

# **LE NOVITA' DEL BILANCIO 2023**

**VITO DULCAMARE**

**Bari 18.04.2024**

Copyright © Vito Dulcamare

# INDICE

- ❑ L'ADEGUAMENTO DELLE RIMANENZE
- ❑ LA SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI
- ❑ LA MAGGIORAZIONE DEI COEFFICIENTI DI AMMORTAMENTO
- ❑ CHIARIMENTI E QUESTIONI IN TEMA DI IMMOBILIZZAZIONI, AMMORTAMENTI E CONTRIBUTI
- ❑ LA RIDUZIONE AL 50% DELL'II.DD. PER NUOVE INIZIATIVE IN AREA ZES
- ❑ IL PUNTO IN TEMA DI ACE
- ❑ LA VALUTAZIONE DEI TITOLI ISCRITTI NELL'ATTIVO CIRCOLANTE
- ❑ LA RILEVAZIONE DELLE DEFINIZIONI FISCALI DEL 2023
- ❑ IL TRATTAMENTO DELLE ASSEGNAZIONI E CESSIONI AGEVOLATE E ESTROMISSIONI AGEVOLATE
- ❑ IL TRATTAMENTO DELLE DETRAZIONI D'IMPOSTA, SCONTO IN FATTURA E CESSIONE DEL CREDITO

# INDICE

- ❑ **IL PRINCIPIO CONTABILE OIC 34**
- ❑ **CONTENUTO PARTICOLARE DELLA NOTA INTEGRATIVA:**
  - **LA CONTINUITA' AZIENDALE**
  - **L'ADEGUATO ASSETTO ORGANIZZATIVO**
  - **L'INDICAZIONE DELLE AGEVOLAZIONI**
- ❑ **IL PROCEDIMENTO DI APPROVAZIONE DEL BILANCIO**
- ❑ **IL PUNTO SULLA SOSPENSIONE DELLE PERDITE D'ESERCIZIO**
- ❑ **IL PUNTO SULLA NOMINA DELL'ORGANO DI CONTROLLO/REVISORE NELLE SRL**

# **L'ADEGUAMENTO DEL MAGAZZINO**

# **ADEGUAMENTO DEL MAGAZZINO**

**ART. 1 CO 78/85 LEGGE 213/2023**

**INTRODUCE**

**ADEGUAMENTO**

**MAGAZZINO INIZIALE**

**DEL PERIODO IN CORSO AL 30/09/2023**

**=**

**01/01/2023 (PER PERIODI SOLARI)**

**(IN PASSATO: ART.7 CO 9/14 LEGGE 488/1999**

**CIRC. 115/E/2000)**

# **AMBITO SOGGETTIVO**

**CO 78**

**ESERCENTI ATTIVITA' D'IMPRESA CHE NON ADOTTANO GLI IAS  
NELLA REDAZIONE DEL BILANCIO**

**=**

**OIC ADOPTER**

## **ATTENZIONE**

**IL RIFERIMENTO ALLA REDAZIONE DEL BILANCIO**

**ESCLUDE I SOGGETTI IN SEMPLIFICATA**

**(A DIFFERENZA DEL PRECEDENTE DOVE L'ADEGUAMENTO ERA POSSIBILE SOLO PER I SOGGETTI  
CON STUDI DI SETTORE)**

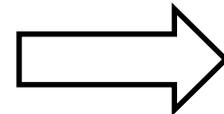
**PER I SEMPLIFICATI, LA DEDUCIBILITA' E' PER CASSA**

**L'ADEGUAMENTO COMPORTEREBBE UNA SERIE DI PROBLEMI DI NON AGEVOLE SOLUZIONE**

# AMBITO OGGETTIVO

CO 78

**L'ADEGUAMENTO PUO' ESSERE FATTO PER LE  
RIMANENZE INIZIALI DEI BENI EX ART. 92 TUIR**



## AMBITO OGGETTIVO

<b>COMPRESI</b>	<b>ESCLUSI</b>
<b>BENI</b>	<b>SERVIZI</b>
<b>ART. 92 TUIR</b> <b>ART. 85 TUIR</b> BENI ALLA CUI PRODUZIONE O SCAMBIO E' DIRETTA L'ATTIVITA' DI IMPRESA  MATERIE PRIME, SUSSIDIARIE SEMILAVORATI, ALTRI BENI MOBILI (NO STRUMENTALI) ACQUISTATI O PRODOTTI PER ESSERE IMPIEGATI NELLA PRODUZIONE	<b>ART. 92 CO 6</b> <b>COMMESSE INTRANNUALI</b>  <b>ART. 93</b> <b>COMMESSE ULTRANNUALI</b>  <b>DI</b> <b>BENI E SERVIZI</b>

## MODALITA' DI ADEGUAMENTO

**L'ADEGUAMENTO PUO' AVVENIRE MEDIANTE**

**ELIMINAZIONE**

**PER QUANTITA'  
O**

**PER VALORI  
DELLE RIMANENZE  
INIZIALI**

**ISCRIZIONE**

**DI RIMANENZE INIZIALI  
IN PRECEDENZA OMESSE**

**CIRC. 115/E/2000**

**L'ADEGUAMENTO PUO' AVVENIRE  
ANCHE COMBINANDO  
ELIMINAZIONE E ISCRIZIONE**

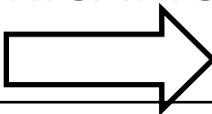
## ESEMPI ELIMINAZIONE

<b>PER VALORE</b>	<b>PER QUANTITA'</b>
<b>PRODOTTI IN CORSO LAVOR.</b>  <b>N. 10.000 PEZZI VALUTATI A € 30 = 300.000</b>	<b>PRODOTTI FINITI</b>  <b>N. 5.000 PEZZI VALUTATI A € 100 = 500.000</b>
<b>SE LA VALUTAZIONE FOSSE € 20 = RIDUZIONE PARI A 100.000</b>	<b>SE LA VALUTAZIONE FOSSE N. 3.000 PEZZI = RIDUZIONE PARI A 200.000</b>

## ESEMPI ISCRIZIONE

<b>PER VALORE</b>	<b>PER QUANTITA'</b>
<b><u>CIRC. 115/E/2000</u></b>	<b>PRODOTTI FINITI</b>
<b>NON E' POSSIBILE</b>	<b>N. 5.000 PEZZI</b>
<b>SAREBBE UNA RIVALUTAZIONE</b>	<b>VALUTATI A € 100</b>
<b>NON CONSENTITA DA</b>	<b>=</b>
<b>ART. 110 TUIR</b>	<b>500.000</b>
	<b>SE LA VALUTAZIONE FOSSE</b>
	<b>N. 6.000 PEZZI</b>
	<b>=</b>
	<b>ISCRIZIONE PARI A 100.000</b>

## IMPOSTE DOVUTE

<b>ELIMINAZIONE</b>	<b>ISCRIZIONE</b>
<p><b>IVA (AD ALIQUOTA MEDIA) + IMPOSTA SOSTITUTIVA 18% SU RICARICO</b></p> 	<p><b>IMPOSTA SOSTITUTIVA 18% SUL VALORE ISCRITTO</b></p>
<p><b>CO 84</b></p> <p><b>IMPOSTA SOSTITUTIVA NON E' DEDUCIBILE</b></p> <p><b>CIRC. 115/E/20000</b></p> <p><b>IVA NON E' DEDUCIBILE</b></p> <p><b>IVA NON E' DETRAIBILE</b></p>	

## IMPOSTE DOVUTE

<b>ELIMINAZIONE</b>	<b>ISCRIZIONE</b>
<b>IVA + IMPOSTA SOSTITUTIVA 18%</b>	<b>IMPOSTA SOSTITUTIVA 18% SUL VALORE ISCRITTO</b>
<b>IVA = ALIQUOTA MEDIA DEL 2023 APPLICATA AL VALORE ELIMINATO X COEFFICIENTE DI MAGGIORAZIONE DA INDIVIDUARE CON DECRETO</b>	

**ALIQUOTA MEDIA DEL 2023**

**CO 80**

**RAPPORTO TRA IVA RELATIVA  
E VOLUME AFFARI DICHIARATO**

**ESCLUDENDO  
IVA RELATIVA A BENI AMMORTIZZABILI  
E  
TENENDO CONTO  
DELLE OPERAZIONI NON SOGGETTE  
O SOGGETTE A REGIMI SPECIALI**

## **IMPOSTA SOSTITUTIVA 18% SU ELIMINAZIONE**

**L'IMPOSTA SOSTITUTIVA SULLE ELIMINAZIONI  
NON VA CALCOLATA SUL VALORE ELIMINATO  
MA  
SULLA DIFFERENZA FRA VALORE RIDETERMINATO  
E  
VALORE ELIMINATO  
(IN PRATICA SOLO SUL PRESUNTO UTILE EVASO)**

# IMPOSTA SOSTITUTIVA 18% SU ELIMINAZIONE

## ESEMPIO ELIMINAZIONE

ELIMINATO IMPORTO DI €100.000

COEFFICIENTE APPROVATO 1,3% (PRESUNTO)

IVA MEDIA 20%

RIDETERMINAZIONE IMPONIBILE SOGGETTO A IVA MEDIA

$100.000 \times 1,3 = 130.000 = \text{PRESUNTO RICAVO}$

$\text{PRESUNTO UTILE} = 130.000 - 100.000 = 30.000$

- IVA MEDIA 20% SU 130.000 (PRESUNTO RICAVO) = 26.000
- SOSTITUTIVA 18% SU 30.000 (PRESUNTO UTILE) = 5.400

## PROCEDURA

**DICHIARAZIONE  
ADEGUAMENTO**

**VERSAMENTO  
IMPOSTE DOVUTE**

# DICHIARAZIONE

## CO 82

**L'ADEGUAMENTO DEVE ESSERE RICHIESTO  
NELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI  
RELATIVA AL PERIODO IN CORSO AL 30/09/2023**

**=**

**REDDITI 2024 PER PERIODO 2023  
(PER I SOGGETTI SOLARI)**

SEZIONE XXVII Imposta sull'adeguamento delle esistenze iniziali di beni					Valore maggiorato	Aliquota	Imposta	
					1	2	3	
	<b>RQ110</b> Eliminazione esistenze iniziali - IVA					,00		,00
					1	2	3	4
<b>RQ111</b> Eliminazione esistenze iniziali - IRES e IRAP					,00	,00	,00	,00
						Valore iscritto	Imposta	
<b>RQ112</b> Esistenze iniziali omesse					1	2		
						,00	,00	

# VERSAMENTO

CO 82

LE IMPOSTE DOVUTE SONO VERSATE  
IN DUE RATE DI PARI IMPORTO

## PRIMA

ENTRO IL TERMINE DEL VERSAMENTO A SALDO DELLE IMPOSTE  
2023  
=30/06/2024

## SECONDA

ENTRO IL TERMINE DEL VERSAMENTO DEL SECONDO ACCONTO  
DEL PERIODO SUCCESSIVO  
= 30/11/2024

# **OMESSO VERSAMENTO**

**CO 82**

**IN CASO DI OMESSO VERSAMENTO**

**SI PROCEDE ALL'ISCRIZIONE A RUOLO  
DELLE IMPOSTE NON VERSATE  
CON SANZIONI E INTERESSI**

**ATTENZIONE**

**NO AVVISO BONARIO**

**MANCATO VERSAMENTO NON COMPORTA DECADENZA**

# EFFETTI DELL'ADEGUAMENTO

## CO 83

- **NON RILEVA AI FINI SANZIONATORI DI ALCUN GENERE**
- **I VALORI RISULTANTI SONO RICONOSCIUTI AI FINI CIVILISTICI E FISCALI A DECORRERE DAL PERIODO IN CORSO AL 30/09/2023 (= 2023 PER PERIODI SOLARI)**
- **NEL LIMITE DEL VALORE ISCRITTO O ELIMINATO, I NUOVI VALORI NON POSSONO ESSERE UTILIZZATI AI FINI DELL'ACCERTAMENTO A PERIODI D'IMPOSTA PRECEDENTI (= FRANCHIGIA)** 
- **NON HA EFFETTO SUI PVC CONSEGNATI E ACCERTAMENTI NOTIFICATI FINO A 01/01/2024**

# EFFETTI SU ATTIVITA' DI CONTROLLO

## ESEMPIO

### RIDUZIONE DI 100.000

1

SE IN CASO DI CONTROLLO DEL 2021 SI ACCERTANO MAGGIORI RICAVI  
(CONSEQUENTI AL MAGAZZINO)

PER 80.000

= NESSUN ACCERTAMENTO

2

SE IN CASO DI CONTROLLO DEL 2021 SI ACCERTANO MAGGIORI RICAVI  
(CONSEQUENTI AL MAGAZZINO)

PER 130.000

= ACCERTAMENTO PER 30.000

# **EFFETTI DELL'ADEGUAMENTO**

**ATTENZIONE**

**SECONDO CIRC. 115/E/2000**

**FERMO RESTANDO L'AUTONOMIA DELL'AUTORITA' GIUDIZIARIA,  
L'ADEGUAMENTO NON COSTITUISCE NOTIZIA DI REATO**

**TUTTAVIA**

**NON SONO REGOLAMENTATE**

- **LE CONSEGUENZE PENALI DELL'ADEGUAMENTO**
- **I RAPPORTI TRA SOCI E SOCIETA'**
- **L'EVENTUALITA' DEL FALLIMENTO**
- **LE CONSEGUENZE IN CASO DI PERDITA DEL CAPITALE**

# **RIFLESSI CIVILISTICI**

## **UNICO RIFERIMENTO**

### **CO 83**

- **I VALORI RISULTANTI SONO RICONOSCIUTI AI FINI CIVILISTICI E FISCALI A DECORRERE DAL PERIODO IN CORSO AL 30/09/2023 (= 2023 PER PERIODI SOLARI)**

**PER IL RESTO SI APPLICA**

**OIC 29 = CORREZIONE ERRORI CONTABILI**

**RESTANO NON DISCIPLINATI**

**INVALIDITA' BILANCI PRECEDENTI/RAPPORTI SOCI**

**ANCHE AI FINI PENALI**

**COMPORAMENTO/RESPONSABILITA' REVISORE ?**

# **ERRORE CONTABILE**

## **OIC 29 PAR. 44**

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

## **DA NON CONFONDERE CON**

- **CAMBIAMENTO PRINCIPI CONTABILI**
- **CAMBIAMENTO STIME**

# CORREZIONE DEGLI ERRORI SECONDO OIC 29

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

# RILEVAZIONE ISCRIZIONE MAGGIORI RIMANENZE

<b>IPOTIZZANDO CHE ERRORE SIA RILEVANTE</b>				
<b>RIMANENZE INIZIALI PRODOTTI IN CORSO DI LAVORAZIONE</b>		<b>100.000</b>	<b>RISERVA (TASSATA) ADEGUAMENTO MAGAZZINO EX LEGGE 213/2023</b>	<b>100.000</b>
<b>IMPOSTA SOSTITUTIVA 18%</b>				
<b>RISERVA TASSATA ADEGUAMENTO MAGAZZINO EX LEGGE 213/2023</b>		<b>18.000</b>	<b>DEBITI TRIBUTARI</b>	<b>18.000</b>
<p><b>LA RIDUZIONE DELL'APPOSITA RISERVA EVITA "INQUINAMENTO" DI BILANCIO CON UNA POSTA CHE NON RIGUARDA GESTIONE ORDINARIA (CFR. OIC 25 IN RELAZIONE A RIVALUTAZIONE)</b></p>				

# RILEVAZIONE ISCRIZIONE MAGGIORI RIMANENZE

**I POTIZZANDO CHE ERRORE NON SIA RILEVANTE**

<b>RIMANENZE INIZIALI PRODOTTI IN CORSO DI LAVORAZIONE</b>	<b>100.000</b>	<b>SOPRAVVENIENZA ATTIVA (NON TASSABILE) EX LEGGE 213/2023</b>	<b>100.000</b>
--	----------------	--	----------------

**IMPOSTA SOSTITUTIVA 18%**

<b>IMPOSTA SOSTITUTIVA EX LEGGE 213/2023 (PUNTO 20 C.E.)</b>	<b>18.000</b>	<b>DEBITI TRIBUTARI</b>	<b>18.000</b>
--	---------------	-------------------------	---------------

**TRATTASI DI IMPOSTA SOSTITUTIVA  
DI MAGGIOR REDDITO**

# RILEVAZIONE RIDUZIONE RIMANENZE

<b>IPOTIZZANDO CHE ERRORE SIA RILEVANTE</b>			
<b>RISERVA STRAORDINARIA (O ALTRA RISERVA)</b>	<b>100.000</b>	<b>RIMANENZE INIZIALI PRODOTTI FINITI</b>	<b>100.000</b>
<b>IVA ALIQUOTA MEDIA</b> <b>NELL'ESEMPIO: <math>100.000 \times 1,3 = 130.000 \times 20\%</math></b>			
<b>ONERI DIVERSI DI GESTIONE (PUNTO B.14 C.E.)</b>	<b>26.000</b>	<b>DEBITI TRIBUTARI</b>	<b>26.000</b>
 <b>NON E' IMPOSTA SUL REDDITO</b>			
<b>IMPOSTA SOSTITUTIVA 18% SULLA DIFFERENZA</b> <b>NELL'ESEMPIO: <math>18\% \times (130.000 - 100.000)</math></b>			
<b>IMPOSTA SOSTITUTIVA (PUNTO 20 C.E.)</b>	<b>5.400</b>	<b>DEBITI TRIBUTARI</b>	<b>5.400</b>

## RILEVAZIONE RIDUZIONE RIMANENZE

**I POTIZZANDO CHE ERRORE NON SIA RILEVANTE**

<b>INSUSSISTENZA DELL'ATTIVO DEDUCIBILE)</b>	<b>(NON</b>	<b>100.000</b>	<b>RIMANENZE INIZIALI PRODOTTI FINITI</b>	<b>100.000</b>
<p><b>IVA ALIQUOTA MEDIA</b>  <b>NELL'ESEMPIO: <math>100.00 \times 1,3 = 130.000 \times 20\%</math></b></p>				
<b>ONERI DIVERSI DI GESTIONE (PUNTO B.14 C.E.)</b>		<b>26.000</b>	<b>DEBITI TRIBUTARI</b>	<b>26.000</b>
<p><b>NON E' IMPOSTA SUL REDDITO</b></p> <p><b>IMPOSTA SOSTITUTIVA 18% SULLA DIFFERENZA</b>  <b>NELL'ESEMPIO: <math>18\% \times (130.000 - 100.000)</math></b></p>				
<b>IMPOSTA SOSTITUTIVA EX LEGGE 213/2023 (PUNTO 20 C.E.)</b>		<b>5.400</b>	<b>DEBITI TRIBUTARI</b>	<b>5.400</b>

**INFORMATIVA IN NOTA INTEGRATIVA**

**ART. 2427 N. 13 C.C.**

**LA NOTA INTEGRATIVA DEVE INDICARE  
IMPORTO E NATURA DEI SINGOLI ELEMENTI  
DI RICAVO O DI COSTO  
DI ENTITA'**

**O**

**INCIDENZA ECCEZIONALE  
(= SOLO PER ERRORE RILEVANTE)**

**ART. 2423-TER**

**CONFRONTO CON VOCI ESERCIZIO PRECEDENTE  
(ESEMPIO VARIAZIONI NEL PATRIMONIO NETTO)**

## ESEMPIO INFORMATIVA IN NOTA INTEGRATIVA

Si riportano le variazioni intervenute nella consistenza delle rimanenze intervenute nel corso dell'esercizio:

DESCRIZIONE	MERCI	....	TOTALE RIMANENZE
ESISTENZE 01/01/2023	1.000.000	.....	.....
ADEGUAMENTO LEGGE 213/2023	200.000		
VARIAZIONI NELL'ESERCIZIO	(350.000)		
ESISTENZE 31/12/2023	850.000		

# QUESTIONE

**IN CASO DI ERRORE RILEVANTE,  
SI DEVE PROCEDERE A CORREGGERE IL BILANCIO 2022  
AI FINI COMPARATIVI EX ART. 2423-TER C.C. COMMA 5 ?**

**TEORICAMENTE SI**

**OIC 29 PAR. 49/52,**

**AI SOLI FINI COMPARATIVI,**

**- SALVO IL CASO IN CUI NON SIA POSSIBILE DETERMINARE L'EFFETTO -**

**IMPONE DI RIDETERMINARE**

- **GLI IMPORTI DEL BILANCIO DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE (SE ESERCIZIO DELL'ERRORE)**
- **I SALDI DI APERTURA ATTIVITA'/PASSIVITA'/PATRIMONIO NETTO DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE (SE ERRORE E' ANTERIORE ALL'ESERCIZIO PRECEDENTE)**

**DI FATTO POTREBBE ESSERE NO**

**IN QUANTO - IN TEMA DI ROTTAMAZIONE -**

**LA DOTTRINA APPLICA LA PROCEDURA DEGLI ERRORI CONTABILI**

**MA NON E' DIMOSTRATO CHE SI SIA TRATTATO DI UN VERO ERRORE**

**NE' E' POSSIBILE INDIVIDUARE L'ESERCIZIO IN CUI SAREBBE STATO COMMESSO**

**INOLTRE**

**L'IMPUTAZIONE ALL'INIZIO DELL'ESERCIZIO 2023 E' ESPRESSAMENTE PREVISTA DALLA NORMA**

# **LA SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI**

# OBBLIGO DELL'AMMORTAMENTO

<b>ART. 2426 C.C.</b>	<b>ART. 102 CO 1 TUIR</b>
<b>2) il costo delle immobilizzazioni, materiali e immateriali, la cui utilizzazione è limitata nel tempo deve essere sistematicamente ammortizzato in ogni esercizio in relazione con la loro residua possibilità di utilizzazione. Eventuali modifiche dei criteri di ammortamento e dei coefficienti applicati devono essere motivate nella nota integrativa;</b>	<b>Le quote di ammortamento ... sono deducibili a partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene.</b>
	<b>DEDUCIBILE SE IMPUTATO A CONTO ECONOMICO (ART. 109 TUIR)</b>

## **OIC 16: AMMORTAMENTO OBBLIGATORIO**

<b>PAR. 56</b>	<b>PAR. 57</b>	<b>PAR. 58</b>
<b>CESPITI UTILIZZATI</b>	<b>CESPITI TEMPORANEAMENTE NON UTILIZZATI</b>	<b>FABBRICATI NON STRUMENTALI (INVESTIMENTI) UTILIZZATI (IN GENERE)</b>

# **SOSPENSIONE AMMORTAMENTI 2022/2023**

<p><b>ART. 60 CO 7-BIS D.L. 104/2020 (DECRETO AGOSTO)</b></p> <p><b>I SOGGETTI CHE UTILIZZANO OIC POSSONO NON EFFETTUARE - FINO AL 100% - GLI AMMORTAMENTI 2020 SU IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI E IMMATERIALI MANTENENDO IL VALORE DI ISCRIZIONE COME RISULTA DALL'ULTIMO BILANCIO</b></p>	<p><b>ART. 1 CO 711 L. 234/2921 (LEGGE BILANCIO) ART. 3 CO 5 DL 228/2021 (MILLEPROROGHE)</b></p> <p><b>LA SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI E' ESTESA ALL'ESERCIZIO SUCCESSIVO A QUELLO IN CORSO AL 15/05/2020</b></p>	<p><b>ART. 5-BIS D.L. 4/2022 (SOSTEGNI TER)</b></p> <p><b>LA SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI E' ESTESA AGLI ESERCIZI IN CORSO AL 31/12/2021 E AL 31/12/2022</b></p>	<p><b>ART. 3 CO 8 D.L. 198/2022 (MILLEPROROGHE)</b></p> <p><b>LA SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI E' ESTESA AGLI ESERCIZI IN CORSO AL 31/12/2022 E AL 31/12/2023</b></p>
--	---	--	--

## **SOGGETTI AMMESSI E SOGGETTI ESCLUSI**

<b>AMMESSI</b>	<b>NON AMMESSI</b>
<p data-bbox="253 382 871 708"><b>SOGGETTI CHE ADOTTANO OIC ANCHE CON BILANCIO ABBREVIATO E MICROIMPRESE (ANCHE IN UTILE)</b></p> <p data-bbox="162 782 794 875"><b>OIC INTER.9 = ANCHE BILANCIO CONSOLIDATO</b></p>	<p data-bbox="1170 382 1582 475"><b>SOGGETTI CHE ADOTTANO IAS/IFRS</b></p> <p data-bbox="1136 611 1615 646"><b>SOGGETTI SEMPLIFICATI</b></p>
<p data-bbox="388 929 1528 1308"><b><u>APPLICABILE ANCHE DA</u> SOCIETA' PERSONE/DITTE INDIVIDUALI IN CONTABILITA' ORDINARIA NONOSTANTE NON ABBIANO VINCOLI SULLE RISERVE MA ISTRUZIONI RF RICHIAMANO CODICE VARIAZIONE 81 COME PER SOGGETTI IRES</b></p>	

# **BENI RILEVANTI**

## **ART. 60 CO 7-BIS D.L. 104/2020 (AGOSTO)**

- ❑ IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI E IMMATERIALI**
  
- ❑ ANCHE SINGOLI BENI (OIC INTER. 9), MA LA SCELTA DEVE ESSERE COERENTE CON LE MOTIVAZIONI**
  
- ❑ INDIPENDENTEMENTE DAL MINOR UTILIZZO DEGLI STESSI**
  
- ❑ QUOTA TOTALE O PARZIALE (IN TAL CASO, LA DIFFERENZA VA REGOLAMENTE IMPUTATA A CONTO ECONOMICO)**
  
- ❑ NESSUN EFFETTO SUI BENI IN LEASING O LOCAZIONE**

# **SOSPENSIONE AMMORTAMENTI**

**ART. 60 CO 7-BIS D.L. 104/2020 (AGOSTO)**

**LA QUOTA DI AMMORTAMENTO NON EFFETTUATA  
È IMPUTATA ALL'ESERCIZIO SUCCESSIVO**

**E**

**CON LO STESSO CRITERIO SONO IMPUTATE  
LE QUOTE DEGLI ESERCIZI SUCCESSIVI**

**(PROLUNGANDO DI UN ANNO  
IL PIANO DI AMMORTAMENTO)**

**IN CASO DI NECESSITA' DA COVID  
SUCCESSIVI DECRETI POTRANNO PROROGARE LA NORMA**

**(COMPORTAMENTO INDIPENDENTE DA QUELLI DEGLI ANNI PRECEDENTI)**

## **ALTRE CONSIDERAZIONI OIC INTERPRETATIVO 9**

- ❑ SOSPENSIONE RIGUARDA SOLO L'AMMORTAMENTO, RESTANO APPLICABILI ALTRE DISCIPLINE (PERDITA DUREVOLE, ECC.)**
- ❑ PUO' RIGUARDARE ANCHE I BENI ACQUISITI NEL 2020 (2022)**
- ❑ NON ESCLUDE LA POSSIBILITA' DI RIVALUTAZIONE SUGLI STESSI BENI**
- ❑ SOSPENSIONE POSSIBILE ANCHE SENZA ALLUNGAMENTO DELLA VITA UTILE**
- ❑ SOSPENSIONE POSSIBILE ANCHE NEL BILANCIO CONSOLIDATO**
- ❑ SI CONSIDERA LA FISCALITA' DIFFERITA**

# **PIANO DI AMMORTAMENTO**

**CNDCEC – DOCUMENTO 17/03/2021**

**“LA SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI”**

**E**

**OIC INTER.9**

**PREVEDONO (CON ESEMPI) CHE IL RECUPERO DELLA QUOTA POSSA AVVENIRE  
MEDIANTE**

- 1. RIDETERMINAZIONE DEL PIANO DI AMMORTAMENTO (SE E’ POSSIBILE ALLUNGARE LA VITA UTILE)**
- 2. RIDETERMINAZIONE DELLA QUOTA DI AMMORTAMENTO (SE NON E’ POSSIBILE, A CAUSA DI VINCOLI, ECC.), SPALMANDO L’AMMORTAMENTO SOSPESO SULLE QUOTE SUCCESSIVE**

# ESEMPIO PIANO AMMORTAMENTO

<b>CESPITE ACQUISTATO NEL 2021 PER 100.000 ALIQUOTA AMMORTAMENTO 10%</b>			
	<b>PIANO DI AMMORTAMENTO</b>		
<b>ESERCIZIO</b>	<b>ORIGINARIO</b>	<b>VARIANDO VITA UTILE</b>	<b>STESSA VITA UTILE</b>
<b>2021/2022</b>	<b>25.000</b>	<b>25.000</b>	<b>25.000</b>
<b>2023</b>	<b>10.000</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>2024</b>	<b>10.000</b>	<b>10.000</b>	<b>10.710</b>
<b>2025</b>	<b>10.000</b>	<b>10.000</b>	<b>10.710</b>
<b>2026</b>	<b>10.000</b>	<b>10.000</b>	<b>10.710</b>
<b>2027</b>	<b>10.000</b>	<b>10.000</b>	<b>10.710</b>
<b>2028</b>	<b>10.000</b>	<b>10.000</b>	<b>10.710</b>
<b>2029</b>	<b>10.000</b>	<b>10.000</b>	<b>10.710</b>
<b>2030</b>	<b>5.000</b>	<b>10.000</b>	<b>10.710</b>
<b>2031</b>	<b>0</b>	<b>5.000</b>	<b>0</b>
	<b>100.000</b>	<b>100.000</b>	<b>100.000</b>

# **AMMORTAMENTI NON EFFETTUATI**

**ART. 60 CO 7-TER D.L. 104/2020 (DECRETO AGOSTO)**

**L'IMPORTO DEGLI UTILI DI ESERCIZIO CORRISPONDENTE  
AGLI AMMORTAMENTI NON EFFETTUATI  
DEVE ESSERE ACCANTONATO IN UNA APPOSITA  
RISERVA INDISPONIBILE**

**IN CASO DI INSUFFICIENZA DI UTILI DA ACCANTONARE  
L'ACCANTONAMENTO È EFFETTUATO UTILIZZANDO  
PRIORITARIAMENTE ALTRE RISERVE  
( DISPONIBILI DI UTILI O PATRIMONIALI) E,  
OVE INSUFFICIENTI,  
UTILIZZANDO GLI UTILI DEGLI ESERCIZI SUCCESSIVI**

# **ASPETTI CIVILISTICI DA VALUTARE ATTENTAMENTE**

**COMPATIBILITA' DELLA SOSPENSIONE  
CON LA POSSIBILITA' DI UTILIZZAZIONE DEI BENI**

**MOTIVAZIONE DELL'EVENTUALE MODIFICA DEL  
PIANO DI AMMORTAMENTO**

- 1. SE ALLUNGATO DI UNO O PIU' ANNI**
- 2. SE IMMUTATO CON AUMENTO DELLE SUCCESSIVE QUOTE DI AMMORTAMENTO**

**EFFETTO EVENTUALE SULLA CONTINUITA' AZIENDALE  
(IN QUANTO DEROGA NON PREVISTA DA C.C.)**

# RILEVAZIONE VINCOLO

## ESEMPIO

•AMMORTAMENTI 2023 NON IMPUTATI	100.000	} ved. pag. seg.
•UTILE DI ESERCIZIO 2023	20.000	
•VINCOLO SU ALTRE RISERVE DISPONIBILI	80.000	

### IN SEDE DI APPROVAZIONE DEL BILANCIO 2023

UTILE DI ESERCIZIO	20.000	RISERVA INDISPONIBILE ART. 60 D.L. 104/2020	20.000
RISERVA VOLONTARIA	80.000	RISERVA INDISPONIBILE ART. 60 D.L. 104/2020	80.000

**LO SVINCOLO DELLA RISERVA DOVREBBE AVVENIRE AL TERMINE DEL PROCESSO DI AMMORTAMENTO O IN CASO DI DISMISSIONE DEL BENE**

