

*Fad per lo studio  
del 10 marzo 2020*

Controlli contabili per la predisposizione del bilancio, accantonamento imposte, novità e scadenze del periodo

*A cura di Stefano Zanon e Donatella Olivari*



# **Check-list bilanci 2020**

## **(per anno 2019)**

*a cura del Dott. Stefano Zanon*



Adempimenti	Scadenze indicative	Termini indicativi	
		Ordinari	Bilancio consolidato o particolari esigenze
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Redazione del progetto di bilancio da parte degli amministratori:            .. stato patrimoniale;            .. conto economico;            .. nota integrativa;            .. rendiconto finanziario (se obbligatorio).</li> </ul>	<p>Comunicazione al collegio sindacale, se istituito, entro i <b>30</b> giorni precedenti la data fissata per l'assemblea.</p>		<p>Rivalutazione beni d'impresa e sovvenzioni o contributi pubblici?</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Redazione della relazione sulla gestione da parte degli amministratori (se obbligatoria).</li> </ul>	<p>Il bilancio deve restare depositato nella sede della società durante i <b>15</b> giorni che precedono l'assemblea e fino a che sia approvato.</p>	<p>30.03<sup>(1)</sup></p>	<p>29.05<sup>(1)</sup></p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Comunicazione del bilancio e della relazione agli organi di controllo.</li> </ul>			

L'approvazione può avvenire entro il maggior termine di 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio nel caso di società tenute alla redazione del bilancio consolidato e, se tale possibilità è prevista dallo statuto, nel caso lo richiedano particolari esigenze relative alla struttura e all'oggetto sociale.

<p><b>Deposito del bilancio e delle relazioni degli amministratori e degli organi di controllo nella sede della società, unitamente ad altri eventuali allegati.</b></p>	<p>Entro i <b>15</b> giorni precedenti la data fissata per l'assemblea. E fino a quando il bilancio non sia approvato.</p>	<p><b>14.04<sup>(1)</sup></b></p>	<p><b>13.06<sup>(1)</sup></b></p>
<p><b>Spedizione raccomandata ai soci per convocazione dell'assemblea<sup>(2)</sup>.</b></p>	<p>Entro gli <b>8</b> giorni precedenti l'adunanza.</p>	<p><b>21.04<sup>(1)</sup></b></p>	<p><b>20.06<sup>(1)</sup></b></p>
<p><b>Assemblea di approvazione del bilancio<sup>(3)</sup>.</b></p>	<p>Entro <b>120</b> giorni dalla chiusura dell'esercizio<sup>(4)</sup>.</p>	<p><b>29.04<sup>(1)</sup></b></p>	<p><b>28.06<sup>(1)</sup></b></p>
<p><b>Deposito del bilancio e degli allegati nel Registro delle Imprese (via telematica).</b></p>	<p>Entro <b>30</b> giorni dall'approvazione del bilancio.</p>	<p><b>29.05<sup>(1)</sup></b></p>	<p><b>28.07<sup>(1)</sup></b></p>

Tipologie	Requisiti dimensionali <sup>1</sup>	Documenti che compongono il bilancio
Micro imprese	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Attivo ≤ € 175.000</li> <li>• Ricavi ≤ € 350.000</li> <li>• Dipendenti ≤ 5 unità</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Stato patrimoniale (con integrazioni)<sup>2</sup></li> <li>• Conto economico</li> </ul> <div style="border: 1px solid black; padding: 2px; margin-top: 5px;">Esonero da nota integrativa e rendiconto finanziario</div>
Piccole imprese	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Attivo ≤ € 4.400.000</li> <li>• Ricavi ≤ € 8.800.000</li> <li>• Dipendenti ≤ 50 unità</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Stato patrimoniale</li> <li>• Conto economico</li> <li>• <b>Nota integrativa</b></li> </ul> <div style="border: 1px solid black; padding: 2px; margin-top: 5px;">Esonero da rendiconto finanziario</div>
Grandi imprese	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Attivo &gt; € 4.400.000</li> <li>• Ricavi &gt; € 8.800.000</li> <li>• Dipendenti &gt; 50 unità</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Stato patrimoniale</li> <li>• Conto economico</li> <li>• <b>Nota integrativa</b></li> <li>• <b>Relazione sulla gestione</b></li> <li>• <b>Rendiconto finanziario</b></li> </ul>
Note	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 2 su 3 di tali parametri non devono essere superati per 2 esercizi consecutivi per accedere alle semplificazioni previste per microimprese e piccole imprese.</li> <li>2. Per l'<b>esonero dalla nota integrativa</b> devono essere riportate, in calce allo stato patrimoniale, le informazioni su impegni, garanzie, passività potenziali e compensi ad amministratori e sindaci. Per l'<b>esonero dalla relazione sulla gestione</b> è necessario un maggior dettaglio in merito ai rapporti con le imprese sottoposte al controllo della controllante nello stato patrimoniale.</li> </ol>	

