

# *Le principali novità introdotte dai nuovi principi contabili nazionali*

*MODULO 2  
9 febbraio 2015*

*Dott. Antonella Portalupi*

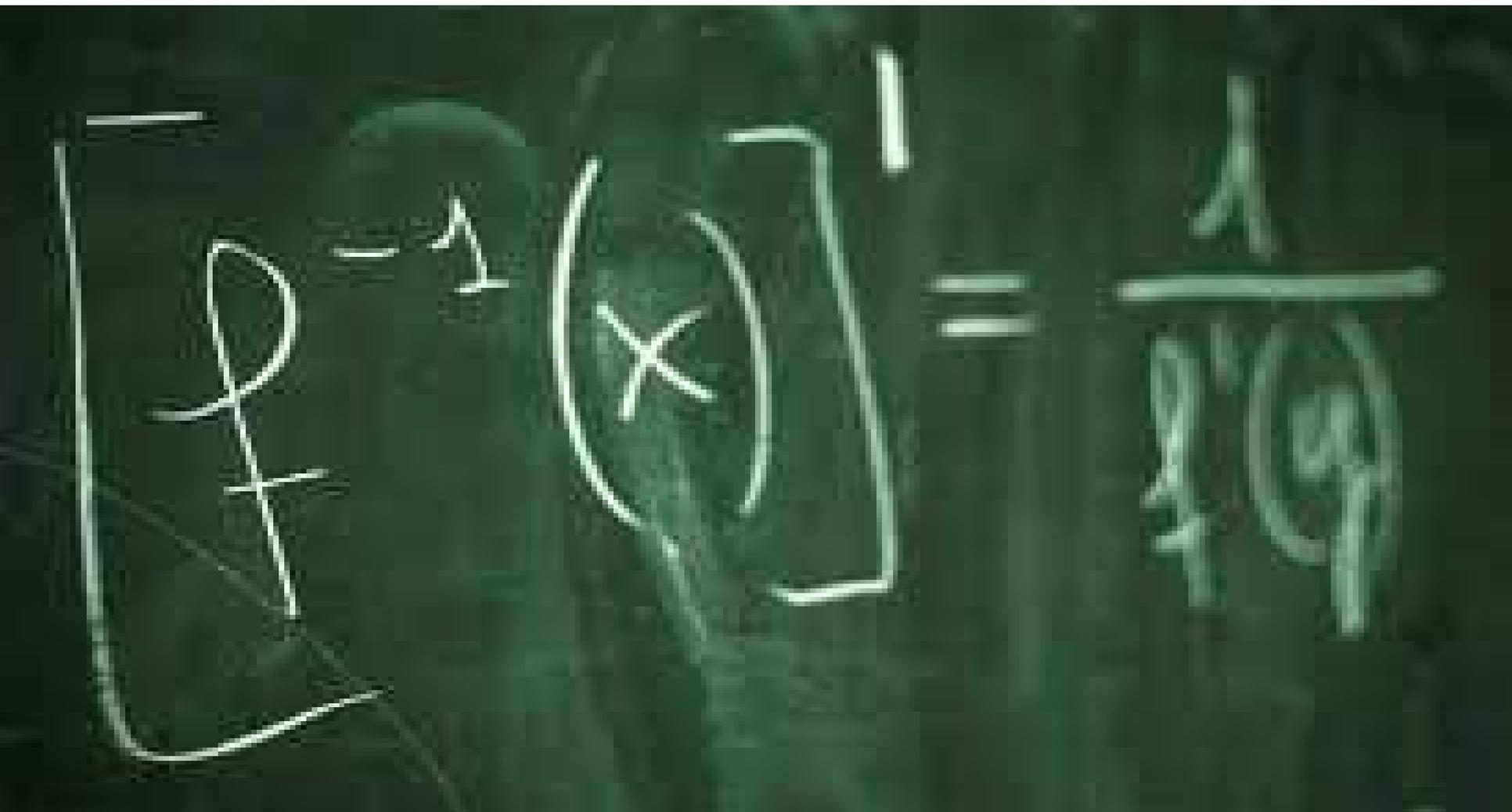
---

# ***Novità dall'OIC: il progetto di aggiornamento dei principi contabili nazionali***

## ***Agenda***

1. OIC 9 Svalutazione per perdite durature di valore delle immobilizzazioni materiali ed immateriali
2. OIC 16 Immobilizzazioni materiali
3. OIC 24 Immobilizzazioni immateriali
4. OIC 13 Rimanenze
5. OIC 23 Lavori in corso su ordinazione
6. Impatti minori

## *OIC 9 – Svalutazioni per perdite durevoli di valore delle immobilizzazioni materiali ed immateriali*



# ***OIC 9 Svalutazione per perdite durevoli di valore delle immobilizzazioni materiali e immateriali***

## **Indicatori di Impairment**

Introdotta l'obbligo di valutazione ad ogni data di bilancio dell'esistenza di indicatori che segnalino perdite. Se sussistono, è necessario effettuare la stima del valore recuperabile.

- ✓ diminuzione significativa del valore di mercato (maggiore del previsto),
- ✓ variazioni significative (o previsione) con effetto negativo per la società nell'ambiente tecnologico, di mercato, economico o normativo in cui la società opera o nel mercato in cui un'attività è rivolta
- ✓ ↑ dei tassi di interesse o di cambio di valuta, o di un'altra natura, che è probabile che tali incrementi condurranno a una diminuzione del valore recuperabile
- ✓ VC delle attività nete
- ✓ obsolescenza e deprezzamento
- ✓ significativi cambiamenti di mercato, di tecnologia, di gestione, di struttura, di dismissione, ridefinizione

### **Una precisazione**

Se esiste un impairment indicator, prima rivedere:

- la vita utile residua,
- il criterio di ammortamento o
- il valore residuo (coerenza con OIC 16) e rettificarli conformemente, a prescindere dal fatto che la perdita venga poi effettivamente rilevata.

# ***OIC 9 Svalutazione per perdite durevoli di valore delle immobilizzazioni materiali e immateriali***

## **Sintesi delle novità**

<b>Prima</b>	<b>Ora</b>
Prevalente il valore "funzionale" dell'immobilizzazione nel contesto di un'azienda in continuità aziendale (concetto di capacità di ammortamento)	2 approcci: "standard" (di tipo finanziario) e "semplificato"
Perdita di valore durevole: la quota di costi che in futuro non erano recuperabili tramite l'uso e, soprattutto, era sinonimo di "straordinarietà e gravità" tale da compromettere la "capacità di ammortamento"	Modello standard individuazione delle perdite di valore molto simile a quella prevista dallo IAS 36.
	Modello semplificato riferimento a capacità di ammortamento

# ***OIC 9 Perdite durature di valore***

## **Regola generale**

Le attività materiali ed immateriali non possono essere iscritte in bilancio per un importo > del Valore Recuperabile

- ✓ Valore recuperabile >>> Maggiore tra *Valore d'uso* e *Valore equo (fair value)* al netto dei costi di vendita
- ✓ Valore d'uso >>> Valore attuale dei flussi di cassa attesi da una attività o da un'unità generatrice di flussi di cassa (CGU); ); è proposto un modello semplificato per le PMI
- ✓ Valore equo: l'ammontare ottenibile dalla vendita di un'attività in una transazione ordinaria tra operatori di mercato alla data di valutazione.