## RISERVA INDISPONIBILE

- ❑ **COORDINAMENTO CON IMPUTAZIONE A RISERVA LEGALE (QUALE VIENE PRIMA ?)**
  
- ❑ **NON PUO' ESSERE DISTRIBUITA O IMPUTATA A CAPITALE**
  
- ❑ **UTILIZZO PER COPERTURA PERDITE ?**  
**NO = CNDCEC (ORDINE UTILIZZO RISERVE)**  
**SI = ASSONIME**
  
- ❑ **NON RILEVA AI FINI ACE FIN TANTO CHE SUSSISTE VINCOLO (D.M. 3/8/2017)**

# **SOSPENSIONE AMMORTAMENTI NON EFFETTUATI** **ART. 60 CO 7-QUATER D.L. 104/2020 (AGOSTO)**

**LA NOTA INTEGRATIVA DEVE INDICARE**

- ❑ LE RAGIONI DELLA DEROGA (MINOR UTILIZZO A CAUSA.....)**
- ❑ (IMPORTO DEGLI AMMORTAMENTI NON IMPUTATI)**
- ❑ ISCRIZIONE E IMPORTO DELLA RISERVA INDISPONIBILE,**
- ❑ L'EFFETTO SULLA RAPPRESENTAZIONE DELLA SITUAZIONE PATRIMONIALE, FINANZIARIA E SUL CONTO ECONOMICO (DIVERSA CONSISTENZA STATO PATRIMONIALE E CONTO ECONOMICO)**

**N.B**

**LE MICROIMPRESE INDICANO IN CALCE ALLO STATO PATRIMONIALE**

**CNDCEC 17/03/2021**

**“LA SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI”  
RIPORTA ESEMPIO DI NOTA INTEGRATIVA**

## **IMPATTO NEGATIVO SUL BILANCIO**

- ❑ MANCATO RISPETTO PRINCIPIO CORRELAZIONE**
- ❑ MANCATO RISPETTO PRINCIPIO COSTANZA DEI CRITERI DI VALUTAZIONE**
- ❑ MANCATO RISPETTO PRINCIPIO DI COMPARAZIONE**

## **IMPATTO MITIGATO DALL'EVIDENZIAMENTO DEGLI EFFETTI**

### **IMPATTO GESTIONALE FUTURO**

- MAGGIORI AMMORTAMENTI FUTURI (SOPRATTUTTO SE LA DURATA NON PUO' VARIARE = FITTO D'AZIENDA)**
- MAGGIORI MINUSVALENZE IN CASO DI DISMISSIONE**
- MINORI PLUSVALENZE IN CASO DI DISMISSIONE**

# **DEDUCIBILITA' AMMORTAMENTI NON EFFETTUATI**

**ART. 60 CO 7-QUINQUIES D.L. 104/2020 (DECRETO AGOSTO)  
GLI AMMORTAMENTI SONO FISCALMENTE RICONOSCIUTI  
SECONDO LE ORDINARIE REGOLE  
(CONDIZIONI E LIMITI)**

**LA MANCATA IMPUTAZIONE DEGLI AMMORTAMENTI  
NON INCIDE SULLA DEDUCIBILITA' DEGLI STESSI  
NELLA DETERMINAZIONE DEL REDDITO D'IMPRESA**

**E**

**NELLA DETERMINAZIONE DELLA BASE IRAP**

**TELEFISCO 2022-INTERPELLO 66/2022**

**NON INCIDONO SU SUPER/IPER AMMORTAMENTI**

# **CONDIZIONI E LIMITI**

**ART. 60 CO 7-QUINQUIES D.L. 104/2020 (DECRETO AGOSTO)**

**LA DEDUCIBILITA' E' EFFETTUATA ALLE CONDIZIONI E LIMITI  
PREVISTI DAGLI ARTICOLI  
102/102-BIS/103 TUIR**

## **IN PRATICA**

- **LA QUOTA DEDUCIBILE NON PUO' ESSERE SUPERIORE AL COEFFICIENTE FISCALE**
- **IN CASO DI AMMORTAMENTO INFERIORE AL COEFFICIENTE, E' DEDUCIBILE IL MINOR IMPORTO**
- **RIDUZIONE AL 50% PER I BENI ACQUISITI NELL'ANNO**

## **ATTENZIONE**

**RISPOSTA A INTERPELLO 607/2021-66/2022**

**LA DEDUZIONE FISCALE NON E' UN OBBLIGO**

# **NECESSITA' DELLA FISCALITA' DIFFERITA**

**ART. 60 CO 7-QUINQUIES D.L. 104/2020 (DECRETO AGOSTO)**

**LA DIFFERENZA TEMPORANEA CHE VIENE A CREARSI  
TRA QUOTA DI AMMORTAMENTO FISCALE  
E QUOTA DI AMMORTAMENTO CIVILISTICA**

**OBBLIGA ALLA FISCALITA' DIFFERITA  
DESTINATA AD ANNULLARSI NEL TEMPO**

- **QUANDO SARA' ULTIMATO L'AMMORTAMENTO FISCALE**
- **QUANDO IL CESPITE SARA' CEDUTO/ESTROMESSO, ECC.**

# **RISERVA INDISPONIBILE AL NETTO FISCALITA'**

## **ATTENZIONE**

**IMPORTO DELLA RISERVA NON DEVE ESSERE PARI AGLI  
AMMORTAMENTI SOSPESI  
MA ALL'IMPORTO NETTO  
TENUTO CONTO DELLA  
FISCALITA' DIFFERITA  
(VED. SUCCESSIVAMENTE)**

**IN TAL SENSO**

**CNDCEC 17/03/2021**

**“LA SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI”**

## ESEMPIO DISALLINEAMENTO

**2022: ACQUISTO CESPITE 100**

**2022: COEFFICIENTE AMMORTAMENTO 20% (RIDOTTO AL 50% PER 1° ESERCIZIO)**

**2023: SOSPENSIONE AMMORTAMENTO**

AMMOR.	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028
CIVILE	10	0	20	20	20	20	10
FISCALE	10	20	20	20	20	10	0
IMPOSTE DIFFERITE 24%+3,9%	=	5,58	=	=	=	(2,79)	(2,79)
			<b>TEORICAMENTE SI DOVREBBE ACCREDITARE E ADDEBITARE LO STESSO IMPORTO</b>				

## CONSEGUENZE SU DICHIARAZIONI

<b>AMMORTAMENTI 2023 SOSPESI</b>	<b>RIASSORBIMENTO AMMORTAMENTI SOSPESI ANNI PRECEDENTI</b>
<b>BILANCIO NON CONTIENE AMMORTAMENTI SOSPESI</b>	<b>BILANCIO CONTIENE AMMORTAMENTI FISCALMENTE GIA' DEDOTTI (ESEMPIO SOSPENSIONE 2022 = ULTIMO PERIODO DI AMMORTAMENTO)</b>
<b>NELLE DICHIARAZIONI VANNO OPERATE LE VARIAZIONI IN DIMINUZIONE PER LA DEDUZIONE DEGLI STESSI</b>	<b>NELLE DICHIARAZIONI VANNO OPERATE LE VARIAZIONI IN AUMENTO PER EVITARE LA DOPPIA DEDUZIONE</b>

## RAPPORTI CON ALTRE DISCIPLINE

<b>PERDITE DUREVOLI DI VALORE ART. 2426 C.C. OIC 9</b>	<b>COPERTURA PERDITE 2021 D.L.104/2020</b>	<b>CONTRIBUTI IN CONTO IMPIANTI</b>
<b>L'OBBLIGO DI SVALUTARE I CESPITI (MEDIANTE SVALUTAZIONE NON DEDUCIBILE) -NON DEROGATO DA NESSUNA NORMA- CONFLIGGE CON LA SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI</b>	<b>LA RIDUZIONE DELLA PERDITA A CAUSA DELLA SOSPENSIONE POTREBBE CONFLIGGERE CON LA FINALITA' DI RINVIARE LA COPERTURA DELLA PERDITA</b>	<b>LA SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI DEVE INTERESSARE ANCHE LA QUOTA DI CONTRIBUTO DI COMPETENZA DELL'ANNO  PER ASSICURARE LA CORRELAZIONE</b>

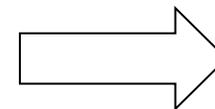
**SOSPENSIONE AMMORTAMENTI/PERDITA DUREVOLE**

**SE SI RENDESSE NECESSARIO SVALUTARE IL CESPITE**

**DOPO L'IMPAIRMENT TEST**

**(OPERAZIONE NON DEROGATA)**

**LA SVALUTAZIONE SAREBBE MAGGIORE**



**SE VENISSE DECISO DI NON EFFETTUARE GLI AMMORTAMENTI**

**SUGGERIMENTO DELLA DOTTRINA**

**IN MANCANZA DI INTERVENTI LEGISLATIVI**

**EFFETTUARE LA SVALUTAZIONE SOLO PER L'IMPORTO CHE**

**ECCEDE L'AMMORTAMENTO DA SOSPENDERE**

## ESEMPIO PERDITA DUREVOLE

<b>COSTO CESPITE</b>	<b>100.000</b>
<b>FONDO AMMORTAMENTO</b>	<b>20.000</b>
<b>VALORE NETTO</b>	<b>80.000</b>
<b>AMMORTAMENTO ANNUALE</b>	<b>20.000</b>
<b>IMPAIRMENT TEST</b>	<b>50.000</b>
<b>PROCEDURA "LETTERALE"</b>	<b>PROCEDURA "SUGGERITA"</b>
<b>PERDITA DUREVOLE</b> <b>30.000</b> <b>(80.000-50.000)</b>	<b>PERDITA DUREVOLE</b> <b>10.000</b> <b>(80.000-20.000-50.000)</b>

# **SOSPENSIONE AMMORTAMENTI/CONTRIBUTI C/IMPIANTI**

**LA SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI  
DEVE NECESSARIAMENTE TENER CONTO  
DI EVENTUALI CONTRIBUTI IN C/IMPIANTI  
RILEVATI TRA I RISCONTI PASSIVI**

**PER**

- 1. ASSICURARE LA NECESSARIA CORRELAZIONE COSTI/RICAVI**
- 1. PER UNIFORMARE IL TRATTAMENTO CON IL METODO DELLA DIRETTA RIDUZIONE DEL COSTO DEL CESPITE**

## ESEMPIO CONTRIBUTO IN CONTO IMPIANTI

<b>COSTO CESPITE</b>	<b>100.000</b>
<b>CONTRIBUTO C/IMPIANTI</b>	<b>40.000</b>
<b>AMMORTAMENTO ANNUALE</b>	<b>10%</b>
<b><u>METODO A DIRETTA RIDUZIONE</u></b>	<b><u>METODO RISCONTI PASSIVI</u></b>
<b>QUOTA AMMORTAMENTO SOSPESA</b> = <b>6.000</b>	<b>QUOTA AMMORTAMENTO SOSPESA</b> = <b>10.000</b>
	<b>PER ASSICURARE CORRELAZIONE OCCORRE SOSPENDERE ANCHE LA QUOTA DI CONTRIBUTO</b> = <b>4.000</b>
<b>IMPOSTE DIFFERITE SU 6.000</b>	<b>IMPOSTE DIFFERITE SU 6.000</b>

# **LA MAGGIORAZIONE DEI COEFFICIENTI DI AMMORTAMENTO**

# **AUMENTO COEFFICIENTE AMMORTAMENTO**

**ART. 1 CO 65/69 LEGGE 197/2022**

**PER IL PERIODO D'IMPOSTA IN CORSO A  
31/12/2023 E I QUATTRO PERIODI SUCCESSIVI  
(=DAL 2023 AL 2027)**

**IL COEFFICIENTE DI AMMORTAMENTO  
DEI FABBRICATI STRUMENTALI  
UTILIZZATI NELL'AMBITO  
DI PARTICOLARI ATTIVITA' COMMERCIALI  
(BENI DI CONSUMO AL DETTAGLIO)  
E' FISSATO NELLA MISURA DEL**

**6%**

**(6% GIA' PREVISTO DAL D.M. 31/12/1988  
PER IMMOBILI DELLA GRANDE DISTRIBUZIONE PER MAGGIORE AFFLUSSO)**

**LA DISCIPLINA E' REGOLAMENTATA DAL  
PROVVEDIMENTO 89458/2023**

# **FABBRICATI STRUMENTALI AMMESSI.1**

## **ART. 1 PROV. 89458/2023**

- a) utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'arte o professione **(IRRILEVANTI AI FINI DELLA MAGGIORAZIONE)** o dell'impresa commerciale da parte del possessore; = **DESTINAZIONE**
  
- b) relativi a imprese commerciali che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni;  
= **NATURA**
  
- c) di cui all'articolo 65, comma 1, del TUIR. = **BENI RELATIVI ALL'IMPRESA INDIVIDUALE INDICATI NELL'INVENTARIO (O NEL LIBRO CESPITI)**

## **ART. 3 CO 1 PROV. 89458/2023**

**purché entrati in funzione entro la fine del periodo d'imposta in corso  
al 31 dicembre 2023.**

# **FABBRICATI STRUMENTALI AMMESSI.2**

**ART. 3.3 PROV. 89458/2023**

**(TRATTANDOSI DI MAGGIORAZIONE DI QUOTA DI  
AMMORTAMENTO)**

**LA MAGGIORAZIONE E' AMMESSA  
ANCHE NEL CASO DI FABBRICATI DETENUTI  
SULLA BASE DI CONTRATTI DI LEASING  
A CONDIZIONE  
CHE LE IMPRESE  
NON IMPUTANO A CONTO ECONOMICO  
I CANONI DI LOCAZIONE  
(IN PRATICA, SE LE IMPRESE APPLICANO IAS)**

# **FABBRICATI STRUMENTALI AMMESSI.3**

**ART. 5 PROVV. 89458/2023**

**CONSOLIDATO NAZIONALE**

**LE IMPRESE INTERESSATE**

**IL CUI PATRIMONIO E' PREVALENTEMENTE (AL 31/12/2023)**

**INVESTITO IN**

**IMMOBILI (DIVERSI DA IMMOBILI MERCI)**

**E DA IMPIANTI E DA FABBRICATI**

**DIRETTAMENTE UTILIZZATI NELLE ATTIVITA' AGEVOLATE**

**DA SOCIETA' COMPRESSE NEL CONSOLIDATO NAZIONALE**

**POSSONO AVVALERSI DI TALE DISPOSIZIONE**

**PER GLI IMMOBILI CONCESSI IN LOCAZIONE**

**A SOCIETA' ADERENTI AL CONSOLIDATO**

**(CON OPZIONE AL MASSIMO ENTRO DICHIARAZIONE REDDITI 2024)**

# **FABBRICATI ESCLUSI**

**ART. 3 PROVV. 89458/2023**

**LA MAGGIORAZIONE NON SI APPLICA AI**

**FABBRICATI  
CONCESSI IN LOCAZIONE, LEASING  
O CONTRATTI SIMILARI**

**ANCHE SE NEI CONFRONTI  
DI SOGGETTI CHE ESERCITANO LE  
ATTIVITA' INTERESSATE**

**FABBRICATI  
IL CUI COEFFICIENTE DI  
AMMORTAMENTO  
SIA UGUALE O SUPERIORE AL 6%**

# **AUMENTO COEFFICIENTE AMMORTAMENTO**

## **ART. 1 CO 65/69 LEGGE 197/2022**

<b>ATECO</b>	<b>ATTIVITA' INTERESSATE</b>
47.11.10	IPERMERCATI
47.11.20	SUPERMERCATI
47.11.30	DISCOUNT DI ALIMENTARI
47.11.40	MINIMERCATI ED ALTRI ESERCIZI NON SPECIALIZZATI DI ALIMENTARI VARI
47.11.50	COMMERCIO AL DETTAGLIO DI PRODOTTI SURGELATI
47.19.10	GRANDI MAGAZZINI
47.19.20	COMMERCIO AL DETTAGLIO DI ESERCIZI NON SPECIALIZZATI DI ELETTRODOMESTICI, COMPUTER
47.19.90	EMPORI ED ALTRI NEGOZI NON SPECIALIZZATI DI VARI PRODOTTI NON ALIMENTARI
47.21	COMMERCIO AL DETTAGLIO DI FRUTTA E VERDURA IN ESERCIZI SPECIALIZZATI
47.22	COMMERCIO AL DETTAGLIO DI CARNI E DI PRODOTTO A BASE DI CARNE
47.23	COMMERCIO AL DETTAGLIO DI PESCI, CROSTACEI E MOLLUSCHI, ECC.
47.24	COMMERCIO AL DETTAGLIO DI PANE, TORTE, DOLCIUMI, ECC.
47.25	COMMERCIO AL DETTAGLIO DI BEVANDE
47.26	COMMERCIO AL DETTAGLIO DI PRODOTTI DEL TABACCO
47.29	COMMERCIO AL DETTAGLIO DI ALTRI PRODOTTI ALIMENTARI

# **ATTIVITA' ESERCITATA**

**ART. 2 PROVV. 89458/2023**

**2.1. La maggiorazione spetta alle imprese che svolgono prevalentemente le attività rilevanti di cui AI CODICI ATECO**

**2.4 La prevalenza delle attività effettivamente svolte si determina mediante il rapporto tra l'ammontare dei ricavi derivanti dallo svolgimento delle attività di cui al punto 2.3 rispetto al totale dei ricavi del conto economico.**

# DESTINATARI

## ART. 2 PROV. 89458/2023

- 2.2 Sono imprese ai fini del punto 2.1 i soggetti titolari di redditi d'impresa, ovvero:
  - a) le persone fisiche che esercitano imprese commerciali ai sensi dell'articolo 55 del TUIR;
  - b) i soggetti di cui all'articolo 73, comma 1, lettere a) e b), del TUIR;
  - c) i soggetti di cui all'articolo 73, comma 1, lettera c), del TUIR, relativamente all'attività commerciale eventualmente esercitata;
  - d) i soggetti di cui all'articolo 5, comma 1, del TUIR, ad eccezione delle società semplici;
  - e) i soggetti di cui all'articolo 73, comma 1, lettera d), del TUIR con stabile organizzazione nel territorio dello Stato alla quale sono attribuibili i fabbricati di cui al punto 3.1.

# **AUMENTO COEFFICIENTE AMMORTAMENTO**

**ART. 4 PROVV. 89458/2023**

**MAGGIORAZIONE (ART. 1)**

**=**

**DEDUZIONE RISULTANTE DALL'APPLICAZIONE DEI  
COEFFICIENTI DI AMMORTAMENTO**

**LA MAGGIORAZIONE E' DEDUCIBILE  
IN MISURA NON SUPERIORE AL 6%  
(COMPLESSIVAMENTE= NON 3%+ 6%, MA SOLO FINO A 6%)  
DEL COSTO DEL FABBRICATO  
PREVIA IMPUTAZIONE AL CONTO ECONOMICO**

**COSTO DEL FABBRICATO**

**QUELLO DETERMINATO AL PERIODO IN CORSO AL 31/12/2023**

# **AUMENTO COEFFICIENTE AMMORTAMENTO**

**RELAZIONE TECNICA PRECISA CHE SI INTENDE  
CONSENTIRE UNA MAGGIORE DEDUCIBILITA'  
“ nel rispetto dei principi contabili”**

## **ART. 4 PROVV. 89458/2023**

**LA MAGGIORAZIONE E' DEDUCIBILE,  
NEL RISPETTO DEI LIMITI INDICATI,  
NELL'IPOTESI DI MODIFICA AL  
PIANO DI AMMORTAMENTO CIVILISTICO OPERATO  
NELL'ESERCIZIO DI PRIMA APPLICAZIONE DELLA STESSA**

# QUESTIONE DEL PIANO DI AMMORTAMENTO

## ART. 2426 N. 2

**LE IMMOBILIZZAZIONI DEVONO ESSERE SISTEMATICAMENTE  
AMMORTIZZATE IN OGNI ESERCIZIO IN RELAZIONE CON LA  
LORO RESIDUA POSSIBILITA' DI UTILIZZAZIONE**

**IN CASO SI APPLICASSE LA MAGGIORAZIONE  
OCCORRERA' MOTIVARE IN NOTA INTEGRATIVA  
LA VARIAZIONE DEL PIANO DI AMMORTAMENTO  
SOPRATTUTTO IL RITORNO AL 3%**

**FINO AL 2022**

**3%**

**2023/2027**

**6%**

**DAL 2018**

**3%**

# **DURATA DELLA MAGGIORAZIONE**

**ART. 7 PROVV. 89458/2023**

**LA MAGGIORAZIONE E' POSSIBILE PER IL PERIODO IN CORSO**

**AL 31/12/2023**

**E PER I QUATTRO ESERCIZI SUCCESSIVI**

**(2023/2027)**

**LE CONDIZIONI DI ACCESSO**

**(PREVALENZA, TIPOLOGIA CONTRATTUALE, ECC.)**

**DEVONO SUSSISTERE IN CIASCUN PERIODO**

# **EFFETTI DEL TRASFERIMENTO DEL FABBRICATO**

**ART. 6 PROVV. 89458/2023**

<b>IN CASO DI CESSIONE</b>	<b>IN CASO DI RIORGANIZZAZIONE NEUTRALE (NO PLUS/MINUS FISCALI)</b>
<b>LA MAGGIORAZIONE FRUITA NON DEVE ESSERE RIDETERMINATA IN CASO DI CESSIONE DI FABBRICATO AGEVOLATO O DI RIORGANIZZAZIONE NEUTRALE</b>	
<b>L'ACQUIRENTE NON HA DIRITTO ALLA MAGGIORAZIONE PER GLI EVENTUALI ANNI RESIDUI AL QUINQUENNIO  (PRESUPPOSTO: BENE POSSEDUTO E IN FUNZIONE AL 31/12/2023)</b>	<b>IL SOGGETTO AVENTE CAUSA HA DIRITTO ALLA MAGGIORAZIONE PER GLI EVENTUALI ANNI RESIDUI AL QUINQUENNIO  IN PRESENZA DELLE CONDIZIONI (ATTIVITA' PREVALENTE, ECC.)</b>

**CHIARIMENTI E QUESTIONI  
IN TEMA DI  
IMMOBILIZZAZIONI,  
AMMORTAMENTI  
E CONTRIBUTI**

# **PIANO DI AMMORTAMENTO.1**

**CASS. 22016/2014**

**NON SUSSISTE UNA PIENA DISCREZIONALITA'  
DEL CONTRIBUENTE**

**DEL DETERMINARE LE QUOTE DI AMMORTAMENTO  
PERTANTO**

**NON SONO DEDUCIBILI LE QUOTE DI AMMORTAMENTO CHE  
VARIANO DI ANNO IN ANNO SENZA CHE  
LA NOTA INTEGRATIVA INDICHI  
LE MOTIVAZIONI DEL CAMBIAMENTO**

**LE QUOTE DI AMMORTAMENTO DEVONO ESSERE RAPPORTATE  
IN MODO TENDENZIALMENTE UNIFORME,  
ALLA DURATA DI UTILIZZAZIONE DEI BENI STRUMENTALI**

# **PIANO DI AMMORTAMENTO.2**

**CASS. 20678/2015**

**IL CONTRIBUENTE NON PUO' PROCEDERE  
DISCREZIONALMENTE ALLA DETERMINAZIONE  
DELLE QUOTE DI AMMORTAMENTO**

**L'AMMORTAMENTO DEVE ESSERE IMPRONTATO  
A CRITERIO DI SISTEMATICITA'**

**PERTANTO  
NON E' AMMISSIBILE LA VARIAZIONE DI ANNO IN ANNO,  
IN ASSENZA DI ADEGUATA ESPOSIZIONE DELLA RELATIVA  
GIUSTIFICAZIONE ECONOMICA NELLA NOTA INTEGRATIVA**

# **SVALUTAZIONE SPESE PLURIENNALI**

**RISPOSTA A INTERPELLO 18/01/2023 N. 63**

**(IN CASO DI SVALUTAZIONE PER PERDITA DUREVOLE DI VALORE,  
E' POSSIBILE DEDURRE EXTRACONTABILMENTE LA DIFFERENZA FRA LA  
QUOTA ANNUALE DI AMMORTAMENTO CIVILISTICA E QUELLA FISCALE)**

## **QUESITO**

**IL PRINCIPIO SI APPLICA ALLA SVALUTAZIONE DEGLI ONERI PLURIENNALI ?**

## **RISPOSTA**

**NO**

## **SI APPLICA ART. 108 TUIR**

**LE SPESE RELATIVE A PIU' ESERCIZI SONO DEDUCIBILI  
NEL LIMITE DELLA QUOTA IMPUTABILE A CIASCUN ESERCIZIO**

**PERTANTO**

**VALE LA QUOTA DI AMMORTAMENTO IMPUTATA A CONTO ECONOMICO**

# **MIGLIORIE SU BENI DI TERZI**

**RISPOSTA A INTERPELLO 19/01/2023 N. 105**

**(ISTANZA PRESENTATA DA SOGGETTO IAS  
MA LE CONCLUSIONI POSSONO ESSERE ESTESE AI SOGGETTI OIC)**

**LE MIGLIORIE SU BENI DI TERZI  
SE NON ISCRITTE TRA LE IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI  
O ANCHE SE ISCRITTE COME MIGLIORIE (SENZA % DI AMMORTAMENTO)**

**SONO DEDUCIBILI EX ART. 108 TUIR  
PER LA QUOTA IMPUTABILE A CIASCUN ESERCIZIO  
(VITA UTILE ORDINARIAMENTE ATTRIBUIBILE AL VALORE)  
CHE PUO' NON CORRISPONDERE ALLA RESIDUA DURATA CONTRATTUALE**

## **ESEMPIO**

**DURATA CONTRATTO= 12 ANNI  
VITA UTILE DELLA MIGLIORIA =5 ANNI  
AMMORTAMENTO IN 5 ANNI**

**CESPITI DI POCO VALORE**  
**IMPUTAZIONE DIRETTA A CONTO ECONOMICO**

RISPOSTA A INTERPELLO 956-391/2023 (INEDITA)

**NEL CASO IN CUI IL SISTEMA CONTABILE INTERNO**  
**- APPLICANDO IL SISTEMA DELLA RILEVANZA -**  
**RILEVI DIRETTAMENTE A CONTO ECONOMICO**  
**IL COSTO DI CESPITI DI POCO VALORE UNITARIO**  
**(ESEMPIO: SUPERIORE A 516,46 € E FINO A 2.000 \$)**

<b>AI FINI II.DD.</b>	<b>AI FINI IRAP</b>
<b>DEDUCIBILE IN BASE A %</b>  <b>OPERARE CON LE VARIAZIONI +/-</b>  <b>L'IMPUTAZIONE A CONTO ECONOMICO</b> <b>DEL COSTO TOTALE</b> <b>REALIZZA LA PREVIA IMPUTAZIONE</b> <b>EX ART. 109 TUIR</b>	<b>INTEGRALMENTE DEDUCIBILI</b>  <b>(PRINCIPIO</b> <b>DELLA PRESA DIRETTA DAL BILANCIO)</b>

## QUESTIONI IMMOBILI CON BONUS ZES

**REQUISITO DELLA  
NOVITA'**

**TRATTAMENTO DELLA  
QUOTA DI BONUS  
ATTRIBUIBILE AL  
TERRENO**

# **BONUS ZES (FINO A 31/12/2022) SU IMMOBILI**

## **RISPOSTA A INTERPELLO 332/2022 (IDEM 519/2022)**

**FINO AL 30/04/2022**

**SPETTA PER ACQUISTO DI IMMOBILI**

**DA 01/05/2022**

**SPETTA PER**

**ACQUISTO DI TERRENI/ACQUISIZIONE/REALIZZAZIONE /AMPLIAMENTO DI  
IMMOBILI STRUMENTALI**

**NON SPETTA PER GLI ACQUISTI DA SOGGETTI CHE HANNO RELAZIONI CON GLI  
ACQUIRENTI (ART. 14 REG. UE 651/2014)**

**CUMULABILE NEI LIMITI**

- **INTENSITA' DI AIUTO IN CASO DI CUMULO CON AIUTI DI STATO (SE CUMULABILI)**
- **DEL COSTO IN CASO DI CUMULO CON MISURE GENERALI**

# **REQUISITO NOVITA' PER IMMOBILI**

## **RISPOSTA A INTERPELLO 310/2023**

**POICHE' SI APPLICANO – IN QUANTO COMPATIBILI –  
LE NORME DEL BONUS SUD  
GLI IMMOBILI DEVONO ESSERE NUOVI**

***Conseguentemente, l'agevolazione non spetta per gli investimenti in beni a qualunque titolo già utilizzati***

.....

