

Esercitazione 1

Il bilancio d'esercizio

Gruppo 1: Accatino Francesca, Alves Dos Santos Gabriela, Arato Roberta, Casalis Nicoletta, Cattolico Sara, Cordero Chiara, Tomassoli Luigi

Prof. ssa: Busso Donatella

Rendiconto finanziario.

Attività operativa

RIFERIMENTI NORMATIVI: Art. 2423 c.1 c.c., Art. 2425-ter c.c., art. 2435 bis e ter c.c., OIC 10

-
- obbligo per chi redige il bilancio in forma ordinaria (no bilancio abbreviato e delle microimprese);
 - prospetto contabile che presenta le variazioni positive o negative, delle disponibilità liquide avvenute in un determinato esercizio;
 - i flussi finanziari presentati nel rendiconto finanziario derivano da:
 - attività operativa: METODO DIRETTO e METODO INDIRETTO
 - attività di investimento
 - attività di finanziamento
-

Ammortamento dell'avviamento

RIFERIMENTI NORMATIVI: OIC 24, art 2424 c.c., art 2426 c.c.

L'avviamento viene iscritto nell'attivo dello stato patrimoniale solo se acquisito a titolo oneroso e ammortizzato secondo la sua vita utile.

ASPETTI FISCALI: Art. 103 TUIR

ESEMPIO

VALORE DELL'AVVIAMENTO		10.000
QUOTA DI AMMORTAMENTO PORTATA A CONTO ECONOMICO	$10.000 * 10\%$	1.000
QUOTA DI AMMORTAMENTO FISCALMENTE DEDUCIBILE	$10.000 * 1/18$	555

Contabilizzazione dei contributi in conto impianto

METODO DI RAPPRESENTAZIONE NETTA (DIRETTO)

- Acquisto impianto, successivamente accertamento del contributo:
Crediti v/Enti a Contributo c/imp.
- Contabilizzazione del contributo, a diretta riduzione del cespite:
Contributo c/imp. a Impianto
- Erogazione del contributo:
Banca a Crediti v/Enti
- Ammortamento sul valore netto → beneficio per erogazione concessa evidenziato attraverso le minori quote di ammortamento in CE

METODO DEI RISCONTI (INDIRETTO)

- Acquisto impianto, successivamente accertamento del contributo:
Crediti v/Enti a Contributo c/imp.
- Erogazione del contributo:
Banca a Crediti v/Enti
- Risconto passivo, ricavo rinviato sulla base del piano di ammortamento del cespite cui si riferisce:
Contributo c/imp. a Risconto passivo
- Esercizi successivi → risconto passivo gradualmente diminuito, imputandone una quota fra i proventi in CE, parallelamente agli amm.ti calcolati. Contributi considerati “ricavi anticipati”

ASPETTI FISCALI:

- Concorrono a formare il reddito in base all’ammortamento del bene cui si riferiscono – principio di competenza.

Perdita durevole di valore di immobilizzazioni immateriali e materiali: gli indicatori di perdita

- Art 2426 comma 1 n. 3 c.c. – principio generale
- Principio Contabile OIC 9:
 - presupposti perdita di valore ed indicatori di perdita
 - concetto di valore recuperabile
 - metodi di identificazione del valore recuperabile
- Iscrizione in bilancio e informazioni in nota integrativa.
- Trattamento fiscale

Valutazione delle commesse pluriennali

METODO DELLA COMMESSA COMPLETATA

art. 2426 n.9 c.c.: nel corso dell'esercizio vengono imputati i costi sostenuti per la realizzazione delle opere e a fine esercizio le rimanenze per lavori in corso su ordinazione vengono valutate al costo di acquisto.

Il risultato della commessa viene interamente attribuito nell'esercizio di ultimazione del lavoro.

ASPETTI FISCALI: Art.93 comma 5 TUIR

METODO DELLA PERCENTUALE DI AVANZAMENTO LAVORI

art. 2426 n.11 c.c. - OIC 23: Costi sostenuti per la realizzazione della commessa vengono imputati per ciascun esercizio in funzione della percentuale di avanzamento dei lavori.

Ogni esercizio incorpora una parte del risultato totale della commessa.

