



UNIVERSITÀ
LUM

GIUSEPPE
DEGENNARO



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI BARI



con il patrocinio del
COMUNE DI CASAMASSIMA

MERCOLEDÌ

26

APRILE

2023

H. 15:30 - 19:30



DELOCALIZZAZIONE CRISI D'IMPRESA, LICENZIAMENTI COLLETTIVI NOVITA' BILANCI E DICHIARATIVI 2023



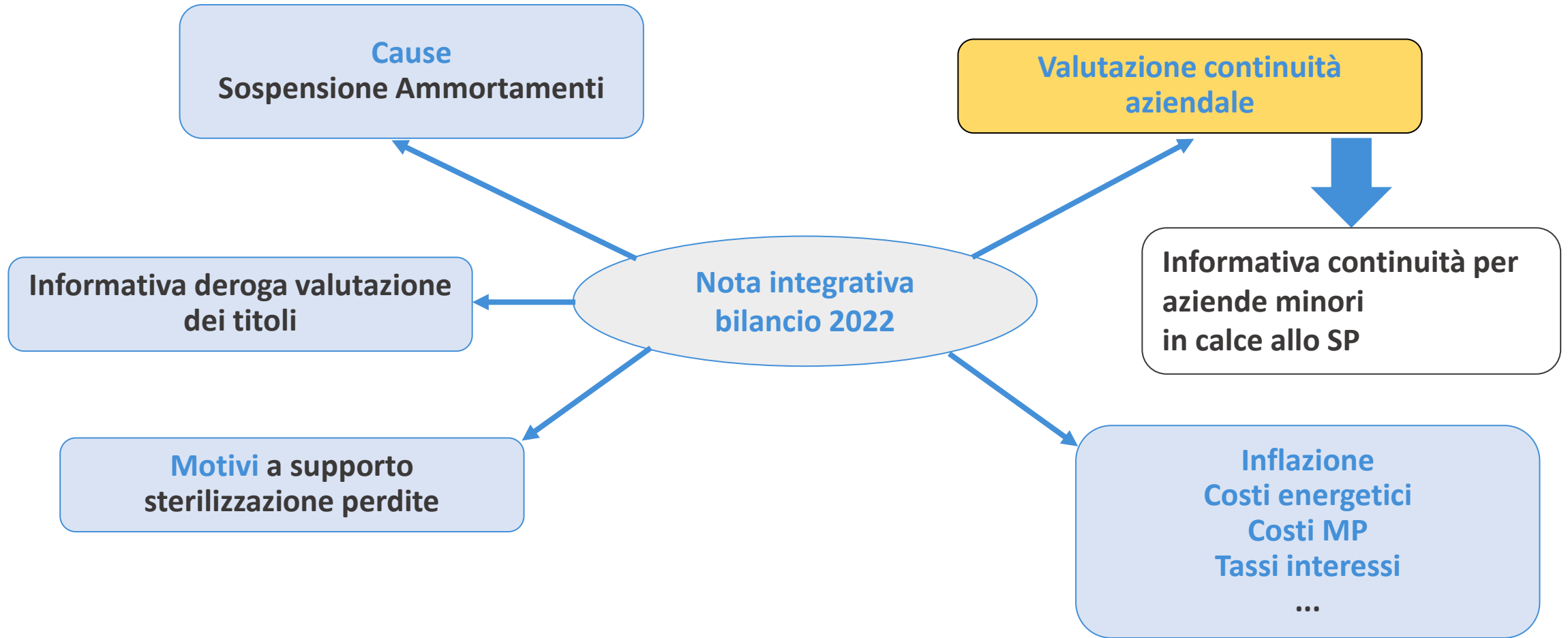
UNIVERSITA' LUM, Aula Magna Rettorato

IN PRESENZA: S.S. 100 Km 18 c/o "il Baricentro" - **CASAMASSIMA (Ba)**

Dott. Gianluca **DAN**

Commercialista, Revisore Legale "Boscolo & Partners". Esperto de "Il Sole 24 Ore"

L'informativa di bilancio



Approvazione bilancio 2022

Data chiusura esercizio	2364-2478-bis c.c.	Termine ultimo	
31.12.2022	120 gg.	2.5.2023	Assemblea
	(30) gg.	1.4.2023	Cda
	180 gg.	29.6.2023	Assemblea
	(30) gg.	30.5.2023	Cda

Approvazione bilancio

Decreto Milleproroghe

Proroga normativa emergenziale

Fino 31 luglio 2023 possono essere “tenute”:

- le **assemblee** delle società di capitali e delle cooperative imponendo ai partecipanti di intervenire mediante audio-video conferenza;
- le assemblee delle società **quotate** imponendo ai soci di parteciparvi conferendo una delega al cosiddetto “rappresentante designato”, nominato dalla società emittente.

Data assemblea e non convocazione

NO proroga automatica ai **180 giorni** dalla chiusura dell'esercizio.

Approvazione bilancio

Decreto Milleproroghe

- A) con apposita previsione contenuta nell'avviso di convocazione, può essere stabilito (anche in deroga a clausole statutarie che dispongano diversamente) che nelle società di capitali e nelle cooperative:
- il voto possa essere espresso in **via elettronica** o per **corrispondenza**;
 - l'intervento in assemblea possa essere effettuato tramite **mezzi di telecomunicazione**;
 - l'assemblea si svolga **esclusivamente** mediante **mezzi di telecomunicazione** senza la necessità che si trovino nello stesso luogo il presidente, il segretario o il notaio;
- B) con apposita previsione contenuta nell'avviso di convocazione delle assemblee delle s.r.l., può essere stabilito che l'espressione del voto avvenga mediante il metodo della "**consultazione scritta**" o del "**consenso espresso per iscritto**".

Termini di approvazione

Il maggior termine di 180 giorni

Le condizioni per beneficiare del maggior termine

Presenza di apposita previsione statutaria

+

Presenza circostanze che giustificano la dilazione
oppure

Redazione Bilancio consolidato

Obbligo di segnalare, nella relazione sulla gestione (o nella Nota integrativa), le motivazioni che hanno giustificato la dilazione.

Il maggior termine di 180 giorni

Si riportano esemplificazioni delle particolari esigenze relative alla struttura ed all'oggetto della società che consentono di approvare il bilancio entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio anziché entro 120. Sul tema, la dottrina ha enucleato diverse ipotesi di "rinvio" come, ad esempio:

- la ristrutturazione del reparto amministrativo con molteplicità di sedi e contabilità separate;
- le società holding non tenute al consolidamento del bilancio, ma che possiedono numerose partecipazioni e necessitano dei dati delle controllate anche per applicare il metodo del patrimonio netto;
- l'esistenza di patrimoni separati;
- le società strutturate con diverse sedi in Italia ed all'estero, autonome dal punto di vista amministrativo e gestionale e con la necessità di far pervenire i dati alla società che redige il bilancio;
- le società che hanno per oggetto la produzione di beni e il loro conferimento a consorzi di commercializzazione che attendono l'approvazione del rendiconto del consorzio per l'attribuzione della quota reddituale di pertinenza;
- lo slittamento per cause di forza maggiore, per esempio furti, incendi, alluvioni, terremoti;

Il maggior termine di 180 giorni

- le dimissioni, decesso o grave malattia dell'amministratore unico nei giorni in cui doveva essere redatto il progetto di bilancio;
- delle dimissioni, licenziamento, gravidanze o malattie prolungate dei "responsabili amministrativi";
- la variazione del sistema informatico (solitamente effettuata a partire dall'inizio dell'anno);
- le esigenze anche di tipo contabile e/o amministrativo legate alla particolare struttura commerciale, promozionale e delle reti di vendita;
- la partecipazione della società ad operazioni straordinarie o di ristrutturazione aziendale;
- la necessità di disporre, per le imprese edili, dell'approvazione degli stati di avanzamento lavori da parte del committente;
- per alcuni settori (quali ad esempio il lattiero-caseario), la mancanza di elementi determinanti per la corretta chiusura del bilancio (es. pesatura del formaggio per la stima della rimanenza finale);
- l'adozione degli IAS, prima applicazione dei Principi contabili internazionali.

Continuità aziendale

Codice della crisi: «assetti organizzativi»

L'art. 375 del D. Lgs. n. 14/2019 modifica l'art. 2086 c.c. come segue:

Art. 2086 c.c. ante riforma	Art. 2086 c.c. post riforma
« <i>Direzione e gerarchia nell'impresa</i> »	« <i>Gestione dell'impresa</i> »
L'imprenditore è il capo dell'impresa e da lui dipendono gerarchicamente i suoi collaboratori.	L'imprenditore è il capo dell'impresa e da lui dipendono gerarchicamente i suoi collaboratori. L'imprenditore, che operi in forma societaria o collettiva, ha il <u>dovere di istituire un assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato alla natura e alle dimensioni dell'impresa</u> , 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.

Perché ci dovremmo preoccupare?