**in caso di ampliamento di beni immobili non dotati del requisito della *novità*, dunque, il beneficio fiscale spetta limitatamente alle spese sostenute per detto *ampliamento*, alla luce del fatto che il Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia (decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380), all'articolo 3, lettera e.1), considera come "interventi di nuova costruzione" (quindi, di fatto, dotati del predetto requisito della *novità*), anche «l'ampliamento di quelli esistenti all'esterno della sagoma esistente».**

# **REQUISITO NOVITA' PER IMMOBILI**

## **QUESTIONE**

### **COSA FARE**

**SE L'IMMOBILE NON RIVESTE IL CARATTERE DI NOVITA' ?**

## **PRUDENZIALMENTE**

**RESTITUIRE BONUS UTILIZZATO**

**NON UTILIZZARE RESIDUO BONUS SPETTANTE**

## **BILANCIO 2023**

**INDICARE IN NOTA INTEGRATIVA IL RISCHIO DI PERDITA**

# **BONUS ZES SU QUOTA TERRENO**

**SOLITAMENTE I CONTRIBUTI RELATIVI A TERRENI  
SONO FISCALMENTE CONSIDERATI  
CONTRIBUTI IN CONTO CAPITALE  
(IN QUANTO RELATIVI A BENI NON AMMORTIZZABILI)**

**E NON  
CONTRIBUTI IN CONTO IMPIANTI  
(COME QUALIFICATI DA OIC 16 PAR. 86  
QUESTIONE RELATIVA ALLA DERIVAZIONE RAFFORZATA ?)**

**CASS. 4443/2010 -CASS. 12809/2022 –CASS. 22590/2022  
NON PUO' ESSERE QUALIFICATO COME CONTRIBUTO IN C/IMPIANTI  
QUELLO RELATIVO AL SUOLO AZIENDALE**

# **BONUS ZES SU QUOTA TERRENO**

## **ESEMPIO**

**MATURAZIONE DIRITTO AL CREDITO D'IMPOSTA ZES  
PER € 450.000  
PER ACQUISTO IMMOBILE STRUMENTALE PER € 1.000.000  
IL CUI TERRENO VALE € 200.000**

**POICHE' IL TERRENO NON E' UN BENE AMMORTIZZABILE  
IL CONTRIBUTO RELATIVO ALLE STESSO (€ 90.000)  
NON PUO' ESSERE CONSIDERATO  
CONTRIBUTO IN CONTO IMPIANTI**

**IL CONTRIBUTO E' COMUNQUE TASSABILE,  
DOVENDOSI APPLICARE LE NORME DEL BONUS SUD**

# BONUS ZES SU QUOTA TERRENO

<b>TRATTAMENTO FISCALE CONTRIBUTO SU TERRENO</b>	
<b>METODO RISCONTI PASSIVI</b>	<b>METODO A DIRETTA RIDUZIONE</b>
<p><b>I RISCONTI PASSIVI NON SARANNO MAI IMPUTATI NON ESSENDO POSSIBILE ALCUN AMMORTAMENTO</b></p> <p><b>L'INTERO CONTRIBUTO SUL TERRENO COSTITUISCE CONTRIBUTO IN CONTO CAPITALE E SEGUE LE REGOLE DELL'ART. 88 TUIR TASSATO PER INTERO (QUANDO?) O IN MASSIMO 5 QUOTE ANNUALI</b></p>	<p><b>IN ASSENZA DI AMMORTAMENTI, IL CONTRIBUTO NON SARA' MAI IMPUTATO A CONTO ECONOMICO</b></p> <p><b>L'INTERO CONTRIBUTO SUL TERRENO COSTITUISCE CONTRIBUTO IN CONTO CAPITALE E SEGUE LE REGOLE DELL'ART. 88 TUIR TASSATO PER INTERO (QUANDO?) O IN MASSIMO 5 QUOTE ANNUALI</b></p>
<p><b>FORSE POTREBBE ESSERE OPPORTUNO L'IMPUTAZIONE A CONTO ECONOMICO E TRATTARLO COME TUTTE LE ALTRE SOPRAVVENIENZE</b></p>	

# **ISCRIZIONE CONTRIBUTO C/IMPIANTI** **MATURATO IN ESERCIZI SUCCESSIVI ALL'INVESTIMENTO**

**I CONTRIBUTI IN C/IMPIANTI SONO ISCRIVIBILI  
NEL MOMENTO IN CUI SUSSISTE**

**RAGIONEVOLE CERTEZZA CHE SARANNO EROGATI**

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

**IL MOMENTO DI ISCRIZIONE PUO' ESSERE DIVERSO DA QUELLO  
DELL'INVESTIMENTO**

**ESEMPIO**

**INVESTIMENTO 2023 : 1.000.000**

**BONUS ZES SPETTANTE : 450.000**

**CIM TRAMESSA NEL 2024**

**NULLA OSTA RICEVUTO NEL 2024**

**(PRIMA O DOPO IL PROGETTO DI BILANCIO ?)**

**NULLA OSTA RICEVUTO NEL 2024**  
**PRIMA DEL PROGETTO DI BILANCIO**

**VALUTANDO IL RICORSO A OIC 29**  
**(FATTI SUCCESSIVI ALLA CHIUSURA)**

**SI POTREBBE ISCRIVERE IL CONTRIBUTO NEL BILANCIO**  
**2023**

**IN TAL MODO**  
**VENGONO A COINCIDERE**  
**ESERCIZIO DELL'INVESTIMENTO**  
**INIZIO AMMORTAMENTO**  
**INIZIO IMPUTAZIONE CONTRIBUTO**

**NULLA OSTA RICEVUTO NEL 2024**  
**DOPO IL PROGETTO DI BILANCIO**

**IN ASSENZA DI NULLA OSTA**  
**IL BILANCIO 2023**

**NON DEVE RIPORTARE NULLA COME BONUS SUD**

**NEL BILANCIO 2024**

**OCCORRE IMPUTARE IL CONTRIBUTO**

**RELATIVO ALLA**

**QUOTA DI AMMORTAMENTO DEL 2023E**

**ALLA QUOTA DI AMMORTAMENTO DEL 2024**

**NULLA OSTA RICEVUTO NEL 2024**  
**DOPO IL PROGETTO DI BILANCIO**

**ATTENZIONE**

**IN UNA SITUAZIONE DEL GENERE**

**LA RICEZIONE DEL NULLA OSTA**

**PRIMA DELLA TRASMISSIONE DELLA DICHIARAZIONE DEI  
REDDITI OBBLIGA ALLA COMPILAZIONE DEL QUADRO  
RU**

**PER INDICARE IL BONUS MATURATO NEL 2023**

**INFATTI**

**IL NULLA OSTA IMPONE LA COMPILAZIONE DEL QUADRO**

# **NULLA OSTA RICEVUTO NEL 2024** **DOPO IL PROGETTO DI BILANCIO**

**QUADRO RU (ISTRUZIONI REDDITI 2024)**  
**VA INDICATO IL CREDITO MATURATO NEL 2023**  
**(CIOÈ RELATIVO AGLI INVESTIMENTI EFFETTUATI)**  
**A CONDIZIONE**

**CHE IL NULLA OSTA ARRIVI ENTRO IL TERMINE DI TRASMISSIONE**  
**SOLO IL NULLA OSTA OBBLIGA ALL'INDICAZIONE**

Nella sezione possono essere compilati i rigi RU2, RU3, RU5, colonne B2, C2, D2, E2, F2 e 3, RU6, RU8, RU9, colonna 3, RU10 e RU12. In particolare, nel rigo RU5 va indicato:

- nelle colonne B2, C2, D2, E2 e F2 l'importo del credito d'imposta maturato in relazione ai costi sostenuti, rispettivamente, nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018, al 31 dicembre 2019, al 31 dicembre 2020, al 31 dicembre 2021 e in quello in corso al 31 dicembre 2022, qualora la fruizione del credito d'imposta sia stata autorizzata dall'Agenzia delle entrate successivamente al termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta precedente a quello cui si riferisce la presente dichiarazione ed entro il termine di presentazione della presente dichiarazione;
- nella colonna 3, l'ammontare del credito d'imposta maturato in relazione ai costi sostenuti nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione la cui fruizione è stata autorizzata dall'Agenzia delle entrate entro il termine di presentazione della presente dichiarazione. Nella colonna 3 va riportato anche l'importo indicato nelle colonne B2, C2, D2, E2 e F2.

**LA RIDUZIONE AL 50%  
DELL'II.DD.  
SULLE NUOVE ATTIVITA' ZES**

## **RIDUZIONE AL 50% DELL'II.DD.**

**ART. 1 CO 173 LEGGE 178/2020**

**PREVEDE RIDUZIONE AL 50% DEL REDDITO PRODOTTO  
PER IL PERIODO DI INIZIO E PER I SEI SUCCESSIVI**

**A FAVORE DELLE**

**IMPRESE CHE INTRAPRENDONO UNA NUOVA INIZIATIVA  
ECONOMICA NELLE ZONE ZES**

**(NUOVO SOGGETTO O NUOVA ATTIVITA')**

**E CHE MANTENGONO DETERMINATE CONDIZIONI PER 10 ANNI**

**VALE SOLO PER NUOVE INIZIATIVE INTRAPRESE FINO AL 2023**

**NON ESSENDO STATA RIPROPOSTA DA BONUS ZES UNICA DL 124/2023**

**LA RIDUZIONE E' AGEVOLAZIONE DE MINIMIS**

## SOGGETTI BENEFICIARI

<b>SOGGETTI IRPEF</b>	<b>SOGGETTI IRES</b>
<p><b>LA DETERMINAZIONE DELLA RIDUZIONE E' ALQUANTO COMPLICATA PER EFFETTO SCAGLIONI ALIQUOTE PRESENZA ALTRI REDDITI</b></p>	<p><b>LA DETERMINAZIONE DELLA RIDUZIONE APPARE MENO COMPLICATA</b></p> <p><b>GENERALMENTE IL 12% DELL'IMPONIBILE</b></p> <p><b>INDICARE IN RS</b></p>

# RIDUZIONE AL 50% DELL'II.DD.

Zone economiche speciali (ZES)

<b>RS491</b>	Codice ZES	N. periodo d'imposta	Reddito		
	1	2	3	,00	
<b>RS492</b>	1	2	3	,00	
<b>RS493</b>			Totale	Reddito attribuito	
			1'	2	
			,00	,00	
<b>RS494</b>	Codice ZES	Anno inizio agevolazione	Primo periodo d'imposta	Secondo periodo d'imposta	Terzo periodo d'imposta
Recupero agevolazione	1	2	3	4	5
			,00	,00	,00
	Quarto periodo d'imposta	Quinto periodo d'imposta	Sesto periodo d'imposta	Settimo periodo d'imposta	
	6	7	8	9	
	,00	,00	,00	,00	
<b>RS495</b>	Totale da recuperare		Recupero attribuito		Totale
			1	2	
			,00	,00	

## **APPLICAZIONE REGOLA DE MINIMIS**

**TRATTANDOSI DI AIUTO DE MINIMIS  
LA RIDUZIONE POTREBBE NON SPETTARE  
PER INTERO O PER TUTTI E 7 GLI ANNI**

**DOVENDO TENER CONTO DEL MASSIMALE DE MINIMIS  
A LIVELLO DI IMPRESA UNICA**

### **QUESTIONE**

**CHE SUCCEDDE CON AUMENTO A 300.000 DEL DE MINIMIS ?**

# ESEMPI

<b>1</b>	
<b>REDDITO AGEVOLABILE</b>	<b>100.000</b>
<b>AGEVOLAZIONE TEORICA</b>	<b>12.000</b>
<b>PLAFOND DISPONIBILE DE MINIMIS</b>	<b>50.000</b>
<b>L'AGEVOLAZIONE SPETTA PER INTERO</b>	
<b>2</b>	
<b>REDDITO AGEVOLABILE</b>	<b>100.000</b>
<b>AGEVOLAZIONE TEORICA</b>	<b>12.000</b>
<b>PLAFOND DISPONIBILE DE MINIMIS</b>	<b>10.000</b>
<b>L'AGEVOLAZIONE SPETTA SOLO PER 10.000</b>	
<b>3</b>	
<b>REDDITO AGEVOLABILE</b>	<b>100.000</b>
<b>AGEVOLAZIONE TEORICA</b>	<b>12.000</b>
<b>PLAFOND DISPONIBILE DE MINIMIS</b>	<b>0</b>
<b>L'AGEVOLAZIONE NON SPETTA</b>	

# **CARATTERISTICA DE MINIMIS**

**TRATTANDOSI DI  
AIUTO FISCALE DE MINIMIS AUTOMATICO**

**SCATTA L'OBBLIGO DI COMPILARE  
PROSPETTO AIUTI DI STATO**

**PERIODO DI RIFERIMENTO**

**E' QUELLO DI PRODUZIONE DEL REDDITO**

**REDDITO 2023 = RS401 DI REDDITI 2024**

# **IL PUNTO IN TEMA DI ACE**

## LA SITUAZIONE ACE

<b>FINO AL 2020</b>	<b>2021</b>	<b>2022/2023</b>	<b>DAL 2024</b>
<b>ACE ORDINARIA</b>	<b>SUPER ACE 15% + ACE ORDINARIA 1,3%</b>	<b>ACE ORDINARIA 1,3%</b>	<b>ABROGAZIONE</b>

# **CONSIDERAZIONI SU ACE**

**ACE E SUPER ACE SONO**

**MISURE A CARATTERE GENERALE**

**PERTANTO**

**NON VANNO INDICATE NELLA NOTA INTEGRATIVA**

**E**

**NON VANNO INDICATE NEL PROSPETTO AIUTI DI STATO**

**L'AGEVOLAZIONE NON COSTITUISCE**

**COMPENSAZIONE DA INDICARE IN NOTA INTEGRATIVA**

**NEL DUBBIO**

**INDICAZIONE NELL'AMBITO DELLE IMPOSTE**

## **APPLICAZIONE ORDINARIA ACE**

<b>ESERCIZIO 2021</b>	<b>ESERCIZI 2022/2023</b>
<p data-bbox="164 435 871 544"><b>ACE ORDINARIA RENDIMENTO NOZIONALE 1,3%</b></p> <p data-bbox="150 625 880 796"><b>SUPER ACE RENDIMENTO 15% SOLO PER INCREMENTI DEL 2021</b></p>	<p data-bbox="1031 435 1736 544"><b>ACE ORDINARIA RENDIMENTO NOZIONALE 1,3%</b></p>
<p data-bbox="266 839 1634 1139"><b>FAQ 30/03/2023 NEL CASO DI SOCIETA' COSTITUITA NEL 2020 E CON PRIMO ESERCIZIO CHIUSO AL 31/12/2021, L'ESERCIZIO PER IL QUALE APPLICARE LA SUPER ACE E' IL 2022 (ESERCIZIO SUCCESSIVO A QUALLO IN CORSO AL 31/12/2021)</b></p> <p data-bbox="131 1219 1765 1262"><b>LA FAQ CHIARISCE ANCHE COME INDICARE LA SUPERACE IN REDDITI 2023</b></p>	

# RECUPERO DELLA SUPER ACE

**RECUPERO AUTOMATICO DELL'AGEVOLAZIONE  
IN CASO DI  
RIDUZIONE DEL PATRIMONIO NETTO  
(PER CAUSE DIVERSE DA PERDITE DI ESERCIZIO)  
NEI DUE PERIODI D'IMPOSTA SUCCESSIVI  
= 2022/2023**

# ACE IN DICHIARAZIONE

Deduzione per capitale investito proprio (ACE)

		CREDITO D'IMPOSTA								
		Credito da restituire	Riconosciuto	Residuo prec. dichiarazione	Ricevuto	Attribuito	Compensato			
<b>RS112A</b>	6	,00	7	,00	8	,00	10	,00	11	,00
			12	,00	13	,00	14	,00	15	,00
			Ceduto	Rimborso	Trasparenza/consolidato	Residuo	Riversato			

Art. 84, c. 1, TUIR – RS113

Incrementi del capitale proprio	1	,00	Decrementi del capitale proprio	2	,00	Riduzioni	3	,00	Differenza	4	,00	Patrimonio netto	5	,00
Minor importo	6	,00	Rendimento	7	,00	Codice fiscale	8		Rendimento attribuito	9	,00		1,3%	
Eccedenza pregressa	10	,00	Eccedenza non attribuibile	11	,00	Rendimenti totali	12	,00	Eccedenza trasformata in credito IRAP	13	,00	Eccedenza riportabile	14	,00

Art. 84, c. 1, TUIR – RS114

		Codice Stato estero		Importo		Codice fiscale								
	15			16	,00	17								
RECUPERO ACE INNOVATIVA														
<b>RS114</b>	Maggiorazione società di comodo	1	,00	Rendimenti totali	2	,00	Eccedenza riportabile	3	,00	Recupero ACE innovativa	3A	,00		
	Addizionale	4	,00	Rendimenti totali	5	,00	Eccedenza trasformata in credito IRAP	5A	,00	Eccedenza riportabile	6	,00	Recupero ACE innovativa	7

		Elementi conoscitivi ex D.M. 3 agosto 2017									
<b>RS115</b>	Interpello	1									
	2	,00	Conferimenti col. 2 sterilizzati	3	,00	Corrispettivi art. 10, co. 3, lett. a)	4	,00	Corrispettivi col. 4 sterilizzati	5	,00
	6	,00	Corrispettivi art. 10, co. 3, lett. b)	7	,00	Corrispettivi col. 6 sterilizzati	8	,00	Conferimenti art. 10, co. 3, lett. c)	9	,00
	10	,00	Conferimenti art. 10, co. 4	11	,00	Conferimenti col. 10 sterilizzati					

# **ABROGAZIONE DELL'ACE**

**ART. 5 D.LGS 216/2023**

**A DECORRERE DAL PERIODO SUCCESSIVO  
A QUELLO IN CORSO AL 31/12/2023**

**ABROGAZIONE ACE (DL 201/2011)**

**(RISPARMIO PER LO STATO DI CIRCA 5 MILIARDI DI EURO NEL 2025)**

**TUTTAVIA**

**RESTA CONSENTITO**

**FINO AD ESAURIMENTO**

**L'UTILIZZO DELLE ECCELENZE DEL RENDIMENTO NOZIONALE  
MATURATO AL 31/12/2023**

## ABROGAZIONE DELL'ACE

**POSSIBILITA' DI UTILIZZO DELL'ECEDENZA AL 31/12/2023**

**TRASFORMAZIONE  
DELLA SOLA ACE ANNUALE  
IN CREDITO IRAP**

**RIPORTO FINO AD  
ESAURIMENTO  
(FISCALITA' ANTICIPATA ?)**

# **TRASFORMAZIONE ECCEDENZA ACE IN IRAP**

**L'ECCEDENZA ACE ANNUALE NON UTILIZZATA PER INCAPIENZA  
(AD ESEMPIO PER PERDITE FISCALI)  
PUO' ESSERE TRASFORMATA IN CREDITO IRAP**

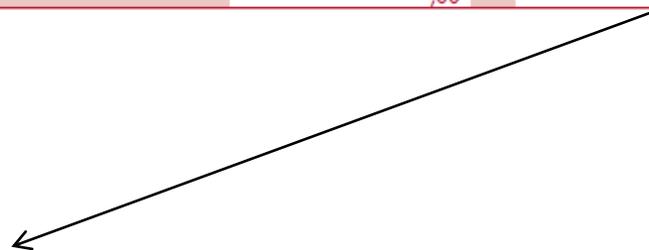
**SULLA BASE DELLE ALIQUOTE  
CHE SAREBBERO STATE APPLICATE  
(A SECONDA SE SOGGETTI IRPEF O IRES)  
ATTENZIONE: COMPLICAZIONI PER SOGGETTI IRPEF  
(SIA SE ATTRIBUITA AI SOCI SIA SE TRASFORMATA)**

**IL CREDITO IRAP DEVE ESSERE UTILIZZATO  
IN 5 QUOTE ANNUALI DI PARI IMPORTO**

# TRASFORMAZIONE ECCEDEXENZA ACE IN IRAP

## REDDITI 2024

Deduzione per capitale investito proprio (ACE)	Incrementi del capitale proprio	Decrementi del capitale proprio	Riduzioni	Differenza	Patrimonio netto
	1	2	3	4	5
RS113	,00	,00	,00	,00	,00
		Minor importo	Rendimento	Codice fiscale	
		6	7	8	
		,00	1,60%	,00	
			Rendimento attribuito	EcceDEXENZA pregressa	EcceDEXENZA non attribuibile
			9	10	11
			,00	,00	(di cui ,00 )
			EcceDEXENZA trasformata in credito IRAP	EcceDEXENZA riportabile	Codice Stato estero
			12	13	14
			,00	,00	,00
					15



**IMPORTO DELL'ECCEDEXENZA  
MATURATA NELL'ANNO E NON SCOMPUTATA IN RN  
TRASFORMATA  
IN CREDITO D'IMPOSTA IRAP**

# TRASFORMAZIONE ECCEDEXENZA ACE IN IRAP

## IRAP 2024

Sez. XIII Credito ACE		4° periodo d'imposta precedente	3° periodo d'imposta precedente	2° periodo d'imposta precedente	1° periodo d'imposta precedente	Presente periodo d'imposta
IS85	Credito da eccedenza ACE	1 0,00	2 0,00	3 0,00	4 0,00	5 0,00
IS86	Credito residuo dichiarazione precedente	1 0,00	2 0,00	3 0,00	4 0,00	
IS87	Credito residuo	1 0,00	2 0,00	3 0,00	4 0,00	5 0,00
IS88		Credito residuo utilizzabile 1 0,00	Credito residuo da riportare 2 0,00			

←

**IMPORTO DELL'ECCEDEXENZA  
MATURATA NELL'ANNO E NON SCOMPUTATA IN RN  
TRASFORMATA  
IN CREDITO D'IMPOSTA IRAP**

# CONTABILIZZAZIONE TRASFORMAZIONE ACE IN IRAP

## ESEMPIO

• ECCEDEZZA ACE NON DEDOTTA	400.000
• RENDIMENTO NOZIONALE 1,3%	4.600

## SE L'ECCEDEZZA E' RIPORTATA

DARE		AVERE	
CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
CREDITI PER IRES ANTICIPATA	1.104	IMPOSTE ANTICIPATE	1.104

## SE L'ECCEDEZZA E' TRASFORMATA IN CREDITO IRAP

CREDITI V/IRAP	1.104	SOPRAVVENIENZA ATTIVA NON TASSABILE	1.104
----------------	-------	-------------------------------------	-------

# **ORDINE PRIORITA' UTILIZZO ECCELENZE**

**(PER ACCELERARE UTILIZZO ECCELENZA ACE)**

## **RISPOSTA A INTERPELLO 30/2023**

**L'AGENZIA DELLE ENTRATE HA CHIARITO**

**L'ORDINE DA UTILIZZARE**

**PER SCOMPUTARE EVENTUALI ECCELENZE PREGRESSE**

**AL FINE DI DETERMINARE L'IMPONIBILE IRES**

# DETERMINAZIONE IMPONIBILE IRES

PROCEDIMENTO DI DETERMINAZIONE  
DEL REDDITO D'IMPRESA E DELLE IMPOSTE  
(ANALOGO PROCEDIMENTO VA UTILIZZATO PER IRAP)

RISULTATO DI ESERCIZIO (SE ANTE=SENZA IMPOSTE)  
(COMP. POSITIVI – COMP.NEGATIVI – IMPOSTE CORRENTI E ANTICIPATE E DIFFERITE)

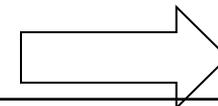
VARIAZIONI +/- PREVISTE DAL TUIR

ALTRE VARIAZIONI +/- PREVISTE DA ALTRE NORME

= REDDITO DI IMPRESA

PRESUNZIONI DI REDDITO MINIMO

RIDUZIONI DIVERSE (ACE/PERDITE PRECEDENTI/ECC.)  
- QUESTIONI SULLA PRIORITA' -



= IMPONIBILE

STRATIFICAZIONE IMPONIBILE IN BASE ALLE ALIQUOTE APPLICABILI

APPLICAZIONE ALIQUOTE DI IMPOSTA

= IMPOSTA DOVUTA

EVENTUALI DETRAZIONI D'IMPOSTA/CREDITI D'IMPOSTA/ACCONTI

DEBITO/CREDITO

# **ORDINE PRIORITA' UTILIZZO ECCELENZE**

**ART. 84 TUIR**

**PERDITE PREGRESSE**

**(PER INTERO O NEL LIMITE DELL'80% DEL REDDITO DI PERIODO)**

**ART. 1 D.L. 201/2022-D.MEF 03/08/2014**

**DAL REDDITO COMPLESSIVO NETTO SI SOTTRAE L'ACE**

**CIRC. 53/2004-PRINCIPIO 7/2021-INTERPELLO 391/2022-INTERPELLO 30/2023**

**POSSIBILE MODULARE PERDITE PREGRESSE E ACE**

**AL FINE DI FAR EMERGERE UN RISULTATO IMPONIBILE DI AMMONTARE TALE**

**CHE L'IRES RISULTI COMPENSABILE CON I CREDITI MATURATI**

**(NON E' POSSIBILE ESTENDERE IL PRINCIPIO ALLE DETRAZIONI)**

**ART. 11/ART. 78 TUIR**

**DALL'IMPOSTA LORDA SI SOTTAGGONO LE DETRAZIONI D'IMPOSTA**

**FINO A CONCORRENZA DEL SUO AMMONTARE**

## ORDINE PRIORITA' UTILIZZO ECCEденZE

-REDDITO IMPRESA	500		
-PERDITE PRECEDENTI (O ACE)	450		
-CREDITI D'IMPOSTA	48		
SITUAZIONE TEORICA		SITUAZIONE REALE	
•REDDITO	500	•REDDITO	500
•SCOMPUTO PERDITE 80%	400	•SCOMPUTO PERDITE	300
•IMPONIBILE IRES	100	•IMPONIBILE IRES	200
•IRES	24	•IRES	48
•SCOMPUTO CREDITI	48	•SCOMPUTO CREDITI	48
•CREDITI A RIPORTARE	24		

# ORDINE PRIORITA' UTILIZZO ECCEDENZE

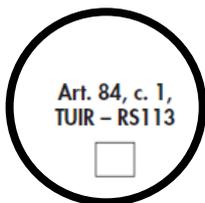
OVE SI UTILIZZI L'ECCEDENZA ACE

PER DETERMINARE L'IRES CHE RISULTI COMPENSABILE

CON I CREDITI D'IMPOSTA MATURATI

OBBLIGO DI COMPILARE CASELLA ART. 84 CO 1 TUIR RS113

Deduzione per capitale investito proprio (ACE)



Art. 84, c. 1, TUIR - RS114



		CREDITO D'IMPOSTA										
		Credito da restituire	Riconosciuto	Residuo prec. dichiarazione	Ricevuto	Attribuito	Compensato					
RS112A	6	,00	7	,00	8	,00	9	,00	10	,00	11	,00
		Ceduto		Rimborso	Trasparenza/consolidato	Residuo	Riversato					
		12		,00	13	,00	14	,00	15	,00	16	,00
		Incrementi del capitale proprio		Decrementi del capitale proprio	Riduzioni	Differenza	Patrimonio netto					
		1		,00	2	,00	3	,00	4	,00	5	,00
		Minor importo		Rendimento	Codice fiscale		Rendimento attribuito					
		6		,00	7	,00	8				9	,00
		Eccedenza pregressa		Eccedenza non attribuibile	Rendimenti totali	Eccedenza trasformata in credito IRAP	Eccedenza riportabile					
		10		,00	(di cui 11	,00	12	,00	13	,00	14	,00
								RECUPERO ACE INNOVATIVA				
				Codice Stato estero	Importo	Codice fiscale						
				15	16	,00	17					
		Eccedenza pregressa		Rendimenti totali	Eccedenza riportabile	Recupero ACE innovativa						
		1		,00	2	,00	3	,00	3A		,00	
		Maggiorazione società di comodo		Eccedenza pregressa	Rendimenti totali	Eccedenza trasformata in credito IRAP	Eccedenza riportabile	Recupero ACE innovativa				
		4		,00	5	,00	5A	,00	6	,00	7	,00
		Addizionale										

**LA VALUTAZIONE DEI TITOLI  
ISCRITTI  
NELL'ATTIVO CIRCOLANTE**

# VALUTAZIONE TITOLI

<b>ISCRITTI COME</b>	
<b>IMMOBILIZZAZIONI FINANZIARIE</b>	<b>ATTIVO CIRCOLANTE</b>
<p><b>ART. 2426 N. 1 AL COSTO DI ACQUISTO (COSTO AMMORTIZZATO)</b></p> <p><b>ART. 2426 N. 3 RILEVANZA DELLE PERDITE DUREVOLI DI VALORE</b></p> <p><b>ART. 2426 N. 4 IN BASE AL PATRIMONIO NETTO (PER PARTECIPAZIONI IN CONTROLLATE E COLLEGATE)</b></p>	<p><b>ART. 2426 N. 9 AL MINORE FRA IL COSTO DI ACQUISTO E IL VALORE DESUMIBILE DALL'ANDAMENTO DEL MERCATO</b></p>

## VALUTAZIONE TITOLI ATTIVO CIRCOLANTE

<b>ACQUISTO 10.000 AZIONI ....A 10 € CIASCUNA</b>	
<b>ANDAMENTO DEL MERCATO</b>  <b>12 €</b>	<b>ANDAMENTO DEL MERCATO</b>  <b>3 €</b>
<b>I TITOLI DEVONO ESSERE VALUTATI A 10 € CIASCUNO</b>	<b>I TITOLI DEVONO ESSERE VALUTATI A 3 € CIASCUNO</b>

# **VALUTAZIONE TITOLI NON IMMOBILIZZATI**

**ART. 45 CO 3-DECIES D.L. 73/2022 (SEMPLIFICAZIONE)/D.M. 14/09/2023**

**I SOGGETTI CHE NON ADOTTANO  
I PRINCIPI CONTABILI INTERNAZIONALI  
POSSONO  
VALUTARE I TITOLI  
(SIA TITOLI CHE PARTECIPAZIONI)  
NON DESTINATI A PERMANERE DUREVOLMENTE NEL LORO PATRIMONIO  
IN BASE AL  
VALORE DI ISCRIZIONE DELL'ULTIMO BILANCIO APPROVATO  
(SOGGETTI IRPEF IN ORDINARIA ?)  
ANZICHE'  
SULLA BASE DEL  
VALORE DESUMIBILE DALL'ANDAMENTO DEL MERCATO  
(ART. 2426 N. 9)  
FATTA ECCEZIONE PER LE PERDITE DI CARATTERE DUREVOLE**

# **VALUTAZIONE TITOLI NON IMMOBILIZZATI** **OIC DOC. INTERPRETATIVO 11 (AGG. 2024)**

**POSSIBILE APPLICAZIONE PARZIALE  
(NON A TUTTI I TITOLI)**

**POSSIBILE ANCHE PER TITOLI ACQUISTATI NEL CORSO DEL 2023**

**OBBLIGO DI RISERVA VINCOLATA  
PARI ALL'AMMONTARE DELLA SVALUTAZIONE NON EFFETTUATA**

**DIVIETO DI APPLICAZIONE IN CASO DI PERDITA DUREVOLE DI VALORE**

## **ESEMPIO**

- |                                     |            |
|-------------------------------------|------------|
| <b>■ COSTO TITOLI</b>               | <b>100</b> |
| <b>■ VALUTAZIONE FINE 2023</b>      | <b>70</b>  |
| <b>■ CESSIONE TITOLI MARZO 2024</b> | <b>70</b>  |
- LA CESSIONE A UN VALORE INFERIORE A QUELLO DI RIFERIMENTO  
COSTITUISCE PROVA DELLA PERDITA DUREVOLE DI VALORE**

# **VALUTAZIONE TITOLI NON IMMOBILIZZATI**

**D.M. 14/09/2023**

**LE IMPRESE CHE SI AVVALGONO DELLA FACOLTA' DI  
VALUTARE**

**I TITOLI NON IMMOBILIZZATI  
AL COSTO ANZICHE' AL VALORE DI MERCATO**

**DEVONO DESTINARE  
AD UNA RISERVA INDISPONIBILE  
UNA QUOTA DI UTILI  
PARI ALL'AMMONTARE DELLA PREDITA PRESUNTA**

# **LA RILEVAZIONE DELLE DEFINIZIONI FISCALI DEL 2023**

# DEFINIZIONI FISCALI DEL 2023

<b>TIPOLOGIA</b>	<b>EFFETTO</b>	<b>BILANCIO 2023</b>
<b>IRREGOLARITA' FORMALI</b>	<b>PAGAMENTO SANZIONE FISSA</b>	<b>RILEVAZIONE SANZIONE E RESIDUO DEBITO PER RATA 2024</b>
<b>RAVVEDIMENTO SPECIALE</b>	<b>SANZIONE RIDOTTA A 1/18</b>	<b>RILEVAZIONE COSTO</b>
<b>DEFINIZIONE AVVISI BONARI 219/2020/2021 DA PAGARE A 01/01/2023</b>	<b>RIDUZIONE SANZIONE DA 10% A 3%</b>	<b>RIDUZIONE DEBITO (PERFEZIONAMENTO)</b>
<b>RATEAZIONI IN CORSO 1/01/2023 AVVISI BONARI</b>	<b>RIDUZIONE SANZIONE</b>	<b>RIDUZIONE DEBITO (PERFEZIONAMENTO)</b>
<b>RATEAZIONI DEFINIZIONI STRUMENTI DEFLATTIVI</b>	<b>RIDUZIONE SANZIONE</b>	<b>RIDUZIONE DEBITO (PERFEZIONAMENTO)</b>
<b>STRALCIO RUOLI FINO A 1.000 €</b>	<b>ELIMINAZIONE</b>	<b>ELIMINAZIONE DEBITO</b>
<b>ROTTAMAZIONE DEI RUOLI</b>	<b>ELIMINAZIONE SANZIONI E INTERESSI</b>	<b>RIDUZIONE DEBITO (PERFEZIONAMENTO)</b>
<b>DEFINIZIONI LITI FISCALI PENDENTI</b>	<b>PAGAMENTO SOMMA RIDOTTA</b>	<b>RIDUZIONE DEBITO (PERFEZIONAMENTO)</b>

# QUESTIONI CONNESSE ALLE DEFINIZIONI 2023

LA MAGGIOR PARTE DELLE DEFINIZIONI  
E' SUBORDINATA AL  
**PERFEZIONAMENTO**  
DELLE STESSE

=

INTEGRALE PAGAMENTO  
DI QUANTO DOVUTO

(OVE SIA DA RILEVARE)

COME IMPUTARE

1

LE SOMME DOVUTE

2

LE RIDUZIONI DEI DEBITI

# **RIDUZIONE DEL DEBITO**

## **OIC 19 PAR. 73**

**LA SOCIETA' ELIMINA IN TUTTO O IN PARTE IL DEBITO DAL BILANCIO QUANDO  
L'OBBLIGAZIONE CONTRATTUALE E/O LEGALE RISULTA  
ESTINTA PER ADEMPIMENTO O ALTRA CAUSA O TRASFERITA**

## **OIC 19 PAR. 73/A (RISTRUTTURAZIONE DEL DEBITO)**

**LA DATA DALLA QUALE SI RILEVANO GLI EFFETTI DELL'ELIMINAZIONE CONTABILE  
COINCIDE CON IL MOMENTO A PARTIRE DAL QUALE L'ACCORDO DIVIENE  
EFFICACE TRA LE PARTI**

## **OIC 25 PAR. 37**

**(RELATIVAMENTE ALLE IMPOSTE SUL REDDITO)**

**NELL'ESERCIZIO DI DEFINIZIONE, LA DIFFERENZA FRA QUANTO ACCANTONATO E  
QUANTO DOVUTO PER LA DEFINIZIONE E' IMPUTATO ALLA VOCE 20**