Precisato che non si devono sempre calcolare i 2 valori: si utilizza sempre il + alto dei due e quello che si determina più facilmente

# ***OIC 9 Perdite durature di valore***

## **Valore equo**

Poche indicazioni per la sua determinazione (par. 17): è chiarito solo che i costi di vendita sono da sottrarre dal prezzo. Non sono indicate tecniche di valutazione (OIV)

L'OIC 9 stabilisce la seguente gerarchia:

Prezzo pattuito in un accordo vincolante stabilito in una libera transazione	Miglior evidenza
Prezzo di mercato di un mercato attivo	Miglior evidenza
In base alle migliori informazioni disponibili per riflettere l'ammontare che la società potrebbe ottenere in una libera transazione tra parti consapevoli e disponibili.	Alternativa 1
Risultato di recenti transazioni per attività similari effettuate all'interno dello stesso settore industriale	Alternativa 2

## *I concetti di FAIR VALUE e VALUE IN USE*

### VALUE IN USE

Riflette gli effetti di fattori che potrebbero essere specifici per la società e non applicabili per i partecipanti in generale

**Concetti molto  
differenti**

### FAIR VALUE

Riflette le assunzioni che i partecipanti del mercato userebbero per prezzare un'attività

---

## ***Qualche spunto da IFRS 13***

### ***Tecniche di valutazione***

Ammesse tecniche di valutazione ma non si individuano quali:

- Selezionare la tecnica più appropriata alle circostanze, per la quale sono disponibili informazioni sufficienti
- Informazioni dettagliate nelle note al bilancio

### **Inputs**

- Massimizzare l'uso di rilevanti input osservabili
- Minimizzare l'uso di input non osservabili
- Selezionare input coerenti con le caratteristiche di attività e passività da valutare

[www.pwc.com](http://www.pwc.com)

# *OIC 9*

## *La stima del valore d'uso*

*Modello Benchmark*

---

## ***OIC 9 Svalutazione per perdite durevoli di valore delle immobilizzazioni materiali e immateriali***

### **Modello "benchmark"**

- Simile a IAS 36 e dunque molto differente rispetto al passato
- Definisce chiaramente **UGC**: *unità generatrice di flussi di cassa* (simile a CGU)
- **Valore d'uso** determinato sulla base del **valore attuale** dei flussi finanziari futuri stimati
- **Valore equo** : indicazioni sommarie; gerarchia differente da IFRS 13
- La perdita di valore si imputa a CE
- Se si tratta di una UGC la perdita si imputa prioritariamente ad avviamento e poi *proporzionalmente* alle altre attività.

# Come si determina il valore d'uso

 Il calcolo del valore d'uso comprende le seguenti fasi:

- i) la **stima dei flussi finanziari futuri** in entrata e in uscita che derivano dall'uso continuativo dell'attività e dalla sua dismissione finale;
- ii) l'applicazione di un ***tasso di attualizzazione appropriato*** ai flussi finanziari futuri

# ***OIC 9 Svalutazione per perdite durevoli di valore delle immobilizzazioni materiali e immateriali***

## ***Alcuni aspetti pratici***

La stima del valore d'uso di un'attività comporta i seguenti steps:

1. stimare i flussi finanziari futuri in entrata e in uscita che deriveranno dall'uso continuativo dell'attività
2. Stimare i flussi finanziari che deriveranno dalla sua dismissione finale;
3. applicare il tasso di attualizzazione appropriato a quei flussi finanziari futuri

Nella valutazione del valore d'uso, da un punto di vista pratico si deve:

1. ottenere le proiezioni dei flussi finanziari basate su presupposti ragionevoli e sostenibili in grado di rappresentare la miglior stima effettuabile da parte della direzione aziendale di una serie di condizioni economiche che esisteranno lungo la restante vita utile dell'attività.
2. basare le proiezioni dei flussi finanziari sul più recente budget/previsione approvato dalla direzione aziendale,
3. stimare le proiezioni di flussi finanziari superiori al periodo coperto dai più recenti budget/previsioni tramite estrapolazione delle proiezioni fondate su budget/previsioni facendo uso per gli anni successivi di un tasso di crescita stabile in diminuzione, a meno che un tasso crescente possa essere giustificato.

# Le proiezioni di riferimento

④ La società utilizza le previsioni **approvate dall'organo amministrativo** più recenti a disposizione per stimare i flussi finanziari. In linea tendenziale, tali piani non superano un **orizzonte temporale di 5 anni**.

④ Per **utilizzare un periodo più ampio** rispetto a quello coperto dai più recenti piani, la società può estrapolare le proiezioni con un **tasso di crescita stabile o in diminuzione**, salvo che possa essere giustificato un tasso crescente (riferimento al settore e Paese in oggetto).

---

# ***OIC 9 Svalutazione per perdite durevoli di valore delle immobilizzazioni materiali e immateriali***

## ***Determinazione del valore d'uso***

**Flussi finanziari** >>> Tutti i flussi finanziari futuri in entrata ed in uscita derivanti dall'utilizzo continuativo dell'attività o della UGC e dalla sua dismissione finale.

- Direttamente attribuiti o allocati all'attività o alla UGC inclusi i flussi netti da dismissione.
- In base a previsioni/piani approvati dall'organo amministrativo.
- Periodo tendenzialmente non superiore a 5 anni.
- Se periodo di tempo più lungo rispetto ai piani tasso di crescita stabile o in riduzione a meno che non vi siano elementi che giustifichino un tasso crescente.
- Non inclusi flussi da attività di finanziamento, pagamenti/rimborsi fiscali.
- Basati sulla situazione "as is".

# Cosa includono i flussi finanziari

 I flussi finanziari alla base del calcolo del valore d'uso comprendono:

- i) le **proiezioni dei flussi in entrata** derivanti dall'uso continuativo dell'attività;
- ii) le **proiezioni dei flussi finanziari in uscita** che si verificano necessariamente per generare i flussi finanziari in entrata dall'uso continuativo dell'attività;
- iii) i flussi finanziari netti, se esistono, che si prevede di ricevere (o sostenere) per la **dismissione dell'attività** alla fine della sua vita utile.

# Cosa non includono i flussi finanziari (1 di 2)

 Le stime dei flussi finanziari futuri non includono:

- i) i flussi finanziari futuri in entrata o in uscita derivanti da **attività di finanziamento**;
- ii) **pagamenti o rimborsi fiscali**; [approccio netto/lordo imposte]
- iii) **investimenti futuri** per i quali la società non si sia già obbligata.

# Cosa non includono i flussi finanziari (2 di 2)

 I flussi finanziari futuri delle attività sono stimati facendo riferimento alle loro **condizioni correnti** e non includono gli impatti relativi a:

- i) una **futura ristrutturazione** per la quale la società non si è ancora impegnata;
- ii) il **miglioramento** o l'**ottimizzazione** del rendimento dell'attività.

# Schema dei flussi operativi

**EBITDA**

- Ammortamento

---

= **EBIT**

- Imposte sull'EBIT

---

= **NOPAT (Net operating profit after taxes)**

---

+ ammortamenti

+/-variazioni di CCN

+ variazioni nei fondi

- CAPEX

---

= **Free Cash Flows Unlevered**

# La stima del tasso di attualizzazione (1 di 2)

🌀 Il tasso di sconto usato ai fini del calcolo del valore attuale è il ***tasso al lordo delle imposte*** che rifletta le valutazioni correnti del mercato:

- i) del ***valore temporale*** del denaro;
- ii) degli eventuali ***rischi specifici*** dell'attività (il tasso non deve riflettere i rischi per i quali i flussi finanziari sono stati già rettificati).

# La stima del tasso di attualizzazione (2 di 2)

🌀 Il tasso di sconto riflette il rendimento che gli investitori richiederebbero se si trovassero nella situazione di dover scegliere un investimento che generasse flussi finanziari di **importi**, **tempistica** e **rischio** equivalenti a quelli che la società si attende dall'attività (costo opportunità).

🌀 Il tasso è stimato attraverso il tasso implicito utilizzato per attività simili o nelle contrattazioni correntemente presenti nel mercato o attraverso il **costo medio ponderato del capitale** della società.

# Il costo medio ponderato del capitale

🌐 Il costo medio ponderato del capitale (Weighted Average Cost of Capital – WACC) è determinato come media ponderata del **costo del capitale proprio** e del **costo del capitale di terzi**, al netto degli effetti fiscali.

$$WACC = Ke * \frac{E}{D + E} + Kd * (1 - t) * \frac{D}{D + E}$$

- $Ke$  = costo del capitale proprio;
- $E/(D+E)$  = percentuale del capitale proprio sul totale del capitale investito (capitale di rischio + capitale di debito);
- $Kd$  = costo del capitale di debito prima delle imposte;
- $t$  = aliquota d'imposta ("scudo fiscale");
- $D/(D+E)$  = percentuale del capitale di debito sul totale del capitale investito (capitale di rischio + capitale di debito).