Art. 2086, comma 2

L'imprenditore, che operi in forma societaria o collettiva,

ha il dovere di istituire

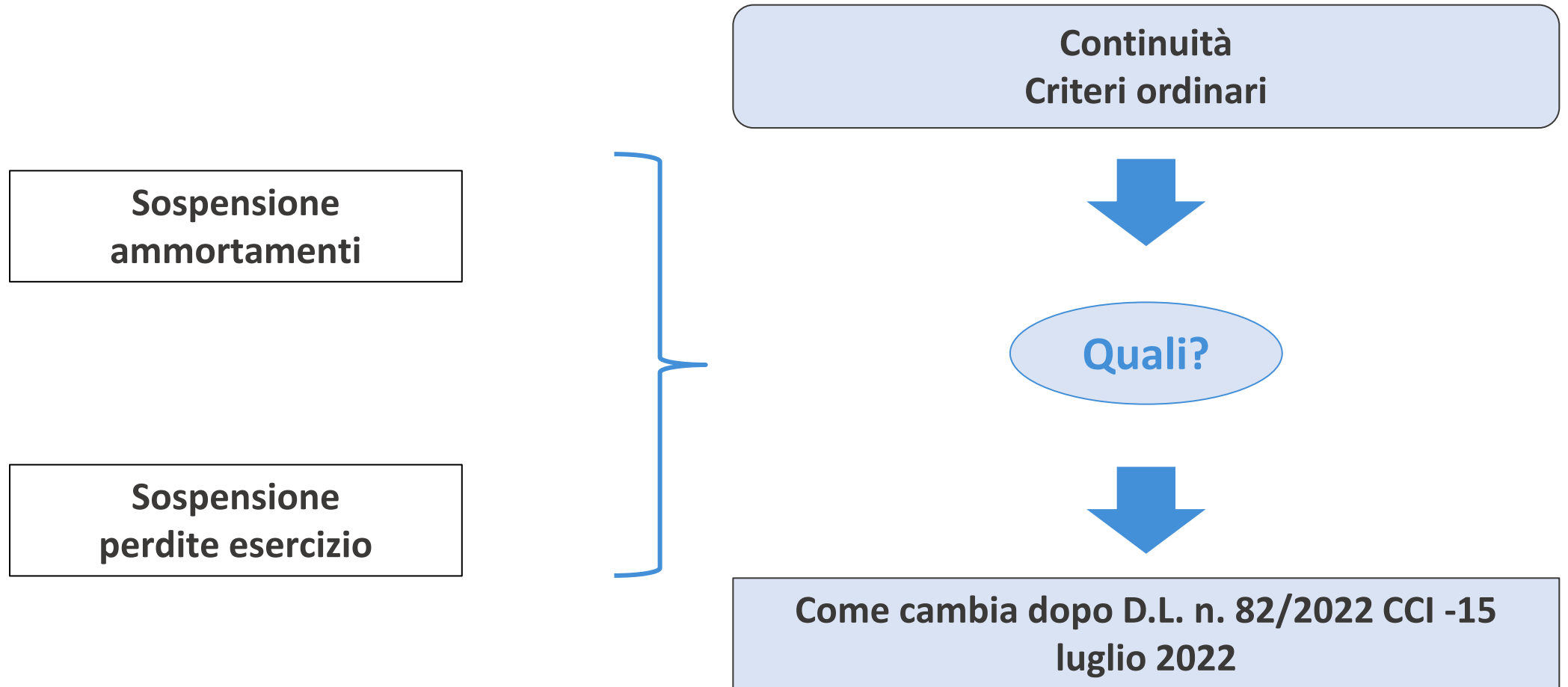
un assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato alla natura e alle dimensioni dell'impresa, anche in funzione della

- rilevazione tempestiva della crisi dell'impresa
- e della perdita della continuità aziendale,

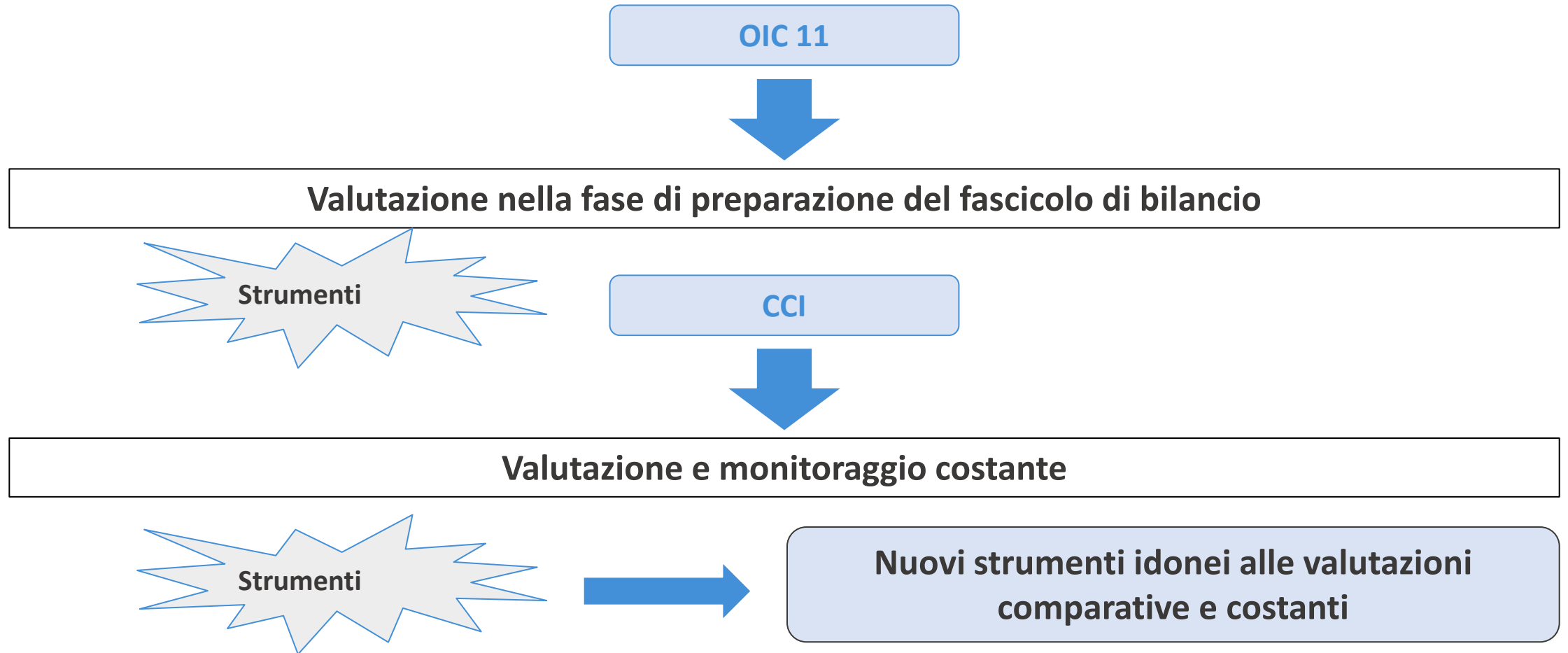
Nonché di attivarsi senza indugio

per l'adozione e l'attuazione di uno degli strumenti previsti dall'ordinamento per il superamento della crisi e il recupero della continuità aziendale.

Come valutare e rendicontare la continuità aziendale



Come valutare e rendicontare la continuità aziendale



Come valutare e rendicontare la continuità aziendale

ANTE CCI

1. La “continuità” valutata positivamente e spesso come “presunta”.
2. La “continuità” valutata in occasione della predisposizione del fascicolo di bilancio.
3. La “continuità” argomentata nella sola nota integrativa.
4. La continuità valuta solo con indicatori qualitativi senza verifica *ex post*.

POST CCI

1. La “continuità” da valutare criticamente e analiticamente.
2. La “continuità” valutata e monitorata durante l’intero periodo amministrativo.
3. La “continuità” argomentata nei prospetti informativi e nelle relazioni degli organi di *governance* e del revisore.
4. La continuità valuta con indicatori quantitativi con verifica *ex post*.

Come valutare e rendicontare la continuità aziendale (4)

La continuità secondo approccio aziendalistico



Codice Crisi insolvenza



Crisis management
“La gestione della crisi”

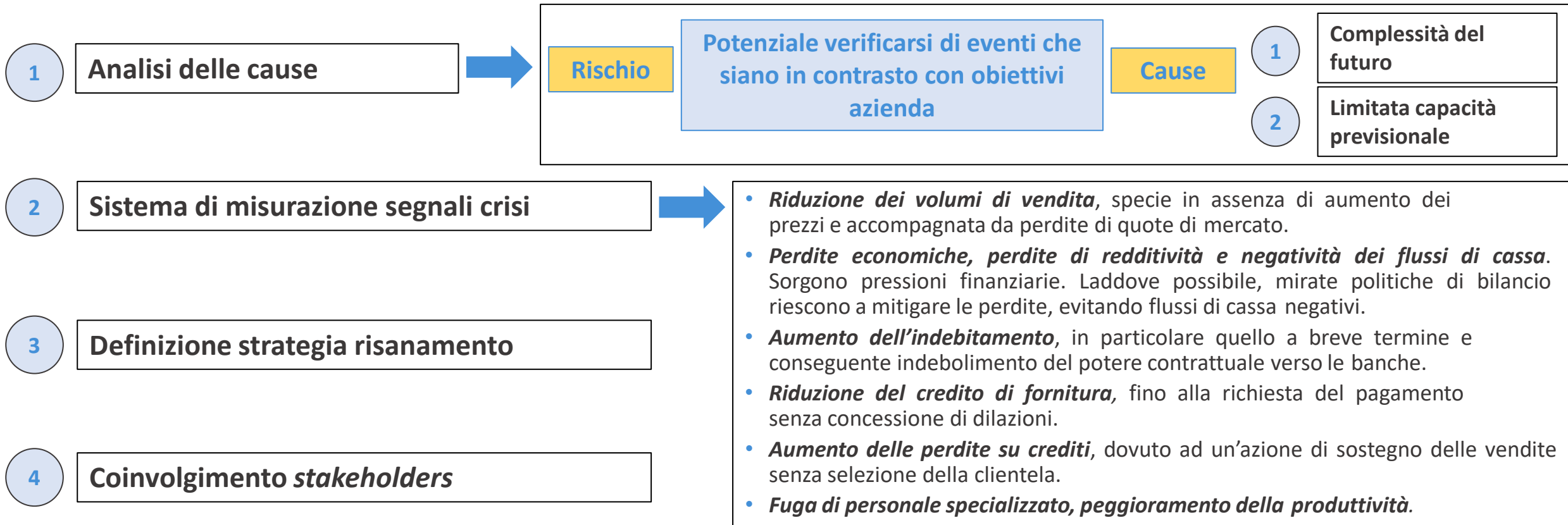
Come valutare e rendicontare la continuità aziendale

Da un punto di vista aziendalistico, un'impresa opera in un'ottica di continuità aziendale quando, attraverso la propria attività gestionale, appare in grado di:

1. soddisfare le aspettative dei soci, conferenti di capitale, e dei prestatori di lavoro;
2. mantenere un grado soddisfacente di economicità, conservando così l'equilibrio economico della gestione, inteso come capacità stessa dell'impresa di conseguire ricavi superiori ai costi di esercizio, in modo da consentire una congrua remunerazione per il capitale di rischio investito;
3. mantenere l'equilibrio monetario della gestione, inteso come l'attitudine dell'azienda a preservare i prevedibili flussi di entrate monetarie con caratteristiche quantitative e temporali idonee a fronteggiare i deflussi di mezzi monetari, necessari per l'acquisizione di fattori di produzione, secondo le modalità indicate nei programmi di gestione.

Come valutare e rendicontare la continuità aziendale

Secondo prospettiva aziendale



Come valutare e rendicontare la continuità aziendale

Monitoraggio costante e continuo delle cause

1

Analisi economica

Riclassificazione prospetto economico

Contrazione dei ricavi

Peggioramento dei margini

Peggioramenti indici redditività



Inadeguate politiche di *pricing*

Difficoltà copertura costi fissi

Recuperare break even: intervenire sui prezzi o ridurre costi fissi

Come valutare e rendicontare la continuità aziendale

Monitoraggio costante e continuo delle cause

2

Analisi patrimoniale

Riclassificazione prospetto patrimoniale

Contrazione della liquidità
Alterazione degli equilibri fonti-impieghi
Peggioramenti indici patrimoniali-finanziari



Effetti sui mezzi di terzi

Effetti sul CCN

Come valutare e rendicontare la continuità aziendale

3 Analisi finanziaria

1 Rendiconto finanziario

2 Posizione finanziaria netta

3 *Budget tesoreria*

Come valutare e rendicontare la continuità aziendale

Business continuity

Business continuity: Gestione della continuità operativa, s'intende la capacità di un'organizzazione di continuare ad esercitare il proprio business a fronte di eventi avversi che possono interrompere i suoi processi operativi.

