIMENTARE;</b> <b>CREDITO INTERAMENTE</b> <b>SVALUTATO</b>	<b>C II 1) CREDITI VERSO CLIENTI LORDI</b>	<b>356.364</b>
DI CUI:			
CREDITI NON SCADUTI		250.345	298.762
CREDITI SCADUTI MENO DI 90 G.		43.902	43.779
CREDITI SCADUTI PIÙ DI 90 G.		22.098	19.008
CREDITI CON <i>ALTRI</i> INDICATORI DI PERDITA DI VALORE		15.012	16.029
CREDITI AL RECUPERO LEGALE		18.777	15.098
CREDITI VERSO SOCIETÀ FALLITE		6.230	12.028
<b>FONDO SVALUTAZIONE</b>		<b>???</b>	<b>-24.602</b>
DI CUI: RISERVA GENERICA		<b>???</b>	<b>-4.481</b>
DI CUI: RISERVA SPECIFICA		<b>???</b>	<b>-20.121</b>
<b>CREDITI VERSO CLIENTI</b>	<b>???</b>	<b>380.102</b>	

## CALCOLO RISERVA SPECIFICA E GENERICA 2018

<b>(EURO)</b>	<b>LORDO</b>	<b>% SVAL.</b>	<b>SVAL.</b>	<b>NETTO</b>
<b>CREDITI NON SCADUTI</b>	<b>250.345</b>	<b>1,5%</b>	<b>3.755</b>	<b>246.590</b>
<b>CREDITI SCADUTI</b>	<b>LORDO</b>	<b>% SVAL.</b>	<b>SVAL.</b>	<b>NETTO</b>
<b>DA MENO DI 90 GIORNI</b>	<b>43.902</b>	<b>5%</b>	<b>2.196</b>	<b>41.707</b>
<b>DA PIÙ DI 90 GIORNI</b>	<b>22.098</b>	<b>7,5%</b>	<b>1.657</b>	<b>20.441</b>

**RISERVA GENERICA DEL FONDO → € 7.608**

## CALCOLO RISERVA SPECIFICA E GENERICA 2018

CREDITI CON INDICATORI	LORDO	% SVAL.	SVAL.	NETTO
CLIENTE 1	5.219	45%	2.349	2.870
CLIENTE 2	4.532	35%	1.586	2.946
....	5.261	30%	1.578	3.683
<b>TOTALE</b>	<b>15.012</b>		<b>5.513</b>	<b>9.499</b>
CREDITI AL RECUPERO	LORDO	% SVAL.	SVAL.	NETTO
CLIENTE 1	3.491	75%	2.618	873
CLIENTE 2	2.398	80%	1.918	480
....	12.888	55%	7.088	5.800
<b>TOTALE</b>	<b>18.777</b>		<b>11.625</b>	<b>7.152</b>
CREDITI VERSO FALLITE	LORDO	% SVAL.	SVAL.	NETTO
CLIENTE 1	6.230	95%	5.919	312
<b>TOTALE</b>	<b>6.230</b>		<b>5.919</b>	<b>312</b>

**RISERVA  
SPECIFICA DEL  
FONDO:  
€ 22.907**

**DA CUI  
FONDO  
TOTALE:  
€ 30.515**

## ESEMPIO: SCRITTURE E PRESENTAZIONE IN SP

		2018	2017
C II 1)	CREDITI VERSO CLIENTI LORDI	356.364	404.704
	FONDO SVALUTAZIONE	-30.515	-24.602
	DI CUI: RISERVA GENERICA	-7.608	-4.481
	DI CUI: RISERVA SPECIFICA	-22.907	-20.121
	CREDITI VERSO CLIENTI	325.849	380.102

	2018	DARE	AVERE
XXX	FONDO SVALUTAZIONE	11.023	
ATT C) II 1)	CREDITI VERSO CLIENTI		11.023
	31 DICEMBRE 2018	DARE	AVERE
CE B 10 D)	SVALUTAZIONE DEI CREDITI	16.935	
XXX	FONDO SVALUTAZIONE		16.935

FONDO 2017:  
€ 24.602

UTILIZZO 2018:  
€ 11.023

FONDO 2018:  
€ 30.514

SVALUTAZIONE:  
€ 16.935

# **DERIVAZIONE RAFFORZATA**

# IL RIFERIMENTO NORMATIVO

ARTICOLO 83 TUIR



L'ARTICOLO 83 DEL TUIR CHE, NELLA VERSIONE INNOVATA, PREVEDE CHE, PER QUANTO DI INTERESSE:

*... PER I SOGGETTI .... , DIVERSI DALLE MICRO-IMPRESSE 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.*

QUALIFICAZIONE

IMPUTAZIONE TEMPORALE

CLASSIFICAZIONE

# SOCIETA' DI PERSONE

TELEFISCO 2018  
LE SOCIETA' DI PERSONE



Si chiede conferma che il principio di derivazione rafforzata non si applica mai nel caso di società di persone mentre risulta applicabile nell'ipotesi di stabili organizzazioni di società estere qualora siano tenute, secondo l'articolo 152 del Tuir, a determinare l'imponibile in base agli Oic.

Si conferma che **il principio di derivazione rafforzata** esteso, in sede di conversione del DL Mille-proroghe 2017 ai soggetti che redigono il bilancio in base al codice civile, **non si applica alla determinazione della base imponibile IRPEF delle società di persone**. Al contrario, si ritiene che lo stesso principio trovi applicazione per la determinazione della base imponibile IRES dei soggetti non residenti muniti di stabile organizzazione in Italia. Questi ultimi, infatti, sono soggetti IRES e sono tenuti a redigere il rendiconto economico e patrimoniale secondo le disposizioni previste per le società e gli enti residenti, adottando i principi contabili che sarebbero applicabili se il soggetto fosse residente in Italia (IAS/IFRS o principi contabili nazionali a seconda di quanto previsto dalle norme interne in ordine all'adozione, per obbligo o facoltà, degli uni o degli altri).

# LE SCELTE VOLONTARIE NON INCIDONO

TELEFISCO  
IL PASSAGGIO VOLONTARIO  
DA UN BILANCIO ALL'ALTRO



**Una micro-impresa che opta per la redazione del bilancio in forma ordinaria (ad esempio, perché holding di un gruppo industriale) può applicare le regole della derivazione rafforzata?**

L'art. 13 *bis* del Dl Mille-proroghe 2017, nell'estendere il principio di derivazione rafforzata previsto dall'art. 83 del TUIR ai soggetti che redigono il bilancio in base al Codice civile, ha escluso espressamente le micro-impresе, ovvero quelle imprese che presentano i limiti dimensionali previsti dall'art. 2435-*ter* del Codice civile. Si tratta di un'esclusione connessa alla ricorrenza in capo all'impresa dei presupposti oggettivi che la qualificano, sotto il profilo civilistico, come micro-impresa. **In tal senso, è ininfluente l'eventuale scelta di una micro-impresa di non fruire delle semplificazioni in termini di schemi di bilancio e di criteri di valutazione previsti dalla disciplina codicistica**, atteso che alle micro-impresе è comunque fatto divieto di valutare in bilancio al *fair value* gli strumenti finanziari derivati (valutazione quest'ultima obbligatoria per le imprese che redigono il bilancio in forma ordinaria e abbreviata).

# PAGAMENTO DIFFERITO

## ACQUISTO ATTREZZATURA

COSTO DI ACQUISTO → € 110.000

CONSEGNA (E TRASFERIMENTO RISCHI E BENEFICI) → 01.01.2017

PAGAMENTO → € 10.000 CONSEGNA/€ 100.000 31.12.2019

TASSO DI INTERESSE DI MERCATO → 5%

VALORE ATTUALE DEBITO → € 86.383,76

VALORE ISCRIZIONE ATTREZZATURA IN BILANCIO → € 96.383,76



**VALORE PER COMPUTO**

**AMMORTAMENTI:**

**€ 96.383,76**



**VALORE PER COMPUTO**

**SUPERAMMORTAMENTI:**

**€ 110.000**

# IL CASO

## CONTRATTO DI MUTUO IPOTECARIO

Il giorno 1 del mese di gennaio dell'anno 2018 in  
Roma, davanti a me, Dr. Verdi Notaio, sono presenti:

- per Fornitore Rossi S.r.l., il Signor Rossi Andrea,  
*"Il Mutuante"*

e

- per Alfa S.r.l., il sig. Bianchi Mario,  
*"Il Mutuatario"*

\*\*\*

**CAPITALE**  
**100.000 €**

**INTERESSI**  
**5%**

**NOTAIO**  
**8.000 €**

# IL CASO

## **IPOTESI 1** **«VECCHIA DISCIPLINA»**

		<b>DARE</b>	<b>AVERE</b>
CE.C.17	<i>INTERESSI PASSIVI</i>	5.000	
SP.D.5	<i>DEBITI VS. FORNITORE ROSSI</i>		5.000
SP.B.I	<i>ONERI ACCESSORI SU FINANZIAMENTI</i>	8.000	
SP.D.12	<i>IVA A CREDITO</i>	1.760	
SP.D.7	<i>DEBITI VS. FORNITORI</i>		9.760
CE.B.10	<b><i>AMMORTAMENTO ONERI ACC. FIN.</i></b>	2.667	
SP.B.I	<i>ONERI ACCESSORI SU FINANZIAMENTI</i>		2.667

# IL CASO

## IPOTESI 2

### ALFA S.R.L. MICROIMPRESA – DISCIPLINA VIGENTE

		DARE	AVERE
CE.C.17	<i>INTERESSI PASSIVI</i>	5.000	
SP.D.5	<i>DEBITI VS. FORNITORE ROSSI</i>		5.000
CE.B.7	<i>CONSULENZE LEGALI E NOTARILI</i>	8.000	
SP.D.12	<i>IVA A CREDITO</i>	1.760	
SP.D.7	<i>DEBITI VS. FORNITORI</i>		9.760
SP.D.	<i>RISCONTI ATTIVI</i>	5.333	
CE.B.7	<i>CONSULENZE LEGALI E NOTARILI</i>		5.333

## IL CASO

### IPOTESI 3

#### NO MICROIMPRESA – SÌ COSTO AMMORTIZZATO

ANNO	VALORE 01.01	INT. EFFETTIVO	INT. CONTRATTO	DIFFERENZA	VALORE 31.12
	(A)	(B) = (A x 8,11%)	(C)	(D) = (B-C)	(E) = (A+B-C)
2018	€ 92.000	€ 7.442	€ 5.000	€ 2.442	€ 94.442
2019	€ 94.442	€ 7.660	€ 5.000	€ 2.660	€ 97.102
2020	€ 97.102	€ 7.898	€ 5.000	€ 2.898	€ 100.000
				€ 8.000	

## IL CASO

### HP 3

#### NO MICROIMPRESA – SÌ COSTO AMMORTIZZATO

		DARE	AVERE
SP.C.IV.1	BANCA X C/C	100.000	
SP.D.5	DEBITI VS. FORNITORE ROSSI		100.000
SP.D.5	DEBITI VS. FORNITORE ROSSI	8.000	
SP.D.12	IVA A CREDITO	1.760	
SP.D.7	DEBITI VS. FORNITORI		9.760
CE.C.17	<b>INTERESSI PASSIVI</b>	<b>7.442</b>	
SP.D.5	DEBITI VS. FORNITORE ROSSI		2.442
SP.C.IV.1	BANCA X C/C		5.000

# VALORE AMMORTIZZABILE

OGGETTO SOCIALE: NOLEGGIO A LUNGO TERMINE VEICOLI

COSTO STORICO → € 50.000

DURATA NOLEGGIO/DURATA AMM. BILANCIO → 2 ANNI

PRESUMIBILE VALORE RESIDUO → 30.000 €

COSTO AMMORTIZZABILE → 20.000 € (50.000 - 30.000)

*Interpello AdE n. 954-1053/2016*



**VALORE PER COMPUTO**

**SUPERAMMORTAMENTI:**

€ 50.000

UTILIZZANDO COEFF. TABELLARE 25%



**VALORE PER COMPUTO**

**AMMORTAMENTI:**

€ 20.000 (?)

**PRINCIPIO PREVIA IMPUTAZIONE CE**

# DECORRENZA AMMORTAMENTO

**OIC 16**



*«l'ammortamento decorre dal momento in cui l'immobilizzazione è disponibile e pronta per l'uso»*

**ART. 102 TUIR**



*«Le quote di ammortamento ... sono deducibili a partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene»*

# DECORRENZA AMMORTAMENTO

01.12.2018 → CONSEGNA IMPIANTO PRONTO USO  
15.01.2019 → ENTRATA IN FUNZIONE

**MICRO-IMPRESA**

**SOCIETÀ NON-MICRO**

- AMMORTAMENTO IN BILANCIO
- VARIAZIONE IN AUMENTO IN DICHIARAZIONE

CRITERIO DI VALUTAZIONE O DI  
IMPUTAZIONE TEMPORALE?