# **PERFEZIONAMENTO**

**QUANDO INTERVIENE LA DEFINIZIONE ?**

**LA DEFINIZIONE HA EFFETTO DAL PERFEZIONAMENTO**

**IN ALTRI TERMINI**

**IL MANCATO PAGAMENTO (ANCHE DI UNA RATA)  
COMPORTA L'INEFFICACIA DELLA DEFINIZIONE**

**CONSEQUENTEMENTE**

**LA RIDUZIONE DEL DEBITO TRIBUTARIO**

**DOVREBBE ESSERE RILEVATA ALL'INTEGRALE PAGAMENTO**

## IMPUTAZIONE DELLA RIDUZIONE

<b>EFFETTO DELLA DEFINIZIONE VOCE DA RIDURRE</b>	<b>CONTROPARTITA CONTO ECONOMICO</b>
<b>DEBITI ALTRE IMPOSTE</b>	<b>VOCE C.16.d ALTRI PROVENTI FINANZIARI</b>
<b>DEBITI PER II.DD.</b>	
<b>FONDO RISCHI E ONERI ALTRE IMPOSTE</b>	
<b>RISCHI E ONERI PER IMPOSTE DIRETTE</b>	<b>VOCE 20 IMPOSTE (ARRETRATE)</b>
<b>LA RIDUZIONE E' COMPRENSIVA ANCHE DI SANZIONI E INTERESSI</b>	
<b>EFFETTUARE VARIAZIONE IN DIMINUZIONE</b>	

**ASSEGNAZIONE E CESSIONE  
AGEVOLATA  
AI SOCI  
DI BENI IMMOBILI  
E BENI MOBILI REGISTRATI**

**ASSEGNAZIONE/CESSIONE AGEVOLATA BENI**  
**TRASFORMAZIONE AGEVOLATA SOCIETA'**  
**ART. 1 CO 100/105 LEGGE 197/2022**

**LA DISCIPLINA PREVEDEVA DUE DIFFERENTI POSSIBILITA'  
(TERMINE 30/09/2023)**

**ASSEGNAZIONE  
O CESSIONE  
DI  
BENI NON STRUMENTALI  
AI SOCI**

**TRASFORMAZIONE DA  
SOCIETA' COMMERCIALE  
IN  
SOCIETA' SEMPLICE**

# **ASSEGNAZIONE/CESSIONE AGEVOLATA BENI**

**ART. 1 CO 100/105 LEGGE 197/2022**

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

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

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

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

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

# ASSEGNAZIONE/CESSIONE AGEVOLATA BENI

ART. 1 CO 100/105 LEGGE 197/2022

## IMPOSTA SOSTITUTIVA

**8%**

**10,5%**

PER LE SOCIETA' DI COMODO  
IN ALMENO 2 DEI TRE PERIODI  
(2020-2022)  
PRECEDENTI QUELLO  
DELL'ASSEGNAZIONE/CESSIONE

(PER ESCLUDERE LA SITUAZIONE DI SOCIETA'  
DI COMODO VALGONO TUTTE LE NORME E  
CHIARIMENTI PRECEDENTI)

**13%**

SULLE RISERVE IN SOSPENSIONE DI IMPOSTA  
ANNULLATE PER EFFETTO DELL'ASSEGNAZIONE (NO CESSIONE)  
ATTENZIONE ALLE RISERVE DA RIVALUTAZIONE

**ASSEGNAZIONE/CESSIONE AGEVOLATA BENI**  
**ART. 1 CO 100/105 LEGGE 197/2022**

<b>IMPONIBILE</b>	
<b>ASSEGNAZIONE</b>  <b>DIFFERENZA FRA VALORE NORMALE (O VALORE CATASTALE)</b>  <b>E</b> <b>VALORE FISCALE RICONOSCIUTO</b>	<b>CESSIONE</b>  <b>DIFFERENZA FRA MAGGIORE FRA VALORE NORMALE E PREZZO DI CESSIONE</b>  <b>E</b> <b>VALORE FISCALE RICONOSCIUTO</b>

**ASSEGNAZIONE/CESSIONE AGEVOLATA BENI**  
**ART. 1 CO 100/105 LEGGE 197/2022**

**ESEMPIO**

•VALORE FISCALE RICONOSCIUTO	100.000
•VALORE NORMALE	1.000.000
•VALORE CATASTALE	600.000 (MINORE)
•PLUSVALENZA = $600.000 - 100.000 = 500.000$	
•SOSTITUTIVA 8% = 40.000	

**ASSEGNAZIONE/CESSIONE AGEVOLATA BENI**

**ART. 1 CO 100/105 LEGGE 197/2022**

**QUESTIONE**

**E' POSSIBILE CHE L'OPERAZIONE  
DIA LUOGO A MINUSVALENZE ?**

**CIRC. 112/E/1999**

~~**SE MANCA BASE IMPONIBILE  
NON SI PUO' FARE  
ASSEGNAZIONE**~~

**CIRC. 40/E/2002**

**SE MANCA BASE IMPONIBILE  
SI PUO' FARE ASSEGNAZIONE**

**ART. 101 TUIR**

**NON SONO DEDUCIBILI LE MINUSVALENZE DERIVANTI DA  
ASSEGNAZIONI A SOCI**

**ASSEGNAZIONE/CESSIONE AGEVOLATA BENI**  
**ART. 1 CO 100/105 LEGGE 197/2022**

<b>CONTROPARTITA CONTABILE</b>	
<b>ASSEGNAZIONE</b>	<b>CESSIONE</b>
<b>POSTE DI PATRIMONIO NETTO</b>	<b>POSTA DI ATTIVO O PASSIVO</b>

# PRESUPPOSTI PER OPERAZIONE AGEVOLATA

<p><b><u>ASSEGNAZIONE</u></b> POSTE DI PATRIMONIO NETTO (RIPARTIZIONE UTILI LIQUIDAZIONE RECESSO, ECC.)</p> <p>(SNC SEMPLIFICATE ?)</p> <p>(VALUTARE ANCHE OBBLIGHI CIVILISTICI E DIVIETI FISCALI: LIMITI SULLE RISERVE, FALLIMENTO)</p>	<p><b><u>CESSIONE</u></b></p> <p>POSTA DI ATTIVO O PASSIVO</p> <p>(VALUTARE SE POSSIBILE UTILIZZO DI FINANZIAMENTI SOCI POSTERGATI)</p>
<p><b><u>CIRC. 07/04/2018 N. 8 PAR. 5.2</u></b> L'ASSEGNAZIONE E' POSSIBILE SOLO OVE SI UTILIZZI QUOTA DI P.NETTO ALMENO PARI AL VALORE CONTABILE DEI BENI ASSEGNATI</p>	

# ASPETTI CONTABILI DELL'ASSEGNAZIONE AGEVOLATA

<b>VALORE BENE ASSEGNATO (ESEMPIO 100)</b>		
<b>PARI AL VALORE NETTO CONTABILE (ESEMPIO 100 = 150-50 FONDO)</b>	<b>SUPERIORE AL VALORE NETTO CONTABILE (ESEMPIO 80= 150-70 FONDO)</b>	<b>INFERIORE AL VALORE NETTO CONTABILE (ESEMPIO 130= 150-20 FONDO)</b>

# ASPETTI CONTABILI DELL'ASSEGNAZIONE AGEVOLATA

<b>VALORE BENE ASSEGNATO (ESEMPIO 100)</b>		
<b>PARI AL VALORE NETTO CONTABILE (ESEMPIO 100 = 150-50 FONDO)</b>	<b>SUPERIORE AL VALORE NETTO CONTABILE (ESEMPIO 80= 150-70 FONDO)</b>	<b>INFERIORE AL VALORE NETTO CONTABILE (ESEMPIO 130= 150-20 FONDO)</b>

# VALORE BENE PARI AL VALORE NETTO CONTABILE

## ASSEGNAZIONE RISERVA AL SOCIO

RISERVA .....	100	DEBITI VERSO SOCI	100
---------------	-----	-------------------	-----

## ASSEGNAZIONE BENE AL SOCIO

Diversi		IMMOBILE	150
DEBITI VERSO SOCI	100		
FONDO AMMORT. IMM.	50		

# VALORE BENE SUPERIORE AL VALORE NETTO CONTABILE

## ASSEGNAZIONE RISERVA AL SOCIO

RISERVA .....	100	DEBITI VERSO SOCI	100
---------------	-----	-------------------	-----

(SITUAZIONE FREQUENTE PER BENI NON RIVALUTATI O RISCATTATI DA LEASING)

## ASSEGNAZIONE BENE AL SOCIO

(METODO CONSIGLIATO DA CNDCEC DEI TRE POSSIBILI)

Diversi		Diversi	
DEBITI VERSO SOCI	100	IMMOBILE	150
FONDO AMMORT. IMM.	70	PLUSVALENZA NON TASSABILE	20

## EFFETTO DISTORSIVO

IN QUANTO CONTO ECONOMICO EVIDENZIA UNA PLUSVALENZA  
DERIVANTE DA RAPPORTI SOCIETA'/SOCI

# VALORE BENE INFERIORE AL VALORE NETTO CONTABILE

## ASSEGNAZIONE RISERVA AL SOCIO

RISERVA .....	100	DEBITI VERSO SOCI	100
---------------	-----	-------------------	-----

## ASSEGNAZIONE BENE AL SOCIO

Diversi		IMMOBILE	150
DEBITI VERSO SOCI	100		
FONDO AMMORT. IMM.	20		
MINUSVALENZA NON DEDUCIBILE	30		

### ATTENZIONE

L'EVIDENZIAMENTO DI UNA MINUSVALENZA POTREBBE ESSERE LA SPIA DI UNA MANCATA RILEVAZIONE DI PRECEDENTE PERDITA DUREVOLE

# **ASSEGNAZIONE A VALORE SUPERIORE AL NETTO CONTABILE GLI ALTRI DUE METODI**

<p><b>RILEVAZIONE DELL'ASSEGNAZIONE AL VALORE NETTO CONTABILE</b></p> <p><b>SENZA EVIDENZIARE PLUSVALENZA</b></p>	<p><b>RILEVAZIONE DELL'ASSEGNAZIONE AL VALORE NETTO CONTABILE</b></p> <p><b>CON IMPUTAZIONE DELLA PLUSVALENZA A PATRIMONIO NETTO</b></p>
<p><b>NON VIENE EVIDENZIATO IL DEBITO VERSO SOCI PER L'IMPORTO EFFETTIVO MA SOLO PER VALORE NETTO CONTABILE (INFORMATIVA IN BILANCIO)</b></p>	<p><b>LA PLUSVALENZA VA DIRETTAMENTE A PATRIMONIO NETTO</b></p>
<p><b>ALLA FINE TUTTI E TRE I METODI HANNO LO STESSO EFFETTO SUL PATRIMONIO NETTO</b></p>	

**BILANCIO 2023 E DICHIARAZIONE**  
**ASSEGNAZIONE/CESSIONE/ESTROMISSIONE AGEVOLATA**

<b>PLUSVALENZA</b>	<b>MINUSVALENZA</b>
<b>SOGGETTA A IMPOSTA SOSTITUTIVA</b>	<b>MINUSVALENZA FISCALMENTE NON RILEVANTE</b>
<b><u>IL BILANCIO 2023 DOVREBBE EVIDENZIARE</u></b> <b>IMPOSTA SOSTITUTIVA (VOCE 20 CONTO ECONOMICO)</b> <b>RESIDUO DEBITO PER IMPOSTA SOSTITUTIVA</b> <b>EVENTUALE RETTIFICA IVA (VOCE B14 CONTO ECONOMICO)</b>	

# INDICAZIONE DELL'OPERAZIONE

SEZIONE XXII Assegnazione o cessione di beni ai soci o trasformazione in società semplice		Valore normale		Costo Fiscale	Differenza
		1	2	3	
<b>RQ94</b>	Beni immobili	1	2	3	
<b>RQ95</b>	Beni mobili	1	2	3	
<b>RQ96</b>	Totale	Imponibile		Società non operative	Imposta sostitutiva
		1	2	3	
<b>RQ97</b>	Riserve in sospensione	Imponibile		Aliquota	Imposta sostitutiva
		1	2	3	

## VARIAZIONI FISCALI PER ASSEGNAZIONE DA SOC. CAP.

<b>REDDITI 2024</b>	
<b>PLUSVALENZA</b> <b>RF 55</b> <b>CODICE 51</b>	<b>MINUSVALENZA</b> <b>RF 31</b> <b>CODICE 51</b>

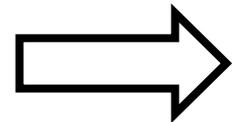
<b>IRAP 2024</b>	
<b>PLUSVALENZA</b> <b>IC 57</b> <b>CODICE 99</b>	<b>MINUSVALENZA</b> <b>IC 51</b> <b>CODICE 99</b>

**LA CONTABILIZZAZIONE  
DELLE DETRAZIONI  
D'IMPOSTA, SCONTO IN  
FATTURA E CESSIONE  
DEL CREDITO**

# **QUALIFICAZIONE DETRAZIONI D'IMPOSTA**

**AGEVOLAZIONE CHE SPETTA IN  
CONSEGUENZA DI PARTICOLARI SPESE  
SOSTENUTE DAL CONTRIBUENTE  
(DETRAZIONE PER SPESE DI RISPARMIO ENERGETICO,  
DETRAZIONE PER SPESE RIFACIMENTO FACCIATE, ECC.)**

**TALUNE DI TALI SPESE POSSONO ESSERE  
SOSTENUTE ANCHE DA IMPRESE**



**SOLITAMENTE  
LA DETRAZIONE SI EFFETTUA IN RATE ANNUALI  
IN UN PERIODO DI 5 O 10 ANNI  
NEI LIMITI DELL'IMPOSTA ANNUALMENTE DOVUTA  
(RISCHIO DI NON BENEFICIARNE)**

# DETRAZIONI D'IMPOSTA PER IMPRESE

AGEVOLAZIONE	DETRAZIONE IRPEF/IRES	REGIME DI IMPRESA
Ristrutturazioni edilizie (50%)	IRPEF	NO*
Bonus verde (50%)	IRPEF	NO
Bonus mobili ed elettrodomestici	IRPEF	NO
Risparmio energetico (50%-65%) – Superbonus 110%	IRPEF/IRES	SI
Risparmio energetico – Superbonus 110%	IRPEF	NO
Sisma bonus (50% - 70% - 75% - 80% - 85%)	IRPEF/IRES	SI
Sisma bonus – Superbonus 110%	IRPEF	NO
Bonus facciate (90%)	IRPEF/IRES	SI
Interventi finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche <b>2022 (75%)</b>	IRPEF/IRES	SI
<p><b>*La detrazione art 16-bis lett. a) e b) Tuir spetta all'imprenditore individuale, al professionista e alle società di persone per le unità immobiliari - diverse dai beni strumentali o merce - tassate in base al reddito fondiario (art. 90 TUIR)</b></p>		

# **IMMOBILI AGEVOLABILI DELLE IMPRESE**

**RIS. 303/E/2008 – RIS. 340/E/2008**

**SOLO IMMOBILI STRUMENTALI**

**NO IMMOBILI MERCE**

**NO IMMOBILI LOCATI**

**CASS. 19815/2019-19816/2019-29612/2019-29613/2019-29614/2019**

**AGEVOLABILI TUTTE LE TIPOLOGIE DI IMMOBILI**

**DELLE IMPRESE**

**RIS. 34/E/2020**

**IMMOBILI STRUMENTALI**

**IMMOBILI MERCE**

**IMMOBILI PATRIMONIO**

# TRATTAMENTO DETRAZIONI D'IMPOSTA

1° TEORIA	2° TEORIA
<b>IMPORTO CHE VIENE SOTTRATTO ALL'IMPOSTA DOVUTA</b>	<b>CONTRIBUTO IN CONTO IMPIANTI (SE SI RIFERISCE A BENI AMMORTIZZABILI)</b>
<p><b>OIC – DOCUMENTO AGOSTO 2021</b> <b>Comunicazione sulle modalità di contabilizzazione dei bonus fiscali</b> <b>(IN RISPOSTA A 4 QUESITI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE)</b></p> <p><b>SI TRATTA DI CONTRIBUTO IN CONTO IMPIANTI</b></p>	

# DIRITTO ALLA DETRAZIONI D'IMPOSTA

## DOCUMENTO OIC

- **E' ASSIMILABILE A UN CONTRIBUTO IN CONTO IMPIANTI**
- **CONTRIBUTO IN CONTO IMPIANTI = SOMME EROGATE DA UN SOGGETTO PUBBLICO = VANTAGGIO ECONOMICO PARAMETRATO AL COSTO DELL'INVESTIMENTO**
- **RAPPRESENTA UNA FORMA DI REALIZZO ASSIMILABILE AL DIRITTO A RICEVERE UN PAGAMENTO DA PARTE DELLO STATO**
- **IL RELATIVO CREDITO DEVE ESSERE VALUTATO AL COSTO AMMORTIZZATO (SALVO OPZIONI PER APPLICAZIONE VALORE NOMINALE )**

# **DIRITTO ALLA DETRAZIONI D'IMPOSTA**

## **DOCUMENTO OIC**

**PROPONE LO STESSO ESEMPIO  
DECLINATO NELLE DUE DIFFERENTI SITUAZIONI**

**APPLICAZIONE  
COSTO AMMORTIZZATO**

**APPLICAZIONE  
VALORE NOMINALE**

**IN ENTRAMBE LE SITUAZIONI  
LA CONTROPARTITA  
E' PROVENTO FINANZIARIO  
E NON LA VOCE A5  
IN QUANTO  
IL 110% AZZERA IL COSTO DEL CESPITE  
E IL PROVENTO DERIVA QUINDI DA UNA ATTIVITA' FINANZIARIA  
(CREDITI VERSO ERARIO)**

## OIC: DETRAZIONE 110% AL VALORE NOMINALE

<b>ACQUISIZIONE IMPIANTO TERMICO</b>			
<b>Diversi IMPIANTO IVA C/ACQUISTI</b>	<b>20.000,00 4.400,00</b>	<b>FORNITORI</b>	<b>24.400,00</b>
<b>ISCRIZIONE DETRAZIONE 110% (UTILIZZANDO METODO A DIRETTA RIDUZIONE DEL COSTO)</b>			
<b>CREDITI TRIBUTARI</b>	<b>22.000,00</b>	<b>Diversi IMPIANTO RISCONTI PASSIVI</b>	<b>20.000,00 2.000,00</b>
<b>ALL'UTILIZZO DELLA RATA DI DETRAZIONE (IPOTESI 1/5)</b>			
<b>DEBITI TRIBUTARI (IRES)</b>	<b>4.400,00</b>	<b>CREDITI TRIBUTARI</b>	<b>4.400,00</b>
<b>RISCONTI PASSIVI</b>	<b>400,00</b>	<b>PROVENTI FINANZIARI</b>	<b>400,00</b>

# CONSIDERAZIONI SU DOCUMENTO OIC

## LO SCOMPUTO DELLA DETRAZIONE AVVIENE NEL QUADRO RN

<b>RN9</b>	Imposta corrispondente al reddito imponibile	,00			
<b>RN10</b>	Detrazioni	Start-up	Erogazioni liberali in favore dei partiti politici	Detrazioni art. 151	
		1	2	3	
		,00	,00	,00	
		(di cui	Ospedale Galliera	Ricarica veicoli elettrici )	
		4	5	6	
		,00	,00	,00	
<b>RN11</b>	Imposta netta (sottrarre il rigo RN10 da rigo RN9)	(di cui	Rimborso oneri	2	
		1	,00	,00	
<b>RN12</b>	Credito di imposta sui fondi comuni di investimento			,00	
<b>RN13</b>	Credito per imposte pagate all'estero			,00	
<b>RN14</b>	Altri crediti di imposta	Immobili colpiti dal sisma dell'Abruzzo	Art bonus	School bonus	
		1	2	3	
		,00	,00	,00	
		(di cui	Sport bonus	Bonus bonifica ambientale	Alloggi sociali
		4	5	6	
		,00	,00	,00	
	Fondazioni ITS Academy	Social Bonus	Altri crediti		
	7	8	9	10	
		,00	,00	,00	
<b>RN15</b>	Ritenute d'acconto	(di cui	Ritenute art. 5 non utilizzate	2	
		1	,00	,00	
<b>RN16</b>	Totale crediti e ritenute (somma dei rigi da RN12 a RN15)			,00	
<b>RN17</b>	IRES dovuta o differenza a favore del contribuente			,00	

- **L'IMPUTAZIONE PROPOSTA DA OIC (PROVENTO FINANZIARIO ANZICHE' LA RIDUZIONE DELL'IMPOSTA SUL REDDITO) CONSENTE DI RILEVARE L'INTERA IMPOSTA DI COMPETENZA DELL'ANNO**
- **NECESSITA' DI FORNIRE ADEGUATA INFORMATIVA IN NOTA INTEGRATIVA**

# QUESTIONE

**LE DETRAZIONI D'IMPOSTA IMPUTATE COME CONTRIBUTI IN CONTO IMPIANTI  
SONO TASSABILI ?**

**NO**

**TRATTANDOSI SOSTANZIALMENTE DI  
DETRAZIONI DI IMPOSTA  
CHE INTERVENGONO DOPO LA DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA  
(HANNO LA STESSA NATURA DELL'IMPOSTA)  
INDIPENDENTEMENTE DALLA MODALITA' DI IMPUTAZIONE**

**IN SENSO CONFORME**

**DRE PIEMONTE INTERPELLO 901-445/2020**

**AIDC NORMA 224**

**CONTRA**

**DOC. 1/2024 THINK TANK DI DELOITTE**

## OIC: DETRAZIONE 110% AL VALORE NOMINALE

### **DOCUMENTO OIC NON INDICA LA RILEVAZIONE IN CASO DI INCAPIENZA**

#### ESEMPIO

**CASO DI IMPOSSIBILITA' DI UTILIZZO TOTALE  
DELLA RATA DI DETRAZIONE  
(IPOTESI 1/5)**

**LA DETRAZIONE NON SCOMPUTABILE E' DEFINITIVAMENTE PERSA**

<b>SOPRAVVENIENZA PASSIVA</b>	<b>4.400,00</b>	<b>CREDITI TRIBUTARI</b>	<b>4.400,00</b>
<b>RISCONTI PASSIVI</b>	<b>400,00</b>	<b>PROVENTI FINANZIARI</b>	<b>400,00</b>

**LA QUOTA DI PROVENTI TRIBUTARI PERMANE  
IN QUANTO, A FRONTE DI UN COSTO DI 20.000,  
LA DETRAZIONE TEORICA SPETTANTE E' DI 22.000  
E NON PUO' ESSERE ASSORBITA DALLA SOPRAVVENIENZA PASSIVA  
(PER DIVIETO DI COMPENSO DI PARTITE)**

# **DETRAZIONE NELLE SOCIETA' DI PERSONE**

**EVENTUALI DETRAZIONI D'IMPOSTA  
MATURATE IN CAPO A SOCIETA' DI PERSONE  
NON POSSONO  
ESSERE FRUITE DALLA SOCIETA'  
MA  
DEVONO ESSERE ATTRIBUITE AI SOCI  
AI FINI DELL'IMPOSTA PERSONALE**

# ATTRIBUZIONE AI SOCI

## ACQUISIZIONE IMPIANTO TERMICO

<b>Diversi IMPIANTO IVA C/ACQUISTI</b>	<b>20.000,00 4.400,00</b>	<b>FORNITORI</b>	<b>24.400,00</b>
--	-------------------------------	------------------	------------------

## ISCRIZIONE DETRAZIONE 110% (UTILIZZANDO METODO A DIRETTA RIDUZIONE DEL COSTO)

<b>CREDITI TRIBUTARI</b>	<b>22.000,00</b>	<b>Diversi IMPIANTO RISCONTI PASSIVI</b>	<b>20.000,00 2.000,00</b>
--------------------------	------------------	--	-------------------------------

## ATTRIBUZIONE DELLA DETRAZIONE AI SOCI

<b>SOCI</b>	<b>22.000,00</b>	<b>CREDITI TRIBUTARI</b>	<b>22.000,00</b>
-------------	------------------	--------------------------	------------------

## PER I RISCONTI DOVREBBE RESTARE L'IMPUTARE IN RATE

<b>RISCONTI PASSIVI</b>	<b>400,00</b>	<b>PROVENTI FINANZIARI</b>	<b>400,00</b>
-------------------------	---------------	----------------------------	---------------

## IN ALTERNATIVA IMPUTAZIONE TOTALE NELL'ANNO DI MATURAZIONE DELLA DETRAZIONE

# **CONSIDERAZIONI SUL METODO DA UTILIZZARE**

**DOCUMENTO OIC**

**UTILIZZA IL METODO DELLA RIDUZIONE DIRETTA DEL COSTO**

**IN TAL MODO, AZZERANDO IL COSTO CON IL 110%,**

**NON NE EFFETTUA L'AMMORTAMENTO**

**(CON QUESTO METODO SORGE L'OBBLIGO DI COMPILARE IL QUADRO RV DI REDDITI)**

## **METODO DEI RISCONTI PASSIVI**

**OVE SI UTILIZZI IL METODO DEI RISCONTI PASSIVI**

**(SEMPRE CONSIGLIATO QUANDO IL CONTRIBUTO IN CONTO IMPIANTI**

**E' RAPPRESENTATO DA AGEVOLAZIONE NON TASSATA)**

**IL CONTO ECONOMICO RILEVEREBBE**

**QUOTA AMMORTAMENTO (DEDUCIBILE)**

**QUOTA CONTRIBUTO (NON TASSATA)**

# **ALTERNATIVE ALLA DETRAZIONE**

**ART. 121 D.L. 34/2020 (DECRETO RILANCIO)**

**PER ALCUNE DETRAZIONI D'IMPOSTA SORTE IN RELAZIONE A  
SPESE SOSTENUTE  
PER OGNI STATO DI AVANZAMENTO**

**AI FINI DELL'UTILIZZO È POSSIBILE OPTARE PER**

**SCONTO  
SUL CORRISPETTIVO**

**CESSIONE DI UN CREDITO  
CORRISPONDENTE ALLA  
DETRAZIONE NON UTILIZZATA**

# **SCONTO SUL CORRISPETTIVO**

**ART. 121 CO 1 LETT. A) D.L. 34/2020**

**CONTRIBUTO,  
SOTTO FORMA DI SCONTO SUL CORRISPETTIVO,  
FINO AL MASSIMO DEL CORRISPETTIVO,**

**ANTICIPATO DAI FORNITORI CHE HANNO EFFETTUATO L'INTERVENTO  
SOTTO FORMA DI CREDITI D'IMPOSTA  
PARI ALLE DETRAZIONI SPETTANTI**

**CON FACOLTA' DI SUCCESSIVA CESSIONE AD ALTRI SOGGETTI  
COMPRESO ISTITUTI DI CREDITO**

## SCONTO SUL CORRISPETTIVO

■ CORRISPETTIVO PATTUITO	20.000
■ IVA 10%	2.000
■ TOTALE	22.000
■ SCONTO SU CORRISPETTIVO	22.000

(DA INDICARE ESPRESSAMENTE IN FATTURA)

LO SCONTO NON RIDUCE L'IMPONIBILE IVA

IL FORNITORE SCOMPUTA IL 110%

CIRC. 24/E/2020 PAR. 4

LO SCONTO È PARI AL TOTALE FATTURA

(SE L'IVA FOSSE INDETRAIBILE, LO SCONTO SAREBBE DI 24.200)

## OIC: SCONTO IN FATTURA 110%

<b>CESSIONE IMPIANTO TERMICO</b>			
<b>CREDITI V/CLIENTI</b>	<b>22.000,00</b>	Diversi RICAVI IVA A DEBITO	20.000,00 2.000,00
<b>BANCA X (per iva)</b>	<b>2.000,00</b>	<b>CREDITI V/CLIENTI</b>	<b>2.000,00</b>
<b>REGOLAZIONE SCONTO IN FATTURA</b>			
<b>CREDITI TRIBUTARI</b>	<b>22.000,00</b>	diversi CREDITI V/CLIENTI RISCONTI PASSIVI	20.000,00 2.000,00
<b>ALL'UTILIZZO DELLA RATA DI DETRAZIONE (IPOTESI 1/5)</b>			
<b>DEBITI TRIBUTARI</b>	<b>4.400,00</b>	<b>CREDITI TRIBUTARI</b>	<b>4.400,00</b>
<b>RISCONTI PASSIVI</b>	<b>400,00</b>	<b>PROVENTO FINANZIARIO</b>	<b>400,00</b>

# **CESSIONE DEL CREDITO**

**L'OPERAZIONE PUO' AVVENIRE AL PREZZO CONCORDATO  
TRA LE PARTI  
TENUTO CONTO DELL'EFFETTO FINANZIARIO  
(INCASSO A BREVE C/UTILIZZO RATEALE DETRAZIONE)**

**NEL PRECEDENTE ESEMPIO  
IPOTIZZANDO  
LA CESSIONE AL PREZZO DI 19.000**

## OIC: CESSIONE DEL CREDITO PER DETRAZIONI

<b>ACQUISIZIONE IMPIANTO TERMICO</b>			
<b>Diversi IMPIANTO IVA C/ACQUISTI</b>	<b>20.000,00 4.400,00</b>	<b>FORNITORI</b>	<b>24.400,00</b>
<b>ISCRIZIONE DETRAZIONE 110% (UTILIZZANDO METODO A DIRETTA RIDUZIONE DEL COSTO)</b>			
<b>CREDITI TRIBUTARI</b>	<b>22.000,00</b>	<b>Diversi IMPIANTO RISCONTI PASSIVI</b>	<b>20.000,00 2.000,00</b>
<b>ALLA CESSIONE DELLA DETRAZIONE (IPOTESI 1/5)</b>			
<b>Diversi BANCA X ONERI FINANZIARI RISCONTI PASSIVI</b>	<b>19.000,00 1.000,00 2.000,00</b>	<b>CREDITI TRIBUTARI</b>	<b>22.000,00</b>

## OIC: ACQUISTO DEL CREDITO PER DETRAZIONI

**ALL'ACQUISTO DEL CREDITO A 19.000  
(OIC 15= ISCRIZIONE AL PREZZO)**

<b>CREDITI TRIBUTARI</b>	<b>19.000,00</b>	<b>BANCA X</b>	<b>19.000,00</b>
--------------------------	------------------	----------------	------------------

**ALL'UTILIZZO DELLA DETRAZIONE  
(IPOTESI 1/5 DI 22.000,00 E NON DI 19.000,00)**

<b>DEBITI TRIBUTARI</b>	<b>4.400,00</b>	<b>CREDITI TRIBUTARI</b>	<b>4.400,00</b>
<b>CREDITI TRIBUTARI</b>	<b>400,00</b>	<b>PROVENTO FINANZIARIO</b>	<b>400,00</b>

**ALLA FINE DELL'UTILIZZO DELLE 5 RATE  
IL CONTO CREDITI TRIBUTARI SI AZZERA**

# **CESSIONE ALTRI CREDITI D'IMPOSTA COVID**

## **ART. 122 D.L. 34/2020 (DECRETO RILANCIO)**

**FINO AL 31/12/2021**

**I BENEFICIARI DI CREDITI D'IMPOSTA COVID**

- **BOTTEGHE E NEGOZI (A FRONTE DI PARI RIDUZIONE CANONE)**
- **CANONI DI LOCAZIONI NON AD USO ABITATIVO (A FRONTE DI PARI RIDUZIONE CANONE)**
- **ADEGUAMENTO AMBIENTI DI LAVORO (ART. 120)**
- **SANIFICAZIONE E ACQUISTO DPI (ART. 125)**