Business impact analysis



Business continuity plan

Questo risultato si ottiene attraverso un'analisi dell'impatto sul business (***Business impact analysis***) di un potenziale evento critico e alla conseguente predisposizione di un piano di continuità operativa (***Business continuity plan***) che contiene informazioni sulle azioni da intraprendere in caso di crisi, su chi è coinvolto nelle attività di ripristino, sui tempi e sulle modalità di intervento.

Come valutare e rendicontare la continuità aziendale

La valutazione della continuità aziendale secondo i principi di **revisione - *less complex entity* (lce)**



Paragrafo 6 - Individuazione e assessment dei rischi

Fornisce delle indicazioni su quando mettere in dubbio il *going concern* di una LCE, ovvero:

1. quando i finanziatori cessano di fornire risorse all'entità;
2. quando si perdono i principali clienti e/o fornitori e i dipendenti chiave;
3. quando termina il diritto ad operare sotto una determinata licenza o *franchise* o altro accordo legale.

Come valutare e rendicontare la continuità aziendale

Situazione di crisi e situazione di insolvenza

1

Stato di crisi

Il venir meno delle circostanze che determinano in senso dinamico l'equilibrio economico e finanziario.

Nella sostanza, la crisi identifica la negazione delle condizioni necessarie per garantire una prospettiva di continuità economica a valere nel tempo, generando "disordine" nella dinamica della realtà aziendale.

Nella prospettiva aziendalistica "un'impresa è in stato di crisi quando mostra la stabile presenza di meccanismi capaci, se non contrastati, di condurre in tempi più o meno brevi a crescenti tensioni finanziarie e quindi all'insolvenza.

2

Stato di insolvenza

Incapacità di far fronte a livello finanziario ai propri impegni

Come valutare e rendicontare la continuità aziendale

Soggetti interni



**Imprenditore
Responsabile amministrativo**

**Adeguati assetti
organizzativi-amministrativi
Art. 2086 c.c.**

**Continuità
Indicatori crisi
impresa**



Soggetti esterni



**Collegio sindacale
Revisore legale dei conti
ODV
Consulente esterno**

- 1. norme di comportamento del collegio sindacale**
- 2. Principi revisione (ISA Italia 570)**

Come valutare e rendicontare la continuità aziendale

OIC 11

Qual è arco temporale per valutare continuità

Almeno 12 mesi (Par. 22 dell'OIC 11). Il medesimo periodo viene ribadito anche dall'ISA Italia 570.

Come si effettua la valutazione della continuità

La valutazione della continuità aziendale deve essere effettuata in un'ottica *forward looking*, verificando la prospettiva di funzionamento dell'azienda almeno nei 12 mesi successivi e servendosi generalmente delle previsioni di budget (preferibilmente costruito su base mensile).

La verifica potrebbe essere ulteriormente avvalorata dallo studio dell'andamento storico e i parametri dell'impresa.

Esito della valutazione

OIC 11 individua, sulla base delle risultanze delle analisi condotte, il corretto trattamento contabile da seguire, sia in termini di criteri di valutazione da adottare (di funzionamento ovvero di liquidazione) che di riflessi sull'informativa da fornire in bilancio.

Come valutare e rendicontare la continuità aziendale

OIC 11

Scenario 1

Incertezze superabili se riscontrate eventuali incertezze, vanno descritte nella **relazione sulla gestione** ex art. 2428 c.c. congiuntamente agli eventi ed alle circostanze che hanno condotto gli amministratori a considerare tali incertezze superabili e a valutare raggiunto il presupposto della continuità aziendale.

Scenario 2

Incertezze significative vanno indicate in modo chiaro in **nota integrativa** le incertezze riscontrate che possono determinare dubbi significativi sulla continuità aziendale. Dovranno, inoltre, essere descritte in maniera adeguata l'origine e la natura di tali incertezze, nonché le argomentazioni a sostegno della decisione di redigere comunque il bilancio adottando il presupposto della continuità aziendale.

Scenario 3

Assenza di continuità va descritto con chiarezza e completezza le motivazioni della conclusione raggiunta e le politiche contabili adottate per la redazione del bilancio in assenza del presupposto della continuità aziendale.

Concetto di significativo nei Principi di revisione

Come valutare e rendicontare la continuità aziendale

La valutazione della continuità aziendale secondo i Principi di revisione - ISA Italia 570

Indicatori finanziari

- situazione di **deficit patrimoniale** o di capitale circolante netto 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 finanziare attività a lungo termine;
 - indizi di **cessazione del sostegno finanziario** da parte dei creditori;
 - **bilanci storici** o **prospettici** che mostrano flussi di cassa negativi.
- principali **indici** economico-finanziari negativi;
 - consistenti **perdite** operative o significative perdite di valore delle attività utilizzate per generare i flussi di cassa;
 - difficoltà nel **pagamento** di dividendi arretrati o discontinuità nella distribuzione di dividendi;
 - incapacità di pagare i **debiti** alla scadenza;
 - incapacità di rispettare le **clausole contrattuali** dei prestiti;
 - **cambiamento delle forme di pagamento** concesse dai fornitori, dalla condizione “a credito” alla condizione “pagamento alla consegna”;
 - incapacità di ottenere **finanziamenti** per lo sviluppo di nuovi prodotti ovvero per altri investimenti necessari.

Come valutare e rendicontare la continuità aziendale

La valutazione della continuità aziendale secondo i principi di revisione - ISA Italia 570

Indicatori gestionali

- intenzione della Direzione di **liquidare** l'impresa o di cessare le attività;
- **perdita di membri** della Direzione con responsabilità strategiche senza una loro sostituzione;
- perdita di **mercati fondamentali**, di clienti chiave, di contratti di distribuzione, di concessioni o di fornitori importanti;
- **difficoltà** con il **personale**;
- **scarsità** nell'approvvigionamento di forniture importanti;
- comparsa di **concorrenti** di grande successo.

Altri indicatori

- **capitale ridotto al di sotto dei limiti** legali o non conformità del capitale ad altre norme di legge, come i requisiti di solvibilità o liquidità per gli istituti finanziari;
- **procedimenti legali** o **regolamentari** in corso che, in caso di soccombenza, possono comportare richieste di risarcimento cui l'impresa probabilmente non è in grado di far fronte;
- **modifiche di leggi** o **regolamenti** o delle politiche governative che si presume possano influenzare negativamente l'impresa;
- **eventi catastrofici** contro i quali non è stata stipulata una polizza assicurativa ovvero contro i quali è stata stipulata una polizza assicurativa con massimali insufficienti.

Come valutare e rendicontare la continuità aziendale

Quali indicatori ???

Analisi per margini: analisi di struttura che tende a definire i rapporti esistenti tra varie classi di attività e passività e di costi e ricavi. Di particolare utilità è l'analisi effettuata per accertare la qualità delle fonti e degli impieghi e la loro compatibilità. Sono alla base delle successive analisi.

Analisi per indici: si basa su rapporti (*ratios*) che legano le varie voci di bilancio, trasforma le grandezze in rapporti al fine di ottenere significativi dati di sintesi.

Analisi per flussi: integra le analisi precedenti evidenziando i movimenti di risorse finanziarie dell'azienda in un determinato arco temporale. Si sintetizza nel rendiconto finanziario.

Indicatori Codice prima versione

Indicatori Codice seconda versione

Indicatori tradizionali

Come valutare e rendicontare la continuità aziendale

1

Attento e critico utilizzo degli indicatori della crisi

2

Attenta rendicontazione della valutazione della continuità

Nota integrativa art. 2427, pt. 1 - Continuità aziendale

1. I criteri applicati nella valutazione delle voci del bilancio, nelle rettifiche di valore e nella conversione dei valori non espressi all'origine in moneta avente c concorso legale nello Stato.

Bilancio 31 dicembre 2022

Nel caso in cui la società negli esercizi precedenti si sia avvalsa delle deroghe ai criteri generali di art. 6 del D.L. Liquidità prima e dell'art. 38-quater, comma 2, del D.L. n. 34/2020 è **importante che la nota integrativa riporti in merito anche mediante un richiamo delle risultanze dei bilanci precedenti nonché delle motivazioni che hanno determinato la scelta di derogare.**

Si procede poi alla illustrazione degli strumenti utilizzati per valutare lo stato di equilibrio patrimoniale-finanziario ed economico, premessa indispensabile per individuare esistenza di eventuali incertezze significative che possono impattare sulla capacità della società di continuare le attività come azienda in funzionamento.

Sono molti gli indicatori fra cui scegliere, fra cui:

1. CCN
2. PFN
3. ROI/ROE- Leva finanziaria
4. EBITDA

nonché il DSCR ed anche il Test Pratico per la valutazione della sostenibilità del debito introdotto dalla Legge n. 147/2021.

Nota integrativa art. 2427, pt. 1 - Continuità aziendale

Quale corretta informativa?