**DECORRENZA SUPERAMMORTAMENTO → 2019**

# AMMORTAMENTO PRIMO ESERCIZIO

DATA ACQUISTO → 31.01.2018  
VALORE DA AMMORTIZZARE → € 50.000  
AMMORTAMENTO → 20%



**OIC 16**  
 $50.000 \times 20\% \times 11/12$   
**€ 9.166,67**



**ART. 102 TUIR**  
 $50.000 \times (20\% : 2)$   
**€ 5.000**

RF20	Minusvalenze relative a partecipazioni esenti									,00
RF21	Ammortamenti non deducibili	ex artt. 102, 102-bis e 103	<sup>1</sup>	4.167,00	ex art. 104	<sup>2</sup>		,00	<sup>3</sup>	4.167,00
RF22	Variazioni ex artt. 118 e 123		<sup>1</sup>	,00	<sup>2</sup>	,00	<sup>3</sup>	,00	<sup>4</sup>	,00

# **SALE AND LEASE-BACK**

**RISOLUZIONE 77/E/2017**

**MICRO-IMPRESE**



**DUE OPERAZIONI IN  
UN UNICO CONTRATTO**

***PLUS* IMPONIBILE  
ESERCIZIO DI REALIZZO**

**SOCIETÀ NON-MICRO**



**PRINCIPIO DERIVAZIONE  
RAFFORZATA**

***PLUS* RIPARTITA LUNGO  
DURATA CONTRATTO**

# FINANZIAMENTO INFRUTTIFERO SOCI

## FINANZIAMENTO INFRUTTIFERO SOCI VOLONTÀ RAFFORZAMENTO PATRIMONIALE SOCIETÀ

DEBITI VERSO SOCI (VALORE ATTUALE) → € 95.000

RISERVE → € 5.000

INTERESSI PASSIVI FIGURATIVI → € 1.000

**DEROGA PRINCIPIO DERIVAZIONE RAFFORZATA:  
INTERESSI FIGURATIVI FISCALMENTE INDEDUCIBILI**

*...E SE SOCIO È PERSONA FISICA?*

**RISERVA € 5.000**



**RISERVA DI UTILI O DI CAPITALI?**

*Circolare 8/2018 Assonime*

# LAVORI IN CORSO SU ORDINAZIONE

## CRITERI CIVILISTICI



- CRITERIO COMMESSA COMPLETATA
- CRITERIO PERCENTUALE DI COMPLETAMENTO

## CRITERI FISCALI



- VALUTAZIONE SU BASE CORRISPETTIVI PATTUITI

NO DERIVAZIONE RAFFORZATA

# **COSTO AMMORTIZZATO APPLICATO PER FACOLTA'**

## **(Telefisco 2018)**

**I SOGGETTI CHE APPLICANO IL BILANCIO IN FORMA ABBREVIATA HANNO LA FACOLTÀ DI NON APPLICARE IL CRITERIO DEL COSTO AMMORTIZZATO PER LA VALUTAZIONE DEI CREDITI E DEI DEBITI. È CONFERMATO CHE LA SCELTA DI APPLICARE O NON APPLICARE TALE CRITERIO ASSUME SEMPRE RILEVANZA AI FINI FISCALI?**

IL PRINCIPIO DI DERIVAZIONE RAFFORZATA È STATO ESTESO, AI SOGGETTI, DIVERSI DALLE MICROIMPRESE, CHE REDIGONO IL BILANCIO IN BASE AL CODICE CIVILE.

QUINDI, ANCHE PER I SOGGETTI CHE REDIGONO IL BILANCIO IN FORMA ABBREVIATA SONO RICONOSCIUTI, AI FINI FISCALI, I CRITERI DI QUALIFICAZIONE, IMPUTAZIONE TEMPORALE E CLASSIFICAZIONE DERIVANTI DALL'APPLICAZIONE DEL CRITERIO DEL COSTO AMMORTIZZATO PER LA VALUTAZIONE DEI CREDITI E DEI DEBITI.