# Alcuni esempi di WACC

## Gruppo Fiat

- CGU "NAFTA": costo medio ponderato *pre-tax* **16,0%**
- CGU "LATAM": costo medio ponderato *pre-tax* **22,3%**
- CGU "EMEA": costo medio ponderato *pre-tax* **17,9%**
- CGU "APAC": costo medio ponderato *pre-tax* **14,9%**

## Gruppo Telecom

- CGU "Core Domestic": *post-tax* **8,0%**, *pre-tax* **11,6%**
- CGU "International Wholesale": *post-tax* **8,4%**, *pre-tax* **12,4%**

# Spunti per l'attività di revisione (1 di 2)

 E' necessaria ***l'approvazione dei piani*** da parte degli organi amministrativi, idealmente anticipatamente al progetto di bilancio.

 Importanti elementi di attenzione per il verificatore sono rappresentati da:

- la ***qualità delle stime*** (scostamenti preventivi vs. consuntivi, analisi della capacità previsionale, conoscenza del settore e dell'attività della società, ...);
- la ***prudenza*** delle stime, la ***solidità del processo*** di stima e la sua ***coerenza*** nel tempo.

# Spunti per l'attività di revisione (2 di 2)

 Nella stima del valore d'uso occorre verificare la **coerenza tra l'attività** oggetto di valutazione ed i **relativi flussi** prospettici.

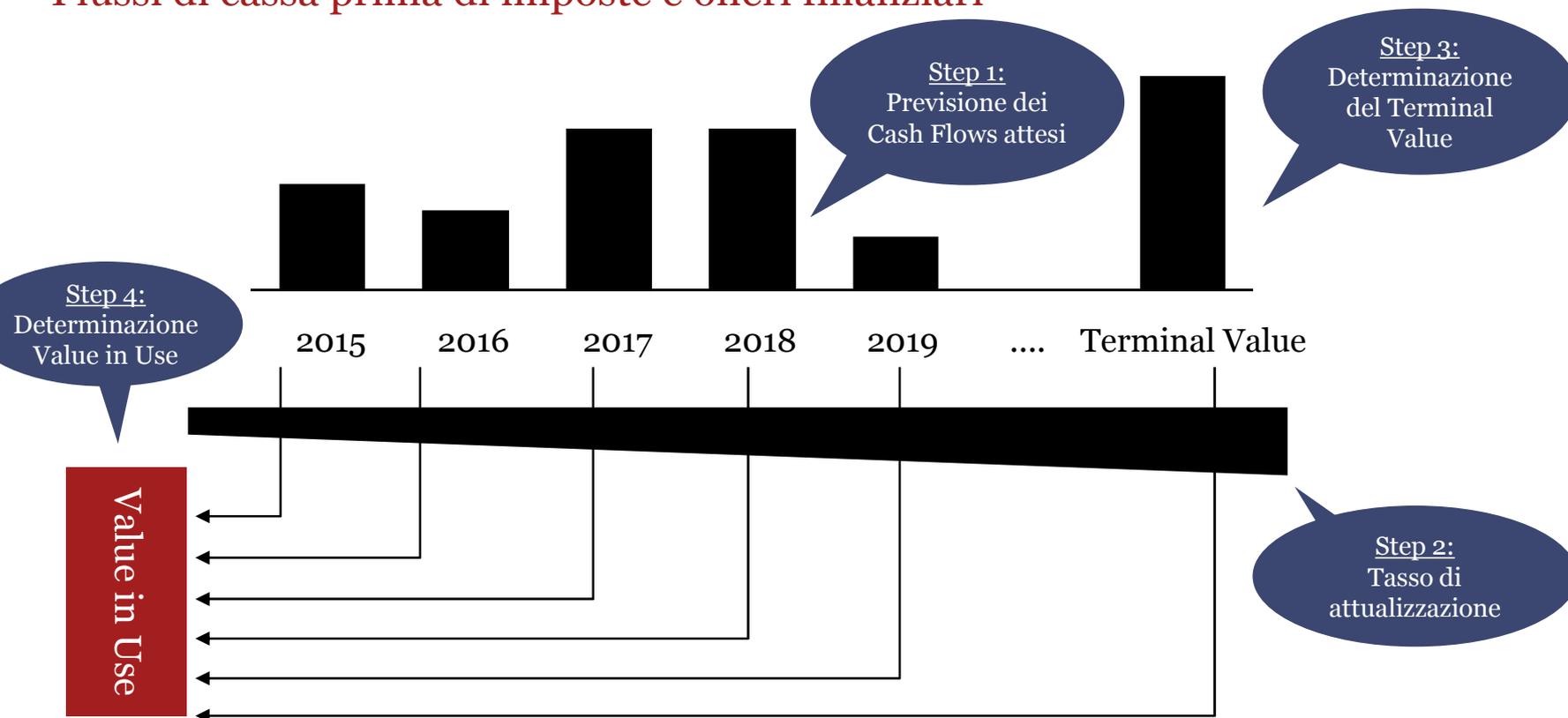
 Il **tasso di attualizzazione** rappresenta l'**elemento valutativo** per definizione, che può impattare significativamente sui risultati dell'analisi:

- competenze "non comuni" per l'esercizio di stima;
- di solito non si utilizza la struttura finanziaria specifica dell'azienda.

# Valore d'uso

Valore attuale dei flussi finanziari attesi da una attività o da un'unità generatrice di flussi di cassa (CGU)

Flussi di cassa prima di imposte e oneri finanziari



---

## *Il modello DCF: discounted cash flow*

Nella versione unlevered del metodo DCF il valore d'impresa è dato dalla somma dei flussi di cassa di attività (ossia escludendo le attività finanziarie) attualizzati utilizzando un tasso corrispondente al costo medio ponderato del capitale azionario e del debito. La formula adottata è la seguente:

$$V = \sum_n FCF_i / (1 + WACC)_i + TV$$

Dove:

FCF = free cash flow derivante dalle attività

WACC = weighted average cost of capital (costo medio ponderato del K)

n = periodo esplicito di previsione

TV = terminal value

## *Il terminal value*

**Il Terminal value** esprime il valore attuale di tutti flussi che saranno generati dalla società dopo il periodo di previsione esplicita. Tale valore terminale è determinato come segue

$$TV = \frac{FCF_n * (1 + g)}{WACC - g}$$

dove:

FCF = free cash flow "normalizzati" e "sostenibili" calcolati sulla base dell'ultimo anno di previsione esplicita

g = tasso di crescita atteso;

WACC = weighted average cost of capital.

# *OIC 9*

## *La stima del valore d'uso*

*Modello Semplificato*

# Lo svolgimento del test

 Ai fini della verifica della recuperabilità delle immobilizzazioni, si procede al confronto dei seguenti valori:

- i) il **valore recuperabile**, determinato sulla base della capacità di ammortamento o, se maggiore, del valore equo;
- ii) il loro **valore netto contabile** iscritto in bilancio.

# Le proiezioni di riferimento

④ L'orizzonte temporale di riferimento per la determinazione della capacità di ammortamento ***non supera, generalmente, i 5 anni.***

④ Qualora ***al termine del periodo di previsione esplicita*** per alcune immobilizzazioni residui un valore economico significativo, tale valore concorre alla determinazione della capacità di ammortamento [*possibile interpretazione*]

# La struttura produttiva di riferimento (1 di 2)

🌐 La verifica della sostenibilità degli investimenti è basata sulla stima dei flussi reddituali futuri riferibili alla **struttura produttiva nel suo complesso** e non sui flussi riferiti alla singola attività.

🌐 Nel caso in cui la società presenti una struttura produttiva **segmentata in rami d'azienda**, è preferibile applicare il modello in oggetto ai singoli rami d'azienda individuati, stimandone la relativa capacità di ammortamento (allocazione di costi indiretti).