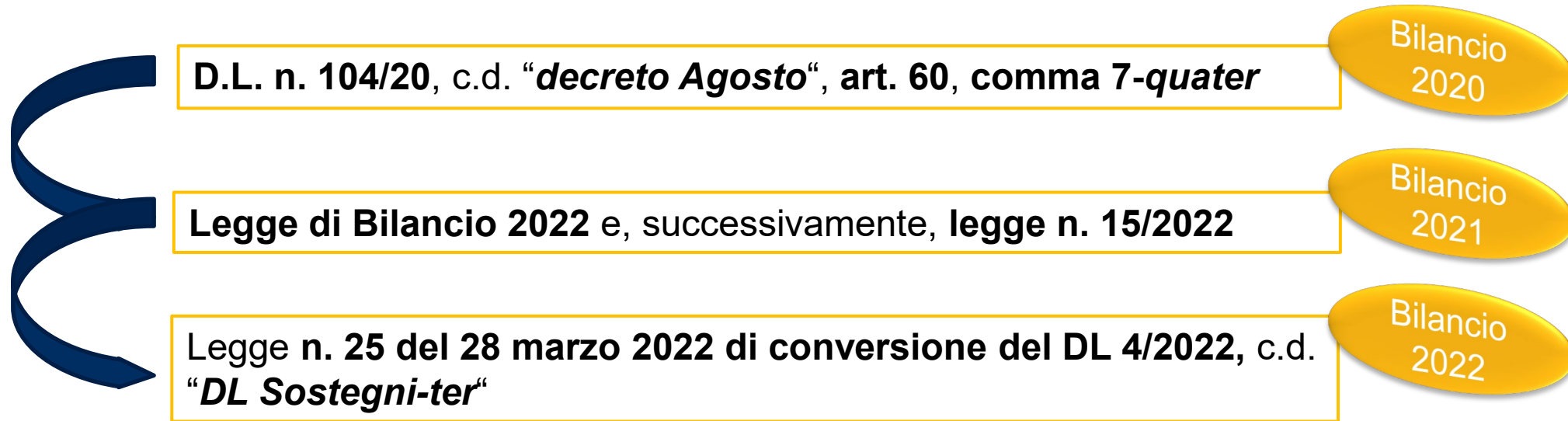
- 1 Analizzare con attenzione le situazioni in cui le incertezze significative risultano essere rilevanti.
- 2 Elencare i fattori di rischio.
- 3 Esplicitare le assunzioni effettuate in relazione alle situazioni di incertezza identificate.
- 4 Porre il lettore del bilancio a conoscenza dei piani aziendali futuri per mitigare o contrastare i rischi identificati e valutati per contrastare le incertezze.

Va anche ricordato come ai sensi dell'OIC 11, Par. 23, se non vi sono ragionevoli alternative alla cessazione attività (ma non ancora cause di scioglimento) la valutazione delle voci di bilancio avviene nella prospettiva della continuità aziendale tenendo conto del limitato orizzonte temporale residuo nell'applicazione dei principi rilevanti in particolare:

- Riduzione vita utile delle immobilizzazioni ai sensi OIC 16 e 24.
- Valore recuperabile ai sensi OIC 9.
- Contratti onerosi ai sensi OIC 31.
- Recuperabilità imposte differite ai sensi OIC 25.

Sospensione ammortamenti

La sospensione degli ammortamenti nei bilanci 2023

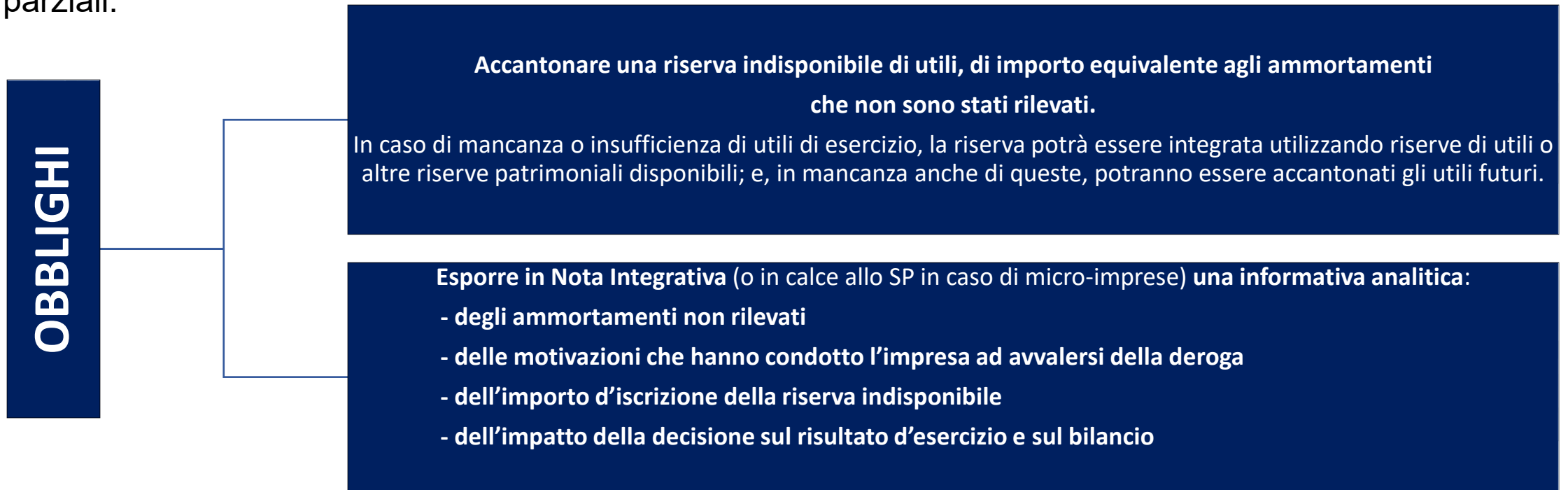


L'articolo 3 comma 8 del DL 198/2022, il cosiddetto decreto *Milleproroghe*, estende anche agli **esercizi in corso al 31 dicembre 2023**, per i soggetti economici che non redigono il bilancio secondo i principi contabili internazionali (Oic adopter), **la possibilità di non rilevare**, sul bilancio civilistico, **le quote di ammortamento annuali delle immobilizzazioni materiali e immateriali.**

Bilancio 2023

La sospensione degli ammortamenti nei bilanci 2023

La deroga si limita ad estendere, anche all'esercizio 2023, la precedente disciplina derogatoria, senza apportare modifiche. Le società potranno decidere se non rilevare fino alla totalità dell'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali, mantenendo il valore di iscrizione, come risultante dall'ultimo bilancio approvato; con possibilità di effettuare sospensioni parziali.



La sospensione degli ammortamenti nei bilanci 2023

Per le modalità operative contabili di gestione della sospensione potranno essere seguite le indicazioni fornite dal **documento interpretativo OIC 9, relativo alle precedenti sospensioni, che possono essere considerate, di fatto, operativamente assimilabili.**

Disposizione originaria

Quota sospesa nel 2020 doveva imputarsi nel bilancio 2021



Slittamento in avanti delle quote successive, allungando di un esercizio il piano di ammortamento.

in seguito alle varie deroghe intercorse negli anni

La quota di competenza del 2020 (sospesa) slitterà al 2024: originariamente, doveva essere allocata nel bilancio 2021.

La quota del 2021 verrà conseguentemente imputata al bilancio 2025 e così **il piano di ammortamento finirà per allungarsi di ben quattro esercizi**

La sospensione degli ammortamenti nei bilanci 2023

IMPATTO FISCALE

Il Legislatore prevede la **FACOLTÀ** (non l'obbligo) di dedurre fiscalmente le quote d'ammortamento non rilevate civilisticamente

L'eventuale deducibilità delle quote comporta la rilevazione di una **variazione in diminuzione nella dichiarazione dei redditi**

La variazione produrrà un **disallineamento da compensare al termine della vita utile del bene il cui ammortamento è stato sospeso, con ricadute in termini di fiscalità differita**

In presenza di **divergenza tra ammortamento civilistico** (quota non calcolata) e **ammortamento fiscale dedotto** mediante variazione extracontabile, il **redattore del bilancio sarà tenuto a rilevare la fiscalità differita**, ai sensi del principio OIC 25.

La sospensione degli ammortamenti nei bilanci 2023

I DUBBI SULLA DEROGA



TEORICA

La **misura**, già dalla sua prima trascrizione, risulta **generalizzata** (utilizzabili per tutti i tipi beni materiali ed immateriali, a prescindere dalla loro utilizzazione) e **indiscriminata** (a favore di tutti i contribuenti, a prescindere dal danno subito dagli eventi intercorsi), mettendo potenzialmente a **repentaglio il PRINCIPIO DI VERIDICITÀ** che sta alla base della redazione di ogni bilancio d'esercizio

CONTABILE

Nel momento in cui i **beni ammortizzabili vengono comunque utilizzati**, la loro **obsolescenza sopraggiunge anche se per quattro esercizi i relativi ammortamenti non sono rilevati**; e, quando questi beni dovranno essere sostituiti, la **rilevazione contabile, con relativa ricaduta sul bilancio dell'impresa, sarà comunque inevitabile.**

Fiscalmente

Risposta interpello 17.9.2021, n. 607: l'istante rappresenta che **non ha interesse alla deduzione fiscale degli ammortamenti non imputati a bilancio in quanto il conto economico dell'esercizio 2020 si chiude con una perdita tale da determinare l'assenza di materia imponibile sia ai fini IRES che ai fini IRAP.**

... proprio avendo riguardo al **carattere eccezionale** e alla funzione **agevolativa** delle disposizioni in commento considerate nel loro complesso, deve interpretarsi la locuzione "la deduzione della quota di ammortamento di cui al comma 7-ter **è ammessa**" nel senso di **consentire ai contribuenti la facoltà di dedurre** le quote di ammortamento qui in esame, anche in assenza dell'imputazione a conto economico.

Una diversa lettura delle disposizioni che presuppone il vincolo di dedurre gli ammortamenti di cui si tratta, seppur sospesi ai fini contabili e monitorati mediante apposita riserva del patrimonio netto, incrementando le **perdite fiscali** di periodo (che, **peraltro, ai fini IRAP non risultano riportabili nei successivi periodi d'imposta**) ridurrebbe il beneficio teorico concesso alle imprese gravando le stesse di ulteriori adempimenti a fronte della fruizione di una norma agevolativa (quali il monitoraggio delle divergenze tra valore contabile e fiscale dei beni con ammortamenti sospesi).

Alla luce di quanto sopra descritto, nel caso di specie, si ritiene che l'istante, **seppur sospenda** gli ammortamenti in bilancio, **possa valutare se operare** la deduzione dei relativi ammortamenti ...

Attenzione super amm.to



Risposta interpello 3.2.2022, n. 66

...si ritiene che l'istante, seppur sospenda gli ammortamenti in bilancio, **possa valutare se operare** la deduzione dei relativi ammortamenti, ai sensi del combinato disposto dei commi da 7-bis a 7-quinquies dell'articolo 60 del Decreto legge n. 104 del 2020, dell'articolo 102 del T.U.I.R. e dell'articolo 5 del Decreto legislativo n. 446 del 1997 (**quesito n. 1**).

Per quanto concerne il **quesito n. 2**, riguardante la facoltà di differire la quota di ammortamento maggiorato determinata in applicazione del cd. "**super ammortamento**"...

...In considerazione della summenzionata **natura extracontabile** delle deduzioni del cd. super ammortamento che le rende **autonome** rispetto al transito al conto economico degli ammortamenti contabili e tenuto conto della circostanza che la disciplina contenuta nei commi da 7-bis a 7-quinquies dell'articolo 60 del Decreto legge n. 104 del 2020 rinvia esclusivamente alle norme del T.U.I.R. in materia di ammortamenti, **la sospensione** degli ammortamenti civilistici, operata fruendo del predetto regime di cui all'articolo 7-bis, **non determina alcun rinvio** delle quote del cd. ammortamento da dedurre nel periodo d'imposta di competenza (quesito n. 2).