## Società capitali

Adempimenti obbligatori	<input type="checkbox"/> Bilancio per micro impresa	<input type="checkbox"/> Bilancio abbreviato	<input type="checkbox"/> Bilancio ordinario
Possibilità di capitalizzare spese di ricerca e costi di pubblicità.	No	No	No
Obbligo rendiconto finanziario.	No	No	Sì
Principio di prevalenza della sostanza sulla forma.	No	Sì	Sì
Obbligo di iscrizione dei derivati (sia di copertura sia non di copertura) al fair value.	No	Sì	Sì
Valutazione dei titoli immobilizzati, crediti e debiti al costo ammortizzato.	No	No	Sì
Presenza conti d'ordine.	No	No	No

**I soggetti che NON adottano i principi contabili internazionali, anche nell'esercizio 2019, possono valutare i titoli NON destinati a permanere durevolmente nel loro patrimonio in base al loro valore di iscrizione così come risultante dall'ultimo bilancio annuale regolarmente approvato anziché al valore desumibile dall'andamento del mercato, fatta eccezione per le perdite di carattere durevole. Tale misura, in relazione all'evoluzione della situazione di turbolenza dei mercati finanziari, può essere estesa agli esercizi successivi con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze (D.M. MEF 15/07/2019).**

## PRINCIPIO DI COMPETENZA

Art. 2423-bis  
n.3  
Codice Civile

Si deve tener conto dei proventi e degli oneri di competenza dell'esercizio, indipendentemente dalla data di incasso o del pagamento.

Scritture di assestamento

Si tratta di «aggiustamenti» alla Contabilità Generale allo scopo di rimediare al mancato rispetto del criterio della competenza economica avvenuto nelle normali rilevazioni contabili effettuate durante l'esercizio.

Scorriamo insieme i documenti da compilare per gestire le fasi più rilevanti nel procedimento di costruzione e realizzazione del bilancio di esercizio.

## Cassa sempre in Dare e attenzione limiti antiriciclaggio



### Riconciliazione dei saldi bancari

Per ogni banca, alla chiusura dell'esercizio, è necessario controllare la corrispondenza tra il saldo contabile e quello risultante dall'estratto conto inviato dalla banca. Le eventuali differenze per operazioni effettuate ma non contabilizzate, dalla banca o dall'azienda, devono risultare da un prospetto. A seguito dell'introduzione della variazione nella periodicità di addebito/accredito degli interessi bancari (L. 8.04.2016, n. 49) occorre prestare attenzione alla corretta valutazione degli interessi maturati e non ancora addebitati.

Denominazione/Ragione sociale ALFA S.r.l.

BILANCIO AL 31.12.n

Stato patrimoniale - C IV) Disponibilità liquide – Depositi bancari e postali

Azienda di credito: Banco di Roma

c/c: 337701

Controllo bancario n.: Dicembre "n"

Saldo estratto conto bancario del 31.12.n <sup>(1)</sup> +/- 20.500,00

#### Operazioni figuranti sull'estratto conto non rilevate in contabilità

Data	Descrizione	Dare	Avere
31.12	Addebito rata n. 19 mutuo ipotecario	7.500,00	



Ritenute = 26% int.attivi



## Controllo addebito interessi passivi trimestrali

Per ogni banca, alla chiusura dell'esercizio, è necessario controllare la liquidazione degli interessi passivi trimestrali. Le operazioni non contabilizzate nell'esercizio a seguito dell'addebito in conto al 1.03 dell'anno successivo a quello di maturazione andranno rilevate nell'esercizio successivo nel conto banca c/interessi con competenza esercizio di maturazione.

Denominazione/Ragione sociale ALFA S.r.l.

