

Contabilità. Il nuovo principio Oic 9 diffuso ieri in bozza per la consultazione fino al 28 febbraio 2014

Perdite, test semplificato

L'attualizzazione dei flussi non sarà più necessaria per le piccole imprese

Le definizioni

01 | PERDITA DUREVOLE DI VALORE
È la riduzione di valore che rende il valore recuperabile di un'immobilizzazione, determinato in una prospettiva di lungo termine, inferiore rispetto al valore netto contabile. Il presupposto previsto dal codice civile per verificare l'esistenza della perdita risiede nella "durevolezza" della stessa: questo concetto si contrappone a quello di "perdita temporanea". In sostanza, una "perdita durevole" è destinata a restare tale nel tempo, non essendo temporanea

02 | VALORE RECUPERABILE
Maggiore tra valore d'uso e valore equo (fair value) dell'immobilizzazione o della Ugc

03 | VALORE D'USO
Valore attuale dei flussi di cassa attesi da un'attività o da una Unità generatrice di flussi di cassa (Ugc). Per le imprese maggiori il valore d'uso è determinato tramite l'attualizzazione dei flussi di cassa attesi dall'utilizzo dell'immobilizzazione, mentre per le imprese di minori dimensioni è costituito dalla capacità di ammortamento pari alla differenza tra ricavi e costi non attualizzati derivanti dall'utilizzo dell'immobilizzazione

04 | VALORE EQUO
Ammontare ottenibile dalla vendita di un'attività in una libera transazione fra parti indipendenti, al netto dei costi di vendita. Questo valore è dato dal prezzo

pattuito in un accordo vincolante di vendita stabilito in una libera transazione o dal prezzo in un mercato attivo: se questi mancano si deve far riferimento alle migliori informazioni disponibili alla data di riferimento del bilancio, tenendo conto anche di recenti transazioni per attività similari effettuate all'interno del medesimo settore industriale

05 | UNITÀ GENERATRICE DI FLUSSI DI CASSA
Più piccolo gruppo di attività che include l'attività oggetto di valutazione e genera flussi finanziari in entrata indipendenti dai flussi finanziari in entrata generati da altre attività o gruppi di attività

06 | CAPACITÀ DI AMMORTAMENTO
È il margine economico che la gestione mette a disposizione per la copertura degli ammortamenti: è utilizzato, da parte delle imprese di minori dimensioni, per determinare il valore d'uso delle immobilizzazioni da confrontare con il valore netto contabile

07 | ISCRIZIONE E INFORMATIVA
L'articolo 2426, numero 3 del Codice civile prevede che l'immobilizzazione che, alla data della chiusura dell'esercizio, risulta di valore inferiore a quello determinato in base alle normali regole di valutazione deve essere iscritta a questo minor valore. L'articolo 2427 n. 3-bis) prevede la conseguente informativa che deve essere fornita nella nota integrativa

Franco Roscini Vitali

Svalutazione delle immobilizzazioni per perdite durevoli di valore modulata in base alle dimensioni dell'impresa. È la proposta dell'Organismo italiano di contabilità (Oic) contenuta nel principio contabile Oic 9 diffuso nella veste di bozza per la consultazione sino al 28 febbraio 2014.

Se il valore recuperabile di un'immobilizzazione è inferiore al suo valore netto contabile, l'immobilizzazione si iscrive in bilancio a questo minor valore: la differenza è imputata nel conto economico come perdita durevole di valore. Il valore recuperabile di un'attività è il maggiore tra il suo valore d'uso e il suo valore equo (fair value): il primo è il valore dei flussi di cassa attesi dall'attività, il secondo è l'ammontare ottenibile dalla vendita della stessa. Il valore equo è dato dal prezzo pattuito in un accordo vincolante di vendita stabilito in una libera transazione o dal prezzo in un mercato attivo: se

questi mancano si deve far riferimento alle migliori informazioni disponibili alla data di riferimento del bilancio, tenendo conto anche di recenti transazioni per attività similari all'interno del medesimo settore industriale. In molti casi, il valore recuperabile di un'attività è il valore d'uso, pertanto, il confronto per determinare il valore recuperabile sarà operato tra questo e il valore residuo in bilancio: se il valore d'uso è inferiore si pone il problema della svalutazione.