**POSSONO OPTARE**

**PER CESSIONE – ANCHE PARZIALE –**

**NEI CONFRONTI DI**

- **LOCATORE E CONCEDENTE**
- **ISTITUTI DI CREDITO**
- **ALTRI INTERMEDIARI FINANZIARI**

**EVENTUALI COSTI/PROVENTI CHE NE DERIVANO**

**DALLA CESSIONE DI QUALUNQUE CREDITO**

**SONO DI NATURA FINANZIARIA**

# **CESSIONE ALTRI CREDITI D'IMPOSTA COVID**

**IL PROFESSIONISTA CHE  
APPLICA SCONTO IN FATTURA  
OVVERO  
RISULTA CESSIONARIO DI BONUS**

**REALIZZA COMUNQUE L'INCASSO DELLA  
PRESTAZIONE INDIPENDENTEMENTE  
DALLA FRUIZIONE DEL BONUS**

**RISPOSTA A INTERPELLO 04/05/2022 N. 243**

**IL PROFESSIONISTA DEVE FATTURARE L'INTERO ANCHE  
NELL'IPOTESI DI ATTUALIZZAZIONE DEL  
CREDITO SCONTATO**

**RILEVANTE PRESENZA DI CREDITI D'IMPOSTA**

**ANCHE A SEGUITO DELLE OPERAZIONI DI  
DETRAZIONI/CESSIONE/SCONTO IN FATTURA**

**IL BILANCIO PUO' PRESENTARE  
RILEVANTI CREDITI D'IMPOSTA**

**DA INDICARE IN BILANCIO  
COME TUTTI GLI ALTRI CREDITI  
SONO SOTTOPOSTI A PARTICOLARI REGOLE DI  
VALUTAZIONE E RAPPRESENTAZIONE**

# **IMPUTAZIONE A CREDITI E DEBITI TRIBUTARI**

**LO SCHEMA DI STATO PATRIMONIALE NE IMPONE  
LA DISTINZIONE  
FRA QUELLI ESIGIBILI ENTRO L'ANNO E OLTRE L'ANNO**

**INOLTRE**

**OIC 25 PAR. 86**

**LA VALUTAZIONE DEVE SEGUIRE LE REGOLE INDICATE DA**

**OIC 15 (CREDITI)**

**OIC 19 (DEBITI)**

**QUINDI**

**ATTUALIZZAZIONE**

**COSTO AMMORTIZZATO (NO SOTTO 12 MESI)**

## **VOCE C) C.E.: PROVENTI/ONERI FINANZIARI**

**COMPRENDE TUTTI I COMPONENTI DI NATURA FINANZIARIA**

**COMPRESO SCONTI FINANZIARI ATTIVI E PASSIVI**

**COMPRESO CONTRIBUTI C/INTERESSI**

**PER LE SOCIETA' CHE APPLICANO IL COSTO AMMORTIZZATO**

**LA VOCE C COMPRENDE ANCHE**

**I PROVENTI (VOCE C16.D)**

**E GLI ONERI (VOCE C.17)**

**DI IMPUTAZIONE ANNUALE**

# **VOCE C) C.E.: PROVENTI/ONERI FINANZIARI**

**ATTENZIONE**

**LA VOCE COMPRENDE ANCHE LE DIFFERENZE CONSEGUENTI  
ALL'APPLICAZIONE DEL SUPERBONUS 110%**

**SUPERBONUS 110% = PROVENTI FINANZIARI**

**SCONTO IN FATTURA = PROVENTI FINANZIARI**

**CESSIONE DEL CREDITO = PROVENTI FINANZIARI**

**CESSIONE DEL CREDITO = ONERI FINANZIARI**

**ESEMPI DI PROVENTI E ONERI FINANZIARI IN**

**OIC – ORGANISMO ITALIANO DI CONTABILITÀ**

**Comunicazione sulle modalità di contabilizzazione dei  
bonus fiscali**

---

# **VOCE C) C.E.: PROVENTI/ONERI FINANZIARI**

**INOLTRE**

**POICHE' SI TRATTA DI**

**ONERI E PROVENTI FINANZIARI**

**AGLI STESSI SI APPLICA DISCIPLINA GENERALE**

**ART. 96 CO 3 TUIR**

**La disciplina del presente articolo si applica agli interessi passivi e agli interessi attivi, nonche' agli oneri finanziari e ai proventi finanziari ad essi assimilati, che sono qualificati come tali dai principi contabili adottati dall'impresa,  
(RISCHIO DI INDEDUCIBILITA')**

# **PROVENTI E ONERI FINANZARI (DA CREDITI TRIBUTARI)**

**ATTENZIONE**

**POICHE' SI TRATTA DI**

**ONERI E PROVENTI FINANZIARI**

**AGLI STESSI SI APPLICA DISCIPLINA GENERALE**

**ART. 96 CO 3 TUIR**

**La disciplina del presente articolo si applica agli interessi passivi e agli interessi attivi, nonche' agli oneri finanziari e ai proventi finanziari ad essi assimilati, che sono qualificati come tali dai principi contabili adottati dall'impresa,**

**=**

**FORTE RISCHIO DI INDEDUCIBILITA' A CAUSA DEL ROL**

## APPLICAZIONE ART. 96 TUIR

- 1. INDIVIDUAZIONE INTERESSI ATTIVI RILEVANTI**
- 2. INDIVIDUAZIONE INTERESSI PASSIVI**
- 3. CONFRONTO FRA INTERESSI ATTIVI E INTERESSI PASSIVI**
- 4. DETERMINAZIONE ROL FISCALE E APPLICAZIONE**
- 5. GESTIONE DELLE ECCELENZE**

## ART. 96 TUIR: RIPORTO ECCELENZE

<b>ART. 96 TUIR CONSENTE DI RIPORTARE IN AVANTI LE ECCELENZE CHE POSSONO VENIRSI A FORMARE</b>		
<b>CO 6</b>	<b>CO 5</b>	<b>CO 7</b>
<b>ECCELENZA INTERESSI ATTIVI RISPETTO A INTERESSI PASSIVI</b>	<b>ECCELENZA INTERESSI PASSIVI RISPETTO A INTERESSI ATTIVI</b>	<b>ECCELENZA DI ROL DERIVANTE DALL'APPLICAZIONE (MA NON OLTRE IL 5° ESERCIZIO SUCCESSIVO)</b>

**OIC 34**

**RICAVI**

**(non riguarda il bilancio 2023)**

# **OIC 34 – RICAVI**

**PUBBLICATO A APRILE 2023**

**SI APPLICA AI BILANCI OIC  
DEGLI ESERCIZI CHE INIZIANO A PARTIRE  
DA 01/01/2024**

**NON E' PREVISTA APPLICAZIONE FACOLTATIVA AL 2023**

**TUTTAVIA**

**CON CHIARIMENTO DI DICEMBRE 2023  
SONO FATTI SALVI I COMPORTAMENTI CONTABILI  
ADOTTATI IN PRECEDENZA SE CONFORMI A OIC 34**

## OIC 34 – APPLICAZIONE DAL 2024

<b>RETROSPETTICA</b>	<b>PROSPETTICA</b>
<p data-bbox="320 408 718 448"><b>SI APPLICA OIC 29</b></p> <p data-bbox="170 536 873 953"><b><u>APPLICAZIONE COMPLETA</u> COME SE OIC 34 FOSSE SEMPRE STATO APPLICATO EFFETTO SU P.NETTO 01/01/2023 ADEGUAMENTO STATO PATRIMONIALE E CONTO ECONOMICO 2023</b></p> <p data-bbox="170 1042 873 1336"><b><u>CONSENTITA</u> APPLICAZIONE PARZIALE COME SE OIC 34 FOSSE SEMPRE STATO APPLICATO EFFETTO SU P.NETTO 01/01/2024</b></p>	<p data-bbox="1251 472 1537 512"><b>CONSENTITA</b></p> <p data-bbox="1379 544 1410 568"><b>=</b></p> <p data-bbox="1321 598 1468 638"><b>OIC 34</b></p> <p data-bbox="1058 661 1731 766"><b>SI APPLICA AI SOLI CONTRATTI STIPULATI DA 01/01/2024</b></p>

## **RACCOMANDAZIONE**

**TRATTASI DI PRINCIPIO CHE NON IMPATTA SOLO SUL BILANCIO  
MA  
OCCORRE TENERNE CONTO IN SEDE DI IMPUTAZIONE DEI RICAVI  
DERIVANTI DA CONTRATTI STIPULATI DA 01/01/2024**

**VERIFICARE CONTENUTO CONTRATTI DI VENDITA  
PER ACCERTARSI SE OCCORRE APPLICARE OIC 34**

**EVENTUALE MODIFICA CONTRATTI**

**EVENTUALE ISTRUZIONI PER CORRETTA APPLICAZIONE**

# **TIPOLOGIA DI CONTRATTI INTERESSATI**

**VENDITA CON GARANZIA**

**CESSIONE DI LICENZE**

**VENDITE CON OBBLIGO/OPZIONI DI RIACQUISTO**

**SOCIETA' CHE AGISCE PER CONTO PROPRIO**

**O**

**PER CONTO DI TERZI**

**VENDITE CONDIZIONATE**

## **OIC 34 – AMBITO DI APPLICAZIONE E ESCLUSIONI**

<b>SI APPLICA</b>	<b>NON SI APPLICA</b>
<p data-bbox="125 432 923 918"><b>AI RICAVI DI CUI ALLA VOCE A.1 DEL CONTO ECONOMICO = RICAVI DA CESSIONI E PRESTAZIONI DI SERVIZI DELL'ATTIVITA' ORDINARIA (INDIPENDENTEMENTE DALLA LORO CLASSIFICAZIONE IN BILANCIO)</b></p>	<p data-bbox="994 368 1796 1360"><b>LAVORI IN CORSO SU ORDINAZIONE (OIC 23)  RICAVI DERIVANTI DA CESSIONE DI AZIENDA  FITTI ATTIVI  RISTORNI  TRANSAZIONI CHE NON HANNO FINALITA' DI COMPRAVENDITA  PRESTAZIONI CHE HANNO CONCLUSIONE NELLO STESSO ESERCIZIO</b></p>

# **OIC 34 – DEFINIZIONI**

## **CLIENTE**

- colui che ha stipulato il contratto con la società per ottenere, in cambio di un corrispettivo, beni o servizi.

## **PREZZO COMPLESSIVO DEL CONTRATTO**

- l'importo del corrispettivo contrattualmente previsto per i beni o servizi che saranno trasferiti al cliente. Nella determinazione del prezzo complessivo la società tiene conto di tutti i corrispettivi variabili previsti dal contratto.

## **CORRISPETTIVO VARIABILE**

- importo che la società stima di dover considerare per la corretta determinazione del prezzo complessivo del contratto. Costituiscono corrispettivo variabile: incentivi, premi di risultato, sconti (diversi da quelli incondizionati indicati in fattura), abbuoni, penalità, resi.

## **TRANSAZIONI SENZA FINALITA' DI COMPRAVENDITA**

- operazioni effettuate per procurarsi la disponibilità di un bene di analoghe caratteristiche senza l'obiettivo

# **OIC 34 – PROCEDIMENTO PER LA RILEVAZIONE**

**SAL VO SITUAZIONI SEMPLICI**

**PER PROCEDERE ALLA RILEVAZIONE DEI RICAVI OCCORRE EFFETTUARE**

- **IDENTIFICAZIONE DEL CONTRATTO O DEL RAGGRUPPAMENTO DI CONTRATTI**
- **DETERMINAZIONE DEL PREZZO COMPLESSIVO DEL CONTRATTO**
- **IDENTIFICAZIONE DELL'UNITA' ELEMENTARE DI CONTABILIZZAZIONE**
- **VALORIZZAZIONE DELL'UNITA' ELEMENTARE DI CONTABILIZZAZIONE**
- **RILEVAZIONE DEI RICAVI**

# **OIC 34 – UNITA' ELEMENTARE DI CONTABILIZZAZIONE**

**PAR. 16**

**OGNI SINGOLO SEGMENTO DEL CONTRATTO  
CHE – TEORICAMENTE – DOVREBBE DAR LUOGO A  
RICAVI AUTONOMI**

**LA SEGMENTAZIONE DEL CONTRATTO  
PUO' DAR LUOGO  
A PIU' UNITA' ELEMENTARE DI CONTABILIZZAZIONE**

# **OIC 34 – UNITA' ELEMENTARE DI CONTABILIZZAZIONE**

## **PAR. 17**

### **NON COSTITUISCONO**

### **UNITA' ELEMENTARE DI CONTABILIZZAZIONE**

- **I BENI E SERVIZI CHE SONO INTERDIPENDENTI TRA LORO (IN PRATICA, NON POSSONO ESSERE UTILIZZATI SEPARATAMENTE MA SOLO IN COMBINAZIONE GLI UNI AGLI ALTRI)**
- **LE PRESTAZIONI PREVISTE NON RIENTRANO NELL'ATTIVITA' CARATTERISTICA DELLA SOCIETA' (ESEMPIO: OPERAZIONI DI CONCORSI A PREMI DOVE I PREMI NON SONO BENI NORMALMENTE VENDUTI DALLA SOCIETA')**

# OIC 34 – UNITA' ELEMENTARE DI CONTABILIZZAZIONE

## PAR. 18

### SEMPLIFICAZIONI

In presenza di contratti non particolarmente complessi dove la separazione delle singole unità elementari di contabilizzazione produce effetti irrilevanti la società può, ai sensi dell'articolo 2423 comma 4 del codice civile, non applicare il disposto del paragrafo 16. Si presume che possano ricorrere a tale disposizione le società che redigono il bilancio in forma abbreviata ai sensi dell'articolo 2435-bis del codice civile oppure le società che redigono il bilancio delle micro-imprese ai sensi dell'articolo 2435-ter del codice civile.

## OIC 34 – SEMPLIFICAZIONI PER ABBREVIATI E MICRO

<b>PAR.</b>	<b>CONTENUTO DELLE SEMPLIFICAZIONI (NON OBBLIGATORIE)</b>
<b>12</b>	<b>NON ATTUALIZZARE I PREZZI DA CONTRATTO: -IN CASO DI TERMINI DI PAGAMENTO OLTRE 12 MESI -CONTRATTO SENZA INTERESSI O INTERESSI SIGNIFICATIVAMENTE DIFFERENTI DA TASSO DI MERCATO</b>
<b>18</b>	<b>ESONERO DALL'IDENTIFICARE L'UNITA' ELEMENTARE DI CONTABILIZZAZIONE IN QUANTO EFFETTI SONO RITENUTI PRESUNTIVAMENTE IRRILEVANTI</b>
<b>30</b>	<b>ESONERO DALL'APPLICARE LE REGOLE PER IL DIRITTO DI RESO</b>
<b>39/42</b>	<b>INFORMAZIONI IN NOTA INTEGRATIVA (EVENTUALMENTE ANCHE PER MICRO)</b>
<b><u>QUESTIONE</u></b>	
<b>COSA SUCCEDDE SE, NEL CORSO DELL'ESERCIZIO, SI PASSA DA ABBREVIATO A ORDINARIO ?</b>	

# **OIC 34 – ESEMPIO**

**UNA SOCIETA' HA VENDUTO UN MACCHINARIO  
AL PREZZO DI EURO 100.000**

**IL CONTRATTO PREVEDE  
LA PRESTAZIONE GRATUITA DI DUE CONTROLLI DI ASSISTENZA TECNICA  
DA FORNIRE DOPO UNO E DUE ANNI DALLA CONSEGNA**

## **IL CONTRATTO VA ESAMINATO**

- **PREZZO COMPLESSIVO 100.000 (PER CESSIONE E ASSISTENZA)**
- **IDENTIFICAZIONE DI DUE UNITA' ELEMENTARI DI CONTABILIZZAZIONE:  
CESSIONE (VALORE PRESUNTO PER 90.000) E ASSISTENZA TECNICA  
(VALORE PRESUNTO PER 10.000)**
- **RILEVAZIONE DEI RICAVI (ATTENZIONE PER ABBREVIATO E MICRO):  
PER LA CESSIONE AL TRASFERIMENTO DEI RISCHI E BENEFICI  
PER L'ASSISTENZA TECNICA NEGLI ESERCIZI DI PRESTAZIONE**

## OIC 34- RILEVAZIONE BILANCIO ORDINARIO

### AL MOMENTO IN CUI SI VERIFICA LA VENDITA (TRASFERIMENTO DEI RISCHI E BENEFICI)

<b>CREDITI VERSO CLIENTI</b>	<b>100.000</b>	<b>RICAVI DELLE VENDITE E PRESTAZIONI</b>	<b>90.000</b>
		<b>RISCONTI PASSIVI</b>	<b>10.000</b>

### AL MOMENTO IN CUI VIENE PRESTATO OGNI SINGOLA PRESTAZIONE

<b>RISCONTI PASSIVI</b>	<b>5.000</b>	<b>RICAVI DELLE VENDITE E PRESTAZIONI</b>	<b>5.000</b>
-------------------------	--------------	---	--------------

## OIC 34- RILEVAZIONE BILANCIO ABBREVIATO

<b>AL MOMENTO IN CUI SI VERIFICA LA VENDITA (TRASFERIMENTO DEI RISCHI E BENEFICI)</b>			
<b>CREDITI VERSO CLIENTI</b>	<b>100.000</b>	<b>RICAVI DELLE VENDITE E PRESTAZIONI</b>	<b>100.000</b>
<b>CONTESTUALMENTE</b>			
<b>ACCANTONAMENTO A FONDO RISCHI E ONERI (AL MOMENTO NON DEDUCIBILE)</b>	<b>10.000</b>	<b>FONDO RISCHI E ONERI</b>	<b>10.000</b>
<b>AL MOMENTO IN CUI VIENE PRESTATO OGNI SINGOLA PRESTAZIONE</b>			
<b>FONDO RISCHI</b>	<b>5.000</b>	<b>SOPRAVVENIENZA ATTIVA (NON TASSABILE ?)</b>	<b>5.000</b>

**NOTA INTEGRATIVA  
ALCUNI PARTICOLARI  
CONTENUTI**

# **CONSIDERAZIONI GENERALI**

## **L'INFORMATIVA DI BILANCIO**

**DIVENTA SEMPRE PIU' ESSENZIALE E SPECIFICA  
DOVENDO FAR FRONTE ALLA DIFFERENTI ESIGENZE  
DEI DESTINATARI PRIMARI DEL BILANCIO**

**IN PARTICOLARE**

**L'INFORMATIVA DI BILANCIO**

**(SP+CE+RENDICONTO+NOTA+RELAZIONE GESTIONE)**

**DEVE ESSERE IN GRADO DI SODDISFARE I DATI NECESSARI PER  
PRESUPPOSTO DELLA CONTINUITA'**

**ADEGUATO ASSETTO ORGANIZZATIVO (CODICE DELLA CRISI)**

**RAPPORTO BANCA-IMPRESA**

**SOSTENIBILITA'**

# **RAPPORTO BANCA-IMPRESA**

**IL SISTEMA BASATO SU “BASILEA” E’ SUPERATO DA  
LINEE GUIDA EBA-GL LOM  
(GUIDELINES ON LOAN ORIGINATION AND MONITORING)**

**LE IMPRESE E I LORO CONSULENTI  
DOVREBBERO CONOSCERE LE LINEE GUIDA  
(GIA’ ADOTTATE DA ABI)  
IN QUANTO  
E’ SU TALI LINEE GUIDA  
CHE LE BANCHE VALUTERANNO IL MERITO CREDITIZIO  
(TANTO E’ VERO CHE SEMPRE PIU’ SPESSO E’ RICHIESTO BUSINESS PLAN)**

**EVENTUALI DATI INSUFFICIENTI  
POTREBBERO LIMITARE ACCESSO AL CREDITO  
CON RIPERCUSSIONI AZIENDALI E SUI RAPPORTI CON CONSULENTE**

# PER APPROFONDIRE RAPPORTO BANCA-IMPRESA

<p>RELAZIONE FINALE SUGLI ORIENTAMENTI IN MATERIA DI CONCESSIONE E MONITORAGGIO DEI PRESTITI</p>  <p>ABE/GL/2020/06</p> <hr/> <p>29/03/2020</p> <hr/> <p><u>Orientamenti</u></p> <hr/> <p>in materia di concessione e monitoraggio dei prestiti</p>	 <p>DOCUMENTO DI RICERCA</p> <p><b>L'INFORMATIVA ECONOMICO-FINANZIARIA E LA BANCABILITÀ DELLE PMI: INDICAZIONI EBA-GL LOM E SPUNTI OPERATIVI</b></p> <p>AREE DI DELEGA CNDFEC Finanza Aziendale</p> <p>CONSIGLIERE DELEGATO Antonio Repaci</p> <p>6 NOVEMBRE 2023</p> <p> Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili</p> <p><b>Fondazione Nazionale dei Commercialisti</b> RICERCA</p>
--	--

# **CONTINUITA' AZIENDALE**

# **CHE COS'È LA CONTINUITA'**

**LA CAPACITA' DELL'IMPRESA  
DI COSTITUIRE UN COMPLESSO ECONOMICO FUNZIONANTE  
DESTINATO ALLA PRODUZIONE DEL REDDITO**

## **IN PRATICA**

**REALIZZARE LE PROPRIE ATTIVITA'**

**E**

**FAR FRONTE ALLE PROPRIE PASSIVITA'**

**DURANTE IL NORMALE SVOLGIMENTO DELL'ATTIVITA'**

**DIPENDE DA**

- **PERIODO IN RELAZIONE AL QUALE PRENDERE IN CONSIDERAZIONE LE INFORMAZIONI DISPONIBILI (CONSUNTIVE E PROSPETTIVE)**
- **DIMENSIONI E COMPLESSITA' DELL'IMPRESA**
- **NATURA E CIRCOSTANZE DELL'ATTIVITA'**
- **INFLUENZA DI FATTORI ESTERNI**

# **CHE COS'È LA CRISI**

**ART. 2 CO 1 D.LGS 14/2019  
(CODICE DELLA CRISI)**

**stato del debitore  
che rende probabile l'insolvenza  
e che si manifesta con  
l'inadeguatezza dei flussi di cassa prospettici  
a far fronte alle obbligazioni nei successivi dodici mesi**

# **NORMATIVA DI RIFERIMENTO**

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

**Nella redazione del bilancio devono essere osservati i seguenti principi:**

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

**IN GENERE  
LA MANCANZA DEL PRESUPPOSTO  
COMPORTA L'OBBLIGO DI INDIVIDUARE  
POSSIBILI DIVERSI CRITERI DI VALUTAZIONE  
RISPETTO A QUELLI ORDINARI**

# CONTINUITA' AZIENDALE IN OIC 11

**NELLA FASE DI PREPARAZIONE DEL BILANCIO  
VALUTAZIONE PROSPETTICA  
SULLA CAPACITA' DI CONTINUARE A  
COSTITUIRE UN COMPLESSO ECONOMICO FUNZIONANTE  
E DESTINATO ALLA PRODUZIONE DEL REDDITO**

<b>CONTINUITA' SUSSISTE (PAR. 21/22)</b>	<b>LA CONTINUITA' NON SUSSISTE</b>	
	<b>IN ASSENZA DI CAUSE DI SCIoglimento EX ART. 2484 C.C. (PAR. 23)</b>	<b>IN PRESENZA DI CAUSE DI SCIoglimento EX ART. 2484 C.C. (PAR. 24)</b>
<b>RIFLESSI SUL BILANCIO</b>		
<b>INFORMATIVA IN NOTA INTEGRATIVA IN CASO DI INCERTEZZE NON SIGNIFICATIVE</b>	<b>INDIVIDUAZIONE POSSIBILI DIFFERENTI CRITERI DI VALUTAZIONE</b>	

# CONTINUITA' AZIENDALE IN OIC 11

## SUSSISTENZA DI CONTINUITA'

### Prospettiva della continuità aziendale

- 21. L'articolo 2423-bis, comma 1, n. 1, del codice civile, prevede che la valutazione delle voci di bilancio sia fatta nella prospettiva della continuazione dell'attività e quindi tenendo conto del fatto che l'azienda costituisce un complesso economico funzionante destinato alla produzione di reddito.
- 22. Nella fase di preparazione del bilancio, la direzione aziendale deve effettuare una valutazione prospettica della capacità dell'azienda di continuare a costituire un complesso economico funzionante destinato alla produzione di reddito per un prevedibile arco temporale futuro, relativo a un periodo di almeno dodici mesi dalla data di riferimento del bilancio.
- Nei casi in cui, a seguito di tale valutazione prospettica, siano identificate significative incertezze in merito a tale capacità, nella nota integrativa dovranno essere chiaramente fornite le informazioni relative ai fattori di rischio, alle assunzioni effettuate e alle incertezze identificate, nonché ai piani aziendali futuri per far fronte a tali rischi ed incertezze. Dovranno inoltre essere esplicitate le ragioni che qualificano come significative le incertezze esposte e le ricadute che esse possono avere sulla continuità aziendale.

# **RESPONSABILITA' DEGLI AMMINISTRATORI**

**IN ALCUNI CASI,  
IL QUADRO NORMATIVO  
DI INFORMAZIONE FINANZIARIA  
IMPONE, NELLA REDAZIONE DI BILANCIO,  
LA VALUTAZIONE DEL  
PRESUPPOSTO DI CONTINUITA'**

**ESEMPIO: IAS 1**

**RICHIEDE DI EVIDENZIARE EVENTUALI INCERTEZZE  
SIGNIFICATIVE CHE POSSANO COMPORTARE  
L'INSORGERE DI SERI DUBBI SULLA CAPACITA' DELL'IMPRESA  
DI CONTINUARE AD OPERARE IN REGIME DI CONTINUITA'  
TENUTO CONTO DI UN AMBITO TEMPORALE (DI SOLITO 12 MESI)**

## **IN OGNI CASO**

**ANCHE SE IL QUADRO NORMATIVO  
DI INFORMAZIONE FINANZIARIA NAZIONALE (OIC)  
NON IMPONE, NELLA REDAZIONE DI BILANCIO,  
LA VALUTAZIONE DEL  
PRESUPPOSTO DI CONTINUITA'  
UGUALMENTE  
GLI AMMINISTRATORI DEVONO VALUTARE LA CAPACITA'  
DELL'IMPRESA DI CONTINUARE A OPERARE COME  
ENTITA' IN FUNZIONAMENTO  
ESSENDO LA CONTINUITA'  
UN PRINCIPIO FONDAMENTALE  
PER LA REDAZIONE DEL BILANCIO**

# PROVA DELL'ESISTENZA CONTINUITA'

<b>AMMINISTRATORI</b>	<b>REVISORE</b>
<b>ACCERTARE L'ESISTENZA DEL PRESUPPOSTO</b>	<b>VERIFICARE E VALUTARE IL RISCHIO CHE L'IMPRESA ABBI PERSO LA CONTINUITA'</b>

# ARCO TEMPORALE

IAS 1	OIC
<p><b>ALMENO 12 MESI DALLA DATA DI CHIUSURA DEL BILANCIO</b></p>	<p><b>IN GENERE NESSUNA PREVISIONE</b></p> <p><b>PERO' <u>OIC 5 (BILANCI LIQUIDAZIONE)</u> ALMENO 12 MESI</b></p>
<p><b>SE L'IMPRESA HA ACCERTATO LA SUSSISTENZA DELLA CONTINUITA' SULLA BASE DI UN PERIODO INFERIORE AI 12 MESI, IL REVISORE DEVE ESTENDERE LE SUE PROCEDURE AL PERIODO DI ALMENO 12 MESI</b></p>	

# **PRINCIPI DI REDAZIONE DEL BILANCIO**

## **ART. 2423-BIS C.C.**

### **INDICATORI FINANZIARI ISA 570**

- **situazione di deficit patrimoniale o di capitale circolante negativo,**
- **prestiti a scadenza fissa e prossimi alla scadenza senza che vi siano prospettive verosimili di rinnovo o di rimborso; oppure eccessiva dipendenza da prestiti a breve termine per finanziarie attività a lungo termine,**
- **indicazioni di cessazione del sostegno finanziario da parte dei finanziatori e altri creditori,**
- **bilanci storici o prospettici che mostrano cash flow negativi,**
- **principali indici economico-finanziario negativi,**
- **consistenti perdite operative o significative perdite di valore di attività che generano cash flow,**
- **mancanza o discontinuità nella distribuzione dei dividendi,**
- **incapacità di saldare i debiti alla scadenza,**
- **incapacità nel rispettare le clausole contrattuali dei prestiti,**
- **cambiamento nelle forme di pagamento concesse dai fornitori dalla condizione “a credito” alla condizione “ pagamento alla consegna”,**
- **incapacità di ottenere finanziamenti necessari per lo sviluppo di nuovi prodotti ovvero per altri investimenti necessari,**

# **PRINCIPI DI REDAZIONE DEL BILANCIO**

## **ART. 2423-BIS C.C.**

### **INDICATORI GESTIONALI ISA 570**

- perdita di amministratori o dirigenti chiave senza riuscire a sostituirli,
- perdita di mercati fondamentali, di contratti di distribuzione, di concessioni o di fornitori importanti,
- difficoltà nell'organico del personale o difficoltà nel mantenere il normale flusso di approvvigionamento da importanti fornitori,

### **ALTRI INDICATORI ISA 570**

- capitale ridotto al di sotto dei limiti o non conformità alle norme di legge,
- contenziosi legali e fiscali che, in caso di soccombenza, potrebbero comportare obblighi di risarcimento che l'impresa non è in grado di rispettare,
- modifiche legislative o politiche governative dalla quali si attendono effetti sfavorevoli all'impresa.