# VALUTAZIONE RIMANENZE (Telefisco 2018)

**NELL'IPOTESI IN CUI VENGA APPLICATO AI FINI CIVILISTICI IL METODO DELLA COMMESSE COMPLETATA PER LA VALUTAZIONE DELLE COMMESSE QUESTA SCELTA ASSUME RILEVANZA, IN DEROGA ALL'ARTICOLO 93 DEL TUIR, PER EFFETTO DEL PRINCIPIO DI DERIVAZIONE RAFFORZATA?**

IL METODO DELLA COMMESSE COMPLETATA (DI CUI AL PRINCIPIO OIC 23) RAPPRESENTA UNA MODALITÀ DI RILEVAZIONE IN BILANCIO DI COMPONENTI DI REDDITO ISCRITTI (O MEGLIO QUALIFICATI, CLASSIFICATI E IMPUTATI) COME RIMANENZE DI OPERE ULTRANNUALI.

L'ART. 93 DEL TUIR PREVEDE REGOLE DI RILEVANZA FISCALE DELLE VALUTAZIONI DI TALI RIMANENZE.

TRATTASI DI UNA FATTISPECIE PER LA QUALE ANCHE LA RAPPRESENTAZIONE DI BILANCIO (IN TERMINI DI CRITERI DI QUALIFICAZIONE, DI CLASSIFICAZIONE E DI IMPUTAZIONE TEMPORALE) DERIVANTE DALL'APPLICAZIONE DELLE NUOVE REGOLE CONTABILI ESPlicita LA RILEVAZIONE DI COMPONENTI REDDITUALI ACCESI ALLE VARIAZIONI DI RIMANENZE; TALE RAPPRESENTAZIONE CONTINUA PERTANTO AD ESSERE IL PRESUPPOSTO CONTABILE PER L'APPLICAZIONE DELLE REGOLE DI CUI AL CITATO ART. 93 DEL TUIR (IN ALTRI TERMINI, PER I SOGGETTI CHE REDIGONO IL BILANCIO SECONDO I PRINCIPI OIC, DIVERSAMENTE DA QUANTO AVVIENE PER I SOGGETTI IAS/IFRS ADOPTER, IL PRINCIPIO DI DERIVAZIONE RAFFORZATA DI CUI ALL'ART. 83 DEL MEDESIMO TUIR NON DISATTIVA LE REGOLE FISCALI STABILITE DA CITATO TESTO UNICO IN RELAZIONE ALLE COMMESSE ULTRANNUALI).

# SVALUTAZIONE CREDITI (Telefisco 2018)

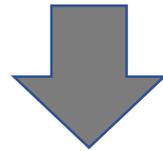
**COME HA SPECIFICATO ASSONIME NELLA CIRCOLARE 14 DEL 2017 SEMBRA CORRETTO RITENERE CHE, IN BASE ALL'ARTICOLO 106, COMMA 1, DEL TUIR, IL CALCOLO DELLE SVALUTAZIONI FORFETTARIE E DELLE PERDITE DEDUCIBILI DEBBA ESSERE EFFETTUATO PARTENDO DAL VALORE FISCALE DEL CREDITO CHE NON È PIÙ NECESSARIAMENTE COINCIDENTE CON IL VALORE NOMINALE O DI ACQUISIZIONE MA È QUELLO CHE RISULTA DALL'APPLICAZIONE DEL COSTO AMMORTIZZATO. SI CHIEDE CONFERMA DI QUESTA INTERPRETAZIONE.**

L'ART. 13 *BIS* DEL DL MILLE-PROROGHE 2017, NELL'ESTENDERE IL PRINCIPIO DI DERIVAZIONE RAFFORZATA PREVISTO DALL'ART. 83 DEL TUIR AI SOGGETTI, DIVERSI DALLE MICRO-IMPRESSE, CHE REDIGONO IL BILANCIO IN BASE AL CODICE CIVILE, COMPORTA IL RICONOSCIMENTO, AI FINI FISCALI, DELLE QUALIFICAZIONI, IMPUTAZIONI TEMPORALI E CLASSIFICAZIONI DERIVANTI DALL'APPLICAZIONE DEL CRITERIO DEL COSTO AMMORTIZZATO PER LA VALUTAZIONE DEI CREDITI.

PERTANTO, SI CONFERMA CHE IL VALORE FISCALE DEL CREDITO CORRISPONDE A QUELLO DESUNTO DALLA CORRETTA APPLICAZIONE DEL CRITERIO DEL COSTO AMMORTIZZATO (CIÒ NON VALE NELL'IPOTESI DI FINANZIAMENTI INFRAGRUPPO INFRUTTIFERI O A TASSI "SIGNIFICATIVAMENTE" DIVERSI A QUELLI DI MERCATO CON RILEVAZIONE DI COMPONENTI A STATO PATRIMONIALE).