Attenzione importo amm.to



Nel caso in cui l'impresa decida di dedurre fiscalmente gli ammortamenti sospesi, si chiede se per la quantificazione della variazione in diminuzione occorre far riferimento ai piani di ammortamento effettivamente utilizzati dal contribuente negli esercizi precedenti, ovvero se si può quantificare, in ogni caso, tale variazione nella misura massima di ammortamento consentita fiscalmente.

...la deduzione della quota di ammortamento di cui al comma 7-ter è ammessa alle stesse condizioni e con gli stessi limiti previsti dagli articoli 102, 102-bis e 103 del TUIR, a prescindere dall'imputazione al conto economico”.

Il rimando al comma 7-ter, che si riferisce alla “**quota di ammortamento non effettuata**”, induce a ritenere che per la quantificazione della quota di ammortamento deducibile occorra fare riferimento ai piani di ammortamento effettivamente utilizzati dal contribuente negli esercizi precedenti. Tale soluzione è, inoltre, preferibile per ragioni di sistema, in quanto sia la normativa civilistica che quella fiscale, prevedendo il principio della **sistematicità** dell'ammortamento, il cui scopo è evitare che gli ammortamenti possano essere imputati nei vari esercizi in base a valutazioni mutevoli di convenienza.

La (s)valutazione dei titoli non immobilizzati

La valutazione dei titoli non immobilizzati

L'articolo 45, comma 3-octies, del decreto “Semplificazioni fiscali” (DI n. 73/2022), considerata l'eccezionale situazione di turbolenza nei mercati finanziari, ha introdotto la **facoltà di non svalutare, nel bilancio 2022, i titoli iscritti nell'attivo circolante.**

L'Oic analizza tale opzione sotto il profilo tecnico contabile.



Terminato il periodo di consultazione, lo scorso 14 febbraio, il Consiglio di gestione dell'Oic ha approvato, in via definitiva, il **documento interpretativo 11 “Decreto Legge 21 giugno 2022, n.73 (convertito con Legge 4 agosto 2022, n. 122) Aspetti contabili relativi alla valutazione dei titoli non immobilizzati”**.

La valutazione dei titoli non immobilizzati

LA DEROGA



La valutazione dei titoli non immobilizzati

LE POSIZIONE ASSUNTE DAL DOCUMENTO INTERPRETATIVO 11 OIC

1. Le società, che si avvalgono della facoltà di non svalutare, devono destinare a una **riserva indisponibile utili di ammontare corrispondente alla differenza tra i valori iscritti in bilancio e quelli di mercato rilevati alla data di chiusura del periodo di riferimento**, al netto del relativo onere fiscale.

RISERVA INDISPONIBILE = Valore titolo iscritto a bilancio – Valore di mercato alla data di chiusura

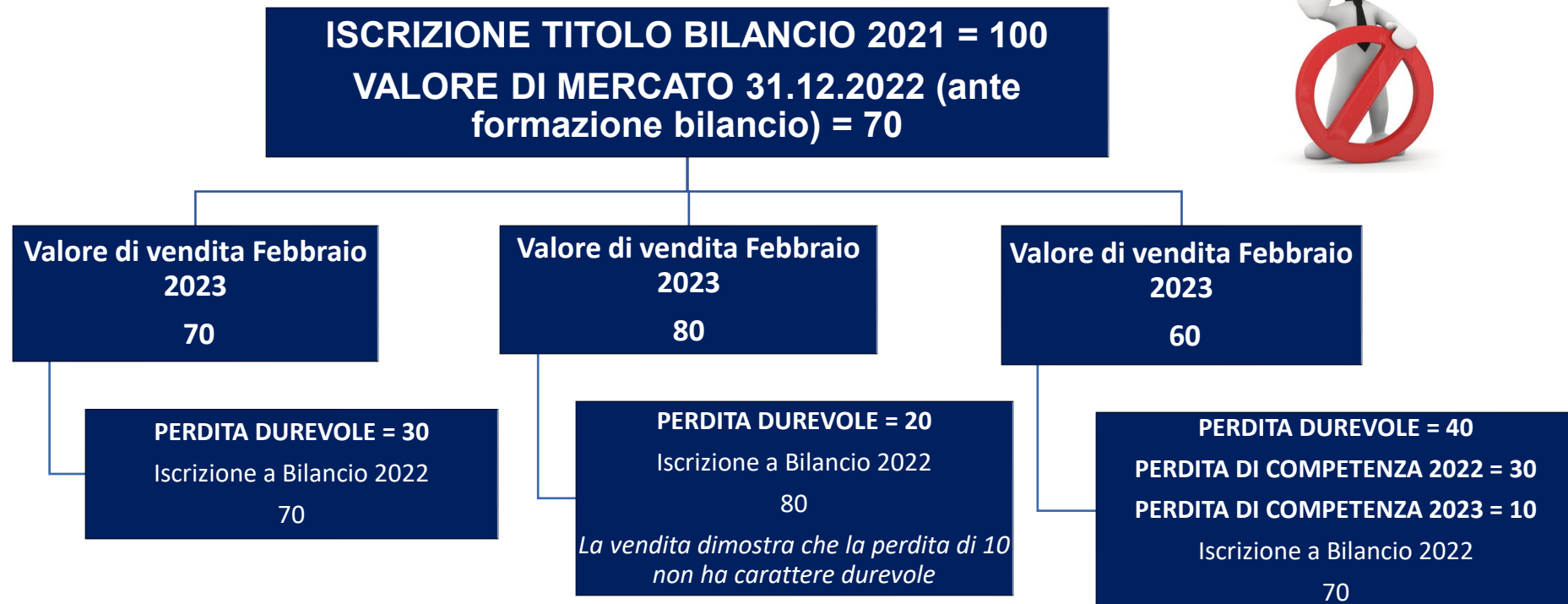
2. **La norma può essere applicata anche a solo alcune categorie di titoli presenti nel portafoglio non immobilizzato (ad esempio, titoli con diverso Isin di uno stesso emittente)** non configurandosi, quindi, come una scelta di politica contabile da applicarsi a tutti i titoli iscritti nell'attivo circolante, in linea con la finalità agevolativa della norma.

La nota integrativa dovrà specificare i criteri seguiti per l'individuazione dei titoli oggetto di deroga

La valutazione dei titoli non immobilizzati

LE POSIZIONE ASSUNTE DAL DOCUMENTO INTERPRETATIVO 11 OIC

3. Non è ammesso il ricorso alla deroga nei casi in cui il minor valore desumibile dall'andamento del mercato assume carattere durevole.



La valutazione dei titoli non immobilizzati

LE POSIZIONE ASSUNTE DAL DOCUMENTO INTERPRETATIVO 11 OIC

4. **La deroga non si applica agli strumenti finanziari derivati**, ancorché gli stessi possano rientrare nell'attivo circolante, in ragione del differente criterio di valutazione (*fair value*).
5. **La deroga non disattiva i seguenti criteri di valutazione applicabili ai titoli**: OIC 32 *operazione di copertura contabile del fair value di un titolo dell'attivo circolante*; OIC 32 paragrafo 50 *valutazione al fair value di un titolo ibrido quotato*
6. **Per i titoli oggetto di deroga**, al netto della rilevazione delle perdite di valore, **continuano ad applicarsi le disposizioni in tema di valutazione al costo ammortizzato** (Oic 20) e **conversione dei titoli in valuta estera** (Oic 26).

La sterilizzazione delle perdite d'esercizio 2022

La sterilizzazione delle perdite d'esercizio 2022

Anche il bilancio d'esercizio 2022 può usufruire della disciplina della **sterilizzazione delle perdite societarie**, grazie alla proroga prevista con il **Decreto "Milleproroghe"**.

In particolare, come per il 2020 e 2021, è stato confermato che **per le perdite emerse nell'esercizio in corso al 31 dicembre 2022 non trovano applicazione, fino alla chiusura del quinto esercizio successivo, alcune norme del Codice civile:**

- **gli articoli 2446, commi 2 e 3 (per le S.p.A.) e 2482-bis, commi 4, 5, 6 (per le S.r.l.) riguardanti gli obblighi di riduzione del capitale in presenza di perdite superiori a un terzo;**
- **gli articoli 2447 (per le S.p.A.) e 2482-ter (per le S.r.l.) riguardanti l'obbligo di ricapitalizzazione quando le perdite riducono il capitale sociale al di sotto dei limiti legali;**
- **le cause di scioglimento delle società di capitali per riduzione del capitale sociale al di sotto del minimo legale e delle cooperative per perdita di capitale sociale, di cui rispettivamente all'articolo 2484, primo comma, numero 4), e all'articolo 2545-duodecies**

La sterilizzazione delle perdite d'esercizio 2022

La sospensione della perdita di fatto non modifica gli obblighi previsti dal primo comma dell'art. 2446 c.c. e dai commi primo, secondo e terzo dell'art. 2482-bis c.c.

Capitale sociale diminuito di oltre un terzo al 31.12.2022, per effetto delle perdite

Gli amministratori, o il collegio sindacale in caso di inerzia dei primi, devono senza indugio convocare l'assemblea per gli opportuni provvedimenti, con la presentazione alla stessa di una relazione sulla situazione patrimoniale della società e le osservazioni del collegio sindacale

A questo punto, sorgono gli effetti della deroga analizzata

Non operano le cause di scioglimento con riferimento alle perdite emerse al 31.12.2022

Il termine entro il quale la perdita deve risultare diminuita a meno di un terzo è il quinto esercizio successivo (2027).

L'assemblea, in alternativa all'immediata ricapitalizzazione, potrà rinviare le decisioni alla chiusura, appunto, dell'esercizio 2027.

La sterilizzazione delle perdite d'esercizio 2022

La perdita emersa nell'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2022 **deve essere distintamente indicata nell' informativa della nota integrativa secondo un principio di segregazione** (utile per esimere da responsabilità gli amministratori), in appositi prospetti che ne evidenzino **l'origine, nonché le movimentazioni** intervenute nell'esercizio.



RATIO SOTTOSTANTE

Le perdite continuano ad essere rilevanti per determinare il patrimonio netto distintamente dall'applicazione di tutte le altre ed eventuali norme di legge relative a:

- limite di emissione delle obbligazioni;
- distribuzione degli utili;
- determinazione dell'entità delle riserve distribuibili o disponibili;
- determinazione della necessità di integrare la riserva legale.