BILANCIO AL 31.12.n

### Controllo addebito interessi passivi trimestrali addebitati su c/c

Banca	1° trimestre	2° trimestre	3° trimestre	4° trimestre
Banca A	1.500,00	2.000,00	500,00	1.500,00
	Contabilizzato <input checked="" type="checkbox"/> Sì <input type="checkbox"/> No			
Banca B	---	400,00	800,00	500,00
	Contabilizzato <input type="checkbox"/> Sì <input type="checkbox"/> No	Contabilizzato <input checked="" type="checkbox"/> Sì <input type="checkbox"/> No	Contabilizzato <input checked="" type="checkbox"/> Sì <input type="checkbox"/> No	Contabilizzato <input type="checkbox"/> Sì <input checked="" type="checkbox"/> No

**Esempio**

**Depositi bancari e postali**

		<b>Operazioni attive e passive regolate con c/c bancario</b>			
SP C IV 1 SP C II 5-bis	CE C 16 d	31.03.n			
		DIVERSI	a	INTERESSI ATTIVI BANCARI	200,00
		BANCA C/INTERESSI			148,00
		CREDITO PER RITENUTE D'ACCONTO SU INTERESSI ATTIVI			52,00
		Rilevazione accredito interessi attivi su c/c bancario Banca Alfa.			
SP D 4 CE C 17	SP C IV 1	31.03.n			
		DIVERSI	a	BANCA C/C ORDINARIO	11.500,00
		MUTUI PASSIVI			10.000,00
		INTERESSI PASSIVI SU MUTUI			1.500,00
		Pagamento rata n. 10 mutuo acceso presso Banca Alfa.			
CE C 17 CE C 17 CE C 17	SP D 4	30.06.n			
		DIVERSI	a	BANCA C/INTERESSI	1.100,00
		INTERESSI PASSIVI BANCARI			900,00
		COMMISSIONI MESSA A DISPOSIZIONE FONDI		<b>N.B.</b>	150,00
		SPESE BANCARIE			50,00
		Rilevazione addebito competenze trimestrali su c/c bancario Banca Beta.			
SP C IV 1 SP D 4	SP C IV 1	1.03.n+1			
		DIVERSI	a	DIVERSI	148,00
		BANCA C/C ORDINARIO			1.100,00
		BANCA C/INTERESSI			148,00
			a	BANCA C/INTERESSI	148,00
			a	BANCA C/C ORDINARIO	1.100,00
		Addebito c/c Banca Beta e Banca Alfa interessi maturati anno "n".			

1

1



## Controllo contabile sui mutui passivi

Ai fini della corretta redazione del bilancio è necessario mantenere la distinzione del valore dei debiti in base alla loro scadenza, per l'indicazione:

- nello stato patrimoniale, dei debiti esigibili oltre l'esercizio successivo;
- nella nota integrativa, dei debiti di durata residua superiore a 5 anni e dei debiti assistiti da garanzie reali su beni sociali.

Denominazione/Ragione sociale ALFA S.r.l.

BILANCIO AL 31.12.n

### Stato Patrimoniale - D - 4) Debiti verso banche - Distinzione esigibilità dei mutui passivi

Mutuo passivo acceso presso: Banca Zeta Tipo mutuo:  ipotecario  chirografario

Data erogazione: 14.03.n-9 Capitale erogato: € 155.000,00 Scadenza: 14.03.n+6

#### Debito residuo in quota capitale

Esigibile entro l'esercizio successivo	Esigibile tra i 2 e i 5 esercizi successivi	Esigibile oltre i 5 esercizi successivi	TOTALE
€ 11.000,00	€ 73.000,00	€ 2.000,00	€ 86.000,00

Garanzie concesse:	Ipoteca su immobile via Siracusa: valore di € 310.000,00.	Piano ammort. aggiornato	<input checked="" type="checkbox"/> Sì	<input type="checkbox"/> No
Controllo addebito interessi	<input checked="" type="checkbox"/> Sì <input type="checkbox"/> No	Rateo interessi fine esercizio	<input checked="" type="checkbox"/> Sì	<input type="checkbox"/> No



## Controllo rate avvisi bonari/cartelle Agenzia delle Entrate/Riscossione

Ai fini della corretta redazione del bilancio è necessario mantenere la distinzione del valore dei debiti in base alla loro scadenza. Si propone una tavola per il dettaglio delle rate degli avvisi bonari e cartelle esattoriali Agenzia delle Entrate/Riscossioni.

Denominazione/Ragione sociale

ALFA S.r.l.