**PRINCIPI DI REDAZIONE DEL BILANCIO**

**ART. 2423-BIS C.C.**

**PRINCIPIO DI CONTINUAZIONE DELL'ATTIVITA'**

**CODICE DELLA CRISI DI IMPRESA**

**D.LGS 12/01/2019 N. 14**

**PREVEDE NORME CHE DEVONO ESSERE UTILIZZATE**

**PER INDIVIDUARE**

**MOMENTI DI CRISI**

**O**

**DI PERDITA DELLA CONTINUITA'**

# **PRINCIPI DI REDAZIONE DEL BILANCIO**

## **ART. 2423-BIS C.C.**

# **PRINCIPIO DI CONTINUAZIONE DELL'ATTIVITA'**

## **ART. 3 D.LGS 12/01/2019 N. 14**

# **ASSETTO ORGANIZZATIVO E INDICATORI DI CRISI**

1. L'imprenditore individuale deve adottare misure idonee a rilevare tempestivamente lo stato di crisi e assumere senza indugio le iniziative necessarie a farvi fronte.
2. L'imprenditore collettivo deve istituire un assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato ai sensi dell'[articolo 2086](#) del codice civile, ai fini della tempestiva rilevazione dello stato di crisi e dell'assunzione di idonee iniziative.
3. Al fine di prevedere tempestivamente l'emersione della crisi d'impresa, le misure di cui al comma 1 e gli assetti di cui al comma 2 devono consentire di:
  - a) rilevare eventuali squilibri di carattere patrimoniale o economico-finanziario, rapportati alle specifiche caratteristiche dell'impresa e dell'attività imprenditoriale svolta dal debitore;
  - b) verificare la sostenibilità dei debiti e le prospettive di continuità aziendale almeno per i dodici mesi successivi e rilevare i segnali di cui al comma 4;
  - c) ricavare le informazioni necessarie a utilizzare la lista di controllo particolareggiata e a effettuare il test pratico per la verifica della ragionevole perseguibilità del risanamento di cui all'articolo 13, al comma 2.
4. Costituiscono segnali per la previsione di cui al comma 3:
  - a) l'esistenza di debiti per retribuzioni scaduti da almeno trenta giorni pari a oltre la metà dell'ammontare complessivo mensile delle retribuzioni;
  - b) l'esistenza di debiti verso fornitori scaduti da almeno novanta giorni di ammontare superiore a quello dei debiti non scaduti;
  - c) l'esistenza di esposizioni nei confronti delle banche e degli altri intermediari finanziari che siano scadute da più di sessanta giorni o che abbiano superato da almeno sessanta giorni il limite degli affidamenti ottenuti in qualunque forma purché rappresentino complessivamente almeno il cinque per cento del totale delle esposizioni;

# **PRINCIPI DI REDAZIONE DEL BILANCIO**

**ART. 2423-BIS C.C.**

## **PRINCIPIO DI CONTINUAZIONE DELL'ATTIVITA'**

### **PROCEDURA DI ALERTA**

**VECCHIO ART. 14 D.LGS 12/01/2019 N. 14**

### **OBBLIGO DI SEGNALAZIONE**

- 1. Gli organi di controllo societari, il revisore contabile e la società di revisione, ciascuno nell'ambito delle proprie funzioni, hanno l'obbligo di verificare che l'organo amministrativo valuti costantemente, assumendo le conseguenti idonee iniziative, se l'assetto organizzativo dell'impresa è adeguato, 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.**

# **PRINCIPI DI REDAZIONE DEL BILANCIO**

**ART. 2423-BIS C.C.**

## **PRINCIPIO DI CONTINUAZIONE DELL'ATTIVITA'**

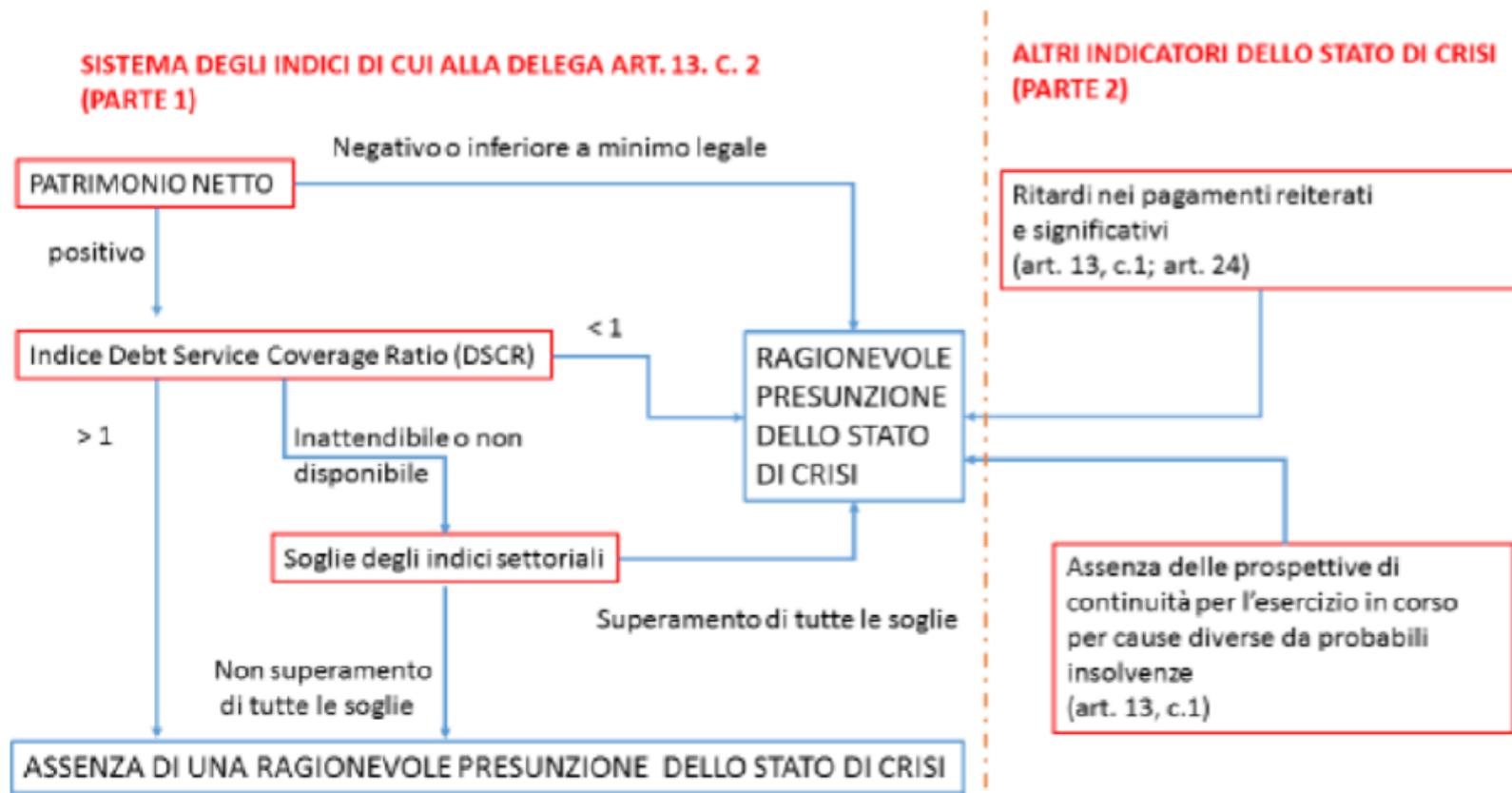
**PROCEDURA DI ALLERTA**

**VECCHIO ART. 13 D.LGS 12/01/2019 N. 14**

**INDICATORI DELLA CRISI**

- 1. Costituiscono indicatori di crisi gli squilibri di carattere reddituale, patrimoniale o finanziario, rapportati alle specifiche caratteristiche dell'impresa e dell'attività imprenditoriale svolta dal debitore, tenuto conto della data di costituzione e di inizio dell'attività, rilevabili attraverso appositi indici che diano evidenza della sostenibilità dei debiti per almeno i sei mesi successivi e delle prospettive di continuità aziendale per l'esercizio in corso o, quando la durata residua dell'esercizio al momento della valutazione è inferiore a sei mesi, per i sei mesi successivi. A questi fini, sono indici significativi quelli che misurano la sostenibilità degli oneri dell'indebitamento con i flussi di cassa che l'impresa è in grado di generare e l'adeguatezza dei mezzi propri rispetto a quelli di terzi. Costituiscono altresì indicatori di crisi ritardi nei pagamenti reiterati e significativi,**

# PROCEDURA DI ALLERTA (SECONDO VECCHIO ART. 14 D.LGS. 14/2019)



Fonte: CNDCEC, Crisi d'impresa: Gli indici dell'allerta, 2019

# INDICI SETTORIALI

Settore	Soglie di allerta				
	ONERI FINANZIARI / RICAVI %	PATRIMONIO NETTO / DEBITI TOTALI %	LIQUIDITA' A BREVE TERMINE (ATTIVITA' A BREVE/PASSIVITA' BREVE) %	CASH FLOW / ATTIVO %	(INDEBITAMENTO PREVIDENZIALE+ TRIBUTARIO) / ATTIVO %
(A) AGRICOLTURA SILVICOLTURA E PESCA	2.8	9.4	92.1	0.3	5.6
(B) ESTRAZIONE (C) MANIFATTURA (D) PROD. ENERGIA/GAS	3.0	7.6	93.7	0.5	4.9
(E) FORN. ACQUA RETI FOGNARIE RIFIUTI (D) TRASM. ENERGIA/GAS	2.6	6.7	84.2	1.9	6.5
(F41) COSTRUZIONE DI EDIFICI	3.8	4.9	108.0	0.4	3.8
(F42) INGEGNERIA CIVILE (F43) COSTR. SPECIALIZZATE	2.8	5.3	101.1	1.4	5.3
(G45) COMM INGROSSO e DETT AUTOVEICOLI (G46) COMM INGROSSO (D) DISTRIB. ENERGIA/GAS	2.1	6.3	101.4	0.6	2.9
(G47) COMM DETTAGLIO (I56) BAR e RISTORANTI	1.5	4.2	89.8	1.0	7.8
(H) TRASPORTO E MAGAZZINAGGIO (I55) HOTEL	1.5	4.1	86.0	1.4	10.2
(JMN) SERVIZI ALLE IMPRESE	1.8	5.2	95.4	1.7	11.9
(PQRS) SERVIZI ALLE PERSONE	2.7	2.3	69.8	0.5	14.6

Fonte: CNDCEC, Crisi d'impresa: Gli indici dell'allerta, 2019

# CASO CONCRETO INDICI SETTORIALI

In merito agli indici della crisi calcolati sul bilancio chiuso al 31/12/2022, si espone di seguito la performance aziendale relativamente alle soglie di allerta massime individuate dal documento del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti del 20 ottobre 2019:

INDICE	SOGLIA	CALCOLATO	ESITO
Indice di sostenibilità degli oneri finanziari	soglia massima 3%	0,35%	ipotesi rispettata
Indice di adeguatezza patrimoniale	soglia minima 7,60%	65,07%	ipotesi rispettata
Indice di ritorno liquido dell'attivo	soglia minima 0,50%	15,60%	ipotesi rispettata
Indice di liquidità	soglia minima 93,70%	131,99%	ipotesi rispettata
Indice di indebitamento tributario e previdenziale	soglia massima 4,90%	2,50%	ipotesi rispettata

# **SEGNALI DI ALLARME**

**IL D.LGS 83/2022 HA SOSTITUITO**

**IL SISTEMA DI ALLERTA ORIGINARIAMENTE PREVISTO DAL D.LGS 14/2019**

**CON I SEGNALI DI ALLARME DI CRISI:**

- a) l'esistenza di debiti per retribuzioni scaduti da almeno trenta giorni pari a oltre la meta' dell'ammontare complessivo mensile delle retribuzioni;
- b) l'esistenza di debiti verso fornitori scaduti da almeno novanta giorni di ammontare superiore a quello dei debiti non scaduti;
- c) l'esistenza di esposizioni nei confronti delle banche e degli altri intermediari finanziari che siano scadute da piu' di sessanta giorni o che abbiano superato da almeno sessanta giorni il limite degli affidamenti ottenuti in qualunque forma purché rappresentino complessivamente almeno il cinque per cento del totale delle esposizioni;
- d) l'esistenza di una o piu' delle esposizioni debitorie previste dall'articolo 25-novies, comma 1 (CREDITITORI PUBBLICI QUALIFICATI = AGENZIA ENTRATE/AGENZIA RISCOSSIONE/INPS/INAIL IN PARTICOLARI CONDIZIONI)

# **OBBLIGHI DEI SINDACI.1**

**CNDCEC**

## **NORME DI COMPORTAMENTO COLLEGIO SINDACALE**

### **NORMA 11.1 – Vigilanza del Collegio sindacale per la rilevazione tempestiva della perdita della continuità**

- **Il collegio sindacale, nello svolgimento della funzione riconosciutagli dalla legge, vigila che il sistema di controllo e gli assetti organizzativi, amministrativi e contabili adottati dalla società risultino adeguati a rilevare tempestivamente segnali di perdita della continuità aziendale.**
- **Il collegio sindacale può chiedere chiarimenti all'organo di amministrazione e, se del caso, sollecitare lo stesso ad adottare opportuni provvedimenti.**

# **OBBLIGHI DEI SINDACI.2**

## **CNDCEC**

### **NORME DI COMPORTAMENTO COLLEGIO SINDACALE**

#### **NORMA 11.2 – Vigilanza del Collegio sindacale per la rilevazione tempestiva della crisi**

- Il collegio sindacale, nello svolgimento della funzione riconosciutagli dalla legge, vigila che il sistema di controllo e gli assetti organizzativi, amministrativi e contabili adottati dalla società risultino adeguati anche in funzione della rilevazione tempestiva della crisi dell'impresa.
- Il collegio sindacale può chiedere chiarimenti all'organo di amministrazione e, se del caso, sollecitare lo stesso ad adottare opportune implementazioni dell'assetto organizzativo e contabile.
  
- Norma 11.3= SEGNALAZIONE ALL'ORGANO AMMINISTRATIVO
- Norma 11.4 = SEGNALAZIONE ALL'ASSEMBLEA E DENUNCIA AL TRIBUNALE

# CONTINUITA' AZIENDALE IN OIC 11

NELLA FASE DI PREPARAZIONE DEL BILANCIO  
**VALUTAZIONE PROSPETTICA**

SULLA CAPACITA' DI CONTINUARE A  
COSTITUIRE UN COMPLESSO ECONOMICO FUNZIONANTE  
E DESTINATO ALLA PRODUZIONE DEL REDDITO

<b>CONTINUITA' SUSSISTE (PAR. 21/22)</b>	<b>LA CONTINUITA' NON SUSSISTE</b>	
	<b>IN ASSENZA DI CAUSE DI SCIOGLIMENTO EX ART. 2484 C.C. (PAR. 23)</b>	<b>IN PRESENZA DI CAUSE DI SCIOGLIMENTO EX ART. 2484 C.C. (PAR. 24)</b>
<b>RIFLESSI SUL BILANCIO</b>		
<b>ADEGUATA INFORMATIVA IN CASO DI INCERTEZZE NON SIGNIFICATIVE</b>	<b>INDIVIDUAZIONE POSSIBILI DIFFERENTI CRITERI DI VALUTAZIONE</b>	

# CONTINUITA' AZIENDALE IN OIC 11

## MANCANZA DI CONTINUITA'

23. Ove la valutazione prospettica della capacità dell'azienda di continuare a costituire un complesso economico funzionante destinato alla produzione di reddito porti la direzione aziendale a concludere che, nell'arco temporale futuro di riferimento, non vi sono ragionevoli alternative alla cessazione dell'attività, ma non si siano ancora accertate ai sensi dell'art. 2485 del codice civile cause di scioglimento di cui all'art. 2484 del codice civile, la valutazione delle voci di bilancio è pur sempre fatta nella prospettiva della continuazione dell'attività, tenendo peraltro conto, nell'applicazione dei principi di volta in volta rilevanti, del limitato orizzonte temporale residuo. La nota integrativa dovrà descrivere adeguatamente tali circostanze e gli effetti delle stesse sulla situazione patrimoniale ed economica della società.
- 24. Quando, ai sensi dell'articolo 2485 del codice civile, viene accertata dagli amministratori una delle cause di scioglimento di cui all'articolo 2484 del codice civile, il bilancio d'esercizio è redatto senza la prospettiva della continuazione dell'attività, e si applicano i criteri di funzionamento, così come previsti al paragrafo 23, tenendo conto dell'ancor più ristretto orizzonte temporale. Ciò vale anche quando tale accertamento avviene tra la data di chiusura dell'esercizio e quella di redazione del bilancio.

# **CAUSE DI SCIoglimento**

**ART. 2484 C.C.**

**LE SOCIETA' DI CAPITALI SI SCIOLGONO:**

- 1. per il decorso del termine ;**
- 2. per il conseguimento dell'oggetto sociale o per la sopravvenuta impossibilità di conseguirlo, salvo che l'assemblea, all'uopo convocata senza indugio, non deliberi le opportune modifiche statutarie;**
- 3. per l'impossibilità di funzionamento o per la continuata inattività dell'assemblea;**
- 4. per la riduzione del capitale al disotto del minimo legale, salvo quanto è disposto dagli articoli 2447 e 2482-ter ;**
- 5. nelle ipotesi previste dagli articoli 2437-quater e 2473;**
- 6. per deliberazione dell'assemblea;**
- 7. per le altre cause previste dall'atto costitutivo o dallo statuto .**
- 8. La società inoltre si scioglie per le altre cause previste dalla legge**

## **OIC 11: SENZA CONTINUITA'**

**Se non vi sono ragionevoli alternative alla cessazione dell'attività**

**IN ASSENZA  
DI CAUSE DI  
SCIoglimento EX  
ART. 2484 C.C.**

**IN PRESENZA  
DI CAUSE DI  
SCIoglimento  
EX ART. 2484 C.C.**

**OIC 11 PAR. 23**

**SI APPLICANO I CRITERI DI  
FUNZIONAMENTO  
TENENDO CONTO DEL  
LIMITATO  
ORIZZONTE TEMPORALE  
RESIDUO**

**OIC. 11 PAR. 24**

**SI APPLICANO I CRITERI DI  
FUNZIONAMENTO  
TENENDO CONTO  
DELL'ANCOR PIU' RISTRETTO  
ORIZZONTE TEMPORALE**

# LIMITATO ORIZZONTE TEMPORALE IN OIC 11

- Di seguito si riportano alcuni esempi non esaustivi degli effetti che il mutato orizzonte temporale di riferimento può determinare sull'applicazione dei principi contabili nazionali in relazione a talune voci di bilancio:
- a) la revisione della vita utile e del valore residuo delle immobilizzazioni, ai sensi dell'OIC 16 "Immobilizzazioni materiali" e dell'OIC 24 "Immobilizzazioni immateriali", tenuto conto del ristretto orizzonte temporale in cui ne è previsto l'uso in azienda;
- b) la stima del valore recuperabile delle immobilizzazioni ai sensi dell'OIC 9 "Svalutazioni per perdite durevoli di valore delle immobilizzazioni materiali e immateriali" tenuto conto del fatto che, in talune circostanze, il valore d'uso potrebbe non essere determinabile, non sussistendo un adeguato orizzonte temporale per la sua determinazione. In questi casi si fa riferimento al *fair value per la determinazione del valore recuperabile*;
- c) l'esame dei contratti esistenti per la rilevazione di eventuali contratti onerosi ai sensi dell'OIC 31 "Fondi per rischi e oneri e Trattamento di Fine Rapporto". La limitatezza dell'orizzonte temporale di riferimento può infatti comportare che la durata degli impegni contrattuali in essere risulti superiore al periodo in cui questi contribuiscono alla generazione di benefici economici, facendo sì che i costi attesi risultino superiori ai benefici economici che si suppone saranno conseguiti;
- d) la revisione delle relazioni di copertura ai sensi dell'OIC 32 "Strumenti finanziari derivati" alla luce del mutato orizzonte temporale di riferimento;
- e) la valutazione della recuperabilità delle imposte anticipate ai sensi dell'OIC 25 "Imposte sul reddito", alla luce delle mutate prospettive aziendali.

# CONTINUITA' IN EPOCA COVID

**PERMANENDO LO STATO DI CRISI  
IL LEGISLATORE E' INTERVENUTO PREVEDENDO UNA  
DEROGA AL PRINCIPIO DI CONTINUITA'**

**ART. 7 D.L. 23/2020  
( DECRETO LIQUIDITA' )**

**RELATIVO AI BILANCI 2019/2020**

**ART. 38-QUATER D.L. 34/2020  
(DECRETO RILANCIO)**

**RELATIVO AI BILANCI 2019/2020**

**(DI FATTO HA ABROGATO ART. 7 LIQUIDITA' )**

**LA FONDAZIONE OIC E' INTERVENUTA CON**

**OIC INTER. 6  
(GIUGNO 2020)**

***"Disposizioni temporanee sui principi di  
redazione del bilancio"***

**OIC INTER. 8  
(MARZO 2021)**

***"Disposizioni transitorie in materia di  
principi di redazione del bilancio"  
(continuità aziendale)***

# ESEMPIO NOTA INTEGRATIVA

## ■ **Continuità aziendale**

- Gli Amministratori, così come previsto dall'art. 2423 bis c.c. e dall'OIC 11, hanno valutato la capacità dell'azienda di continuare a costituire un complesso economico funzionante destinato alla produzione di reddito per un arco temporale di almeno dodici mesi dalla data di riferimento del bilancio, considerate anche il permanere delle criticità causate dagli effetti che la situazione in atto con riferimento alla guerra Russia-Ucraina nonché l'incremento del tasso di inflazione causa dell'aumento dei costi delle materie prime e dell'energia di cui anche la società ne ha risentito.
- In particolare, non trovano riscontro nella situazione attuale gli indicatori di presenza di incertezze significative, mentre l'andamento dei dati di questi primi mesi conferma il miglioramento delle e l'assoluta
- Pertanto, la valutazione delle voci di bilancio è stata effettuata nella prospettiva della continuazione dell'attività.
- Peraltro, la valutazione del postulato della continuità aziendale è stata effettuata considerando anche le nuove disposizioni contenute nel "Codice della crisi" per cui per il tramite di un set di indicatori scelti idonei per indagare eventuali equilibri in essere a livello della dimensione patrimoniale-finanziaria ed economica i cui risultati di sintesi sono riportati nella tabella seguente: ...

### PRINCIPALI INDICATORI

## IN ALCUNI CASI

Nella redazione del bilancio, gli amministratori hanno rilevato che non sussistono:

- a) debiti per retribuzioni scaduti da almeno trenta giorni pari a oltre la metà dell'ammontare complessivo mensile delle retribuzioni;
- b) debiti verso fornitori scaduti da almeno novanta giorni di ammontare superiore a quello dei debiti non scaduti;
- c) esposizioni nei confronti delle banche e degli altri intermediari finanziari che siano scadute da piu' di sessanta giorni o che abbiano superato da almeno sessanta giorni il limite degli affidamenti ottenuti in qualunque forma purché rappresentino complessivamente almeno il cinque per cento del totale delle esposizioni;
- d) una o piu' delle esposizioni debitorie previste da art. 25-novies D.Lgs 14/2019.

## **INOLTRE**

**ANCHE SE LE INFORMAZIONI SULLA CONTINUITA'  
DEVONO ESSERE RIPORTATE IN NOTA INTEGRATIVA**

**DOCUMENTO CNDCEC/CONFINDUSTRIA GIUGNO 2018**

**RITIENE CHE LE CONSIDERAZIONI DEGLI AMMINISTRATORI  
DEBBANO ESSERE RIPRESE ED AMPIATE NELLA  
RELAZIONE SULLA GESTIONE**

## **PERTANTO**

**SE LA SOCIETA' NON E' OBBLIGATA ALLA RELAZIONE SULLA GESTIONE  
POTREBBE ESSERE OPPORTUNO INDICARE NELLA NOTA INTEGRATIVA  
QUALCUNA DELLE INFORMAZIONI RICHIESTE DA ART. 2428 C.C.  
PER RAFFORZARE LA SUSSISTENZA DELLA CONTINUITA'**

**un'analisi fedele, equilibrata ed esauriente della situazione della società e dell'andamento e del risultato della gestione, nel suo complesso e nei vari settori in cui essa ha operato, anche attraverso imprese controllate, con particolare riguardo ai costi, ai ricavi e agli investimenti, nonché una descrizione dei principali rischi e incertezze cui la società è esposta**

**L'analisi di cui al primo comma è coerente con l'entità e la complessità degli affari della società e contiene, nella misura necessaria alla comprensione della situazione della società e dell'andamento e del risultato della sua gestione, gli indicatori di risultato finanziari e, se del caso, quelli non finanziari pertinenti all'attività specifica della società, comprese le informazioni attinenti all'ambiente e al personale.**

# ADEGUATO ASSETTO

# **OBBLIGO DI ADEGUATO ASSETTO**

## **ART. 2086 CO 1 C.C. - GESTIONE DELL'IMPRESA**

### **(ANCHE ART. 3 CO 2 D.LGS 14/2019)**

**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.**

### **ART. 3 CO 1 D.LGS 14/2019**

**L'imprenditore individuale deve adottare misure idonee a rilevare tempestivamente lo stato di crisi e assumere senza indugio le iniziative necessarie a farvi fronte.**

# **OBBLIGHI DEGLI AMMINISTRATORI**

## **ART. 2381 C.C. - PRESIDENTE, COMITATO ESECUTIVO, AMMINISTRATORI DELEGATI**

Il consiglio di amministrazione ..... Sulla base delle informazioni ricevute valuta l'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile della società; quando elaborati, esamina i piani strategici, industriali e finanziari della società; valuta, sulla base della relazione degli organi delegati, il generale andamento della gestione.

Gli organi delegati curano che l'assetto organizzativo, amministrativo e contabile sia adeguato alla natura e alle dimensioni dell'impresa e riferiscono al consiglio di amministrazione e al collegio sindacale, con la periodicità fissata dallo statuto e in ogni caso almeno ogni sei mesi, sul generale andamento della gestione e sulla sua prevedibile evoluzione nonché sulle operazioni di maggior rilievo, per le loro dimensioni o caratteristiche, effettuate dalla società e dalle sue controllate

## **OBBLIGO DEI SINDACI**

### **ART. 2403 C.C. - DOVERI DEL COLLEGIO SINDACALE**

Il collegio sindacale vigila sull'osservanza della legge e dello statuto, sul rispetto dei principi di corretta amministrazione ed in particolare sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile adottato dalla società e sul suo concreto funzionamento.

Esercita inoltre il controllo contabile nel caso previsto dall'articolo 2409-bis, terzo comma.

#### **FINO AL 2003**

*accertare la regolare tenuta della contabilità sociale, la corrispondenza del bilancio alle risultanze dei libri e delle scritture contabili e l'osservanza delle norme stabilite dall'art. 2426 per la valutazione del patrimonio sociale.*

## **OBBLIGO DEL REVISORE**

**MANCA OGNI RIFERIMENTO A SPECIFICI OBBLIGHI  
IN TEMA DI ADEGUATI ASSETTI  
SIA NEL CODICE CIVILE  
SIA NEL CODICE DELLA CRISI**

**TUTTAVIA**

**L'EFFETTIVO SVOLGIMENTO DELL'ATTIVITA'  
DI REVISIONE LEGALE**

**IMPONE AL REVISORE DI VALUTARE  
L'ADEGUATEZZA DEGLI ASSETTI**

**AUMENTO DEGLI SCAMBI DI INFORMAZIONE TRA  
ORGANO DI CONTROLLO E REVISORE**

# **DEFINIZIONE DI ASSETTO**

**MANCA**

**NEL CODICE CIVILE E NEL CODICE DELLA CRISI**

**UNA PUR MINIMA DEFINIZIONE**

**DI ASSETTO**

**ORGANIZZATIVO, AMMINISTRATIVO E CONTABILE**

**A TALE MANCANZA**

**HA SOPPERITO IL CNDCEC**

**NELLE NORME DI COMPORTAMENTO DEL COLLEGIO SINDACALE**

# CHE COS'E' L'ASSETTO ORGANIZZATIVO?

CNDCEC

NORME DI COMPORTAMENTO DEL COLLEGIO SINDACALE

NORMA 3.5

- *Il collegio sindacale vigila sull'adeguatezza e sul concreto funzionamento dell'assetto organizzativo della società.*
- *Per assetto organizzativo si intende: (i) il sistema di funzionigramma e di organigramma e, in particolare, il complesso delle direttive e delle procedure stabilite per garantire che il potere decisionale sia assegnato ed effettivamente esercitato a un appropriato livello di competenza e responsabilità, (ii) il complesso procedurale di controllo.*
- *Un assetto organizzativo è adeguato se presenta una struttura compatibile alle dimensioni della società, nonché alla natura e alle modalità di perseguimento dell'oggetto sociale, nonché alla rilevazione tempestiva degli indizi di crisi e di perdita della continuità aziendale e possa quindi consentire, agli amministratori preposti, una sollecita adozione delle misure più idonee alla sua rilevazione e alla sua composizione.*

# CHE COS'E' IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO?

CNDCEC

NORME DI COMPORTAMENTO DEL COLLEGIO SINDACALE

NORMA 3.6

- *Il collegio sindacale vigila sull'adeguatezza del sistema di controllo interno tenendo conto delle dimensioni e della complessità della società.*
- *Il sistema di controllo interno può essere definito come l'insieme delle direttive, delle procedure e delle prassi operative adottate dall'impresa allo scopo di raggiungere, attraverso un adeguato processo di identificazione, misurazione, gestione e monitoraggio dei principali rischi, i seguenti obiettivi:*
  - *obiettivi strategici, volti ad assicurare la conformità delle scelte del management alle direttive ricevute e all'oggetto che la società si propone di conseguire, nonché a garantire la salvaguardia del patrimonio aziendale e a tutelare gli interessi degli stakeholders;*
  - *obiettivi operativi, volti a garantire l'efficacia e l'efficienza delle attività operative aziendali;*
  - *obiettivi di reporting, volti a garantire l'attendibilità e l'affidabilità dei dati;*
  - *obiettivi di conformità, volti a assicurare la conformità delle attività aziendali, alle leggi e ai regolamenti in vigore.*
- *Un sistema di controllo interno risulta adeguato se permette la chiara e precisa indicazione dei principali fattori di rischio aziendale e ne consente il costante monitoraggio e la corretta gestione.*

# CHE COS'E' IL SISTEMA AMMINISTRATIVO-CONTABILE ?

CNDCEC

NORME DI COMPORTAMENTO DEL COLLEGIO SINDACALE

NORMA 3.7

- *Il collegio sindacale vigila sull'adeguatezza dell'assetto amministrativo-contabile e sul suo concreto funzionamento.*
- *Il sistema amministrativo-contabile può definirsi come l'insieme delle direttive, delle procedure e delle prassi operative dirette a garantire la completezza, la correttezza e la tempestività di una informativa societaria attendibile, in accordo con i principi contabili adottati dall'impresa.*
- *Un sistema amministrativo-contabile risulta adeguato se permette:*
  - *la completa, tempestiva e attendibile rilevazione contabile e rappresentazione dei fatti di gestione;*
  - *la produzione di informazioni valide e utili per le scelte di gestione e per la salvaguardia del patrimonio aziendale;*
  - *la produzione di dati attendibili per la formazione dell'informativa societaria.*

# **FINALITA' DEGLI ASSETTI**

**ART. 3 CO 2/3 D.LGS 14/2019**

**Al fine di prevedere tempestivamente l'emersione della crisi d'impresa, le misure di cui al comma 1 e gli assetti di cui al comma 2 devono consentire di:**

- a) rilevare eventuali squilibri di carattere patrimoniale o economico-finanziario, rapportati alle specifiche caratteristiche dell'impresa e dell'attività imprenditoriale svolta dal debitore;**
- b) verificare la sostenibilità dei debiti e le prospettive di continuità aziendale almeno per i dodici mesi successivi e rilevare i segnali di cui al comma 4;**
- c) ricavare le informazioni necessarie a utilizzare la lista di controllo particolareggiata e a effettuare il test pratico per la verifica della ragionevole perseguibilità del risanamento di cui all'articolo 13, al comma 2.**

**Costituiscono segnali per la previsione di cui al comma 3:**

- a) l'esistenza di debiti per retribuzioni scaduti da almeno trenta giorni pari a oltre la metà dell'ammontare complessivo mensile delle retribuzioni;**
- b) l'esistenza di debiti verso fornitori scaduti da almeno novanta giorni di ammontare superiore a quello dei debiti non scaduti;**
- c) l'esistenza di esposizioni nei confronti delle banche e degli altri intermediari finanziari che siano scadute da più di sessanta giorni o che abbiano superato da almeno sessanta giorni il limite degli affidamenti ottenuti in qualunque forma purché rappresentino complessivamente almeno il cinque per cento del totale delle esposizioni;**
- d) l'esistenza di una o più delle esposizioni debitorie previste dall'articolo 25-novies, comma 1.**

# DOCUMENTI CNDCEC



Consiglio Nazionale  
dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili

Fondazione  
Nazionale dei  
Commercialisti  
RICERCA

Fondazione  
Nazionale dei  
Commercialisti  
FORMAZIONE

DOCUMENTO DI RICERCA

## ASSETTI ORGANIZZATIVI, AMMINISTRATIVI E CONTABILI: PROFILI CIVILISTICI E AZIENDALISTICI

*Autori*

Cristina Baucò  
Roberto De Luca  
Nicola Lucido  
Alessandra Pagani

AREE DI DELEGA CNDCEC

Diritto societario

CONSIGLIERE DELEGATO

David Moro

7 LUGLIO 2023



Consiglio Nazionale  
dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili

Fondazione  
Nazionale dei  
Commercialisti  
RICERCA

Fondazione  
Nazionale dei  
Commercialisti  
FORMAZIONE

DOCUMENTO DI RICERCA

## ASSETTI ORGANIZZATIVI, AMMINISTRATIVI E CONTABILI: CHECK-LIST OPERATIVE

*Autori*

Cristina Baucò  
Roberto De Luca  
Nicola Lucido  
Alessandra Pagani

AREE DI DELEGA CNDCEC

Diritto societario

CONSIGLIERE DELEGATO

David Moro

25 LUGLIO 2023

# CHECK LIST CNDCEC

## IL SECONDO DOCUMENTO DEL CNDCEC ARTICOLA LE SEGUENTI CHECK

- **MODELLO DI BUSINESS AZIENDALE**
- **MODELLO GESTIONALE**
- **ADEGUATI ASSETTI ORGANIZZATIVI**
- **ADEGUATI ASSETTI AMMINISTRATIVI**
- **ADEGUATI ASSETTI CONTABILI**

# ESEMPIO ADEGUATEZZA ASSETTO ORGANIZZATIVO

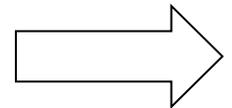
## DA DOCUMENTO CNDCEC

QUESITO	RISPOSTA	ADEGUATO	NOTE E COMMENTI
1. L'impresa è dotata di un organigramma formalizzato e comunicato all'interno dell'organizzazione? (risposta singola)	<input type="checkbox"/> Sì <input type="checkbox"/> No <input type="checkbox"/> N/A	<input type="checkbox"/> Sì <input type="checkbox"/> No	
2. In caso di risposta affermativa alla precedente domanda, qual è il modello di struttura organizzativa adottato? (risposta singola)	<input type="checkbox"/> Semplice <input type="checkbox"/> Funzionale <input type="checkbox"/> Divisionale <input type="checkbox"/> A matrice <input type="checkbox"/> Per progetti <input type="checkbox"/> Per processi <input type="checkbox"/> Altro _____	<input type="checkbox"/> Sì <input type="checkbox"/> No	
3. L'impresa è dotata di un funzionigramma formalizzato e comunicato al suo interno? (risposta singola)	<input type="checkbox"/> Sì <input type="checkbox"/> No <input type="checkbox"/> N/A	<input type="checkbox"/> Sì <input type="checkbox"/> No	
4. L'impresa è dotata di un mansionario formalizzato e comunicato al suo interno? (risposta singola)	<input type="checkbox"/> Sì <input type="checkbox"/> No <input type="checkbox"/> N/A	<input type="checkbox"/> Sì <input type="checkbox"/> No	
5. Nei procedimenti di selezione del personale, l'impresa è dotata di procedure e/o di strumenti di analisi delle competenze dei candidati? (risposta singola)	<input type="checkbox"/> Sì <input type="checkbox"/> No <input type="checkbox"/> N/A	<input type="checkbox"/> Sì <input type="checkbox"/> No	
6. L'impresa è dotata di sistemi di valutazione costante delle competenze delle risorse umane in relazione ai ruoli ricoperti? (risposta singola)	<input type="checkbox"/> Sì <input type="checkbox"/> No <input type="checkbox"/> N/A	<input type="checkbox"/> Sì <input type="checkbox"/> No	

# INFORMATIVA

**NESSUNA NORMA IMPONE DI FORNIRE  
INFORMATIVA  
IN NOTA INTEGRATIVA O RELAZIONE GESTIONE**

**TUTTAVIA  
SI RITIENE CHE SIA ASSOLUTAMENTE OPPORTUNA**



# ESEMPIO NOTA INTEGRATIVA

## ■ **Adeguato assetto organizzativo (SPA MOLTO ORGANIZZATA)**

- Anche in relazione alle proprie dimensioni ed alla natura e alle modalità di perseguimento dell'oggetto sociale, la società:
  - 1) ha un'organizzazione gerarchica;
  - 2) si è dotata di un organigramma aziendale con chiara identificazione delle funzioni, dei compiti e delle 3) linee di responsabilità;
  - 4) è caratterizzata dall'esercizio dell'attività decisionale e direttiva della società da parte dell'amministratore delegato nonché dei soggetti ai quali sono attribuiti i relativi poteri;
  - 5) possiede procedure che assicurano l'efficienza e l'efficacia della gestione dei rischi e del sistema di controllo, nonché la completezza, la tempestività, l'attendibilità e l'efficacia dei flussi informativi
  - 6) possiede procedure che assicurino la presenza di personale con adeguata professionalità e competenza a svolgere le funzioni assegnate;
  - 7) ha procedure aziendali aggiornate periodicamente e ne cura l'effettiva diffusione. L'attuale assetto amministrativo – contabile risulta permette:
    - a) la completa, tempestiva e attendibile rilevazione contabile e rappresentazione dei fatti di gestione;
    - b) la produzione di informazioni valide e utili per le scelte di gestione e per la salvaguardia del patrimonio aziendale;
    - c) la produzione di dati attendibili per la formazione del bilancio d'esercizio e per l'emersione della crisi da insolvenza.