Le società di minori dimensioni potranno evitare il sostenimento di oneri sproporzionati che deriverebbero dalla determinazione dei flussi di cassa attualizzati. Sono le imprese che, per due esercizi consecutivi, non superano due dei seguenti limiti: numero medio dei dipendenti durante l'esercizio 250, attivo 20 milioni di euro e ricavi 40 milioni di euro. Per queste imprese il principio semplifica la situazione attuale, contenuta nell'Oic 16, che prevede l'attualizzazione

dei flussi di cassa. La differenza tra modello di riferimento e quello semplificato sta nel concetto di valore d'uso che, nel primo caso, è determinato tramite l'attualizzazione dei flussi di cassa attesi dall'utilizzo dell'immobilizzazione, mentre nel secondo caso è costituito dalla capacità di ammortamento pari alla differenza tra ricavi e costi non attualizzati derivanti dall'utilizzo dell'immobilizzazione.

Imprese maggiori

Queste imprese, se non possono stimare il valore della singola immobilizzazione, determinano il valore recuperabile dell'unità generatrice di flussi di cassa (Ugc) alla quale l'immobilizzazione appartiene: situazione che si verifica quando le singole immobilizzazioni non generano flussi di cassa in via autonoma rispetto agli altri cespiti. Il principio elenca una serie di indicatori utili per stabilire la presenza di perdite durevoli di valore: per esempio, diminuzione del valore di mercato, obsolescen-

za o deterioramento fisico dell'immobilizzazione, ristrutturazione o andamenti economici negativi dell'impresa. La determinazione del valore d'uso comporta la stima dei flussi futuri in entrata e uscita che deriveranno dall'uso continuativo dell'attività e dalla sua dismissione e l'applicazione, a tali flussi, del tasso di attualizzazione appropriato.

Per determinare i flussi di cassa e il tasso di attualizzazione si devono considerare le aspettative future relative ai flussi finanziari, il valore del denaro nel tempo rappresentato dal tasso corrente di interesse privo di rischio di mercato e altri fattori. In genere, budget e previsioni non dovrebbero superare i cinque anni.

La svalutazione relativa alla Ugc si imputa prioritariamente all'avviamento allocato alla stessa e, successivamente, in proporzione al valore contabile di ciascuna attività facente parte della Ugc. Può anche verificarsi che l'UGC a cui allocare l'avviamento coincida con l'intera società.

La risoluzione. I passaggi tra società semplice e Srl

«Trasformazione» neutra dopo l'accertamento

Marco Piazza

La risoluzione 84/E del 2013 va segnalata per il notevole pragmatismo con cui l'Agenzia ha affrontato una questione piuttosto complicata e per il fatto di essere la prima in cui viene esaminato il comportamento che una società deve adottare dopo aver aderito a un accertamento in cui viene riqualficata la soggettività tributaria.

Il caso

In seguito ad un accertamento con adesione in cui venivano disconosciuti gli effetti fiscali della trasformazione di una società a responsabilità limitata in società semplice, la società si chiede come comportarsi nel caso in cui: venga mantenuta la forma civilistica di società semplice; si trasformi nuovamente la società semplice in Srl.

Il disconoscimento della trasformazione ha effetti solo fiscali. Non è quindi obbligatorio che sia anche civilisticamente ripristinata l'originaria forma di Srl. Inoltre, l'inefficacia della trasformazione è soltanto relativa agli effetti tributari che si è inteso disconoscere. Probabilmente, nel caso specifico l'accertamento riguardava le imposte sui redditi; pertanto la risoluzione afferma che l'atto conserva piena rilevanza sotto tutti gli altri profili tributari diversi da quelli che attengono al fenomeno elusivo (per esempio, per le imposte indirette). La conseguenza è che la società dovrà, per il futuro, compilare Unico Sc anziché Unico Sp (è opportuno che venga introdotta una nuova codifica nel campo "Natura giuridica" presente nel frontespizio della dichiarazione). Anche se la risoluzione non lo dice, che si riprodurranno una serie di effetti a cascata. Il regime di utili e plusvalenze in capo ai soci e alla società saranno quelli propri delle partecipazioni detenute rispettivamente "in" e "da" società di capi-

tali. La risoluzione nega la possibilità di aderire al consolidato fiscale e al gruppo Iva in quanto entrambe le norme di riferimento citano le società per azioni in accomandita per azioni e a responsabilità limitata (e non le società di cui all'articolo 73, comma 1, lettera "a" del Testo unico). La soluzione è coerente con la risoluzione 123/E del 2005 secondo cui società con sede all'estero, ma fiscalmente residenti in Italia possono partecipare al consolidato fiscale purché abbiano forma giuridica equiparabile a quella delle società di capitali italiane.