BILANCIO AL 31.12.n

Descrizione imposta: Iva 1° trimestre

Anno: n-1

Data inizio rateazione: 25.10.n-1 Importo avviso/cartella: € 10.027,40 N. rate trimestrali residue: 5

### Debito residuo

Importi in scadenza entro l'esercizio successivo	Importi in scadenza tra i 2 e i 5 esercizi successivi	Importi in scadenza oltre i 5 esercizi successivi	Totale
€ 8.021,92	€ 2.005,48	€ -	€ 10.027,40

Controllo contabilizzazione interessi  Sì  No

Scadenza rata: 31.01.n+1

Quota interessi: 87,88

Bene strumentale - Tipologia				
Tipologia del costo				Importi
● Importo maxicanone al netto di Iva				7.790,00
● N. rate: 59 mensile da € 1.251,70 al netto Iva + spese effetti				73.850,30
● Iva indetraibile su maxicanone				-
● Iva indetraibile sulle rate				-
● Spese di istruttoria				-
● Iva indetraibile su altri importi				-
<b>N.B.: Non si considera il prezzo di riscatto</b>			<b>Totale (A)</b>	<b>81.640,30</b>
Ripartizione dei costi secondo il criterio della competenza				
$\frac{\text{Costo complessivo del contratto (Totale A)}}{\text{Durata del contratto}} \times \text{Periodo di competenza dell'esercizio}$				
Anno	Giorni	Competenza	Contabilizzato	Risconto
n	60	2.681,13	10.293,40	7.612,27
n+1	365	16.310,19		16.310,19
n+2	365	16.310,19		16.310,19
n+3	365	16.310,19		16.310,19
n+4	366	16.354,87		16.354,87
n+5	306	13.673,74		13.673,74
<b>TOTALE</b>	<b>1.827</b>	<b>81.640,30</b>		

Determinazione della componente fiscale del leasing				
Beni deducibilità Irap limitata - Deducibilità ai fini Irap				Non deducibile irap
Anno	Giorni	Competenza al netto di IVA	Quota capitale <sup>(1)</sup>	Quota finanziaria <sup>(2)</sup>
n	60	2.681,13	2.535,01	146,12
n+1	365	16.310,19	14.737,85	1.572,34
n+2	365	16.310,19	15.078,08	1.232,11
n+3	365	16.310,19	15.426,92	883,27
n+4	366	16.354,87	15.829,22	525,65
n+5	306	13.673,74	13.513,93	159,81
<b>TOTALE</b>	<b>1.827</b>	<b>81.640,30</b>	<b>77.121,00</b>	<b>4.519,30</b>

- Note**
1. La quota capitale è data dal costo del bene sostenuto dal concedente al netto del prezzo di riscatto, distribuito annualmente sulla base del piano di ammortamento del leasing.
  2. La quota finanziaria è data dalla somma della quota interessi sulla base del piano di ammortamento del leasing.

Tabella

Deduzione dei canoni di leasing per le imprese

<p><b>BENI IMMOBILI</b></p> 	Per i contratti stipulati fino al 3.12.2005.	Durata minima del contratto: 8 anni.
	Per i contratti stipulati dal 4.12.2005 al 31.12.2007	<ul style="list-style-type: none"> <li>Durata contratto non inferiore a metà del periodo di ammortamento.</li> <li>Qualora la metà del periodo di ammortamento determini un risultato inferiore a 8 anni ovvero superiore a 15 anni, la deduzione è ammessa se la durata del contratto non è, rispettivamente, inferiore a <b>8 anni</b> ovvero è pari almeno a <b>15 anni</b>.</li> </ul>
	Contratti stipulati dal 1.01.2008 al 28.04.2012	<ul style="list-style-type: none"> <li>Durata contratto <b>non inferiore a 2/3</b> del periodo di ammortamento.</li> <li>Qualora i 2/3 del periodo di ammortamento determinino un risultato inferiore a 11 anni ovvero superiore a 18 anni, la deduzione è ammessa se la durata del contratto <b>non</b> è, rispettivamente, <b>inferiore a 11 anni ovvero è pari almeno a 18 anni</b>.</li> </ul>
	Contratti stipulati dal 29.04.2012 al 31.12.2013	La <b>deduzione</b> dei canoni di locazione finanziaria è ammessa in un periodo non inferiore alla durata minima prevista per i contratti stipulati fino al 28.04.2012, ma a <b>prescindere dalla durata contrattuale</b> .
	Contratti stipulati dal <b>1.01.2014</b>	A prescindere dalla durata contrattuale prevista, la deduzione dei canoni di locazione è ammessa per un periodo non inferiore a <b>12 anni</b> .