La sterilizzazione delle perdite d'esercizio 2022

Interpretativo OIC 8

adeguata Disclosure sulle
reali prospettive di
funzionamento dell'azienda



eccezione contingentata al
momento storico-economico al
fine di preservare la **continuità
aziendale.**



*Per l'esercizio 2022 dovrebbe
rilegarsi alla guerra in Ucraina*

**L'assenza di una dichiarata deroga alla
continuità aziendale per l'esercizio 2022,
come per l'esercizio 2021, si traduce in un
maggiore rischio di valutazione dell'organo
di controllo rispetto la verifica
dell'adeguatezza e del funzionamento degli
adeguati assetti e del *going concern*.**

La sterilizzazione delle perdite d'esercizio 2022

La sterilizzazione delle perdite d'esercizio 2022 potrebbe avere degli **effetti conservativi delle imprese**, rispetto al rischio degli obblighi del codice della Crisi d'impresa e dell'Insolvenza.

Al riguardo, pesa sugli amministratori la responsabilità/obbligo di intraprendere tre tipi di azioni:

valutare il generale andamento della gestione e la sua prevedibile evoluzione

adottare le azioni idonee per il recupero della continuità aziendale

prevedere una pianificazione quinquennale che preveda la possibilità di ritornare ai risultati positivi negli esercizi successivi a quello chiuso al 31 dicembre 2022



La correzione degli errori contabili

Correzione errori contabili

La modifica si applica dal periodo d'imposta in **corso al 22 giugno 2022**
(data di entrata in vigore del DL 73/2022 per i soggetti "solari" a decorrere dal 2022)

- **Correzione errori** contabili con effetto **fiscale** solo per i soggetti che sottopongono il proprio bilancio d'esercizio
 - a **revisione legale dei conti**

Revisione obbligatoria o, anche volontaria?

D.L. 21 giugno 2022, n. **73**,
art. 8, comma 1, lett. b), e comma 1-bis

Modifica art. **83** TUIR

L. 197/2022 aggiunge il **revisore legale dei conti**

Correzione errori contabili

Art. 83 TUIR

- 1. Il reddito complessivo è determinato apportando **all'utile o alla perdita** risultante dal conto economico, relativo all'esercizio chiuso nel periodo d'imposta, le variazioni in aumento o in diminuzione conseguenti all'applicazione dei criteri stabiliti nelle successive disposizioni della presente sezione ... Per i soggetti che redigono il bilancio in base ai Principi contabili internazionali di cui al Regolamento CE n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 19 luglio 2002 ..., **e per i soggetti, diversi dalle micro-imprese** di cui all'articolo 2435-ter del codice civile **che non hanno optato per la redazione del bilancio in forma ordinaria**, i quali redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile, valgono, anche in deroga alle disposizioni dei successivi articoli della presente sezione, i criteri di **qualificazione, imputazione temporale e classificazione** in bilancio previsti dai rispettivi Principi contabili. **I criteri di imputazione temporale di cui al terzo periodo valgono ai fini fiscali anche in relazione alle poste contabilizzate a seguito del processo di correzione degli errori contabili.** La disposizione di cui al quarto periodo non si applica ai componenti negativi di reddito per i quali è scaduto il termine per la presentazione della dichiarazione integrativa di cui all'articolo 2, comma 8, del Decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322 **e, sussistendo gli altri presupposti, opera soltanto per i soggetti che sottopongono il proprio bilancio d'esercizio a revisione legale dei conti.**

- ✓ in **giallo** modifiche del DL 73/2022 (semplificazioni fiscali 2022)
- ✓ in **rosso** modifiche L. di bilancio 2023

Correzione errori contabili

Art. 8, DL 73/2022 – integrazione della norma ai fini **Irap**

- 1-bis. Le poste contabilizzate a seguito del processo di correzione degli errori contabili effettuato ai sensi dell'articolo 83, comma 1, quarto periodo, del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, introdotto dal comma 1, lettera b), del presente articolo, rilevano anche ai fini **dell'imposta regionale sulle attività produttive**, di cui al titolo I del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446. Il primo periodo del presente comma **non si applica ai componenti negativi** del valore della produzione netta per i quali è scaduto il termine per la presentazione della dichiarazione integrativa prevista dall'articolo 2, comma 8, del Regolamento di cui al Decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322.
2. Le disposizioni di cui ai commi 1 e 1-bis si applicano a partire dal **periodo d'imposta in corso** alla data di **entrata in vigore** del presente decreto (**22 giugno 2022**).

Correzione errori contabili

La correzione dell'errore contabile in base al **Principio OIC 29** rileva anche dal punto di vista delle imposte sui Redditi e IRAP






Correzione errori contabili

Chi può utilizzare la nuova disposizione

Società di capitali

NO microimprese (perché non applicano la derivazione rafforzata)

Soggetti	Articoli c.c.	Totale attivo SP	Ricavi netti delle vendite / prestazioni	N. medio dip. nell'esercizio	Composizione bilancio
 Micro imprese	Art. 2435-ter	(fino a) € 175.000	(fino a) € 350.000	(fino a) 5	SP - CE
 Piccole imprese	Art. 2435-bis	(fino a) € 4.400.000	(fino a) € 8.800.000	(fino a) 50	SP - CE - Nota integrativa
 Grandi imprese	Artt. da 2423 a 2427-bis	(oltre) € 4.400.000	(oltre) € 8.800.000	(oltre) 50	SP - CE - NI - Rend. finanziario -Relazione gestione

Correzione errori contabili

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.*

Correzione errori contabili

- Imprecisioni **matematiche**;
- **Erronee interpretazioni di fatti**;
- **Negligenza** nel raccogliere le informazioni e i dati disponibili per un corretto trattamento contabile.

Non costituiscono errori

- le variazioni successivamente dimostrate necessarie nelle valutazioni e nelle stime, fatte a suo tempo in base alle informazioni ed ai dati disponibili in quel momento,*
- l'adozione di criteri contabili fatta in base ad informazioni e dati disponibili in quel momento ma che successivamente si dimostrano diversi da quelli assunti a base della scelta operata se, in entrambi i casi, tali informazioni e dati sono stati al momento del loro uso raccolti ed utilizzati con la dovuta diligenza.*

Correzione errori contabili

**Lo stabiliscono gli amministratori
(l'organo di controllo rilascia parere)**

Errori rilevanti

Sono quelli che, da soli o insieme ad altri errori, influenzano le decisioni economiche degli utilizzatori di bilancio.

Errori non rilevanti

Sono quelli che non possono essere assimilati a quegli errori che invece arrecano pregiudizio alla conformità del bilancio con il postulato della rappresentazione veritiera e corretta.

**Impatto solo sul PN
NO variazione risultato d'esercizio**

**Impatto sul CE
Variazione risultato d'esercizio**

**VALUTAZIONE RIFERITA ALL'ANNO IN CUI L'ERRORE È COMMESO,
NON ALL'ANNO IN CUI VIENE CORRETTO**

Correzione errori contabili

Errore a Patrimonio Netto

Principio di previa imputazione a CE

**Art. 109,
comma 4, TUIR**

4. *Le spese e gli altri componenti negativi **non** sono ammessi in deduzione se e nella misura in cui **non** risultano **imputati** al conto economico relativo all'esercizio di competenza. Si considerano imputati a conto economico i componenti imputati **direttamente a patrimonio** per effetto dei Principi contabili adottati dall'impresa.*

Sono **tuttavia** deducibili:

- a) *quelli imputati al conto economico di un esercizio precedente, se la **deduzione è stata rinviata** in conformità alle precedenti norme della presente sezione che dispongono o consentono il rinvio;*
- b) *quelli che pur non essendo imputabili al conto economico, sono **deducibili per disposizione di legge**. Le spese e gli oneri specificamente afferenti i ricavi e gli altri proventi, che pur non risultando imputati al conto economico concorrono a formare il reddito, sono ammessi in deduzione se e nella misura in cui risultano da elementi certi e precisi.*

Correzione errori contabili

Correzione “*old style*”

Ciò detto, occorre evidenziare che, nell'ipotesi in cui la correzione dell'errore contabile sia rilevata mediante l'appostazione di una voce di **patrimonio netto**, la sua natura reddituale, ai fini fiscali, comporta l'applicazione della disposizione di cui all'articolo 109, comma 4, del TUIR, secondo cui “si considerano imputati a conto economico i componenti imputati direttamente a patrimonio per effetto dei Principi contabili internazionali”.

Al riguardo, si rammenta come nella circolare n. 7/E/2011 sia stato già precisato, con riferimento a tale fattispecie, che sulla stessa **non ha alcun impatto l'introduzione del principio di derivazione rafforzata** non essendo in discussione differenti regole di **qualificazione, classificazione e imputazione temporale**.

C.M.
n. 31/E/2013

**TESI
SUPERATA**



Correzione errori contabili

Correzione “new style”

Riconoscimento fiscale delle correzioni
di precedenti errori contabili

Art. 83 TUIR

TESI **NUOVA**

*Riconoscimento implicito della **correttezza fiscale anche** della dichiarazione dell'esercizio in cui ho commesso l'errore.*

*Ergo **tale dichiarazione non deve essere integrata** e non può essere contestata dall'Amministrazione finanziaria.*

Correzione errori contabili

Notevole **semplificazione**

Art. 83 TUIR

TESI **NUOVA**

Non devono più essere fatte le correzioni “a cascata” per i riporti di componenti influenzate dall’errore (es. ACE, Rol, perdite, ecc.).

Correzione “new style”

Correzione errori contabili

Errori non correggibili con effetto fiscale

Esempi

- IMU non deducibile contabilizzata, pagata ed erroneamente dedotta
- Costo bollo auto deducibile al 20% erroneamente dedotto al 100%
- Compenso amministratore non corrisposto contabilizzato ed erroneamente dedotto
- Dividendo contabilizzato e non incassato, erroneamente tassato
- Spesa di rappresentanza erroneamente contabilizzata come spesa di pubblicità

Rimedio

**Dichiarazione integrativa
e ravvedimento**

Correzione errori contabili

Nessun limite di tempo per la correzione dell'errore del componente **positivo**

Cass. n. 1508 del 23 gennaio 2020

Tra gli errori non determinanti debbono comprendersi le sopravvenienze attive determinate (art. 88, comma 1, del TUIR) dalla **sopravvenuta insussistenza** di spese, perdite od oneri dedotti o di passività iscritte in bilancio in precedenti esercizi.