**OBBLIGO DI TRASPARENZA**  
**(NOTA INTEGRATIVA & SITO INTERNET)**  
**PER LE**  
**AGEVOLAZIONI EROGATE**  
**NEL 2023**

# AGEVOLAZIONI: OBBLIGHI INFORMATIVI

**INFORMATIVA  
IN NOTA INTEGRATIVA  
O  
SU SITO INTERNET**

**INFORMATIVA  
SU QUADRO  
AIUTI DI STATO  
IN  
DICHIARAZIONE  
DEI REDDITI O IRAP**

# INFORMATIVA IN NOTA INTEGRATIVA DEI BENEFICI DA P.A

## ART. 1 LEGGE 124/2017

### LEGGE ANNUALE PER IL MERCATO E LA TRASPARENZA

125. A decorrere dall'anno 2018, i soggetti di cui all'articolo 13 della legge 8 luglio 1986, n. 349, e successive modificazioni, **i soggetti di cui all'articolo 137 del codice di cui al decreto legislativo 6 settembre 2005, n. 206, nonché le associazioni, le Onlus e le fondazioni** che intrattengono rapporti economici con le pubbliche amministrazioni e con i soggetti di cui all'articolo 2-bis del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33, nonché con società controllate di diritto o di fatto direttamente o indirettamente da pubbliche amministrazioni, ivi comprese quelle che emettono azioni quotate in mercati regolamentati e le società da loro partecipate, e con società in partecipazione pubblica, ivi comprese quelle che emettono azioni quotate in mercati regolamentati e le società da loro partecipate, pubblicano entro il 28 febbraio di ogni anno, nei propri siti o portali digitali, le informazioni relative a sovvenzioni, contributi, incarichi retribuiti e comunque a vantaggi economici di qualunque genere ricevuti dalle medesime pubbliche amministrazioni e dai medesimi soggetti nell'anno precedente. Le **cooperative sociali** sono altresì tenute, qualora svolgano attività a favore degli stranieri di cui al decreto legislativo 25 luglio 1998, n. 286, 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 attività di integrazione, assistenza e protezione sociale.
- Le imprese** che ricevono sovvenzioni, contributi, incarichi retribuiti e comunque vantaggi economici di qualunque genere dalle pubbliche amministrazioni e dai soggetti di cui al primo periodo 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 entro tre mesi dalla data di cui al periodo precedente.

# SOGGETTI OBBLIGATI

<b>ONLUS/ENTI/ ASSOCIAZIONI/ FONDAZIONI/ ECC.</b>	<b>IMPRESE CON NOTA INTEGRATIVA</b>	<b>IMPRESE SENZA NOTA INTEGRATIVA</b>	<b>SOCIETA' CONTROLLATE DA P.A.</b>
<b>BENEFICI INCASSATI</b>			<b>BENEFICI CORRISPOSTI</b>
<b>DI IMPORTO COMPLESSIVO ANNUO &gt; 10.000 EURO NEL PERIODO</b>			

## **IMPRESE OBBLIGATE**

### **soggetti che esercitano le attività di cui all'art. 2195 C.C.**

- un'attività industriale diretta alla produzione di beni o di servizi;
- un'attività intermediaria nella circolazione dei beni;
- un'attività di trasporto per terra, per acqua o per aria;
- un'attività bancaria o assicurativa;
- altre attività ausiliarie delle precedenti.

**INDIPENDENTEMENTE  
DALLA DIMENSIONE E DAL REGIME CONTABILE ADOTTATO**

# **SOGGETTI ESCLUSI**

**SOGGETTI CHE ESERCITANO  
ATTIVITA' AGRICOLA  
(ART. 2135 C.C.)**

**CONFERMATO DA  
FAQ INAIL ISI 2019**

**DUBBI SU  
SOCIETA' AGRICOLE  
(OPPORTUNO CONSIDERARLE  
OBBLIGATE)**

**ESERCENTI ARTI  
E PROFESSIONI**

**DUBBI SU  
ATTIVITA' PROFESSIONALI SVOLTE IN  
FORMA DI IMPRESA  
(OPPORTUNO CONSIDERARLE  
OBBLIGATE)**

# IMPRESE SOCIALI

**CNDCEC  
DOCUMENTO MARZO 2019**

**SI APPLICA LA NORMATIVA APPLICABILE ALLA PROPRIA NATURA  
GIURIDICA**

**SE COSTITUITE SOTTO FORMA DI  
IMPRESE**

**SI APPLICA  
DISCIPLINA  
DELLE IMPRESE**

**SE COSTITUITE COME  
ASSOCIAZIONI, ECC.**

**SI APPLICA  
DISCIPLINA  
DELLE ASSOCIAZIONI, ECC.**

# AGEVOLAZIONI DA INDICARE

**QUALI SONO LE AGEVOLAZIONI CHE DEVONO  
ESSERE INDICATE ?**

<b>OBBLIGATORIE</b>	<b>ESCLUSE</b>
<p><b>SOVVENZIONI SUSSIDI VANTAGGI ECONOMICI CONTRIBUTI AIUTI IN DENARO O IN NATURA</b></p> <p><b>EFFETTIVAMENTE EROGATI NELL'ESERCIZIO FINANZIARIO PRECEDENTE DALLE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI</b></p>	<p><b>AVENTI CARATTERE GENERALE E PRIVI DI NATURA CORRISPETTIVA RETRIBUTIVA RISARCITORIA</b></p>

## **EROGAZIONI INTERESSATE DALL'OBBLIGO.2**

### **AIUTI IN NATURA (MIN.LAVORO 2/2019)**

ESEMPIO: IMMOBILE CONCESSO IN COMODATO DA ENTE PUBBLICO

### **VANTAGGI ECONOMICI DI QUALUNQUE GENERE**

- **GARANZIE CONCESSE DALLO STATO**
- **AIUTI FISCALI (CREDITI D'IMPOSTA, DETRAZIONI, DEDUZIONI, ESONERI DAL VERSAMENTO, ECC.)**
- **AIUTI ASSICURATIVI E PREVIDENZIALI**

**I VANTAGGI ECONOMICI DEVONO ESSERE QUANTIFICATI**

# EROGAZIONI ESCLUSE

## MISURE DI CARATTERE GENERALE

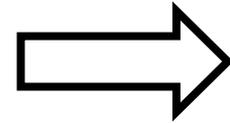
PRESCINDONO DA ELEMENTI DI SELETTIVITA'

MISURE AVENTI CARATTERE CORRISPETTIVO, RETRIBUTIVO O SIMILARE

## AIUTI GIA' ISCRITTI AL

## REGISTRO NAZIONALE AIUTI DI STATO

(A CONDIZIONE CHE SE NE FACCI RIFERIMENTO)



MISURE DI IMPORTO COMPLESSIVO ANNUALE NON SUPERIORE A 10.000 €

MISURE COMUNITARIE (ASSONIME 5/2019)

# **AGEVOLAZIONI GIA' ISCRITTE AL RNA**

**ART. 1 CO 125-QUINQUIES LEGGE 124/2017**

**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 individuali 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 delle imprese beneficiarie previsti dall'articolo 1, comma 125, secondo (ALIAS TERZO) periodo, della legge 4 agosto 2017, n. 124,**

**a condizione che venga dichiarata nella nota integrativa del bilancio l'esistenza di aiuti oggetto di obbligo di pubblicazione nell'ambito del Registro nazionale degli aiuti di Stato.**



# NOVITA'

**ART. 8 CO 2 LEGGE 160/2023 (IN VIGORE DA 30/11/2023)  
LEGGE DELEGA PER LA RIFORMA DELLE PROCEDURE DEGLI INCENTIVI**

<b>PRIMO PERIODO</b>	<b>L'ISCRIZIONE NEL RNA ASSOLVE AGLI OBBLIGHI DI TRASPARENZA A CARICO DEGLI ENTI CONCEDENTI</b>
<b>SECONDO PERIODO</b>	<b>IL PRIMO PERIODO NON SI APPLICA AGLI AIUTI NEI SETTORI DELL'AGRICOLTURA E PESCA</b>
<b>TERZO PERIODO</b>	<b>VIENE ABROGATO L'OBBLIGO DI RIFERIRE NELLA NOTA INTEGRATIVA O SITO INTERNET L'ESISTENZA DI ALTRE AGEVOLAZIONI GIA' RIPORTATE NEL RNA</b>
	<p style="text-align: center;"><b><u>PARTE ABROGATA</u></b></p> <p><b>a condizione che venga dichiarata nella nota integrativa del bilancio 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</b></p>

# **AGEVOLAZIONI GIA' ISCRITTE AL RNA**

**IN PRATICA  
PER GLI AIUTI GIA' RISULTANTI DAL RNA  
NON E' PIU' NECESSARIO  
ALCUN RIFERIMENTO  
NELLA NOTA INTEGRATIVA  
(O NEL SITO INTERNET)**

**L'OBBLIGO PERMANE PER  
AIUTI AUTOMATICI E SEMIAUTOMATICI**

# MODALITA' DI ADEMPIMENTO

<p><b>ONLUS/ENTI/ ASSOCIAZIONI/ FONDAZIONI/ ECC.</b></p>	<p><b>IMPRESE BILANCIO ORDINARIO O CON NOTA INTEGRATIVA</b></p>	<p><b>IMPRESE SENZA NOTA INTEGRATIVA</b></p>	<p><b>SOCIETA CONTROLLATI DA P.A.</b></p>
<p><b>BENEFICI INCASSATI</b></p>			<p><b>BENEFICI CORRISPOSTI</b></p>
<p><b>DI IMPORTO COMPLESSIVO &gt; 10.000 EURO NEL PERIODO</b></p>			
<p><b>ENTRO 30 GIUGNO DELL'ANNO SUCCESSIVO NEI PROPRI SITI INTERNET O ANALOGHI PORTALI DIGITALI</b></p>	<p><b>NELLA NOTA INTEGRATIVA</b></p>	<p><b>ENTRO 30 GIUGNO DELL'ANNO SUCCESSIVO NEI PROPRI SITI INTERNET O PORTALI DIGITALI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA DI APPARTENENZA</b></p>	<p><b>NEI DOCUMENTI CONTABILI ANNUALI</b></p>
<p><b>REVISORI/SINDACI-REVISORI SONO OBBLIGATI A CONTROLLARE ANCHE TALI DATI DELLA NOTA INTEGRATIVA</b></p>			

## **ATTENZIONE**

### **ART. 3 CO 6-BIS D.L. 73/2022**

**Fermo restando il termine del 30 giugno, previsto ai fini dell'adempimento degli obblighi pubblicitari ...., per gli enti che provvedono nell'ambito della nota integrativa del bilancio d'esercizio o di quello consolidato, il termine entro il quale provvedere all'adempimento è quello previsto per l'approvazione del bilancio**

**ALTERNATIVA FRA NOTA E SITO INTERNET**  
**ANCHE PER BILANCI ABBREVIATO E MICRO**

# SANZIONI APPLICABILI

<b>IN CASO DI OTTEMPERANZA ENTRO 90 GIORNI DALLA CONTESTAZIONE</b>	<b>IN CASO DI NON OTTEMPERANZA ENTRO 90 GIORNI DALLA CONTESTAZIONE</b>
<b>1% DEGLI IMPORTI RICEVUTI CON MINIMO DI 2.000 €</b>	<b>RESTITUZIONE INTEGRALE DEL BENEFICIO RICEVUTO</b>
<b><u>SOGGETTO DELEGATO AI CONTROLLI ?</u></b>	
<b><u>PARERE CONSIGLIO DI STATO 01/06/2018 N. 1449</u></b> <b>NON ANAC</b> <b>MA SINGOLE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHECHE EROGANO I BENEFICI</b>	
<b>PRESCRIZIONE 5 ANNI DALLA VIOLAZIONE</b>	
<b>SI APPLICA LEGGE 689/1981: RIDUZIONE A 1/3 SE PAGATA ENTRO 60 GG.</b>	



**ATTENZIONE**

**LA BOZZA DI UN FUTURO  
DECRETO SEMPLIFICAZIONE  
PREVEDE**

**L'ABROGAZIONE  
IN CAPO ALLE IMPRESE  
DEGLI OBBLIGHI DI INFORMATIVA E TRASPARENZA  
DELLE EROGAZIONI PUBBLICHE**

**(CHE SUCCEDERA' PER LE VIOLAZIONI PRECEDENTI ?)**

# **PROCEDIMENTO DI FORMAZIONE E APPROVAZIONE DEL BILANCIO**

# ITER ORDINARIO APPROVAZIONE BILANCIO

<b>REDAZIONE BILANCIO DA PARTE DEGLI AMMINISTR.</b>	<b>CONTROLLO DA PARTE DEI SINDACI -EVENTUALE-  ALMENO 30 GIORNI PRIMA DELLA ASSEMBLEA</b>	<b>CONVOCAZIONE ASSEMBLEA  ENTRO 120 GIORNI (29/04/2024) O 180 GIORNI (28/06/2024) DALLA CHIUSURA DELL'ESERCIZIO</b>	<b>APPROVAZIONE DA PARTE DEI SOCI</b>	<b>DEPOSITO</b>
---	---	--	---	-----------------

## REDAZIONE DEL BILANCIO

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

# **REDAZIONE DEL BILANCIO**

**IL CONTROLLO GENERALE DEL CONTENUTO**

**DEI PROSPETTI DI BILANCIO**

**PUO' ESSERE FATTO SULLA BASE DELLE CHECK LIST**

**ANNUALMENTE PRODOTTE DA**

**ASSIREVI**

**LISTE PER BILANCI 2023**

**BILANCIO ORDINARIO**

**BILANCIO CONSOLIDATO**

**BILANCIO ETS**

# CHECK LIST ASSIREVI PER BILANCIO ESERCIZIO 2023



OIC 10 Rendiconto finanziario  
OIC 12 Bilancio d'esercizio

## Schemi di bilancio

			SI	NO	N/A
		<b>PARTE GENERALE</b>			
		<b>Composizione del bilancio d'esercizio</b>			
<b>1)</b>	Art. 2423, c.1, CC, OIC 11.5, OIC 12.4	Il bilancio d'esercizio è costituito da:			
		- stato patrimoniale;	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		- conto economico;	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		- rendiconto finanziario;	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		- nota Integrativa?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
	OIC 12.5	Il contenuto dello stato patrimoniale e del conto economico è disciplinato rispettivamente dagli articoli 2424 e 2425 del codice civile.			
	OIC 12.6	Il contenuto del rendiconto finanziario previsto dall'articolo 2425-ter del codice civile è disciplinato nell'OIC 10 "Rendiconto finanziario".			
	OIC 12.7	Il contenuto della Nota Integrativa è disciplinato dagli articoli 2427 e 2427-bis del codice civile, da altre norme del codice civile diverse dalle precedenti e da specifiche norme di legge diverse dal codice civile.			
<b>2)</b>	Art. 2428, c.1, CC	Il bilancio è corredato dalla relazione sulla gestione?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
<b>3)</b>	OIC 11.15	Nella redazione del bilancio d'esercizio sono stati seguiti i seguenti postulati:			
		a) Prudenza	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		b) Prospettiva della continuità aziendale	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		c) Rappresentazione sostanziale	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		d) Competenza	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		e) Costanza nei criteri di valutazione	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

# **ATTENZIONE**

**LE CHECK LIST DI ASSIREVI  
CONTENGONO SOLO LE INFORMAZIONI RICHIESTE  
DA  
CODICE CIVILE E OIC**

**MANCANO I RIFERIMENTI RELATIVI A  
ALLE INFORMAZIONI RICHIESTE DA ALTRE NORME  
(ESEMPIO: AGEVOLAZIONI)**

## **FORMATO XBRL CONFIDI**

**E' STATO RILASCIATO IL FORMATO XBRL  
PER IL BILANCIO DEI CONFIDI MINORI**

**UTILIZZABILE DAL 2025 PER I BILANCI 2024  
MA ANTICIPABILE AL BILANCIO 2023  
(REGISTRO IMPRESE LO ACCETTA)**

**TIENE CONTO DELLE  
OPERAZIONI DI EROGAZIONE DEL CREDITO  
A VALERE SUL FONDO PREVENZIONE USURA  
ART. 15 L. 108/1996**

## **NORMATIVA EMERGENZIALE**

<p><b>ASSEMBLEA A DISTANZA ART. 106 CO 7 DL 18/2020</b></p>	<p><b>TERMINE 180 GIORNI ART. 106 CO 1 DL 18/2020</b></p>
<p><b>IL TERMINE PER LO SVOLGIMENTO DELLE ASSEMBLEE A DISTANZA (IN MANCANZA DI PREVISIONE STATUTARIA) E' PROROGATO FINO 30/04/2024 (ART. 3 DL 215/2023) 31/12/2024 (DDL CAPITALI IN CORSO DI APP.)</b></p>	<p><b>FINO AL 2022 CONSENTIVA LA CONVOCAZIONE ENTRO 180 GIORNI INDIPENDENTEMENTE DALLE MOTIVAZIONI</b></p> <p><b>NON E' STATA PROROGATA</b></p>

## **DEPOSITO DOCUMENTI**

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

# **CNDCEC:RELAZIONE UNITARIA DI CONTROLLO.1**



Consiglio Nazionale  
dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili

**NORME TECNICHE PER L'ESERCIZIO DELLA PROFESSIONE**

## **LA RELAZIONE UNITARIA DI CONTROLLO SOCIETARIO DEL COLLEGIO SINDACALE INCARICATO DELLA REVISIONE LEGALE DEI CONTI**

VERSIONE AGGIORNATA PER LE REVISIONI DEI BILANCI CHIUSI AL **31 DICEMBRE 2023**

# CNDCEC:RELAZIONE UNITARIA DI CONTROLLO.2



Consiglio Nazionale  
dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili

**NORME TECNICHE PER L'ESERCIZIO DELLA PROFESSIONE**

## La relazione unitaria del collegio sindacale ai soci delle società cooperative



**MARZO 2024**

# **RELAZIONE UNITARIA ORGANO DI CONTROLLO**

**IL DOCUMENTO CNDCEC  
ESAMINA ANCHE LE MODALITA' DI  
SOTTOSCRIZIONE**

**SE NON POSSIBILE LA SOTTOSCRIZIONE EFFETTIVA**

**FIRMA ELETTRONICA QUALIFICATA**

**OVVERO**

**PDF DEL DOCUMENTO FIRMATO DAL PRESIDENTE**

**TRASMISSIONE ALLA SOCIETA' A MEZZO PEC**

**OVVERO**

**CON MAIL ORDINARIA CON RICHIESTA DI RICEVIMENTO**

# **PRIMO ANNO DI REVISIONE CONTABILE**

## **RISCHIO DI REVISIONE SUPERIORE**

### **ISA 510-PRIMO INCARICO DI REVISIONE – SALDI DI APERTURA**

- **VERIFICA CHE I SALDI DI CHIUSURA SIANO STATI CORRETTAMENTE RIPORTATI AL NUOVO**
- **VERIFICA CHE I SALDI DI APERTURA RIFLETTANO L'APPLICAZIONE DI APPROPRIATI PRINCIPI CONTABILI**
- **SPECIFICHE PROCEDURE DI REVISIONE SULLE SINGOLE POSTE**

### **PROBLEMI PARTICOLARI**

- **RIMANENZE INIZIALI (ASSENZA ALLA CONTA FISICA 31/12/2022)  
(POSSIBILE ANALISI COMPARATIVA RISPETTO AI BILANCI PRECEDENTI ?)**
- **SALDI BANCHE/CREDITI/DEBITI**
- **VALUTAZIONI PRECEDENTI SU BASE FISCALE (ESEMPI: SVALUTAZIONE CREDITI/AMMORTAMENTO AVVIAMENTO)**

# PRIMO ANNO DI REVISIONE CONTABILE

## POSSIBILE CHE LA RELAZIONE SIA EMESSA CON RILIEVI

### IN QUALCHE MODO PREANNUNCIATA NELLA LETTERA DI INCARICO

Ritengo necessario informare la Società che, trattandosi della prima nomina del revisore legale, potrebbe verificarsi la situazione in cui io non possa rilasciare una completa relazione di revisione relativo al primo anno a causa delle incertezze gravanti sui saldi iniziali.

# **PRIMO ANNO DI REVISIONE CONTABILE**

## **GIUDIZIO CON RILIEVI**

**Ho svolto la revisione contabile del bilancio d'esercizio della società X SRL alla data del 31 dicembre 2023, costituito dallo stato patrimoniale, dal conto economico per l'esercizio chiuso a tale data e dalla nota integrativa.**

**A mio giudizio, con eccezione degli effetti di quanto descritto nella sezione "Elementi alla base del giudizio con rilievi" della presente relazione, il bilancio d'esercizio alla data del 31/12/2023 fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della società e del conto economico per l'esercizio chiuso a tale data in conformità alle norme italiane che ne disciplinano i criteri di redazione.**

# **PRIMO ANNO DI REVISIONE CONTABILE**

## **ELEMENTI ALLA BASE DEL GIUDIZIO CON RILIEVI**

**Essendo stato nominato, quale primo revisore contabile della società, in occasione dell'approvazione del bilancio d'esercizio al 31/12/2022, ho verificato i saldi di apertura alla data del 1° gennaio 2023.**

**Al riguardo, evidenzio che, mentre ho potuto verificare i saldi dei conti finanziari, delle immobilizzazioni e del patrimonio netto, non ho potuto verificare i saldi delle rimanenze alla data del 1° gennaio 2023, né tali saldi è stato possibile verificare in altro modo non sussistendo in capo alla società una contabilità di magazzino.**

**Rilevo che tali rimanenze ammontano a euro..... fronte di un totale attivo iniziale di euro .....**

# PRIMO ANNO DI REVISIONE CONTABILE

## OSSERVAZIONI E PROPOSTE IN ORDINE ALL'APPROVAZIONE DLE BILANCIO

- **Considerando le risultanze dell'attività da me svolta, invito i soci a considerare i possibili effetti di quanto descritto nel paragrafo "Elementi alla base del giudizio con rilievi" nella sezione A della presente relazione, con riferimento alle limitazioni, con possibili effetti ritenuti significativi, incontrate nello svolgimento delle attività di revisione, in sede di approvazione del bilancio d'esercizio chiuso il 31 dicembre 2023, così come redatto dagli Amministratori.**

## **ATTENZIONE**

**PRIMA DI EMETTERE LA RELAZIONE,  
IL REVISORE DEVE FARSI CONSEGNARE  
LETTERA DI ATTESTAZIONE**

**ASSIREVI DOC. 251 R  
PRESENTA ALCUNI ESEMPI  
(A SECONDA DELLE SITUAZIONI)**

**GLI ESEMPI CONTENGONO ANCHE RIFERIMENTI A  
CODICE DELLA CRISI/GUERRA UCRAINA/SOCIETA' BENEFIT**

## CONVOCAZIONE DELL'ASSEMBLEA

### **SPA ART. 2464**

la convocazione deve avvenire:

•mediante la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale o su un quotidiano indicato nello statuto sociale 15 gg prima di quello fissato dall'assemblea (SALVO CHE PER QUOTATE = LEGGI SPECIALI)

•per le società non quotate sul mercato: se lo prevede lo statuto in alternativa a quanto sopra, mediante lettera di convocazione, con mezzi che garantiscono prova di ricevimento, inviata ai soci 8 giorni prima.

### **SRL ART. 2478-BIS**

La convocazione dell'assemblea dei soci deve essere effettuata, dall'amministratore unico o dal presidente del Consiglio di Amministrazione, mediante lettera raccomandata da inviare ai soci, all'indirizzo risultante al registro delle imprese, almeno 8 giorni prima della data fissata per l'adunanza dell'assemblea, salvo quanto eventualmente disposto nell'atto costitutivo della società.

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

## **ORDINARIO**

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

## **STRAORDINARIO**

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

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

**ART. 2364 C.C.**

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

**ATTENZIONE**

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

# ATTENZIONE

**SPA  
ART. 2364**

**SRL  
ART. 2478-BIS**

**INDICARE NELLA RELAZIONE SULLA GESTIONE  
I MOTIVI DELLA PROROGA**

**TRIB. ISERNIA N. 247/2006**

**IN MANCANZA DELLA RELAZIONE GESTIONE  
NELLA NOTA INTEGRATIVA**

## **PARTICOLARI ESIGENZE**

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

**Le particolari esigenze possono configurare situazioni**

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

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

## **PARTICOLARI ESIGENZE CONNESSE A STRUTTURA**

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

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

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

## **MODALITA' PER PROROGA CONVOCAZIONE**

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

# **MODALITA' ASSEMBLEE SOCIETA'**

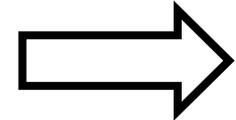
**ART. 106 D.L. 18/2020 (DECRETO CURA ITALIA)**

**CON L'AVVISO DI CONVOCAZIONE  
SI POSSONO PREVEDERE  
MODALITA' DIVERSE DALLE STATUTARIE  
PER L'INTERVENTO IN ASSEMBLEA E  
LE MODALITA' DI VOTO  
(CORRISPONDENZA/ELETTRONICO/ECC.)**

**SENZA CHE SIA NECESSARIA LA PRESENZA  
DEL PRESIDENTE E DEL SEGRETARIO  
NELLO STESSO LUOGO FISICO**

# ATTENZIONE

**ASSENZA DI COORDINAMENTO TRA I TERMINI  
DI CONVOCAZIONE E DEPOSITO DOCUMENTI**



<b>TRIB. LATINA N. 2771/2015</b>	<b>TRIB. MILANO 30/03/2021</b>	<b>TRIB. MILANO 19/10/2017 TRIB. ROMA N. 18913/2022</b>
<b>LE NORME SULLA CONVOCAZIONE DELL'ASSEMBLEA PREVALGONO SUL DIRITTO DEL SOCIO ALLA PREVENTIVA INFORMAZIONE</b>	<b>I SOCI DEVONO ESSERE AVVISATI DELL'AVVENUTO DEPOSITO DEI DOCUMENTI PRESSO LA SEDE SOCIALE A PENA DI ANNULLAMENTO</b>	<b>IL MANCATO DEPOSITO PRESSO LA SEDE SOCIALE NEI 15 GIORNI PRIMA DELL'ASSEMBEA DETERMINA L'ANNULLABILITA' DELLA DELIBERA DI APPROVAZIONE DEL BILANCIO</b>
<b>TRIB. MILANO 21/09/2023 RINVIO PREGIUDIZIALE DELLA QUESTIONE ALLA CORTE DI CASSAZIONE</b>		

## **ATTENZIONE**

**ASSENZA DI COORDINAMENTO TRA I TERMINI  
DI CONVOCAZIONE E DEPOSITO DOCUMENTI**

**RIMEDIO = ANTICIPARE LA CONVOCAZIONE**

**OPPURE**

**DARE ATTO IN ASSEMBLEA DELL'AVVENUTO DEPOSITO  
(CON ACQUIESCENZA DA PARTE DEI SOCI,  
SEMPRE CHE PARTECIPINO)**

# **RINUNCIA AI TERMINI**

**DOCUMENTO CNDCEC  
RIPORTA UN FAC SIMILE DI  
RINUNCIA AI TERMINI EX 2429 C.C.  
(UTILE PER GARANTIRE I SINDACI  
DA EVENTUALI RITARDI NEL DEPOSITO)**

**NELLA PRASSI,  
GIÀ' VENIVA DATO ATTO IN VERBALE  
CHE I SOCI RINUNCIANO AI TERMINI  
(PER EVITARE PROBLEMI  
AGLI AMMINISTRATORI, AI SINDACI E AI REVISORI)**

# FAC SIMILE RINUNCIA CNDCEC

Al Collegio Sindacale [Sindaco unico] della Società ...

**Oggetto: Rinuncia ai termini di cui all'art. 2429 del c.c.**

Il sottoscritto [Nome e Cognome del socio/del legale rappresentante della Società socia] [in qualità di legale rappresentante della Società .... con sede legale in .... iscritta al Registro delle imprese al numero .... e con codice fiscale ...]

## **rinuncia**

- espressamente ai termini previsti dall'art. 2429 c.c., per il deposito della relazione unitaria del Collegio Sindacale [Sindaco unico] al bilancio relativo all'esercizio chiuso in data 31 dicembre 2022;
- a sollevare qualsiasi contestazione nei confronti del Collegio Sindacale [Sindaco unico], che viene conseguentemente dalla scrivente Società manlevato da qualsiasi responsabilità e conseguenza derivante dalla mancata osservazione dei termini menzionati.