Tavola n. 4

Deducibilità dei costi - Immobili strumentali<sup>(2)</sup>

<b>Fabbricati industriali</b>	Immobili destinati alla produzione o trasformazione di beni.	Non è deducibile la quota corrispondente al valore del terreno incorporato in quello del fabbricato.	Il valore del terreno è pari al maggiore tra <sup>(1)</sup> :	Valore del terreno esposto in bilancio nell'anno dell'acquisto.	
<b>Fabbricati non industriali</b>	Immobili diversi dai precedenti.			Valore forfetario pari a:	30% del costo di acquisto complessivo dei fabbricati industriali sostenuto dal concedente.
<b>Note</b>	<sup>(1)</sup> In caso di lease back o di leasing-appalto aventi ad oggetto terreni acquistati dalla società utilizzatrice e ceduti alla società di leasing, <b>si fa riferimento sempre al costo di acquisto del terreno</b> sostenuto dalla utilizzatrice. <sup>(2)</sup> Per i professionisti dal 1.01.2014.				

<p><b>BENI MOBILI</b></p> 	Contratti stipulati fino al 31.12.2007	Durata minima del contratto: metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito con decreto ministeriale.	
	Contratti stipulati dal 1.01.2008 al 28.04.2012	Durata contratto <b>non inferiore a 2/3</b> del periodo di ammortamento.	←
	Contratti stipulati dal 29.04.2012 al 31.12.2013	La <b>deduzione</b> dei canoni di locazione finanziaria è ammessa in un periodo non inferiore alla durata minima prevista per i contratti stipulati fino al 28.04.2012, ma a <b>prescindere dalla durata contrattuale</b> .	
	Contratti stipulati <b>dal 1.01.2014</b>	A prescindere dalla durata contrattuale prevista, la deduzione dei canoni di locazione è ammessa per un periodo non inferiore <b>alla metà</b> del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito con decreto, in relazione all'attività esercitata dall'impresa stessa.	
<p><b>AUTOVETTURE A DEDUCIBILITÀ LIMITATA</b></p> 	Contratti stipulati fino al 11.08.2006	Durata contratto non inferiore alla metà del periodo di ammortamento.	
	Contratti stipulati dal 12.08.2006 al 28.04.2012	Durata contratto non inferiore <b>all'intero periodo</b> di ammortamento (in genere 48 mesi).	←
	Contratti stipulati <b>dal 29.04.2012</b>	La deduzione dei canoni di locazione finanziaria è ammessa in un periodo non inferiore alla <b>durata minima</b> prevista per i contratti stipulati fino al 28.04.2012, ma a <b>prescindere dalla durata contrattuale</b> .	

1 7 Se la durata del contratto è inferiore a quella "minima fiscale", per ciascun esercizio occorre effettuare apposite variazioni in aumento (con fiscalità differita attiva)

## LEASING IN BILANCIO OIC

Metodo patrimoniale

**Per le imprese che adottano i principi contabili nazionali, il codice civile e gli Oic impongono ancora di procedere alla rilevazione del leasing secondo il metodo patrimoniale.**

Metodo finanziario

**Il metodo finanziario è adottato dai principi contabili internazionali e raccomandata dall'Oic 17 in caso di redazione del bilancio consolidato.**

**Per le imprese OIC adopter, il rispetto del principio della prevalenza della sostanza sulla forma può ritenersi rispettato dall'articolo 2727, comma 1, n. 22, cod. civ., che prevede di indicare le informazioni necessarie in nota integrativa.**

**Tale informativa non è richiesta in caso di redazione del bilancio in forma abbreviata o delle micro-imprese.**

E' entrato in vigore a partire dai bilanci che hanno inizio dal 1.1.2019 il nuovo principio internazionale sul leasing, l'IFRS 16. Per le imprese OIC adopter, OIC intende raccogliere l'opinione degli operatori nella prospettiva di ottenere gli elementi necessari per promuovere in sede legislativa un'eventuale modifica del piano regolamentare vigente. A tal fine si è deciso di procedere alla pubblicazione di una specifica survey sul tema del leasing. Il termine per partecipare alla survey è il 6 marzo 2020.



Con metodo finanziario

## Prospetto informativo in nota integrativa sui beni in leasing

Si propone il prospetto contenente le indicazioni relative ai beni in leasing da inserire in nota integrativa.