# La struttura produttiva di riferimento (2 di 2)

- ④ Nel computare gli ammortamenti da contrapporre alla capacità di ammortamento ci si basa sulla ***struttura produttiva esistente***.
- ④ Non si considerano futuri investimenti capaci di ***incrementare il potenziale della struttura produttiva***.
- ④ Sono inclusi gli ammortamenti relativi agli ***investimenti di mantenimento***.

# L'esito della verifica

④ Il test si ritiene superato quando, in linea tendenziale, la **capacità di ammortamento complessiva** relativa all'orizzonte temporale preso a riferimento è sufficiente a garantire la copertura degli ammortamenti.

④ La **previsione di perdita** in alcuni degli esercizi presi a riferimento non comporta, di per sé, l'obbligo di svalutare, a condizione che altri esercizi dimostrino di produrre utili in grado di compensare tali perdite.

# *OIC 9 Svalutazione per perdite durevoli di valore delle immobilizzazioni materiali e immateriali*

## **Modello semplificato**

Approccio semplificato possibile per le società che per due esercizi consecutivi non superino due su tre dei seguenti indicatori:

- Totale attivo bilancio > € 20/milioni;
  - Ricavi netti delle vendite e delle prestazioni > € 40/milioni.
  - Numero medio dipendenti > 250;
- ✓ Nella determinazione del valore recuperabile al posto del **valore d'uso** viene considerata la **capacità di ammortamento**, cioè margine economico che la gestione mette a disposizione per la copertura degli ammortamenti. Specificato metodo di calcolo con esempio applicativo.
  - ✓ Possibile utilizzare flussi di cassa non attualizzati
  - ✓ Non possibile l'approccio semplificato per la predisposizione del bilancio consolidato!

---

# ***OIC 9 Svalutazione per perdite durevoli di valore delle immobilizzazioni materiali e immateriali***

## **Modello semplificato**

1. Previsione dei risultati economici dei prox esercizi (senza attualizzazioni) riferibili alla struttura produttiva nel suo complesso
2. Somma complessiva dei risultati economici futuri previsti: questo totale è la capacità di ammortamento complessiva
3. L'utile dell'esercizio previsto comprende le imposte (escluso quelle relative a componenti straordinari)
4. Previsione degli ammortamenti futuri sulla base degli attuali cespiti in ammortamento
5. Confronto tra capacità di ammortamento totale (punto 2) e totale ammortamenti previsti (punto 4)

Se emerge una perdita, prima si imputa all'avviamento poi in modo proporzionale alle immobilizzazioni

## ***OIC 9 Svalutazione per perdite durevoli di valore delle immobilizzazioni materiali e immateriali***

### **Modello semplificato**

	anno 1	anno 2	anno 3	anno 4	anno 5	tot
ricavi	5.500	7.500	10.000	10.000	10.000	43.000
costi variabili	-2.500	-3.750	-5.000	-5.000	-5.000	-21.250
costi fissi	-3.000	-3.000	-3.000	-3.000	-3.000	-15.000
oneri finanziari	-500	-500	-500	-500	-500	-2.500
<b>capacità d'ammortamento</b>	<b>-500</b>	<b>250</b>	<b>1.500</b>	<b>1.500</b>	<b>1.500</b>	<b>4.250</b>
ammortamenti A	-120	-120	-120	-120	-120	-600
ammortamenti B	-80	-80	-80	-80	-80	-400
ammortamento avviamento	-100	-100	-100	-100	-100	-500
<b>totale ammortamenti</b>	<b>-300</b>	<b>-300</b>	<b>-300</b>	<b>-300</b>	<b>-300</b>	<b>-1.500</b>
<b>risultato netto</b>	<b>-800</b>	<b>-50</b>	<b>1.200</b>	<b>1.200</b>	<b>1.200</b>	<b>2.750</b>

# OIC 9 Modello semplificato

## Esempio

	anno 1	anno 2	anno 3	anno 4	anno 5	tot
ricavi	4.000	6.500	9.000	9.000	9.000	37.500
costi variabili	-2.500	-3.750	-5.000	-5.000	-5.000	-21.250
costi fissi	-3.000	-3.000	-3.000	-3.000	-3.000	-15.000
oneri finanziari	-200	-200	-200	-200	-200	-1.000
<hr/>						
capacità d'ammortamento	-1.700	-450	800	800	800	250
<hr/>						
ammortamenti A	-120	-120	-120	-120	-120	-600
ammortamenti B	-80	-80	-80	-80	-80	-400
ammortamento avviamento	-100	-100	-100	-100	-100	-500
<hr/>						
totale ammortamenti	-300	-300	-300	-300	-300	-1.500
<hr/>						
risultato netto	-2.000	-750	500	500	500	-1.250

**Valore delle Immobilizzazioni al 31.12 X0:**

Cespite A: VC 600

Cespite B: VC 400

Avviamento: VC 500

Totale cespiti VC 1.500

1/1/X1.

**Imputazione della perdita di 1250:**

Ad avviamento per 500

I residui 750 in  
proporzione tra A e B:

A: 60% 450

B: 40% 300

**Perdita**

# *OIC 9*

## *Attività che non generano flussi di cassa autonomi*

*Vale prevalentemente per il modello benchmark ma*

---

## ***Determinazione delle UGC***

La necessità di individuare una UGC sorge quando le singole immobilizzazioni non generano flussi di cassa in via autonoma rispetto alle altre immobilizzazioni (es. avviamento, costi di impianto e ampliamento, ecc.).

Questo presuppone che la società (o il gruppo) effettui una allocazione extracontabile dell'insieme di attività immobilizzate per individuare il valore contabile dell'aggregato di attività in grado di generare autonomi flussi di cassa.

Tale situazione si verifica assai frequentemente, poiché, in genere, una singola attività non possiede una autonoma capacità di generare flussi finanziari in entrata.

---

## ***Determinazione delle UGC***

La determinazione delle UGC, le loro dimensioni e i criteri di allocazione dei valori agli elementi che le costituiscono sono aspetti determinanti ai fini della corretta applicazione dei criteri disciplinati dall'OIC 9 per la determinazione e misurazione delle relative eventuali riduzioni di valore.

Il principio contabile nazionale tuttavia non contiene specifiche disposizioni per la individuazione delle UGC e per la determinazione del loro valore contabile.

A tal proposito invece lo IAS 36 dispone che quando è impossibile identificare oggettivamente i flussi finanziari in entrata, l'impresa deve aggregare in una UGC di livello superiore quelle unità i cui flussi finanziari sono direttamente o indirettamente, parzialmente o totalmente autonomi.

## ***Identificazione delle CGU e degli assets con flussi indipendenti***

La società o il gruppo segmenta i flussi finanziari per singola attività o UGC e pertanto preventivamente identifica i rami aziendali, i segmenti operativi e le *business unit* in grado di generare flussi finanziari indipendenti che siano individuabili dai sistemi informativi aziendali e previsti con piani differenziati e approvati dal CdA. Fattori da considerare:

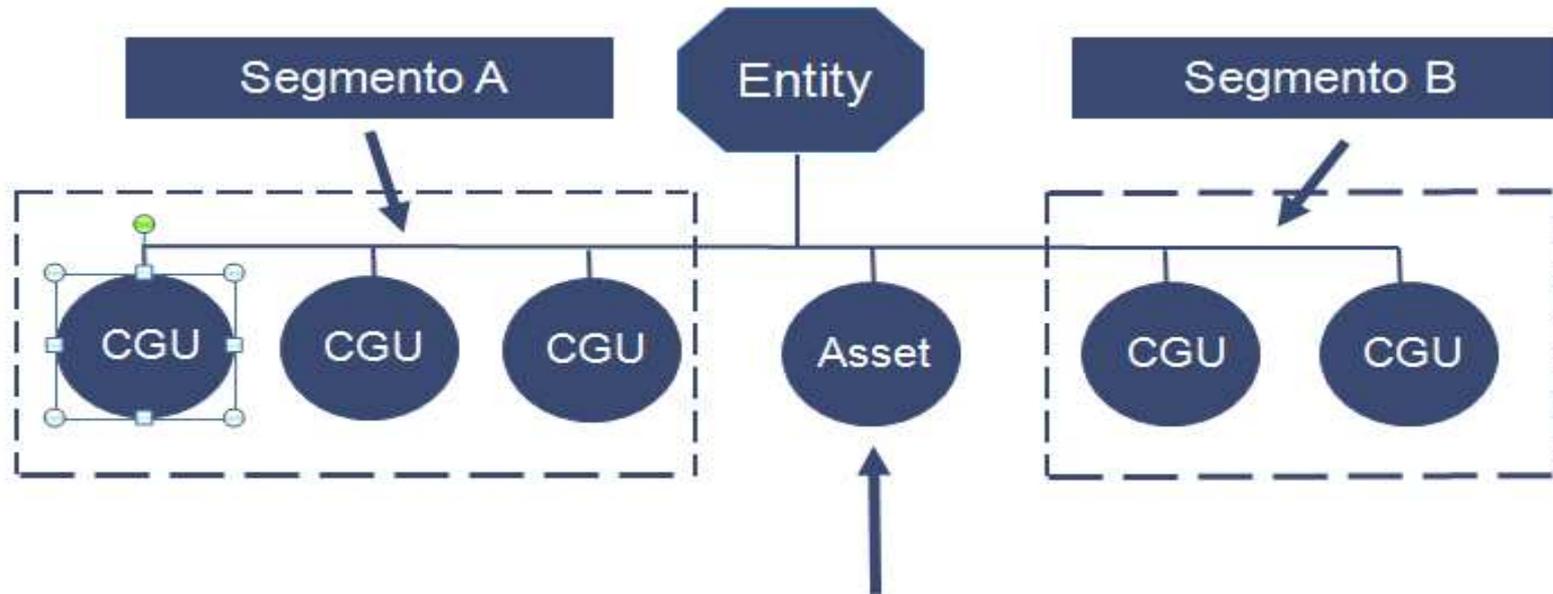
- modo in cui la direzione aziendale controlla l'operatività dell'entità o
- come la direzione aziendale prende decisioni in merito a mantenere operativi o dismettere i beni e le attività dell'entità.

Se esiste un mercato attivo per il prodotto di un asset/Gruppo di assets



Tale asset/Gruppo di assets è una CGU anche se i prodotti sono utilizzati internamente

# *Identificazione delle CGU e degli assets con flussi indipendenti*



**ASSET CON FLUSSI INDIPENENTI**

---

## ***Modello semplificato e realtà complesse***

L'OIC 9 suggerisce di utilizzare il modello semplificato anche nei casi in cui i soggetti abilitati presentino una struttura degli investimenti complessa e formata da rami di attività ben distinti e tra loro autonomi.

Secondo l'Organismo Italiano di Contabilità l'approccio basato sulla capacità di ammortamento per singola immobilizzazione/UGC, condividendo le stesse basi concettuali fondanti del modello di base, non comporta effetti distorsivi rispetto al modello *benchmark*.

## *OIC 16 – Immobilizzazioni Materiali*



## **OIC 16 – Immobilizzazioni Materiali**

### **Principali novità**

#### ➤ **Ammortamento:**

- Component approach: l'ammortamento di componenti aventi vite utili diverse da quella del cespite principale deve essere calcolato separatamente (avvicinamento a IAS 16). Riguarda componenti pertinenze e accessori di un bene principale
- calcolato anche sui cespiti temporaneamente non utilizzati, compresi quelli inutilizzati per lungo tempo (diverso da prima). Si interrompe solo al cambio di destinazione e conseguente riclassificazione
- interruzione dell'ammortamento quando il presumibile *residual value* è superiore al valore netto contabile.

## **OIC 16 – Immobilizzazioni Materiali**

### ***Principali novità***

#### **➤ Fabbricati**

- Fabbricati civili e beni la cui utilità non si esaurisce (come terreni e opere d'arte) non si ammortizzano.
- Diventa dunque rilevante il tema del Residual value: da considerare già al momento della costruzione del piano di amm.to e da rivedere ogni anno.
- Esplicita previsione che i fabbricati civili se costituiscono un investimento non si ammortizzano mentre se sono strumentali si.
- Obbligo di separare valore terreno dal fabbricato e precisato che il terreno è il valore residuo dopo aver stimato il valore del fabbricato.

## **OIC 16 – Immobilizzazioni Materiali**

### **Principali novità**

#### **Altre novità**

- Le immobilizzazioni destinate alla vendita continuano ad essere riclassificate nell'attivo circolante. Specificati i requisiti:
  - Vendibili nelle loro condizioni attuali;
  - Vendita altamente probabile;
  - Operazione da concludere nel breve termine.

Il doc. pubblicato non ha recepito dalla bozza la proposta di eliminare l'obbligo di riclassificare fra le attività correnti le immobilizzazioni destinate alla vendita.

- Le immobilizzazioni materiali acquisite a titolo gratuito vengono iscritte al presumibile valore di mercato incrementate di eventuali costi accessori per inserimento nel processo produttivo (nella precedente versione al netto dei costi accessori).

## **OIC 16 – Immobilizzazioni Materiali**

- ✓ Riformulata la disciplina della **capitalizzazione degli oneri finanziari**:
  - Mantenuta la **possibilità**, a fronte di specifiche condizioni, di capitalizzare gli oneri finanziari sia per i finanziamenti specifici, **integrata** con la stessa possibilità anche per quelli generici;
  - Specificata la **classificazione** in conto economico degli interessi passivi capitalizzati;
  - Eliminata la possibilità nel caso di finanziamenti a breve termine di utilizzare tassi di mercato riferiti a finanziamenti a medio/lungo termine se più bassi;
  - Capitalizzabili solo se: lungo periodo tra data del pagamento dei fornitori di beni e servizi e "pronto per l'uso"; periodo di costruzione significativo non tiene conto di scioperi e cause straordinarie
  - Tasso di interesse: media ponderata degli OF netti relativi ai finanziamenti in essere durante l'esercizio
  - Inserimento di esempio applicativo .

## ***OIC 16 – Immobilizzazioni Materiali***

### ***Rilevazione iniziale***

<b>Data</b>	<b>Costo sostenuto per la costruzione</b>	<b>Periodo di capitalizzazione</b>	<b>Costo medio accumulato</b>
31 gennaio	120	11 mesi	110
31 marzo	80	9 mesi	60
30 settembre	350	3 mesi	87,5
31 dicembre	200	0 mesi	0
Totale	750		257,5

<b>Finanziamento</b>	<b>Costo della costruzione oggetto di capitalizzazione</b>	<b>Tassi</b>	<b>Interessi capitalizzati</b>
di scopo	150	6,00%	9,00
generico	107,5	7,75%	8,33
totale	257,5		17,33

---

## ***OIC 24 – Immobilizzazioni Immateriali***



## ***Il restyling dell'OIC 24: le regole generali***

### ➤ Criteri di classificazione

- Il nuovo OIC 24 stabilisce in modo chiaro e univoco in una specifica sezione cosa contengono le voci di S.P previste dal c.c.
- Chiarito che nella voce B3 "diritti di brevetti industriale..." si classificano anche *le licenze d'uso* per brevetti e beni simili
- Chiarito che i beni immateriali in corso di produzione possono essere compresi nella voce BI6 Immobilizzazioni in corso e acconto (quando diventa ragionevolmente certo l'ottenimento della piena titolarità del diritto)

Introdotta uno specifico paragrafo che indica un elenco di costi che si comprendono nella voce "altre immobilizzazioni immateriali".  
Questo risolve alcune precedenti incertezze.

---

## ***Il restyling dell'OIC 24: le regole generali***

A titolo esemplificativo possono essere ricompresi nella voce Bi7, "altre immobilizzazioni" i seguenti costi:

- il costo corrisposto per acquisire l'usufrutto su azioni,
- il costo per la realizzazione interna di un software applicativo "non tutelato",
- i costi accessori su finanziamenti (nei limiti previsti),
- i costi sostenuti per migliorie e spese incrementative su beni di terzi (ossia senza una autonoma funzionalità),
- i costi per il trasferimento e per il riposizionamento di cespiti nei limiti previsti.