## **IN SEDE DI ASSEMBLEA**

**ART. 22 D.LGS 231/2007 (ANTIRICICLAGGIO)  
IMPONE AGLI AMMINISTRATORI DI FORNIRE  
I DATI DEI TITOLARI EFFETTIVI**

**NEL CASO DI SPA  
PUO' ESSERE NECESSARIO ACQUISIRE  
TALI DATI IN SEDE DI ASSEMBLEA**

**L'INERZIA DA PARTE DEL SOCIO  
RENDE NON ESERCITABILI I SUOI VOTI**

## **ART. 22 D.LGS. 231/2007**

- 1.I clienti forniscono per iscritto, sotto la propria responsabilita', tutte le informazioni necessarie e aggiornate per consentire ai soggetti obbligati di adempiere agli obblighi di adeguata verifica.**
  
- 2.Per le finalita' di cui al presente decreto, le imprese dotate di personalita' giuridica e le persone giuridiche private ottengono e conservano, per un periodo non inferiore a cinque anni, informazioni adeguate, accurate e aggiornate sulla propria titolarita' effettiva e le forniscono ai soggetti obbligati, in occasione degli adempimenti strumentali all'adeguata verifica della clientela.**

## ART. 22 D.LGS. 231/2007

3. Le informazioni di cui al comma 2, inerenti le imprese dotate di personalita' giuridica tenute all'iscrizione nel Registro delle imprese di cui all'articolo 2188 del codice civile, sono acquisite, a cura degli amministratori, **richiedendole al titolare effettivo, individuato ai sensi dell'articolo 20, anche** sulla base di quanto risultante dalle scritture contabili e dai bilanci, dal libro dei soci, dalle comunicazioni relative all'assetto proprietario o al controllo dell'ente, cui l'impresa e' tenuta secondo le disposizioni vigenti nonche' dalle comunicazioni ricevute dai soci e da ogni altro dato a loro disposizione. Qualora permangano dubbi in ordine alla titolarita' effettiva, le informazioni sono acquisite, a cura degli amministratori, a seguito di espressa richiesta rivolta ai soci rispetto a cui si renda necessario approfondire l'entita' dell'interesse nell'ente. L'inerzia o il rifiuto ingiustificati del socio nel fornire agli amministratori le informazioni da questi ritenute necessarie per l'individuazione del titolare effettivo ovvero l'indicazione di informazioni palesemente fraudolente rendono inesercitabile il relativo diritto di voto e comportano l'impugnabilita', a norma dell'articolo 2377 del codice civile, delle deliberazioni eventualmente assunte con il suo voto determinante. Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui agli articoli 120 e 122 TUF, 74 e 77, CAP e 2341-ter del codice civile.

## ADEMPIMENTI PER LE IMPRESE

### **UNA TANTUM**

**ENTRO 11/12/2023**

(respinti dal TAR Lazio i ricorsi con  
richiesta di sospensione)

**ISCRIZIONE NEL  
REGISTRO  
DEI DATI DEI  
TITOLARI EFFETTIVI**

**(ALLA DATA DEL  
09/10/2023)**

### **A REGIME**

**COMUNICAZIONE VARIAZIONE**

**1)**

**ENTRO 30 GIORNI  
DALL'ISCRIZIONE  
A REGISTRO IMPRESE**

**2)**

**CONFERMA ANNUALE  
ENTRO 12 MESI DALLA PRECEDENTE**

**(ANCHE CONTESTUALMENTE AL  
DEPOSITO DEL BILANCIO PURCHE'  
ENTRO 12 MESI)**

# **TERMINE DELLA COMUNICAZIONE**

**A REGIME  
(DOPO LA PRIMA FORMAZIONE DEL REGISTRO)**

## **CONFERMARE**

**Gli stessi soggetti comunicano annualmente la conferma dei dati e delle informazioni, entro dodici mesi dalla data della prima comunicazione o dall'ultima comunicazione della loro variazione o dall'ultima conferma.**

**Le imprese dotate di personalita' giuridica possono effettuare la conferma contestualmente al deposito del bilancio.**

## **COMUNICARE**

**eventuali variazioni dei dati e delle informazioni relativi alla titolarita' effettiva entro trenta giorni dal compimento dell'atto che da' luogo a variazione.**

**I TERMINI SONO PERENTORI**

# CONFERMA TITOLARI EFFETTIVI

**CHE FARE ?**

**SE LA SOCIETA'  
HA GIA FATTO LA PRIMA ISCRIZIONE**

**SE LA SOCIETA'  
SI E' AVVALSA DELLA SOSPENSIONE  
DELL'OBBLIGO**

**CONFERMARE I DATI  
ACQUISITI  
IN SEDE DI ASSEMBLEA**

**IMPOSSIBILE  
CONFERMARE  
I DATI  
(LA SOSPENSIONE VALE FINO ALLA  
DEFINIZIONE DEL GIUDIZIO)**

## OGGETTO DELLA COMUNICAZIONE PER SOCIETA'

**DATI IDENTIFICATIVI  
DEL TITOLARE EFFETTIVO**

**ENTITA' DELLA PARTECIPAZIONE**

**Dati identificativi dei soggetti cui e' riferita la titolarita' effettiva:  
il nome e il cognome, il luogo e la data di nascita, la residenza anagrafica e il domicilio,  
ove diverso dalla residenza anagrafica, e, ove assegnato, il codice fiscale;**

**ove il titolare effettivo non sia individuato in forza dell'entita' della partecipazione, le  
modalita' di esercizio del controllo ovvero, in ultima istanza, i poteri di rappresentanza  
legale, amministrazione o direzione dell'ente, esercitati dalla persona fisica indicata  
come titolare effettivo, ai sensi dell'articolo 20, commi 3 e 5, del decreto antiriciclaggio**

## **DEPOSITO BILANCIO**

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

# **IL PUNTO SULLA SOSPENSIONE DELLE PERDITE DI ESERCIZIO**

# NORMATIVA EMERGENZIALE COVID

## ART. 6 D.L.23/2020 (DECRETO LIQUIDITA')

### Disposizioni temporanee in materia di riduzione del capitale

1. Dalla data di entrata in vigore del presente decreto e fino alla data del 31 dicembre 2020 per le fattispecie verificatesi nel corso degli esercizi chiusi entro la predetta data non si applicano gli articoli 2446, commi secondo e terzo, 2447, 2482-bis, commi quarto, quinto e sesto, e 2482-ter del codice civile.

Per lo stesso periodo non opera la causa di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale di cui agli articoli 2484, primo comma, numero 4), e 2545-duodecies del codice civile.

1. Per le perdite emerse nell'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2020 non si applicano articoli 2446, commi secondo e terzo, 2447, 2482-bis, commi quarto, quinto e sesto, e 2482-ter del codice civile e non opera la causa di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale di cui agli articoli 2484, primo comma, numero 4), e 2545-duodecies del codice civile.

1. Per le perdite emerse nell'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2021 non si applicano articoli 2446, commi secondo e terzo, 2447, 2482-bis, commi quarto, quinto e sesto, e 2482-ter del codice civile e non opera la causa di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale di cui agli articoli 2484, primo comma, numero 4), e 2545-duodecies del codice civile.

**ART. 3 CO 6 D.L. 198/2022  
(MILLEPROROGHE)  
ESTENDE LA NORMA ALLE  
PERDITE DEL 2022**

**NESSUNA PROROGA  
PER PERDITE 2023**

# **RIDUZIONE CAPITALE**

**NORME C.C. DISAPPLICATE PER NORMATIVA EMERGENZIALE**

**ART. 2446 CO 2/3 – ART. 2482-BIS CO 4/5/6  
MANCATA RIDUZIONE DELLA PERDITA A MENO DI UN TERZO  
ENTRO L'ESERCIZIO SUCCESSIVO**

**ART. 2447 – ART. 2482-TER  
RIDUZIONE DEL CAPITALE SOCIALE  
AL DI SOTTO DEL LIMITE LEGALE**

**ART. 2484 N. 4  
SCIOGLIMENTO PER RIDUZIONE DEL CAPITALE  
AL DI SOTTO DEL LIMITE LEGALE**

**ART. 2545-DUODECIES  
SCIOGLIMENTO DELLE COOPERATIVE**

**INOLTRE**

**NESSUNA NECESSITA' DI CAUSA/EFFETTO COVID  
DEVE TRATTARSI DI PERDITE CHE INCIDONO SUL CAPITALE**

# **SOSPENSIONE PROVVEDIMENTI COPERTURA**

**PERDITA OLTRE 1/3**

**PERDITA OLTRE 1/3  
CON AZZERAMENTO CAPITALE**

**IL TERMINE PER L'ADOZIONE DEI PROVVEDIMENTI  
E' POSTICIPATO AL 5° ESERCIZIO SUCCESSIVO**

**L'ASSEMBLEA CHE APPROVA IL BILANCIO DI TALE ESERCIZIO  
DEVE PROVVEDERE**

**FINO A TALE ASSEMBLEA NON OPERA LA CAUSA DI SCIoglIMENTO**

**SOSPENSIONE**

**PERDITA 2020 = APPROVAZIONE BILANCIO ESERCIZIO 2025**

**PERDITA 2021 = APPROVAZIONE BILANCIO ESERCIZIO 2026**

**PERDITA 2022 = APPROVAZIONE BILANCIO ESERCIZIO 2027**

# **INFORMATIVA SULLA PERDITA SOSPESA**

**ART. 6 CO 4 D.L. 23/2020**

**IN OGNI CASO**

**LE PERDITE SOSPESSE DEVONO ESSERE DISTINTAMENTE  
INDICATE NELLA NOTA INTEGRATIVA**

**CON INDICAZIONE,  
IN APPOSITI PROSPETTI,  
DELLA LORO ORIGINE  
NONCHE'  
DELLE MOVIMENTAZIONI INTERVENUTE NELL'ESERCIZIO**

**(EFFETTI SULLA CONTINUITA' ?)**

# QUESTIONI INTERPRETATIVE

1°

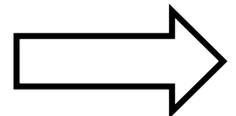
**SI TIENE CONTO DELLE PERDITE DI ESERCIZIO  
(MASSIMA T.A.1 TRIVENETO)**

0

**DELLE SOLE PERDITE CHE RIDUCONO IL CAPITALE ?  
(NOTARIATO 88/2021)**

2

**LE PERDITE SOSPESE RILEVANO O NON RILEVANO ?**



# CUMULO CON PERDITA 2023

## BILANCIO 2022

•CAPITALE SOCIALE	10.000
•RISERVE	6.000
•PERDITE 2020/2022	<u>7.000</u> RINVIATE AL 5° ESERCIZIO SUCCESSIVO
•PATRIMONIO NETTO	9.000

## BILANCIO 2023

•CAPITALE SOCIALE	10.000
•RISERVE	6.000
•PERDITE 2020/2022	7.000 RINVIATE AL 5° ESERCIZIO SUCCESSIVO
•PERDITA 2023	<u>2.000</u>
•PATRIMONIO NETTO	7.000

### 1° TEORIA (PRIVILEGIATA)

LA PERDITA DI 7.000 NON RILEVA AI FINI DELLA DETERMINAZIONE DEL CAPITALE (IN QUANTO SOSPESA)

=

LA PERDITA 2.000 NON SUPERA 1/3 DEL CAPITALE

### 2° TEORIA

LA PERDITA DI 7.000 RILEVA AI FINI DELLA DETERMINAZIONE DEL CAPITALE

=

TUTTE LE PERDITE SUPERANO 1/3 DEL CAPITALE

IMMEDIATI PROVVEDIMENTI (SIGNIFICA ANTICIPARE QUINQUENNIO)

# **POSSIBILE RINVIO COPERTURA PERDITA 2023**

**A PARTE LA SITUAZIONE INDIVIDUATA DAL C.C.  
(PERDITA ENTRO IL TERZO)**

**LA SOSPENSIONE DELLA PERDITA  
PUO' INTERVENIRE SOLO  
PER APPLICAZIONE DEL CODICE DELLA CRISI D.LGS 14/2019**

- **COMPOSIZIONE NEGOZIATA (ART. 20)**
- **ACCORDI DI RISTRUTTURAZIONE DEI DEBITI (ART. 64)**
- **CONCORDATO PREVENTIVO (ART. 89)**

**IL PUNTO SULLA NOMINA  
DELL'ORGANO DI  
CONTROLLO NELLE SRL**

## ORGANO DI CONTROLLO SOCIETA' DI CAPITALI

<b>SPA/SAPA</b>	<b>SRL</b>
<b>AT. 2397 C.C. OBBLIGO DEL COLLEGIO SINDACALE COMPOSTO DA 3 A 5 MEMBRE EFFETTIVI + 2 SUPPLEMENTI</b>	<b>ART. 2477 C.C. SINDACO E REVISIONE LEGALE</b> 
<b>ART. 2409-BIS C.C. REVISIONE LEGALE AFFIDATA AD UN REVISORE LEGALE O SOCIETA' REVISIONE</b>  <b>SE LA SPA NON E' OBBLIGATA AL BILANCIO CONSOLIDATO, LA REVISIONE LEGALE PUO' ESSERE AFFIDATA AL COLLEGIO SINDACALE SE COMPOSTO DA TUTTI REVISORI</b>	
<b>PER LE COOPERATIVE SI SEGUE LA DISCIPLINA DI RIFERIMENTO</b>	

# **OBBLIGO DELL'ORGANO DI CONTROLLO NELLE SRL**

## **ART. 2477 C.C.**

<b>ANTE ART. 379 D.LGS 14/2019</b>	<b>POST ART. 379 D.LGS 14/2019</b>
<b>La nomina dell'organo di controllo o del revisore è obbligatoria se la società:</b>	<b>La nomina dell'organo di controllo o del revisore è obbligatoria se la società:</b>
<b>a) è tenuta alla redazione del bilancio consolidato;</b>	<b>a) è tenuta alla redazione del bilancio consolidato;</b>
<b>b) controlla una società obbligata alla revisione legale dei conti</b>	<b>b) controlla una società obbligata alla revisione legale dei conti</b>
<b>c) per due esercizi consecutivi ha superato due dei limiti indicati dal primo comma dell'articolo 2435-bis.</b>	<b>c) ha superato per due esercizi consecutivi almeno uno dei seguenti limiti: 1) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 4 milioni di euro; 2) ricavi delle vendite e delle prestazioni: 4 milioni di euro; 3) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 20 unità.</b>

# **OBBLIGO DELL'ORGANO DI CONTROLLO NELLE SRL**

## **ART. 2477 C.C.**

<b>ANTE ART. 379 D.LGS 14/2019</b>	<b>POST ART. 379 D.LGS 14/2019</b>
<p>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.</p>	<p>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.</p> <p><b>(REVISORE O ORGANO CONTROLLO?)</b></p>

# **CESSAZIONE DALL'OBBLIGO**

## **ART. 2477 C.C.**

<b>ANTE ART. 379 D.LGS 14/2019</b>	<b>POST ART. 379 D.LGS 14/2019</b>
<p><b>L'obbligo di nomina dell'organo di controllo o del revisore di cui alla lettera c) del terzo comma cessa se, per due esercizi consecutivi, i predetti limiti non vengono superati.</b></p>	<p><b>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.</b></p>

# **OBBLIGO DELL'ORGANO DI CONTROLLO NELLE SRL**

## **NORMA TRANSITORIA**

**ART. 379 D.LGS 14/2019**

**POST MODIFICHE ART. 1-BIS D.L. 118/2021**

- **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 la data di approvazione dei bilanci relativi all'esercizio 2022 stabilita ai sensi dell'articolo 2364, secondo comma, del codice civile. 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. 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. (=2022/2021)**

# INDIVIDUAZIONE ORGANO

**VERIFICARE  
CHE LO STATUTO CONSENTA NOMINA SECONDO ART. 2477 C.C.**

**SE LO CONSENTE  
E' POSSIBILE NOMINARE**

**COLLEGIO SINDACALE  
CON REVISIONE**

**COLLEGIO SINDACALE  
SENZA REVISIONE**

**COLLEGIO SINDACALE  
E  
REVISORE**

**OVVERO**

**SINDACO UNICO  
CON REVISIONE**

**SINDACO UNICO  
SENZA REVISIONE**

**SINDACO UNICO  
E  
REVISORE**

**OVVERO**

**REVISORE**

# **OBBLIGO DELL'ORGANO DI CONTROLLO NELLE SRL**

## **CONSIDERAZIONI**

- **L'OBBLIGO RIGUARDA IL CONTROLLO NELLE SRL**
- **LA NOMINA DOVREBBE AVVENIRE ENTRO 30 GIORNI DALL'APPROVAZIONE DEL BILANCIO 2022**
- **LA NOMINA DOPO APPROVAZIONE DEL BILANCIO 2022 POTREBBE NON CONSENTIRE DI EMETTERE RELAZIONE POSITIVA SUL BILANCIO 2023 NON AVENDO EFFETTUATO LE VERIFICHE SUL BILANCIO INIZIALE (SPECIFICARE NEL PREVENTIVO TALE EVENTUALITA')**
- **NEL PREVENTIVO INDICARE CHE LE SPESE DELLE CIRCOLARIZZAZIONI SONO A CARICO DELLA SOCIETA'**

# **ATTENZIONE.1**

**PER LA DECISIONE DI QUALE ORGANO NOMINARE  
VALUTARE (OLTRE I DIVERSI COSTI) ANCHE**

## **ART. 25-OCTIES D.LGS. 14/2019 DECRETO CRISI**

**L'organo di controllo societario segnala, per iscritto, all'organo amministrativo la sussistenza dei presupposti per la presentazione dell'istanza di cui all'articolo 17.**

**LA PRECEDENTE FORMULAZIONE DICEVA:**

**Gli organi di controllo societari, il revisore contabile e la società di revisione.....**

**CORTE DI CASSAZIONE – REL. 87/2022 SULLA DISCIPLINA DELLA CRISI  
L'OBBLIGO Non opera invece rispetto alle s.r.l. con solo revisore, posta la differenza testuale ... che invece estendeva tali doveri di segnalazione anche a revisori e società di revisione.**

## **ATTENZIONE.2**

**IL SINDACO E' OBBLIGATO ALLA TENUTA DEL REGISTRO VIDIMATO  
IL REVISORE E' OBBLIGATO ALLE CARTE DI LAVORO**

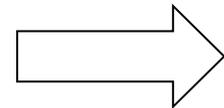
**IL SINDACO NON HA OBBLIGO DI VERIFICARE LA CASSA  
IL REVISORE CONTROLLA LA CASSA ALMENO OGNI 90 GIORNI**

**ISTITUTI DI CREDITO POTREBBERO ESSERE INTERESSATI  
PIU' ALLA REVISIONE CHE ALLA VIGILANZA**

# OBBLIGO DELL'ORGANO DI CONTROLLO NELLE SRL

## ASPETTI PROFESSIONALI

- **NECESSITA' DI POLIZZA ASSICURATIVA PER ATTIVITA' DI REVISIONE LEGALE**
- **RISCHI CIRCA L'INDIPENDENZA /FAMILIARITA'/ECC.**
- **ADEGUATEZZA DEL COMPENSO/MANCANZA DI UN RIFERIMENTO MINIMO/ CARTA DI LAVORO CNDCEC**  
**(SECONDO CARTE DI LAVORO CNDCEC SERVONO CIRCA 130 ORE PER LA REVISIONE DI UNA SIMILE SRL CON MEDIA DI 5 M.EURO, CON UN COSTO DI CIRCA 6.500)**
- **ORGANIZZAZIONE ATTIVITA'**



# FAC SIMILE STIMA ORE E COMPENSO REVISIONE

## FONTE: CNDCEC

### Dati societari

Data	13/04/2023
Società	.....SRL
Data di riferimento del bilancio	31/12/2022
Fase	Stima tempi e compensi

### Dati del bilancio precedente

Totale attivo	RELATIVO AL 2021	3.500.000
Totale ricavi delle vendite e delle prestazioni	RELATIVO AL 2022	5.000.000
Media aritmetica semplice		4.250.000
Numero di ore-base		130

### Rettifiche per componenti di rischio

Rettifica per settore di attività aziendale	Settore industriale	▼	0%
Rettifica per rischio preliminare di incarico		▼	0%
Totale ore			130

### Dati dei sindaci

Compenso orario sindaci (€)	€ 50,00
Compenso orario ausiliari (€)	
Compenso orario collaboratori (€)	
% ore totali ai sindaci	100%
% ore totali agli ausiliari	
% ore totali ai collaboratori	

Quadratura Ora ok

Compenso per l'attività di revisione legale € 6.500,00

# NUMERO ORE PER FASCIA MEDIADI RIFERIMENTO

## Fonte: CNDCEC

Fabbisogno ore in base alla media semplice dei parametri								
Fascia media semplice dei parametri (mln euro) Da ...	1	2.000.000	5.000.000	7.000.000	10.000.000	15.000.000	20.000.000	30.000.000
a ...	2.000.000	5.000.000	7.000.000	10.000.000	15.000.000	20.000.000	30.000.000	40.000.000
Numero ore stimate	80	130	160	180	220	250	310	360

# MANCATA NOMINA IN SEDE DI APPROVAZIONE BILANCIO 2022

## REGISTRO IMPRESE BARI

Si informa la Gentile Utenza che l'Ufficio del Registro delle Imprese c/o la C.C.I.A.A. di Bari, ai sensi dell'art. 2477 del Codice Civile, ha avviato nei confronti delle società a responsabilità limitata e di quelle cooperative per le quali risultano applicabili le norme in tema di S.R.L., il procedimento di segnalazione ivi previsto, preceduto dall'invito a conformarsi, completo dell'elenco delle società coinvolte.

Si rende noto che decorso il termine del 31/03/2024, senza aver eseguito il predetto adempimento pubblicitario, il sottoscritto, Conservatore del Registro delle Imprese di Bari, ai sensi dell'ultimo comma dell'articolo 2477 del Codice Civile, segnalerà al Tribunale competente l'elenco delle imprese per le quali provvedere d'Ufficio alla nomina ivi prevista, riservandosi **l'applicazione delle disposizioni previste dagli articoli 2630 e 2631 del Codice Civile.**

Il presente avviso rimarrà affisso dalla data odierna per 30 giorni all'Albo camerale.

Bari, lì 29 Gennaio 2024

Il Conservatore del Registro delle Imprese

# MANCATA NOMINA IN SEDE DI APPROVAZIONE BILANCIO 2022



CAMERA DI COMMERCIO  
BARI

## AREA ANAGRAFE ECONOMICA

### Segreteria del Conservatore

**OGGETTO: Nomina obbligatoria dell'organo di controllo o del revisore legale per le s.r.l. e le cooperative ai sensi dell'articolo 2477 del Codice Civile e dell'art. 379 del D. Lgs. n. 14/2019 – invito a conformarsi.**

Spett.le Impresa,

L'art. 379 del Codice della Crisi d'Impresa ha modificato l'art. 2477 del Codice Civile che, nella sua attuale formulazione, ai commi 2 e 3, prevede la nomina obbligatoria dell'organo di controllo o del revisore qualora la società, alternativamente:

1. è tenuta alla redazione del bilancio consolidato;
2. controlla una società obbligata alla revisione legale dei conti;
3. ha superato per 2 esercizi consecutivi almeno uno dei seguenti limiti:
  - totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 4 milioni di euro;
  - ricavi delle vendite e delle prestazioni: 4 milioni di euro;
  - dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 20 unità (ULA).

Pertanto, in sede di approvazione del bilancio d'esercizio relativo all'esercizio 2022, l'assemblea a ciò preposta, preso atto dell'eventuale superamento di uno dei limiti indicati al secondo comma dell'art. 2477 codice civile, avrebbe dovuto provvedere, entro trenta giorni, alla nomina dell'organo di controllo o del revisore.

Tuttavia, a fronte di una verifica automatica dei dati presenti all'interno dei bilanci depositati in relazione agli esercizi 2021 – 2022, nonché delle informazioni acquisite da parte di altre Pubbliche Amministrazioni, è stato rilevato informaticamente che codesta spettabile società, pur avendo superato per 2 esercizi consecutivi almeno uno dei predetti limiti, non risulta aver ottemperato all'obbligo di comunicazione della nomina dell'organo di controllo/revisore, attraverso la predisposizione e l'inoltro di un'apposita pratica telematica al Registro delle Imprese di Bari.

Pertanto è imprescindibile che si provveda ad eseguire la richiamata comunicazione nel termine di 30 (trenta) giorni dal ricevimento della presente. Al riguardo si sottolinea che la presente comunicazione si riterrà notificata ad ogni effetto di legge qualora eseguita regolarmente presso il domicilio digitale (p.e.c.) della società risultante dalla banca dati del Registro delle Imprese. Nel caso quest'ultimo risulti irregolare o non iscritto, la legale notifica della presente comunicazione nei confronti delle imprese prive di un domicilio digitale (p.e.c.), valido ed attivo, si riterrà assolta decorsi 30 (trenta) giorni dalla data di pubblicazione del presente avviso sull'Albo Camere on-line della Camera di Commercio di Bari.

Si evidenzia che qualora l'impresa riscontri la presente comunicazione con la richiesta di iscrizione di nomina del proprio organo di controllo/revisore al Registro delle Imprese, dovrà, altresì, darne comunicazione all'indirizzo [csaa@ba.legalmail.camcom.it](mailto:csaa@ba.legalmail.camcom.it) indicando gli estremi della ricevuta di protocollazione generata in automatico dal sistema informatico (data e n. prot.), affinché questo Servizio proceda con l'archiviazione del procedimento.

Contrariamente, decorso il termine sopra indicato, perdurante l'irregolarità evidenziata, il sottoscritto, in qualità di Conservatore del Registro delle Imprese di Bari, ai sensi dell'ultimo comma dell'articolo 2477 del Codice Civile, con una propria comunicazione, segnalerà al Tribunale competente l'omissione rilevata affinché provveda alla nomina ivi prevista, riservandosi l'applicazione delle disposizioni previste dagli articoli 2630 e 2631 del Codice Civile.

Distinti saluti.

Il Conservatore del Registro delle Imprese di Bari

# **MANCATA NOMINA IN SEDE DI APPROVAZIONE BILANCIO 2022**

**CONSEGUENZE PER GLI AMMINISTRATORI  
CHE NON VI HANNO PROVVEDUTO NEL 2023 ?**

**SI APPLICANO**

**ART. 2630: OMESSA ESECUZIONE DI DENUNCE, COMUNICAZIONI E DEPOSITI  
(SANZIONE PENUCIARIA DA 103 A 1032 PER AMMINISTRATORE)**

**ART. 2631: OMESSA CONVOCAZIONE ASSEMBLEA  
(SANZIONE PECUNIARIA DA 1.032 A 6.197 PER AMMINISTRATORE)**

# **MANCATA NOMINA IN SEDE DI APPROVAZIONE BILANCIO 2022**

**SE LA NOMINA INTERVIENE NEL 2024**

**SI DEVE PROCEDERE CON RIFERIMENTO AL BILANCIO 2023 ?**

## **ATTIVITA' DI VIGILANZA**

**Essi restano in carica per tre esercizi, e scadono alla data dell'assemblea convocata per l'approvazione del bilancio relativo al terzo esercizio della carica.**

## **ATTIVITA' DI REVISIONE**

**l'incarico ha la durata di tre esercizi, con scadenza alla data dell'assemblea convocata per l'approvazione del bilancio relativo al terzo esercizio dell'incarico.**

## **ASSONIME CASO 1/2020**

**1° BILANCIO = BILANCIO NEL QUALE E' INTERVENUTA LA NOMINA**

# MANCATA NOMINA IN SEDE DI APPROVAZIONE BILANCIO 2022

## **EFFETTI SULBILANCIO .1**

**NESSUNA NORMA DISCIPLINA IL CASO DELLA MANCATA NOMINA  
LA MANCATA NOMINA DELL'ORGANO DI CONTROLLO/REVISORE  
NON E' INDICATA TRA LE CAUSE DI NULLITA' DELLA SOCIETA'**

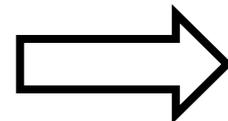
**TUTTAVIA**

**MASSIMA I.D.10 COMITATO TRIVENETO**

**non sarà possibile adottare con piena efficacia quelle delibere che presuppongono una qualche attività da parte di tale organo (si pensi ad una approvazione del bilancio in assenza della relazione dei sindaci o a una riduzione di capitale per perdite in assenza delle osservazioni dei medesimi).**

**=**

**BILANCIO INVALIDO (?)**



# MANCATA NOMINA IN SEDE DI APPROVAZIONE BILANCIO 2022

## EFFETTI SUL BILANCIO.2

### CONSERVATORE REGISTRO IMPRESE FIRENZE

IL BILANCIO NON E' DEPOSITABILE

### QUESTIONE DA RISOLVERE

(IMPOSSIBILITA' DI UNA NOMINA SUCCESSIVA  
CHE OBBLIGHI AL CONTROLLO DI UN BILANCIO PRECEDENTE)

# MANCATA NOMINA IN SEDE DI APPROVAZIONE BILANCIO 2022

## EFFETTI SUL BILANCIO.3

### LA MANCANZA DELLA RELAZIONE DEL COLLEGIO SINDACALE COMPORTA

**ANNULLABILITA'  
DELLA DELIBERA**

**DOTTRINA PREVALENTE**

**TRIB.NAPOLI 14/12/2007**

**TRIB. MILANO 3432/2018**

**TRIB. MILANO 4115/2019**

**CASS. 11554/2008**

**IN CASO DI COLLEGIO  
IRREGOLARMENTE COSTITUITO**

**NULLITA'  
DELLA DELIBERA**

**APPELLO MILANO 26/05/1998**

**TRIB. MILANO 11595/2015**

**(SE COSI' FOSSE, IL CONSERVATORE  
CHE RILEVA LA MANCATA NOMINA  
DOVREBBE ANCHE CHIEDERE LA  
NULLITA' DEL BILANCIO 2023)**

# MANCATA NOMINA IN SEDE DI APPROVAZIONE BILANCIO 2022

## EFFETTI SUL BILANCIO.4

**LA MANCATA DELL'ORGANO DI CONTROLLO O DEL  
REVISORE**

**CONSENTE ALL'AGENZIA DI PROCEDERE CON  
ACCERTAMENTO INDUTTIVO  
EX ART. 39 CO 2 DPR 600/1973  
SUL BILANCIO 2023 ?**

# MANCATA NOMINA IN SEDE DI APPROVAZIONE BILANCIO 2022

## EFFETTI SUL BILANCIO

- a) quando il reddito d'impresa non è stato indicato nella dichiarazione;
- b) .....
- c) quando dal verbale di ispezione redatto ai sensi dell'[art. 33](#) risulta che il contribuente non ha tenuto o ha comunque sottratto all'ispezione una o più delle scritture contabili prescritte dall'[art. 14](#) ovvero quando le scritture medesime non sono disponibili per causa di forza maggiore; **(COMPRENDE ANCHE LIBRI SOCIALI OBBLIGATORI)**
- d) quando le omissioni e le false o inesatte indicazioni accertate ai sensi del precedente comma ovvero le irregolarità formali delle scritture contabili risultanti dal verbale di ispezione sono così gravi, numerose e ripetute da rendere inattendibili nel loro complesso le scritture stesse per mancanza delle garanzie proprie di una contabilità sistematica. Le scritture ausiliarie di magazzino non si considerano irregolari se gli errori e le omissioni sono contenuti entro i normali limiti di tolleranza delle quantità annotate nel carico o nello scarico e dei costi specifici imputati nelle schede di lavorazione ai sensi della lettera d) del primo comma dell'art. 14 del presente decreto;
- d-bis) quando il contribuente non ha dato seguito agli inviti disposti dagli uffici ai sensi dell'[articolo 32](#), primo comma, numeri 3) e 4), del presente decreto o dell'[articolo 51](#), secondo comma, numeri 3) e 4), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. [633](#);
- d-ter) in caso di omessa presentazione dei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore o di indicazione di cause di esclusione o di inapplicabilità degli studi di settore non sussistenti,