Il componente che corregge l'errore concorre a formare il reddito anche se l'errore è stato commesso in annualità oramai prescritta

La contabilizzazione dei crediti d'imposta

Contabilizzazione crediti d'imposta

Rilevazione **contributi in conto esercizio** OIC12

56. f) *Contributi in conto esercizio* Sono dovuti sia in base alla legge sia in base a disposizioni contrattuali, rilevati per competenza e indicati distintamente in apposita sottovoce della voce A5. Deve trattarsi di contributi che abbiano natura di integrazione dei ricavi dell'attività caratteristica o delle attività accessorie diverse da quella finanziaria o di riduzione dei relativi costi ed oneri. Per cui, non possono essere compresi in questa voce i contributi di natura finanziaria che riducono direttamente l'onere degli interessi passivi su alcuni tipi di finanziamenti assunti dalla società, i quali sono portati in detrazione alla voce C17 "interessi ed altri oneri finanziari".

Sono rilevati nell'esercizio in cui è sorto con **certezza il diritto a percepirla**, che può essere anche successivo all'esercizio al quale essi sono riferiti.

Scrittura contabile

d) **Credito tributario (banca se cfp)**

a) **Contributo in conto esercizio**

Energetici

Contabilizzazione crediti d'imposta

Rilevazione **contributi in conto impianti** OIC16

86. *I contributi in conto impianti sono somme erogate da un soggetto pubblico (Stato o enti pubblici) alla società per la realizzazione di iniziative dirette alla **costruzione, riattivazione e ampliamento** di immobilizzazioni materiali, commisurati al costo delle medesime. Sono contributi per i quali la società beneficiaria può essere vincolata a mantenere in uso le immobilizzazioni materiali cui essi si riferiscono per un determinato tempo, stabilito dalle norme che li concedono. I contributi in conto impianti sono riferiti e commisurati al costo dei cespiti e come tali partecipano direttamente o indirettamente alla formazione del risultato dell'esercizio secondo il criterio della competenza.*
87. *I contributi in conto impianti sono rilevati nel momento in cui esiste una **ragionevole certezza** che le condizioni previste per il riconoscimento del contributo sono soddisfatte e che i contributi saranno erogati. Si iscrivono infatti in bilancio quando si tratta di contributi acquisiti sostanzialmente **in via definitiva**.*

Due metodi di rilevazione

- a) *con il primo metodo (metodo **indiretto**) i contributi sono portati indirettamente a **riduzione del costo** in quanto imputati al conto economico nella voce A5 "altri ricavi e proventi", e quindi rinviati per competenza agli esercizi successivi attraverso l'iscrizione di "**risconti passivi**";*
- b) *con il secondo metodo (metodo **diretto**) i contributi sono portati a **riduzione del costo delle immobilizzazioni materiali** cui si riferiscono.*

Contabilizzazione crediti d'imposta

Rilevazione **contributi in conto impianti** OIC16

Tax credit acquisti beni strumentali

Scrittura contabile

d) **Credito tributario**

a) **Contributo in conto impianti**

Riscontato per competenza nel **periodo di ammortamento** del bene

Scrittura contabile

d) **Contributo in conto impianti**

a) **Risconti passivi**

Contabilizzazione crediti d'imposta

Tax credit gas/energia

Trimestri 2022



**Sono contributi in conto esercizio (riduzione costi ed oneri – OIC12) A5 CE
Non imponibili**

**Sono certi perché spettano al superamento delle % individuate dalle varie
norme**



Competenza 2022 (correlazione costi/ricavi)

Varie con impatto sul bilancio

Entrata in funzione beni 4.0

Prenotazione entro il **31 dicembre 2022**

- proroga dal 30 giugno al ~~30 settembre 2023~~ **(30 novembre)** del termine “lungo” per effettuare gli investimenti in beni materiali 4.0 “prenotati” entro il 31 dicembre 2022, consentendo di fruire del più favorevole credito d’imposta per investimenti in beni materiali “4.0” (art. 1 c. 1057 L. 178/2020)
- investimenti effettuati nel 2022, o nel termine “lungo” in caso di “prenotazione”, il credito d’imposta è pari al **40%, 20% e 10%** per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro, tra 2,5 e 10 milioni e tra 10 e 20 milioni
- Per gli investimenti effettuati dal 2023 il credito d’imposta è invece ridotto al 20%, 10% e 5% (comma 1057-bis) + **PNRR al 5%** da 10 a 50 mil.
- Il suddetto termine “lungo” è stato ulteriormente prorogato in sede di conversione del DL “Milleproroghe” anche per gli investimenti in beni **materiali** e **immateriali ordinari** agevolati al **6%**.
- Per i beni immateriali all. B L. 232/2016, resta il termine di effettuazione del 30 giugno 2023 ai fini dell’applicazione delle seguenti aliquote alle prenotazioni 2022: 6% per investimenti in beni materiali e immateriali ordinari, fino a un massimale rispettivamente di 2 mil. di euro e 1 mil. di euro; 50% per investimenti in beni immateriali 4.0, fino a un massimale di 1 mil. di euro

Tassazione cripto attività

- **Nuova tassazione cripto attività**
- Aggiunta c. **3-bis** all'art. **110** TUIR

*131. « 3-bis. In deroga alle norme degli articoli precedenti del presente capo e ai commi da 1 a 1-ter del presente articolo, **non concorrono alla formazione del reddito** i componenti **positivi e negativi** che risultano dalla **valutazione delle cripto-attività** alla data di chiusura del periodo di imposta a prescindere dall'imputazione al conto economico ».*

*132. Ai fini **dell'imposta regionale sulle attività produttive**, di cui al decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, **si applica** il comma **3-bis** dell'articolo **110** del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, introdotto dal comma 131 del presente articolo.*

Quotazione PMI

Proroga tax credit quotazioni

Fino al **31 dicembre 2023**

- Aumentato **da 200.000 a 500.000 euro** il limite massimo
- Credito imposta del **50% delle spese** per consulenza sostenute per la quotazione di PMI (ammissione alla negoziazione in mercati regolamentati o in sistemi multilaterali di negoziazione europei) da utilizzare in compensazione con F24
- Stanziamento di **10mil** per ciascuno degli anni 2023 e 2024

Varie da tenere in considerazione

Riserve in nota integrativa

Mappare adeguatamente le varie riserve che potrebbero essersi venute a formare nel 2022 o esercizio precedenti:

- Riserve indisponibili (es. valutazione *fair value* derivati).
- Riserve da rivalutazione (di utili ma che potrebbero essere in sospensione d'imposta se da legge di rivalutazione).
- Riserve di capitale.

Vanno adeguatamente indicate in nota integrativa anche ai fini della possibile assegnazione dei beni ai soci.

Legge europea

Nuove disposizioni previste art. 24 della Legge 23 dicembre 2021, n. 238 (Legge europea 2019-2020)

- Nei casi in cui la compensazione di partite sia ammessa dalla legge, la società è tenuta ad indicare nelle note gli importi lordi oggetto di compensazione (art. 2423-ter, comma 6, c.c.).
- Gli enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria non sono mai esonerati dalla redazione della relazione sulla gestione (art. 2435-ter, comma 5, c.c.).
- Nelle fattispecie di assunzione di partecipazioni in altre imprese comportante una responsabilità illimitata per le obbligazioni delle medesime, gli amministratori devono dare specifica informazione nella nota integrativa del bilancio, indicando la denominazione, la sede legale e la forma giuridica di ciascun soggetto partecipato (art. 2361, comma 2, c.c.).

Impatti inflazione

Effetti dell'aumento del tasso di inflazione

- 1 L'inflazione è l'aumento generale e duraturo del livello dei prezzi e può dipendere da diversi fattori.
Il valore di alcuni beni o di alcuni servizi è indicizzato per legge (vedi TFR, canoni di locazione etc.), in altri casi le clausole di indicizzazione vengono usate nei contratti per proteggere le prestazioni e le vendite, soprattutto se periodiche e continuative, appunto dal deprezzamento.



- A **Aumento della quota TFR**
Aumento dei canoni leasing

- B **Valutazione clausole indicizzazione nei contratti**

Innalzamento tassi

Impatti sulle attualizzazioni - costo ammortizzato, impairment, tasso *risk-free*, ecc.

Impatti inflazione

Come deflazionare i bilanci di esercizio???

Come aggiustare il costo storico non adeguato

Conto economico	31.12.2022 (valori correnti)	31.12.2022 (valori normalizzati)	31.12.2021
...

Potenziare informazione in nota integrativa

Per permettere la comparazione

Regole contabili

OIC ???

IAS 29, Rendicontazione contabile in economie iperinflazionate



Rideterminazione dei valori del bilancio

Varie da tenere in considerazione

ESG

I requisiti richiesti entreranno a brevissimo anche nella valutazione del merito creditizio da parte delle banche

Riscatto *hacker*

Risposta interpello 149 del 24 gennaio 2023 indeducibile il riscatto per la società istante non ha fornito apposito supporto documentale idoneo a dimostrare il pagamento.

Check list Assirevi

Valido ausilio nell'attività di revisione ma anche per il redattore del bilancio.