Denominazione/Ragione sociale	ALFA S.r.l.	BILANCIO AL 31.12.n
-------------------------------	-------------	---------------------

Prospetto per indicazione in nota integrativa dei dati beni in leasing [art. 2427, n. 22 Codice Civile]

Descrizione: <u>Fabbricato strumentale</u>				
Riferimento contratto di leasing: <u>Leasing S.p.a. 3489</u>		Data: <u>10.01.n-11</u>		
Durata: <u>20 anni</u>	Canone anticipato: <u>117.000,00</u>			
Valore attuale rate non scadute al 31.12.n: <u>585.900,00</u>				
Interessi passivi di competenza anno n: <u>41.620,00</u>				
Costo storico	F.do amm.to inizio esercizio	Quota amm.to esercizio in corso	Rettifiche valore dell'esercizio	Valore contabile netto in bilancio
€ 1.174.300,00	€ 352.290,00	€ 35.229,00	€	€ 786.781,00



## Movimenti delle immobilizzazioni

Si propone una scheda per la rilevazione dei movimenti delle immobilizzazioni.

Denominazione/Ragione sociale ALFA S.r.l.

BILANCIO AL 31.12.n

### Movimenti delle immobilizzazioni materiali (B.II)/immateriali (B.I)

Movimenti	Descrizione	Terreni e fabbricati	Impianti e macchinari	Attrezz.	Altri beni	Costruz. in corso e acconti	Totale
Precedenti all'esercizio	Costo	1.369.000,00	558.124,00	58.200,00	67.962,00		2.053.286,00
	Fondo Ammortamento	- 846.704,00	- 471.141,00	- 51.180,73	- 55.283,00		- 1.424.308,73
	Svalutazioni						
	<b>Totale (a)</b>	522.296,00	86.983,00	7.019,27	12.679,00		628.977,27
Durante l'esercizio	Acquisizioni		23.667,64		44.709,00	105.584,00	173.960,64
	Giroconti						
	Alienazioni (Valore storico)		- 46.021,54		- 9.818,00		- 55.839,54
	Alienazioni (Fondo Ammortamento)		46.021,54		4.622,77		50.644,31
	<b>Totale (b)</b>		23.667,64		39.513,77	105.584,00	168.765,41
Di fine esercizio	Rivalutazioni						
	Ammortamenti dell'esercizio	- 32.354,00	- 15.205,00	- 3.256,00	- 29.183,00		- 79.998,00
	Ammortamenti dell'esercizio non deducibili						



## Ammortamenti

Il costo delle immobilizzazioni, la cui utilizzazione è limitata nel tempo, deve essere sistematicamente ammortizzato in ogni esercizio in relazione alla loro residua possibilità di utilizzazione. L'ammortamento costituisce un processo sistematico di ripartizione del costo sostenuto sull'intera durata di utilizzazione. Si ricorda che la L. 160/2019 (legge di Bilancio 2020) ha dato la possibilità a tutte le imprese (che non adottano i principi contabili internazionali) di rivalutare i beni materiali e immateriali (esclusi i beni merce) e le partecipazioni, a esclusione degli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività, risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31.12.2018.

<b>Denominazione/Ragione sociale</b>	ALFA S.r.l.	<b>BILANCIO AL 31.12.n</b>
--------------------------------------	-------------	----------------------------

Descrizione del bene	Costo storico	F.do amm.to al 31.12.n-1	Amm.to n	F.do amm.to al 31.12.n	Residuo
Mobili e arredi d'ufficio	5.800,00	1.044,00	696,00	1.740,00	4.060,00
Fabbricato	250.000,00	63.750,00	7.500,00	71.250,00	178.750,00

1.	La società riuscirà a soddisfare la copertura costi beni ammortizzabili in ottica di continuità aziendale?	<input checked="" type="checkbox"/> Sì	<input type="checkbox"/> No
2.	Le percentuali di ammortamento utilizzate sono superiori a quelle fiscalmente ammesse in deduzione?	<input type="checkbox"/> Sì	<input checked="" type="checkbox"/> No

Descrizione del bene	Aliquota ammortamento	
	Civile	Fiscale
Mobili e arredi d'ufficio	12%	12%
Fabbricato	3%	3%