Il cambio

Si ritiene in genere che la trasformazione di una società semplice in società di capitali sia assimilata ad un conferimento, e quindi comporti emersione di plusvalenze imponibili, secondo un'interpretazione estensiva dell'articolo 171, comma 2 del testo unico (nota della Dre Piemonte numero 46754 del 20 luglio 2007). Nel caso di specie l'Agenzia riconosce che la nuova trasformazione non fa altro che ripristinare giuridicamente la situazione originariamente esistente, in seguito al disconoscimento degli effetti fiscali della trasformazione. Pertanto deve considerarsi fiscalmente irrilevante, sempre limitatamente alle imposte dirette. Diverso è il caso dell'Iva, che non è applicabile in quanto, ai fini di questo tributo, la società semplice non è disconosciuta. L'accertamento non ha messo in discussione che la società semplice non svolgesse attività economica rilevante ai sensi dell'articolo 4 del Dpr 633/72. A causa dell'alternatività fra Iva e registro è applicabile quest'ultimo tributo, ma nella misura fissa di 168 euro (200 euro dal 1° gennaio 2014) in base all'articolo 4, comma 1, lettera c) della Tariffa parte prima allegata al Dpr 131 del 1986. Questa norma si applica agli atti di società aventi per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole. La soluzione appare corretta dato che la società risultante dalla trasformazione è commerciale per definizione. Non vi è contrasto con la risoluzione 162/E del 2008 che pretendeva l'applicazione dell'imposta proporzionale del 3%, ma in un caso in cui l'operazione societaria riguardava enti non commerciali.

IL QUADRO

Per la prima volta l'Agenzia esamina il comportamento da seguire dopo aver aderito a un concordato

ONLINE



LA GUIDA DIGITALE SULLA RATEAZIONE

Per gli abbonati la guida è gratis su www.ilssole24ore.com. I non abbonati possono acquistarla su www.ilssole24ore.com/guide

Dal Parlamento/1. Sull'imposta di registro

Il «prezzo-valore» supera il taglio delle agevolazioni

Angelo Busani

Il "prezzo-valore" è un metodo di determinazione della base imponibile dell'imposta di registro; come tale, non è tecnicamente qualificabile in termini di "agevolazione" e, pertanto, si sottrae alla previsione dell'articolo 10, comma 4 del decreto legislativo 23/2011, secondo la quale, dal 1° gennaio 2014, «sono soppresse tutte le esenzioni e le agevolazioni tributarie, anche se previste in leggi speciali» relativamente agli «atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili in genere e atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento». È quanto affermato dal sottosegretario all'Economia Pier Paolo Baretta alla Commissione Finanze della Camera dei deputati, con una risposta al question time (n. 5-01523).

Un discorso a parte è stato fatto però sul "prezzo-valore", introdotto dall'articolo 1, comma 497 della legge 266/2003, secondo la quale, in caso di contratto a titolo oneroso avente a oggetto il trasferimento di una abi-

lizzazione a una persona fisica che non agisca nell'esercizio di impresa, arte o professione, la parte acquirente può richiedere che la base imponibile, ai fini dell'imposta di registro, sia costituita (non dal valore del bene trasferito, ma) dal prodotto che si ottiene (da cui la denominazione di questa regola come

COMPRAVENDITA

L'applicazione del metodo di calcolo genera un vantaggio per il contribuente ma non è un «bonus»

"principio del prezzo-valore" moltiplicando la rendita catastale per gli applicabili coefficienti di aggiornamento, e quindi indipendentemente dal corrispettivo dichiarato nel contratto.