Requisiti:

- contratto vincolante tra le parti;
- diritto al corrispettivo per la società appaltatrice via via che vengono eseguiti i lavori
- possibilità di effettuare stima del risultato della commessa

Metodi per la determinazione della percentuale di completamento:

- del costo sostenuto
- delle ore lavorate
- del valore aggiunto

La valutazione dei debiti finanziari

RILEVAZIONE INIZIALE:

Bilancio redatto in forma ordinaria → **costo ammortizzato**, tenendo conto del fattore temporale (art. 2426, comma 1, punto 8)

Bilancio redatto in forma abbreviata (art. 2435 bis)

Bilancio redatto in forma micro (art. 2435 ter)

Bilancio redatto in forma ordinaria (OIC19)

} **valore nominale**

Art. 2423 comma 4: "Non occorre rispettare gli obblighi in tema di rilevazione, valutazione, presentazione e informativa quando la loro osservanza abbia effetti irrilevanti al fine di dare una rappresentazione veritiera e corretta..."

OIC 19: il criterio del costo ammortizzato può non essere applicato ai debiti se gli effetti sono irrilevanti rispetto al valore nominale del debito: debiti con scadenza inferiore ai 12 mesi, debiti con scadenza superiore ai 12 mesi quando i costi di transazione, le commissioni ed ogni altra differenza fra il valore iniziale ed il valore a scadenza sono di scarso rilievo.

Attualizzazione → tasso desumibile dalle condizioni contrattuali diverso dal tasso di mercato.

COSTO AMMORTIZZATO SENZA ATTUALIZZAZIONE

(costi di transazione/commissioni/differenze tra valore iniziale ed il valore a Scadenza)

Rilevazione iniziale: valore nominale al netto dei costi iniziali

31/12 adeguamento debito:

- 1) Calcolo ammontare interessi passivi con il criterio del tasso d'interesse effettivo
- 2) Valore contabile debito + interessi come da calcolo punto 1)
- 3) Sottrarre i pagamenti per interessi (calcolati al tasso nominale) e capitale intervenuti nell'anno

COSTO AMMORTIZZATO CON ATTUALIZZAZIONE

(tasso desumibile dalle condizioni contrattuali significativamente diverso dal tasso di mercato, si applica sia in presenza che in mancanza di costi di transazione/commissioni/differenze tra valore iniziale ed il valore a Scadenza)

Rilevazione iniziale: attualizzazione flussi finanziari futuri derivanti dal debito con il tasso di interesse di mercato e sottrarre i costi di transazione.

31/12 adeguamento debito come in assenza di attualizzazione.

VALORE NOMINALE

Rilevazione iniziale: valore nominale

I costi di transazione iniziale sostenuti sono rilevati nella voce di CE – C.17) e oggetto di sconto attivo per la competenza lungo la durata del debito.

Le condizioni di iscrizione della fiscalità differita attiva

Stato Patrimoniale - C.II.5-ter – Imposte anticipate

Normativa di riferimento:

- OIC 25 “Imposte sul reddito” - stabilisce che le attività derivanti da imposte anticipate sono rilevate, nel rispetto del principio di prudenza, solo se sussiste la ragionevole certezza del loro futuro recupero.

Obiettivo: determinare la corretta competenza economica delle imposte d’esercizio secondo:

- Principio di competenza Art. 2423 c.c.
- Principio di ragionevole certezza del recupero

Ragionevole certezza data da due elementi fondamentali:

1) Esiste una proiezione dei risultati fiscali della società in base alla quale si prevede di conseguire redditi imponibili non inferiori all’ammontare delle differenze che si annulleranno o sufficienti per utilizzare le perdite fiscali;

2) negli esercizi in cui si prevede l’annullamento della differenza temporanea deducibile o la copertura delle perdite fiscali, vi sono sufficienti differenze temporanee imponibili di cui si prevede l’annullamento.

Art. 2427 c.c.: adeguata informativa in nota integrativa: E’ necessario che venga svolta annualmente una valutazione delle attività per imposte anticipate per verificare, ai fini della loro recuperabilità, la sussistenza del requisito della ragionevole certezza del conseguimento di redditi imponibili futuri.

Nel caso tale requisito dovesse venire meno, il valore delle imposte differite attive rilevato in Stato patrimoniale devono essere stornate in CE.