---

# *Il restyling dell'OIC 24: le regole generali*

## *Contributi pubblici*

Introdotti alcuni paragrafi sulla rilevazione contabile dei contributi pubblici commisurati al costo delle immobilizzazioni immateriali. In precedenza il PC non trattava l'argomento.

- 1) Momento della rilevazione contabile: quando vi è la ragionevole certezza che le condizioni previste per il riconoscimento del contributo sono soddisfatte e che i contributi saranno erogati (contributi acquisiti sostanzialmente in via definitiva).
- 2) Criteri equiparati a quelli dell'OIC 16
- 3) Permessi i 2 metodi come x OIC 16: metodo dei risconti passivi o metodo di riduzione del valore di iscrizione iniziale dell'asset.

# *Avviamento*

---

## ***Il restyling dell'OIC 24***

### ***Avviamento: alcune premesse***

- Molti osservatori segnalavano la necessità di considerare il periodo di ammortamento. Il termine massimo consentito dei 20 anni traeva origine dalla precedente versione dello IAS 38, ma dal 2004 la norma internazionale è cambiata
- Alcuni proponevano una conformità agli IFRS
- Altri erano contrari
- Si voleva dare un segnale forte alle PMI che la capitalizzazione dell'avviamento non fosse un modo semplicistico per capitalizzare costi che in futuro non erano in grado di generare benefici realistici

---

## *Il restyling dell'OIC 24*

### *Avviamento: alcune premesse*

- La direttiva europea n. 34 del 26 giugno 2013 sul bilancio di esercizio, che dovrà essere recepita nel nostro ordinamento entro il 20 luglio 2015 all'art. 12 c. 11 prevede che le immobilizzazioni immateriali siano ammortizzate nel corso della loro vita utile.
- E' lasciata facoltà agli Stati membri la fissazione di un limite massimo di ammortamento per l'avviamento e i costi di sviluppo. Il limite massimo non può eccedere i 10 anni.
- Al momento non possiamo prevedere quale scelte farà il nostro legislatore circa il recepimento della direttiva 2013/34. In ogni caso il limite massimo di ammortamento consentito è di 10 anni.

---

## *Il restyling dell'OIC 24*

### *Avviamento*

- Precisate le condizioni per l'iscrizione dell'avviamento:
  - è acquisito a titolo oneroso (cioè derivi dall'acquisizione di un'azienda o ramo d'azienda oppure da un'operazione di conferimento, di fusione o di scissione, tenuto conto delle disposizioni contenute nell'OIC 4);
  - ha un valore quantificabile in quanto incluso nel corrispettivo pagato;
  - è costituito all'origine da oneri e costi ad utilità differita nel tempo, che garantiscano quindi benefici economici futuri (ad esempio conseguimento di utili futuri);
  - è soddisfatto il principio della recuperabilità del relativo costo.

---

## ***Il restyling dell'OIC 24***

### ***Avviamento***

- L'ultimo bullet sottintende che al momento della rilevazione iniziale ci si deve porre il tema della recuperabilità del valore dell'avviamento. Il tema è strettamente connesso all'impairment e all'OIC 9.
- L'OIC 9 introduce due modelli valutativi ai fini della individuazione delle perdite di valore, uno standard e uno semplificato per le PMI.
- Con riferimento al modello per le imprese di > dimensioni l'OIC 9 dispone che l'avviamento deve essere allocato, in sede di prima iscrizione in bilancio, ad una o più UGC.

# *Il restyling dell'OIC 24*

## *Avviamento*



- Per effettuare l'allocazione dell'avviamento alle CGU occorre:
  - prioritariamente individuare le UGC che compongono l'entità (questo processo è già effettuato, generalmente, non tanto ai fini degli impairment ma a fini gestionali)
  - individuare quelle dalle quali ci si aspetta la generazione di flussi di benefici che consentiranno di recuperare l'investimento che ha comportato l'iscrizione dell'avviamento
  - Assicurarsi che il valore recuperabili della/e CGU che beneficeranno benefici giustifichi l'iscrizione in bilancio dell'avviamento.

Può verificarsi che l'UGC a cui allocare l'avviamento coincida con l'intera società.

L'ammortamento dell'avviamento non è in alcun modo sostitutivo del test di verifica della sua recuperabilità.

## ***Il restyling dell'OIC 24***

### ***Avviamento***



#### ➤ **Sinergie comprese nel prezzo pagato**

*Rilevazione iniziale:* eliminata una precedente previsione che riguardava il caso definito "un cattivo affare" derivante da un'aggregazione aziendale (fusione, acquisizione, conferimenti, ecc.). Il vecchio PC stabiliva che se l'eccedenza del corrispettivo rispetto al VC dell'azienda (avviamento) non era riconducibile direttamente ai "benefici futuri" ma derivava da decisioni dell'acquirente, dell'incorporante o dalla società risultante dalla fusione, non fosse direttamente correlabile alla redditività dell'azienda acquisita, incorporata, fusa, o beneficiaria della scissione, era automatico attribuire tale eccedenza come costo a CE. Era il caso, ad esempio, delle sinergie con business esistenti, eliminazione di un concorrente o l'ingresso in un nuovo mercato.

*(segue)*

## ***Il restyling dell'OIC 24***

### ***Avviamento***



#### ➤ **Sinergie comprese nel prezzo pagato**

.

Il nuovo OIC 24 modifica il trattamento contabile (peraltro in contrasto con l'IFRS 3) e quindi consente la capitalizzazione dell'avviamento anche nei casi in cui non si individua un diretto flusso di reddito che consente il recupero dell'investimento iniziale.

In questo contesto si è fondato l'OIC 9, che nel caso specifico dell'avviamento richiede, per le imprese di > dimensioni, la specifica allocazione iniziale dell'avviamento alle Ugc, come visto in precedenza.

---

# *Oneri poliennali*

---

## ***Il restyling dell'OIC 24***

### ***Oneri poliennali***

- Definiti in modo chiaro i requisiti generali per l'iscrizione degli elementi degli oneri pluriennali (par. 35):
  - è dimostrata la loro utilità futura,
  - esiste una correlazione oggettiva con i relativi benefici futuri di cui godrà la società,
  - è stimabile con ragionevole certezza la loro recuperabilità. Essendo la recuperabilità caratterizzata da alta aleatorietà, essa va stimata dando prevalenza al principio della prudenza.

L'utilità pluriennale è giustificabile solo in seguito al verificarsi di determinate condizioni gestionali, produttive, di mercato che al momento della rilevazione iniziale dei costi devono risultare da un piano economico della società.

*PS: questo sottintende l'esistenza di un piano economico previsionale (budget)*

---

## ***Il restyling dell'OIC 24***

### ***Costi di ricerca e sviluppo***

- **Precisazioni per i costi di ricerca e sviluppo:**

*Rilevazione iniziale:* eliminata la precedente previsione che stabiliva che x i costi di ricerca l'imputazione è a CE e x i costi di sviluppo o di ricerca esiste la facoltà di capitalizzazione.

Le norme generali (che riguardano TUTTI gli oneri poliennali capitalizzati nell'attivo patrimoniale) stabiliscono una facoltà di capitalizzazione solo quando le condizioni stabilite (par. 35) sono soddisfatte.

Rispetto al passato ora sono specificati in dettaglio le tipologie di costi capitalizzabili con precisazione che anche i costi indiretti, escluso spese generali e costi amm.vi possono essere iscritti nell'attivo patrimoniale

*Eliminati paragrafi ridondanti sulla recuperabilità dei costi di sviluppo: l'argomento rientra nell'ambito di applicazione dell'OIC 9.*

---

## ***Il restyling dell'OIC 24***

### ***Costi di miglioria sui beni di terzi***



novità

*Ammortamento:* eliminata la precedente previsione che stabiliva che l'ammortamento si effettuava nel periodo minore tra quello di utilità futura delle spese sostenute e quello residuo della locazione, tenuto conto dell'eventuale periodo di rinnovo se dipendente dal conduttore. Ora il PC stabilisce di utilizzare prevalentemente un criterio finanziario oppure a quote costanti, se gli effetti non divergono

Inserito paragrafo nei casi di cancellazione a causa della cessazione anticipata del contratto di locazione. E' stabilito che i costi sospesi nell'attivo patrimoniale sono imputati al CE.