3. Le percentuali di ammortamento sono coerenti con quelle applicate negli anni precedenti?

 Sì

 No

4. Le percentuali di ammortamento sono state revisionate?

 Sì

 No

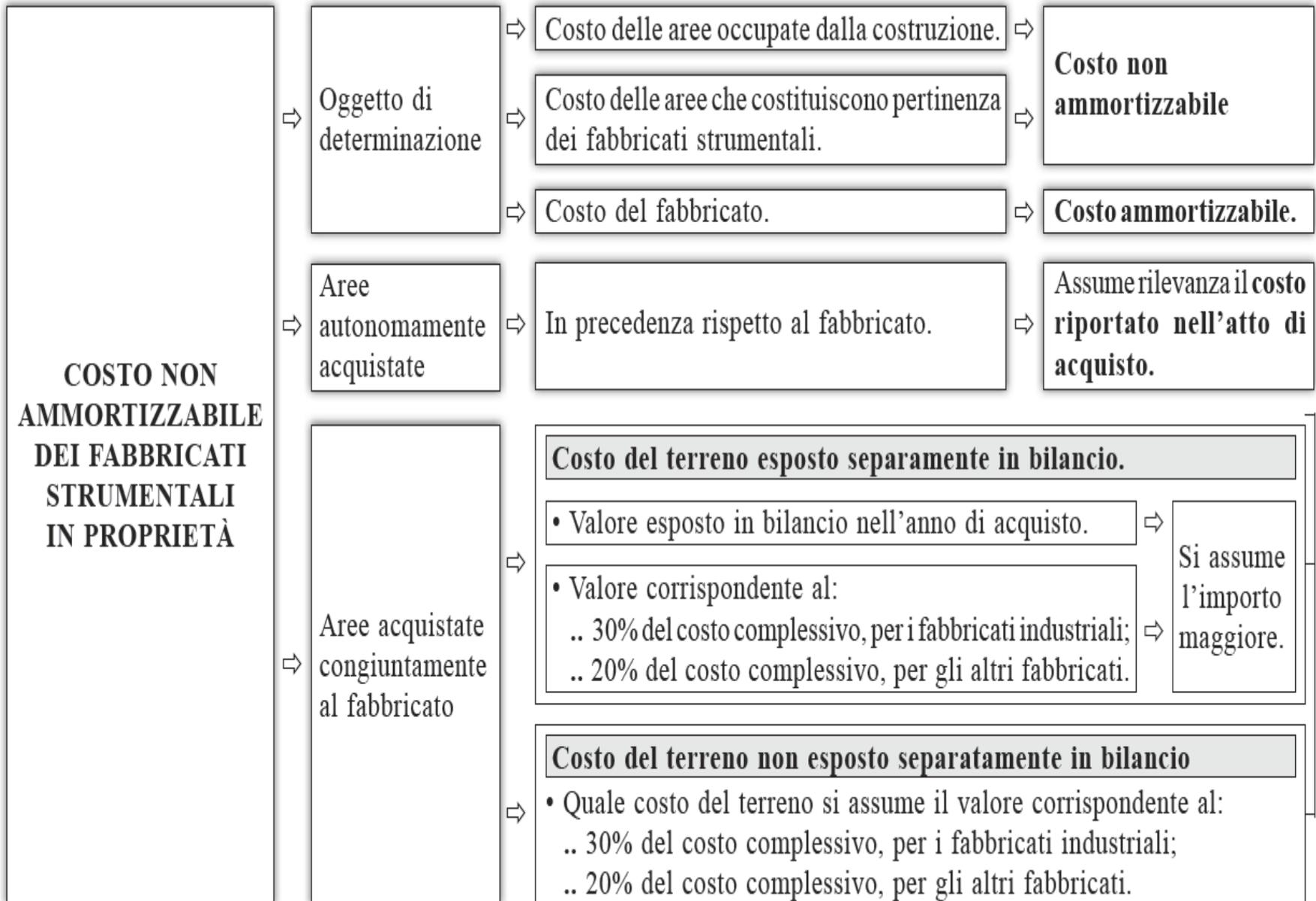
5. Sono presenti beni il cui ammortamento è sospeso in quanto non utilizzati per lungo tempo?

 Sì

 No

Per i beni di valore unitario non superiore a € 516,46 è stato seguito il seguente metodo di deduzione:

- 6.
- tradizionale ammortamento;
  - imputazione tra i materiali di consumo (voce B6), in quanto non aventi utilità pluriennale;
  - imputazione direttamente a spesa (OIC 16) in quanto, pur avendo utilità pluriennale limitata nel tempo, per la loro modesta entità non sono assoggettate all'ammortamento.