L'impresa Alfa opera nel settore dell'arredo e si occupa della produzione di cucine. Nel corso del 2022, a fronte dell'ingresso nel business della produzione di arredo da bagno, settore mai fornito prima, sostiene costi di pubblicità pari a 50.000 Euro. Tale attività consentirà all'impresa una importante espansione della precedente attività e un conseguente accrescimento dell'attività operativa, così come dimostrato dal piano economico della società.

ASPETTI CIVILISTICI E CONTABILI:

- Spese di pubblicità non più capitalizzabili (D.Lgs. 139/2015)
Classificazione in Conto Economico nella voce B7
- OIC 24 ritiene possibile la capitalizzazione di tali costi a determinate condizioni, assimilandoli ai costi di impianto e ampliamento (SP voce B II)
- Se avviene la capitalizzazione allora bisogna dare informativa in Nota Integrativa circa la composizione della voce, ragioni dell'iscrizione, criteri di ammortamento(Art. 2427 comma 1 n.3)

ASPETTI FISCALI: Art. 108 TUIR imputate a Conto Economico in base alla quota di ammortamento se capitalizzate.

#	A	SP-D.7) Debiti verso fornitori
CE-B7) Spese di pubblicità		
SP-CII5bis) IVA a credito		

La società Alfa Srl acquista materie prime all'estero, in una valuta diversa dall'Euro. Mediamente i debiti verso fornitori sono pagati con una dilazione di 30 giorni.

Normativa di riferimento:

- OIC 26 «Operazioni, attività e passività in valuta estera»
- art. 107 comma 4 TUIR
- art. 2427, comma 1, n. 6 bis c.c.
- Art 2426 8bis conversione al tasso di chiusura

Trattamento contabile: acquisto in data 02/12/2022 materie prime per \$1.000,00 tasso di cambio €/ \$ 0,80.

Acquisto materie prime a debiti v/fornitori esteri 1.250,00

Adeguamento al 31.12/2022 al cambio di chiusura €/ \$ 0,75

Perdita su cambi da valutazione $[(1.000/0,80) - (1.000/0,75) = 83,33]$

Rilevazione contabile:

Perdita su cambi da valutazione a debiti v/fornitori esteri 83,33

- Ai sensi del comma 3 dell'art 110 TUIR, la valutazione alla fine dell'esercizio di crediti e debiti in valuta estera non assume rilevanza.
- I componenti negativi / positivi (perdite / utili su cambi) assumono rilevanza fiscale nel momento in cui sono effettivamente realizzati, a seguito dell'incasso/pagamento della posta in valuta estera.
- Necessaria una variazione in aumento IRES pari alla perdita su cambi da valutazione non fiscalmente rilevante (83,33) e calcolare le relative imposte anticipate (24,00%), che saranno recuperate nell'esercizio in cui il debito sarà effettivamente pagato:

Attività per imposte anticipate a imposte anticipate 19,99

La società Alfa Srl pone in essere operazioni di copertura del rischio di cambio derivante dagli acquisti esteri.

ASPETTI CIVILISTICI E CONTABILI:

- Art. 2426 c.c. (DLgs. 139/2015): dal 2016 rilevazione al fair value
- OIC 32: variazione valore, investimento iniziale nullo, regolato a data futura
- Scopi: copertura – speculazione
- Valutazioni:
 - Fair Value Hedge: contenere esposizione a future variazioni di FV → variazioni FV imputate a CE.
 - Cash Flow Hedge: variazioni flussi attesi iscritte in Riserva PN (non disponibile, al netto di effetti fiscali) → in CE al verificarsi dell'operazione oggetto di copertura

Contratto forward come derivato di copertura, sottoscrizione il 01/10/2022, il Fair Value è nullo.

Valutazione al Cash Flow Hedge

- 31/12/2022: FV = 10.000

Strum. fin. derivati attivi	a	Ris. op. copertura flussi fin. attesi	10.000
Riserva op. copertura flussi fin. Attesi	a	F.do imposte differite	2.400
- ad inizio gennaio chiusura del derivato ed acquisto merci			
Cassa	a	Strum. fin. derivati attivi	10.000
Riserva op. copertura flussi fin. Attesi	a	Acquisto merci	10.000

Nota integrativa (art. 2427 bis c.c. + OIC 32): indicazione per categoria del valore del FV, entità, natura, parametri di determinazione.