Tuttavia se la cessazione anticipata è conseguente dell'acquisto dell'immobile il valore contabile capitalizzata nelle immobilizzazioni immateriali è portata ad aumento del costo di acquisto (riclassifica a Immobilizzazioni materiali)

---

## ***Il restyling dell'OIC 24***

### ***Costi di addestramento e qualificazione del personale***

*Rilevazione iniziale:* in generale sono costi di periodo (cambiata la precedente impostazione in cui era una delle voci capitalizzabili").

E' prevista una facoltà di capitalizzazione solo quando questi costi sono assimilabili ai costi di start-up

- avviamento di nuova società o nuova attività
- riconversione ristrutturazione aziendale
- profondo cambiamento nella struttura produttiva e organizzativa.

In altre parole non è sufficiente il solo principio di correlazione costi/ricavi e di beneficio futuro ma deve essere garantita la recuperabilità di uno specifico progetto, contenuto in un piano approvato dalla direzione, che copra tutti i costi e gli oneri capitalizzati.

*Una criticità: il PC parla di "piano approvato dalla direzione": dunque ora i piani "devono passare" dal CdA?*

---

## ***Il restyling dell'OIC 24***

### ***Costi accessori su finanziamenti***

Si tratta di spese di istruttoria, l'imposta sostitutiva su finanziamenti a medio termine, e tutti gli altri costi iniziali sostenuti per ottenere finanziamenti

sono capitalizzati nell'attivo dello stato patrimoniale

Sono classificati nella voce “*altre*” immobilizzazioni immateriali.

Se a seguito dell'istruttoria i finanziamenti non sono concessi, i costi iniziali sostenuti sono interamente imputati al conto economico.

I costi accessori su finanziamenti sono ammortizzati sulla durata dei relativi finanziamenti in base a quote calcolate preferibilmente secondo modalità finanziarie (metodo del tasso interno di rendimento)

oppure a quote costanti, se gli effetti risultanti non divergono in modo significativo rispetto al metodo finanziario.

## *Il restyling dell'OIC 24*

### *Costi per il trasferimento e riposizionamento di cespiti*

Introdotti alcuni chiarimenti

- Possono essere capitalizzati quando è ravvisabile un beneficio futuro misurabile in termini di ampliamento o miglioramento della capacità produttiva dell'impresa e conseguente riduzione dei costi di produzione dei beni.
- Non sono invece capitalizzabili i costi relativi a trasferimenti per cessata locazione o per necessità di sgombero dei locali prima occupati.
- L'ammortamento, per prudenza, avviene in un periodo relativamente breve (da 3 a 5 anni)

novità

# *Attività e beni immateriali*

---

## ***Il restyling dell'OIC 24***

### ***Software non tutelato***

- Si tratta di un nuovo argomento in precedenza non disciplinato
- I costi sostenuti per la produzione interna del software applicativo “non tutelato” possono essere
  - o imputati al conto economico nel periodo di sostenimento oppure
  - possono essere rilevati inizialmente tra le “*altre*” immobilizzazioni immateriali se hanno dato luogo a programmi utilizzabili per un certo numero di anni all'interno della società che presentano le caratteristiche precisate successivamente.
- La capitalizzazione dei costi inizia solamente dopo che la società sia ragionevolmente certa del completamento e dell'idoneità all'uso atteso del nuovo software. Tale momento potrà variare a seconda della natura del progetto.

---

## *Il restyling dell'OIC 24*

### *Software di base*

- Si tratta di un nuovo argomento in precedenza non disciplinato
- Il software di base essendo strettamente correlato all'hardware è trattato alla stregua di una componente di un'immobilizzazione materiale
- Rientra nell'ambito di applicazione dell'OIC 16, cui si rinvia.

## ***Il restyling dell'OIC 24***

### ***Usufrutto su azioni***

- Riformulato il criterio di ammortamento  
*Prima:* L'ammortamento del costo rappresentato dall'usufrutto su azioni va effettuato per il periodo in cui vengono ricevuti ed iscritti i dividendi, assicurando così la corretta correlazione tra costi e relativi proventi.  
*Ora:* L'ammortamento del diritto di usufrutto su azioni è effettuato sulla base della durata del diritto
- Definita la classificazione (prima non era disciplinato): nella voce BI7 “*altre*” immobilizzazioni immateriali si possono iscrivere eventuali costi capitalizzabili che, per la loro differente natura, non trovano collocazione in altre voci appartenenti alla voce BI. Ad es. il costo corrisposto per acquisire l'usufrutto su azioni
- L'ammontare capitalizzabile è il costo sostenuto per il diritto di godimento dei titoli comprensivo dei costi accessori

---

## *Il restyling dell'OIC 24*

### *Contratti con corrispettivi variabili*

- E' stato disciplinato il trattamento di quei contratti relativi a brevetti,, diritti di sfruttamento di opere, marchi e licenze e concessioni, prevedono, oltre al pagamento di un corrispettivo iniziale, anche il pagamento di futuri corrispettivi aggiuntivi commisurati agli effettivi volumi della produzione o delle vendite.
- L'OIC 24R prevede che è iscrivibile tra le immobilizzazioni immateriali il solo costo pagato inizialmente.
- Gli ammontari, parametrati ai volumi della produzione o delle vendite, degli esercizi successivi si imputano a conto economico e non si capitalizzano tra i costi di acquisto, in quanto direttamente correlati ai ricavi dei medesimi esercizi.

---

## *OIC 13 – Rimanenze di magazzino*



## **OIC 13 Rimanenze**

### **Principali novità**

- i contributi in conto esercizio per l'acquisto di materiali, ai fini della valutazione delle rimanenze, sono portati in diminuzione del costo: questo cambiamento, per alcuni settori che ricevono contributi pubblici alla produzione (o al raccolto), può essere di rilevante impatto, perché in passato nella valutazione delle rimanenze non si teneva conto dei contributi incassati, che erano trattati come un ricavo dell'esercizio ed imputati al conto economico. Ora invece impattano sulla valutazione delle rimanenze
- la svalutazione di una voce di magazzino per adeguarla al valore di realizzazione comporta la perdita degli strati LIFO e FIFO.
- le perdite previste sugli ordini confermati si iscrivono in un fondo rischi

---

## *OIC 23 Lavori in corso su ordinazione*



## **OIC 23 Lavori in corso su ordinazione**

### **Novità di rilievo**

Eliminata facoltà di scelta del metodo di valutazione:

1. si applica il metodo della percentuale di completamento quando soddisfatte le condizioni stabilite dal principio,
2. Solo se non si soddisfano le condizioni si applica il metodo della commessa completata.

Anche le opere di durata inferiore all'anno possono essere valutate col criterio della percentuale di completamento

Chiarito il trattamento contabile del criterio della percentuale di completamento

Chiarito che le fatturazioni si iscrivono sempre tra gli anticipi fino a quando vi è la certezza del ricavo definitivamente riconosciuto dal committente

## **OIC 23 Lavori in corso** **Il criterio della percezione**

Questa precisazione chiarisce che la voce A1 si iscrive solo quando il committente accetta i lavori eseguiti. Solo se il contratto prevede contraddittori che approvano i SAL i corrispettivi sono acquisiti in via definitiva.

Questa precisazione comporta che il redattore del bilancio deve considerare tutte le pattuizioni contenute nel contratto per determinare quando il ricavo è sicuramente conseguito e riconosciuto dal committente.

Le voci D6 e D7, relative alle prestazioni, iscritte alla voce D6 del bilancio, rappresentano il ricavo maturato sia per le prestazioni che per le prestazioni appaltate, quale corrispettivo del valore dei lavori eseguiti. Non riflettono lo stato di avanzamento dei lavori.