Più tecnicamente, l'articolo 1, comma 497 della legge 266/2003 consente di operare «in deroga alla disciplina di cui all'articolo 43 del testo unico»

dell'imposta di registro (il Dpr 131/1986); l'articolo 43 è appunto la norma della legge di registro che impone, di regola, di considerare il valore (o se superiore, il prezzo pattuito) come base imponibile dei beni immobili fatti oggetto di un trasferimento a titolo oneroso.

È chiaro che l'applicazione del metodo di calcolo della base imponibile fondata sul sistema del "prezzo-valore" genera un vantaggio del contribuente, poiché il "valore catastale", nella grandissima maggior parte dei casi, è ben inferiore al prezzo di mercato e quindi la tassazione che discende dal "prezzo-valore" è assai inferiore rispetto a quella che sarebbe ordinariamente applicabile. Però, come affermato dal Governo nel question time, altro è che il prezzo-valore sia un "vantaggio" (e infatti ne riconferma la validità), altro è che sia anche una "agevolazione". In ogni caso, ha detto Baretta, ci sarà un chiarimento delle Entrate insieme al Dipartimento delle Finanze.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Dal Parlamento/2. Due terzi nominati senza concorso

Entrate, 175 dirigenti in attesa della Consulta

Per quei 175 dirigenti "a tempo" delle Entrate la vita è sempre stata durissima. E ora la loro sorte (almeno per quelli che non andranno in pensione prima) dipende addirittura dalla Corte costituzionale. A tracciare una linea di difesa dell'operato dell'Agenzia, che di fatto non è a fare un conto vero e proprio, è stato il sottosegretario Pier Paolo Baretta, rispondendo ieri a un'interrogazione a risposta immediata alla commissione Finanze della Camera presentata da En-

rico Zanetti, vice presidente della commissione stessa.

Baretta ha voluto sottolineare come le Entrate siano state costrette dalle circostanze a nominare senza concorso alla dirigenza (temporanea) dei semplici funzionari, sempre confermando il loro incarico e sempre resistendo ai ricorsi (spesso vittoriosi) di Dirpubblica, il sindacato dei dirigenti (che avevano vinto regolarmente un concorso). E quando finalmente nel 2010 è stato bandito un concorso (con il

50% dei posti riservati ai "temporanei") il Tar Lazio lo ha annullato, chiarendo che il meccanismo, basato sul Regolamento di amministrazione dell'Agenzia, non era supportato da una norma primaria. Le Entrate hanno affermato il loro diritto a scegliere autonomamente i propri dirigenti in base alle capacità dimostrate e hanno ottenuto dal Consiglio di Stato la sospensione della sentenza del Tar.

Nel frattempo il Dl 16/2012 è intervenuto regolarizzando l'operato dell'agenzia ma lo stesso Consiglio di Stato, a questo punto, ha rimesso alla Corte costituzionale questa norma di salvataggio. Palla al centro.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Vendesi R.S.A. immobiliare e gestione, zona dintorni Siena no intermediari e-mail piero@vepisa.it

PROVINCIA DI PISTOIA
Piazza S. Leone n. 1 - Pistoia
Tel. 0573/374259, Fax 0573/374543
AVVISO DI APPALTO AGGIUDICATO
Procedura aperta per l'affidamento del servizio di spalatura meccanica della neve e trattamento antighiaccio lungo le strade regionali e provinciali durante le stagioni invernali 2013/2014 e 2014/2015, suddiviso in tre lotti. Lotto 1 = F.lli Bernardi & C. s.n.c. di Cutigliano (PT) con il 23%. Importo finale € 167.551,23 oltre IVA. Lotto 2 = AT: C.O.A. Consorzio Operatori Ambientali Pistoia con il 0,30%. Importo finale € 207.868,52 oltre IVA. Lotto 3 = AT: Gavazzi Mauro S.r.l. con il 0,01%. Importo finale € 261.170,88 oltre IVA. Spedito alla GUUE il 18/11/2013. Pubblicato su GURI 5° serie speciale n° 139 del 27/11/2013.
IL RESPONSABILE DEL PROCEDIMENTO
Ing. Alessandro Morelli
IL FUNZIONARIO P.O. CONTRATTUALISTICA
D.ssa Alessandra Deri