ASPETTI FISCALI:

-Art. 112 TUIR: rilevanza fiscale svalutazioni e rivalutazioni.

La società Alfa Srl ha in corso un contratto di leasing finanziario per la locazione del capannone, dove hanno sede gli uffici operativi.

Sottoscrizione contratto di leasing in data 01/07/2023 - durata 20 anni - maxicanone 50.000- valore contratto 600.000

Diversi	a	Debiti v/società leasing	61.000
Maxicanone leasing		50.000	
Iva a credito		11.000	
<i>31/12/2023- Risconto maxicanone leasing</i>			
Risconti attivi pluriennali	a	Maxicanone leasing	48.750

Iscrizione in bilancio

Indicazioni in nota integrativa (art 2427 punto 22 bis)

- Aspetti fiscali:
- deducibilità Ires (art 102, comma 7 Tuir- D.l. 223/2006)
 - trattamento interessi ai fini Irap e rilevanza ROL

La società Alfa Srl svaluta rimanenze per prodotti tecnologicamente obsoleti.

- RILEVAZIONE INIZIALE** → art. 2426, comma 1, n.9 c.c
Le rimanenze finali sono valutate al costo di acquisto o di produzione, ovvero, se minore, al valore di realizzazione desumibile dall’andamento di mercato.
- OIC13** → Le rimanenze sono oggetto di svalutazione in bilancio quando il valore di realizzazione desumibile dall’andamento del mercato è minore del relativo valore contabile. Nel caso in cui il costo di una voce di magazzino sia ridotto al valore di realizzazione desumibile dal mercato, tale valore diventa il nuovo costo per quella voce ai fini delle successive operazioni contabili (valutazioni successive ecc.). Ciò comporta la perdita dei precedenti strati per le rimanenze valutate con i metodi LIFO o FIFO.
- VALORE DI MERCATO** → valore netto di realizzo o costo di sostituzione
- OBSOLESCENZA** → perdita di valore nel mercato di un bene causata dal progresso tecnico o innovazione tecnologica
- SVALUTAZIONE** → I prodotti obsoleti ed a lento movimento possono essere svalutati voce per voce, oppure attraverso la creazione di fondi svalutazione a diretta riduzione delle rimanenze in SP.
- RIPRISTINO** → Se le cause che ne hanno determinato la svalutazione vengono meno

31/12/2022 Rilevazione rimanenze finali			
SP-C.I.4) Prodotti finiti e merci		a	CE-A.2) Variazione rimanenze prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti
31/12/2022 Svalutazione			
CE-A.2) Variazione rimanenze prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti		a	SP-C.I.4) Prodotti finiti

ASPETTI FISCALI: Art. 92, comma 5 TUIR
«Se in un esercizio il valore unitario medio dei beni, determinato a norma dei commi 2,3,4, (LIFO, LIFO a scatti annuali, FIFO e costo medio ponderato) è superiore al valore nominale medio di essi nell’ultimo mese dell’esercizio, il valore minimo di cui al comma 1, è determinato moltiplicando l’intera quantità dei beni, indipendentemente dall’esercizio di formazione, per il valore normale»

La società nel corso del 2022 ha utilizzato il 20% del fondo già accantonato al 31/12/2021 per rischi su una controversia legale con un dipendente a seguito di una transazione con il dipendente.

Al 31/12/2022 non sono presenti altri contenziosi.

ASPETTI CONTABILI

- Al 31.12.2021 accantonamento del fondo rischi

Accantonamento per rischi	a	F.do per rischi e oneri	10.000
----------------------------------	----------	--------------------------------	---------------

- Al 30/07/2022 utilizzo del F.do per controversia col dipendente

F.do per rischi e oneri	a	Banca	2.000
--------------------------------	----------	--------------	--------------

- Al 31/12/2022 non sono presenti altri contenziosi

F.do per rischi e oneri	a	Altri ricavi e proventi	8.000
--------------------------------	----------	--------------------------------	--------------

ASPETTI FISCALI:

- 2021

Attività per imp. anticipate (SP)	a	Imposte anticipate (CE)	2.790
--	----------	--------------------------------	--------------

- 2022

Imposte anticipate (CE)	a	Att. per imposte ant. (SP)	2.790
--------------------------------	----------	-----------------------------------	--------------