2. Nella voce A1 “Ricavi delle vendite e delle prestazioni” si iscrivono i corrispettivi acquisiti a titolo definitivo e quindi quelli che sono stati definitivamente riconosciuti all’appaltatore quale corrispettivo del valore dei lavori eseguiti. (contestuale storno di anticipi/acconti).
3. Nella voce A3 “variazione dei lavori in corso su ordinazione” si iscrive il valore della produzione eseguita nell’esercizio al netto di quello portato a ricavo.

L'appendice B riporta un esempio numerico

## ***OIC 23 Lavori in corso su ordinazione***

### ***Altre novità di rilievo***

E' esplicitato che la *perdita probabile* per il completamento della commessa è portata a decremento dei lavori in corso su ordinazione. Rispetto alla precedente versione del principio è chiarito che si rilevano non le perdite “prevedibili” ma quelle probabili per il completamento della commessa.

Eliminata alternativa di rilevare la perdita probabile per il completamento della commessa in un fondo rischi e oneri quando la perdita è inferiore al valore dei lavori in corso.

Il nuovo OIC 23 stabilisce che si rileva a decremento del valore dei lavori in corso su ordinazione.

Solo l'eventuale eccedenza va in un fondo.

## ***OIC 23 Lavori in corso su ordinazione***

### ***Novità di rilievo***

*Costi per l'acquisizione della commessa*: non sono più capitalizzati ma, al rispetto delle seguenti condizioni, sono compresi tra i costi di commessa:

- a) i costi sono sostenuti specificamente per una commessa;
- b) l'acquisizione della commessa avviene nello stesso esercizio in cui i costi sono sostenuti o tra la data di chiusura dell'esercizio e quella della preparazione del bilancio ovvero essa sia ragionevolmente certa alla data della preparazione del bilancio;
- c) i costi sono attendibilmente misurabili e siano recuperabili attraverso il margine di commessa.

*Incentivi* sono inclusi nei ricavi di commessa solo nel caso in cui l'obiettivo è raggiunto e comprovato da accettazione del committente entro la data del bilancio, ovvero, pur in assenza di una formale accettazione, alla data del bilancio è altamente probabile che l'incentivo sia raggiunto e accettato sulla base delle più recenti informazioni e dell'esperienza storica.

## **OIC 23 Lavori in corso su ordinazione**

### **Altre novità**

- Precisato che i costi operativi (e i costi per l'acquisizione della commessa) sono inclusi tra i “costi di commessa” e conseguentemente partecipano al margine di commessa in funzione dell'avanzamento dei lavori.
- *Altre richieste di corrispettivi aggiuntivi (claims)*: rispetto alla precedente versione del principio è spiegato cosa si intende con “il principio della prudenza”: i maggiori corrispettivi sono inclusi tra i ricavi di commessa limitatamente agli ammontari il cui riconoscimento e determinazione siano *ragionevolmente certi*. Tale presupposto è soddisfatto quando la richiesta di un corrispettivo aggiuntivo è accettata dal committente entro la data del bilancio, ovvero, pur in assenza di una formale accettazione, alla data del bilancio è altamente probabile che la richiesta sia accettata sulla base delle più recenti informazioni e dell'esperienza storica

## ***OIC 23 Lavori in corso su ordinazione***

### ***Altre novità***

*Capitalizzazione degli oneri finanziari*: si precisano le condizioni che consentono la capitalizzazione.

Oltre a quelle contenute nell'OIC 16 devono sussistere anche le seg.:

1. in virtù delle clausole contrattuali o altro, gli aspetti finanziari costituiscono un elemento determinante per valutare la redditività della commessa;
  2. l'appaltatore non riceve anticipi ed acconti di entità tale da evitare squilibri rilevanti nei flussi finanziari e dunque la quota finanziata dal committente non è rilevante;
  3. la percentuale di completamento è stimata attraverso il metodo del costo sostenuto (*cost-to-cost*) o altri metodi in cui la valutazione dei lavori è funzione dei ricavi e costi previsti. Non è consentita la rilevazione degli oneri finanziari quali costi di commessa in caso di applicazione del metodo delle misurazioni fisiche o similari;
- d) gli interessi sono recuperabili con i ricavi della commessa e ciò sia comprovabile con un preventivo di commessa che ne tenga conto.

# *Impatti minori*

## **OIC 14 Disponibilità liquide**

### **Principali novità**

- Prevalentemente solo correzioni di tipo formale
- Di rilievo:
  - Introdotta disposizione per i fondi vincolati: AC ma considerare la natura del vincolo
  - Disciplinato cash pooling – **incoerenza: rimando a OIC 15 e OIC 19. In apparenza sembrerebbe che se credito - immobilizzazione finanziaria (scadente entro l'anno); se debito – non chiaro**
  - la svalutazione di una voce di magazzino per adeguarla al valore di realizzazione comporta la perdita degli strati LIFO e FIFO.

## **OIC 18 Ratei e risconti**

### **Principali novità**

- Specificate le condizioni per l'iscrizione di ratei e risconti: prima erano sottintese
- Introdotto uno specifico paragrafo che impone al redattore di bilancio di verificare, alla fine di ogni esercizio, la recuperabilità del valore dei ratei e dei risconti attivi accertandosi che le condizioni che avevano consentito la rilevazione iniziale siano confermate. Se necessario sono apportate le rettifiche di valore.
- Ratei attivi: assimilati ai crediti, valutati a VR; Risconti attivi: valutazione del futuro beneficio economico correlato ai costi differiti
- In caso di impairment:
  - "svalutazione dei crediti compresi ....." (voce B10d) per ratei/risconti non finanziari)
  - Proventi e oneri finanziari (voce C) per ratei e risconti attivi di natura finanziaria

## **OIC 22 Conti d'ordine**

### **Sintesi delle novità**

- Esplicito divieto di duplicazione di informazioni: no ad iscrizione di depositi cauzionali ricevute in denaro, le garanzie ricevute, beni della società presso terzi
- Aggiunta previsione di verifica della congruità degli ammontari dei conti d'ordine e conseguente obbligo di riesame della valutazione effettuata nel periodo precedente
- I beni di terzi presso la società sono iscritti:
  - al valore nominale, quando si tratti di titoli a reddito fisso non quotati;
  - al valore corrente di mercato, se disponibile, quando si tratti di beni, di azioni o di titoli a reddito fisso, se quotati.
- Vendite a termine: impegni iscritti a VN ma valutare se necessario iscrivere un fondo rischi

## ***OIC 25 Imposte sul reddito***

### ***Aree di intervento***

Fiscalità differita: alcune precisazioni sulle aliquote da utilizzare, i casi in cui non si calcolano imposte differite o anticipate (avviamento o operazioni che non influenzano il risultato) e paragrafi dedicati ai casi di imposte differite da partecipazioni in collegate, controllate e JV.

Adeguamento alle norme di legge: perdite fiscali riportabili a nuovo, affrancamento dell'avviamento (inglobando ex doc. interpretativo n. 3), imposta sostitutiva.

Eliminazione dei paragrafi relativi al disinquinamento fiscale.

Le imposte differite sulle riserve in sospensione di imposta possono non essere contabilizzate se vi sono scarse possibilità di distribuire le riserve ai soci.

L'aggiornamento non ha comportato rettifiche ai criteri di misurazione

## **OIC 26 Operazioni, attività e passività in valuta estera**

- Poste monetarie e non monetarie: chiarimenti che potrebbero comportare cambiamenti nelle prassi contabili. Chiarito che prima si effettua la valutazione della voce in base a specifico OIC poi si effettua conversione.
- Fondi rischi in valuta estera: precisato che si trattano come poste monetarie (convertite al cambio di fine anno)
- Specifica sezione ai lavori in corso su ordinazione in valuta estera:
  - commessa completata: ricavi e costi sono riconosciuti quando il lavoro è completato quindi le rimanenze sono poste non monetarie iscritte al cambio storico
  - % di completamento: i lavori sono valutati, alla fine dell'esercizio, in base al ricavo di competenza SAL: i LIC sono convertiti al cambio corrente alla data di chiusura dell'esercizio in quanto assimilabili ad un credito. Esempi in appendice

---

***Grazie dell'attenzione***

*antonella.portalupi@gmail.com*