SISTEMI TERRITORIALI S.p.A.
P.zza Zanelloni, 5 - 35131 Padova
AVVISO PER ESTRATTO DI ESITO DI GARA
Sistemi Territoriali S.p.A. ha aggiudicato la gara esposta ai sensi dell'art. 122 c. 7 D.Lgs. 163/2006 e s.m.i. per l'affidamento dei nuovi lavori di potenziamento degli impianti dei terminali di Val da Rio (Comune di Chioggia VE) - IV stralcio e opere di funzionalità del raccordo ferroviario - CIG 527224FA3-CUP I94B1300070009 alla Ditta C.G.X. Costruzioni Generali Xodo S.r.l. - Via Cicco Grotto, 18 - 45014 PORTO VIRO (RO), per l'importo complessivo di € 475.695,02 + IVA al netto del ribasso del 5,92%. Il testo integrale dell'avviso relativo all'appalto aggiudicato è stato pubblicato sulla GURI in data 27/11/2013 e può essere consultato sul sito www.sistemiterritoriali.it.
SISTEMI TERRITORIALI S.p.A.
IL PRESIDENTE
Dott. Gian Michele Gambato

AGENZIA INTERREGIONALE PER IL FIUME PO AIPPO - PARMA
AVVISO
Questa Agenzia per l'anno 2014 intende procedere alla formazione dell'elenco degli Operatori Economici da invitare per gli affidamenti dei lavori mediante procedura ristretta semplificata ai sensi dell'art. 123 del D.Lgs. 163/06 e s.m.i. L'Avviso integrale, il modello di domanda e l'elenco dei lavori sono pubblicati sul sito internet www.agenziaipo.it.
- Albo on line - Bandi di gara. Le domande, unitamente alla documentazione richiesta dovranno pervenire entro e non oltre le ore 15.30 del 16 dicembre 2013 al seguente indirizzo: Agenzia Interregionale per il fiume Po - AIPPO - Ufficio Gare e Contratti - Strada G. Garibaldi n. 75 - 43121 PARMA. Il giorno 19 dicembre 2013 alle ore 10.30, presso la sede di A.I.P.O. si procederà, in seduta pubblica, al sorteggio della lettera alfabetica che determinerà l'ordine d'invio della rotazione degli inviti. L'Avviso è pubblicato sulla GURI IV Serie Speciale N. 139 del 27.11.2013.
IL DIRIGENTE Dr. Giuseppe Barbieri

AODV²³¹ Associazione dei Componenti degli Organismi di Vigilanza ex D.Lgs. 231/2001

LE STRATEGIE ANTICORRUZIONE TRA RISPOSTA PUBBLICA ED ESPERIENZA PRIVATA

LUNEDÌ, 2 DICEMBRE 2013 ORE 15.00 / 18.30
AUDITORIUM CENTRO CONGRESSI FONDAZIONE CARIPLO VIA ROMAGNOLI, 8 - MILANO

Ore 15.00 Apertura lavori Bruno Giuffrè, Presidente AODV²³¹

Legalità ed efficienza nella pubblica amministrazione Gianpiero D'Alia, Ministro per la Pubblica Amministrazione e la Semplificazione

L'azione di Transparency nel contrasto alla corruzione Maria Teresa Brassiolo, Presidente Transparency International Italia

Piani Anticorruzione e Modelli Organizzativi - Responsabile del Piano e OdV: punti di contatto e differenze Antonio Carino, Avvocato - DLA Piper

Corruzione pubblica e privata: una distinzione ancora attuale? Roberto Pellicano, Sostituto Procuratore della Repubblica presso il Tribunale di Milano

I nodi della L. 190/2012 a un anno dalla sua applicazione Alessandro Natalini, Componente A.N.A.C.

Il piano anticorruzione del Comune di Milano Mariangela Zaccaria, Vice Segretario Generale vicario del Comune di Milano

Ore 18.30 Fine lavori

L'evento è gratuito. La partecipazione al convegno attribuisce crediti formativi per la formazione professionale continua degli Avvocati

Per motivi organizzativi è necessaria l'iscrizione all'indirizzo www.aodv231.it

Segreteria Generale AODV²³¹
Tel. 02 80618.333
segreteriagenerale@aodv231.it