Novità modello Redditi SC

Novità modello Redditi SC

QUADRO RF/RG

Determinazione del reddito
di impresa

QUADRO RQ

Altre imposte

QUADRO RS

Prospetti vari

QUADRO RU

Crediti d'imposta

QUADRO FC MOD. SC

Monitoraggio valori fiscali
CFC

Novità modello Redditi SC

QUADRO RF

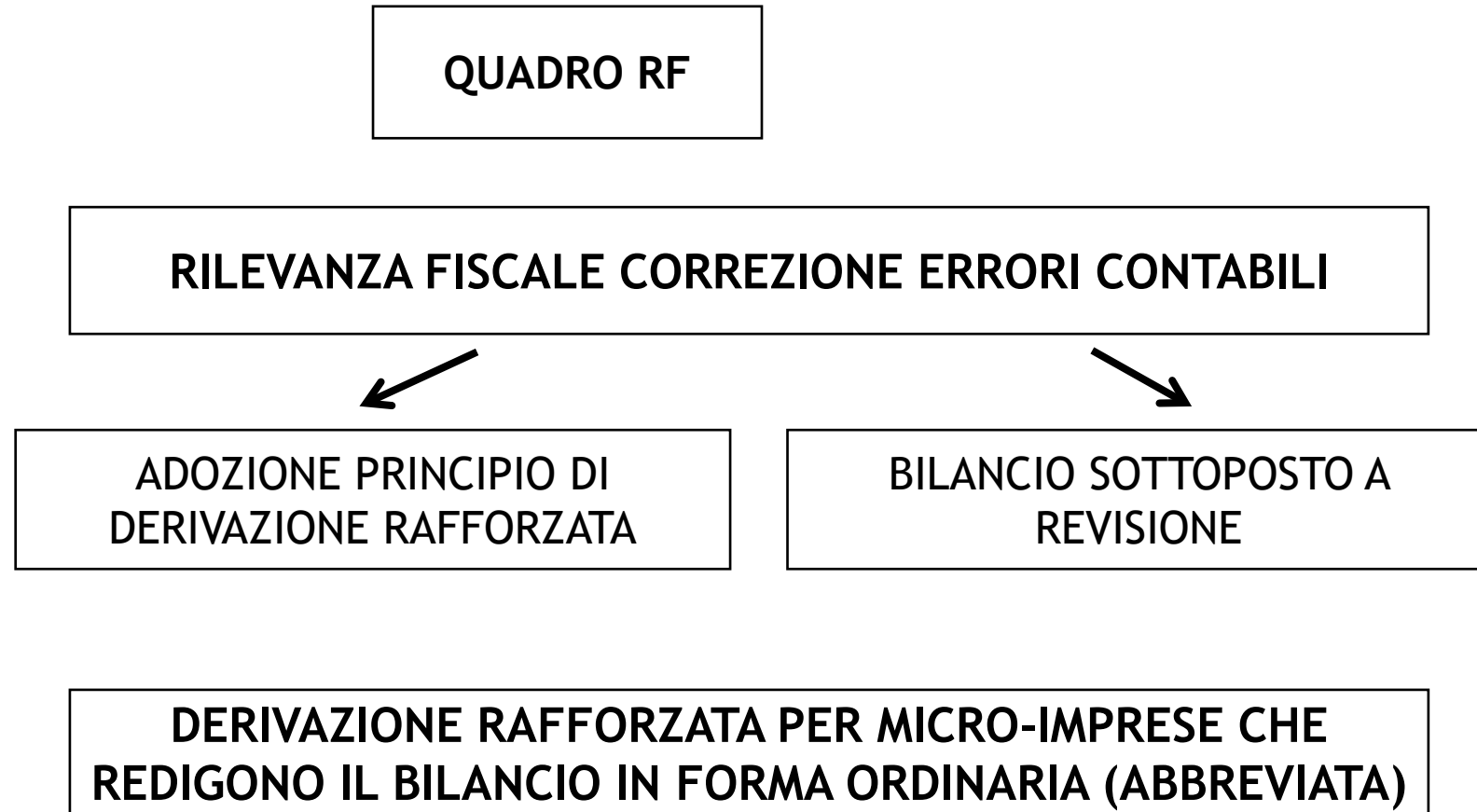
DEDUZIONE EXTRA CONTABILE AMMORTAMENTI SOSPESI
Art. 60, co. 7-bis, DL 104/2020

QUADRO RV

RF31 - codice 67
per i soggetti che non hanno effettuato l'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali, la quota di ammortamento non deducibile in quanto il costo fiscale del bene è già stato ammortizzato

RF55 - codice 81
la quota di ammortamento non effettuata deducibile alle stesse condizioni e con gli stessi limiti previsti dagli articoli 102, 102-bis e 103 Tuir, a prescindere dall'imputazione al conto economico

Novità modello Redditi SC



Novità modello Redditi SC

QUADRO RU

NUOVI CODICI CREDITI D'IMPOSTA 2022

ACQUISTO GAS NATURALE LIQUEFATTO

CREDITO D'IMPOSTA IMU PER IL COMPARTO
TURISTICO

INVESTIMENTI IN EFFICIENZA ENERGETICA
NELLE REGIONI DEL SUD

ACQUISTO CARBURANTE IMPRESE
AGRICOLE E DELLA PESCA

ACQUISTO GAS - IMPRESE A FORTE (E NON)
CONSUMO GAS NATURALE

CREDITO D'IMPOSTA A FAVORE DELLE RETI
DI IMPRESE AGRICOLE E AGROALIMENTARI

ACQUISTO ENERGIA ELETTRICA - IMPRESE
ENERGIVORE (E NON)

ACQUISTO GASOLIO - IMPRESE TRASPORTO
PASSEGGERI

CANONI DI LOCAZIONE IMMOBILI IMPRESE
TURISTICHE

PRODUZIONE DI VIDEOGIOCHI

Novità modello Redditi SC

QUADRO RU

**AGGIORNAMENTO SEZIONE
IV**

SEZIONE IV

PARTE I

Dati relativi ai crediti
d'imposta per attività
di ricerca, sviluppo
e innovazione -
formazione -
investimenti in beni
strumentali nel
territorio dello Stato

QUADRO RS

**AGGIORNAMENTO SEZIONE
SOGGETTI DI COMODO**

**ABROGAZIONE DISCIPLINA
SOCIETA' IN PERDITA
SISTEMATICA**

**PERIODO D'IMPOSTA IN CORSO AL
31.12.2022**

Novità modello Redditi SC

BONUS INVESTIMENTI

Investimenti effettuati nel 2022



		Investimenti diversi allegati A e B				
		Beni materiali	Beni immateriali	Strumenti tecnologici sw	Investimenti allegato A	
RU130	Investimenti beni strumentali 2022 (effettuati nel periodo d'imposta)	1	2	3	4	
		,00	,00	,00	,00	
		4A	4B	4C	5	6
		,00	,00	,00	,00	
		Investimenti diversi allegati A e B				
		Beni materiali	Beni immateriali	Strumenti tecnologici sw	Investimenti allegato A	
RU140	Investimenti beni strumentali 2022 (effettuati dopo la chiusura del periodo d'imposta)	1	2	3	4	
		,00	,00	,00	,00	
		4A	4B	4C	5	
		,00	,00	,00	,00	
		Investimenti diversi allegati A e B				
		Beni materiali	Beni immateriali	Strumenti tecnologici sw	Investimenti allegato A	Investimenti allegato B
RU141	Investimenti beni strumentali 2021	1	2	3	4	5
		,00	,00	,00	,00	,00
			6	7	8	
			,00	,00	,00	

Investimenti effettuati dopo 31.12.2022 ma entro il 30.11.2023 per i quali entro il 31.12.2022 ordine e acconto 20%



Maggior dettaglio dei costi beni materiali 4.0

4A

Beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite sensori e azionamenti

4B

Sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità

4C

Dispositivi per l'interazione uomo macchina, per il miglioramento dell'erogazione e della sicurezza dei posti di lavoro in logica 4.0

Novità modello Redditi SC

QUADRO RU - TITOLARE EFFETTIVO E CUMULO

CREDITI D'IMPOSTA INTERESSATI

- INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI L. 178/2020
- ATTIVITA' DI RICERCA, SVILUPPO E INNOVAZIONE L.160/2019 (L1)
- FORMAZIONE 4.0 L. 205/2017
 - (F7)

	Anno 2020	Anno 2021	Anno 2022
Codice fiscale	1	2	3
Nome	6		
Cognome	7		Codice Stato estero di nascita
	8 giorno	9 mese	anno
DOMICILIO ANAGRAFICO (SE DIVERSO DALLA RESIDENZA ANAGRAFICA)			
Codice comune	C.a.p.	Tipologia (via, piazza, ecc.)	
10	11	12	
Indirizzo	Numero civico	Frazione	
13	14	15	
RESIDENZA ANAGRAFICA ESTERA			
Codice Stato estero	Stato federato, provincia, contea		Località di residenza
16	17		18
Indirizzo			
19			
DOMICILIO ANAGRAFICO ESTERO (SE DIVERSO DALLA RESIDENZA ANAGRAFICA)			
Codice Stato estero	Stato federato, provincia, contea		Località di domicilio
20	21		22
Indirizzo			
23			
			Codice credito
			1
			Anno
			2
			Descrizione ulteriore sovvenzione
			3

RU150 Titolare effettivo

RU151 Cumulo

Novità modello Redditi SC

BONUS INVESTIMENTI DATI AL 31 GENNAIO 2020

RU152 Dati relativi al periodo 1° - 31 gennaio 2020	CREDITO D'IMPOSTA IN BENI STRUMENTALI MATERIALI 4.0		CREDITO D'IMPOSTA IN BENI STRUMENTALI IMMATERIALI 4.0	
	Costi sostenuti	Rapporto costi gennaio/costi totali	Costi sostenuti	Rapporto costi gennaio/costi totali
	1	2	3	4
	,00	%	,00	%

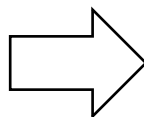
AMMONTARE COSTI SOSTENUTI
DALL'1.1.2020 AL 31.1.2020

RAPPORTO % TRA COSTI
SOSTENUTI GENNAIO 2020 E
TOTALE COSTI SOSTENUTI NEL
2020 RIFERITI AI PREDETTI
CREDITI D'IMPOSTA

Novità modello Redditi SC

ACE E RECAPTURE

UNICO CALCOLO PER
L'ACE



L'AGEVOLAZIONE SI DETERMINA CUMULANDO TUTTI
GLI ACCANTONAMENTI DI UTILI/CONFERIMENTI IN
DENARO DEI SOCI REALIZZATI TRA IL 2011 E IL 2022
E SOTTRAENDO LE DISTRIBUZIONI, LE RIDUZIONI E
LE STERILIZZAZIONI DEL MEDESIMO PERIODO

TRA GLI INCREMENTI
RILEVANTI RIENTRA LA
RISERVA DI
RIVALUTAZIONE PER LA
PARTE REALIZZATA
MEDIANTE
AMMORTAMENTO

	Incrementi del capitale proprio	Decrementi del capitale proprio	Riduzioni	Differenza	Patrimonio netto
	1 <input type="text" value="0,00"/>	2 <input type="text" value="0,00"/>	3 <input type="text" value="0,00"/>	4 <input type="text" value="0,00"/>	5 <input type="text" value="0,00"/>
	Minor importo	Rendimento	Codice fiscale		Rendimento attribuito
RS113	6 <input type="text" value="0,00"/>	7 <input type="text" value="0,00"/>	8 <input type="text" value="0,00"/>	9 <input type="text" value="0,00"/>	9 <input type="text" value="0,00"/>
	Eccedenza pregressa	Eccedenza non attribuibile	Rendimenti totali	Eccedenza trasformata in credito IRAP	Eccedenza riportabile
	10 <input type="text" value="0,00"/>	11 <input type="text" value="0,00"/>	12 <input type="text" value="0,00"/>	13 <input type="text" value="0,00"/>	14 <input type="text" value="0,00"/>
		(di cui			
		Codice Stato estero	RECUPERO ACE INNOVATIVA		
		15 <input type="text" value="0,00"/>	16 <input type="text" value="0,00"/>	17 <input type="text" value="0,00"/>	
			Importo	Codice fiscale	

GRAZIE PER LA VOSTRA ATTENZIONE!