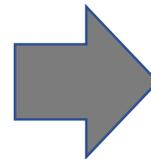
# CREDITI E DEBITI

**CRITERIO COSTO AMMORTIZZATO**



**NO CRITERIO  
VALUTAZIONE**

**CRITERIO QUALIFICAZIONE**



- **DIFFERENZIALE NEGATIVO NON SOGGETTO ART. 106 TUIR;**
- **COMPONENTI POSITIVI E NEGATIVI FISCALMENTE RILEVANTI**

# ACCANTONAMENTI (Videoforum 24-05-2018)

Come evidenziato dall'Organismo Italiano di Contabilità (Oic) nella newsletter di febbraio 2018, sulla base delle indicazioni fornite con l'Oic 29, un fatto successivo non porta all'iscrizione in bilancio di un credito o di un debito che giuridicamente è sorto nell'esercizio successivo, ma unicamente a un aggiornamento delle stime del valore delle attività e passività già esistenti alla chiusura dell'esercizio tenuto conto delle condizioni in essere alla data di chiusura del bilancio. Sulla base di tale ricostruzione a livello contabile, pertanto, un onere divenuto "certo" successivamente alla chiusura dell'esercizio x, può essere portato in deduzione dal reddito dell'esercizio x+1.

Quindi, con riguardo agli esempi proposti, si ritiene che:

- l'onere derivante dalla sentenza o transazione con l'ex dipendente intervenuta a marzo 2018
- l'onere per l'integrazione delle retribuzioni chiuse nei primi mesi del 2018

siano deducibili nel periodo di imposta 2018. Nel modello redditi 2018, relativo al periodo di imposta 2017, sarà necessario operare le opportune variazioni in aumento per sterilizzare l'importo degli accantonamenti imputati a conto economico.

# SCORPORO DELLE AREE (Telefisco 2019)

IL COSTO DA ATTRIBUIRE ALLE AREE È PARI AL MAGGIORE TRA:

- 1) IL VALORE SEPARATAMENTE ESPOSTO IN BILANCIO NELL'ANNO DI ACQUISTO;
- 2) IL VALORE OTTENUTO APPLICANDO IL 20 PER CENTO O - PER I FABBRICATI INDUSTRIALI - IL 30 PER CENTO AL COSTO DI ACQUISTO COMPLESSIVO DELL'IMMOBILE, COMPRESIVO DEL VALORE DELL'AREA.

SE NON RISULTA ESPOSTO SEPARATAMENTE IN BILANCIO NEI MODI INDICATI AL PUNTO 1), IL VALORE NON AMMORTIZZABILE DELL'AREA È DETERMINATO APPLICANDO ESCLUSIVAMENTE IL CRITERIO DI CUI AL PUNTO 2), COSÌ COME CHIARITO NELLA CIRCOLARE N. 1/E DEL 19 GENNAIO 2007.

IL RIFERIMENTO ALLE PERCENTUALI DEL 20 O 30% (SE MAGGIORE DI QUELLO ESPOSTO IN BILANCIO) SI APPLICA ANCHE A SEGUITO DELLE MODIFICHE INTRODOTTE ALL'ARTICOLO 83 DEL TUIR.

**L'ARTICOLO 2, COMMA 2, DEL DECRETO 1° APRILE 2009 - RICHIAMATO PER I SOGGETTI OIC DAL DECRETO 3 AGOSTO 2017 - STABILISCE CHE SI APPLICANO LE DISPOSIZIONI DEL CAPO II, SEZIONE I, DEL TUIR CHE PREVEDONO, TRA L'ALTRO, LIMITI QUANTITATIVI ALLA DEDUZIONE DI COMPONENTI NEGATIVI O LA LORO ESCLUSIONE.**

IL PREDETTO COMMA 7 DELL'ARTICOLO 36, PUR NON ESSENDO INSERITO NELLE NORME DEL TUIR, PREVEDE DEI LIMITI QUANTITATIVI CHE ASSUMONO RILEVANZA NEL CASO IN CUI LA LORO APPLICAZIONE DETERMINI UN VALORE MAGGIORE RISPETTO A QUELLO RINVENIBILE IN BILANCIO.