2

3

**Esempio n. 1**

**Immobili strumentali**

		<b>Acquisto contestuale area e fabbricato strumentale</b>			
		15.02.n			
SP B II 1 SP B II 1 SP C II 5-bis	SP D 7	DIVERSI	a DEBITI V/FORNITORI	1.220.000,00	
		TERRENI			200.000,00
		FABBRICATI STRUMENTALI			800.000,00
		IVA C/ACQUISTI			220.000,00
		Ricevuta fattura acquisto fabbricato commerciale.			

		<b>Ammortamento fabbricato strumentale</b>		
		31.12.n		
CE B 10 b)	SP B II 1	AMMORTAMENTO	a FONDO AMMORTAMENTO	12.000,00
		FABBRICATI STRUMENTALI	FABBRICATI STRUMENTALI	
		Ammortamento fabbricato strumentale con aliquota 3%, ridotta del 50% per il primo anno.		



## Superammortamento

*Ai fini delle imposte sui redditi (ma non ai fini Irap), per i soggetti titolari di reddito d'impresa e per gli esercenti arti e professioni che effettuano investimenti in beni materiali, strumentali nuovi dal 1.01.2019 al 31.12.2019, con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento, il costo di acquisizione è maggiorato del 30%.*

Beni agevolabili	% deduz.	Ammortamento fisc. deducibile	Ammortamento maggiorato	Ammortamento extracontabile
Impianto	100%	6.250,00	8.125,00	1.875,00
Centralino telefonico	80%	80,00	104,00	24,00
Mobili e arredi d'ufficio	100%	108,00	140,40	32,40
<b>Totale ripresa fiscale</b>				<b>1.931,40</b>

### REQUISITO DELLA NOVITÀ

- Secondo l'orientamento dell'Agenzia delle Entrate il requisito della novità sussiste nel caso di:
  - bene acquistato dal produttore o da un rivenditore;
  - bene strumentale in precedenza mai immesso in un ciclo produttivo che è esposto in show room e utilizzato esclusivamente dal rivenditore al solo scopo dimostrativo o per esposizione (ad esempio: autovetture "km zero", anche se già immatricolate dal concessionario);
  - bene acquisito da altri soggetti che, comunque, non lo hanno mai utilizzato.

#### Beni complessi

Il requisito della novità sussiste in relazione all'intero bene, purché l'entità del costo relativo ai beni usati non sia prevalente rispetto al costo complessivo (se acquistato da terzi, il cedente deve attestare tale requisito).

Sono maggiorati del 30% anche i limiti rilevanti per la deduzione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria degli autoveicoli a deducibilità limitata.



# Iperammortamento

10

*Ai fini delle imposte sui redditi (ma non ai fini Irap), per i soggetti titolari di reddito d'impresa e per gli esercenti arti e professioni che effettuano investimenti in chiave "Industria 4.0" in beni strumentali nuovi dal 1.01 al 31.12.2019, con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento, il costo di acquisizione è maggiorato di una percentuale differenziata in relazione all'ammontare degli investimenti. Per gli investimenti in beni immateriali strumentali correlati effettuati nello stesso periodo di cui sopra, sono maggiorati del 40% (beni di cui all'allegato B alla L. 232/2016).*

Beni agevolabili	Perizia o auto-certificazione	% deduz.	Ammortamento fisc. deducibile	Ammortamento Maggiorato	Ammortamento extracontabile
Macchine utensili	<input checked="" type="checkbox"/>	100%	10.000,00	27.000,00	17.000,00
Software	<input checked="" type="checkbox"/>	100%	5.000,00	7.000,00	2.000,00
	<input type="checkbox"/>				
	<input type="checkbox"/>				
<b>Totale ripresa fiscale</b>					<b>19.000,00</b>

Beni funzionali alla trasformazione tecnologica e/o digitale delle imprese in chiave "Industria 4.0".

I beni devono essere interconnessi al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

Nel caso in cui il bene entri comunque in funzione, pure senza essere interconnesso, i relativi ammortamenti possono comunque godere della maggiorazione del super ammortamento (30%) fino all'esercizio in cui si realizza l'interconnessione (esercizio a partire dal quale il costo residuo ammortizzabile sarà maggiorato).

**Beni immateriali strumentali correlati**

Per i soggetti che beneficiano dell'iperammortamento è prevista una maggiorazione (del 40%) del costo di acquisizione dei beni immateriali strumentali correlati. Non è richiesto che l'investimento in beni riguardi i medesimi impianti o macchinari per i quali si beneficia dell'iperammortamento.

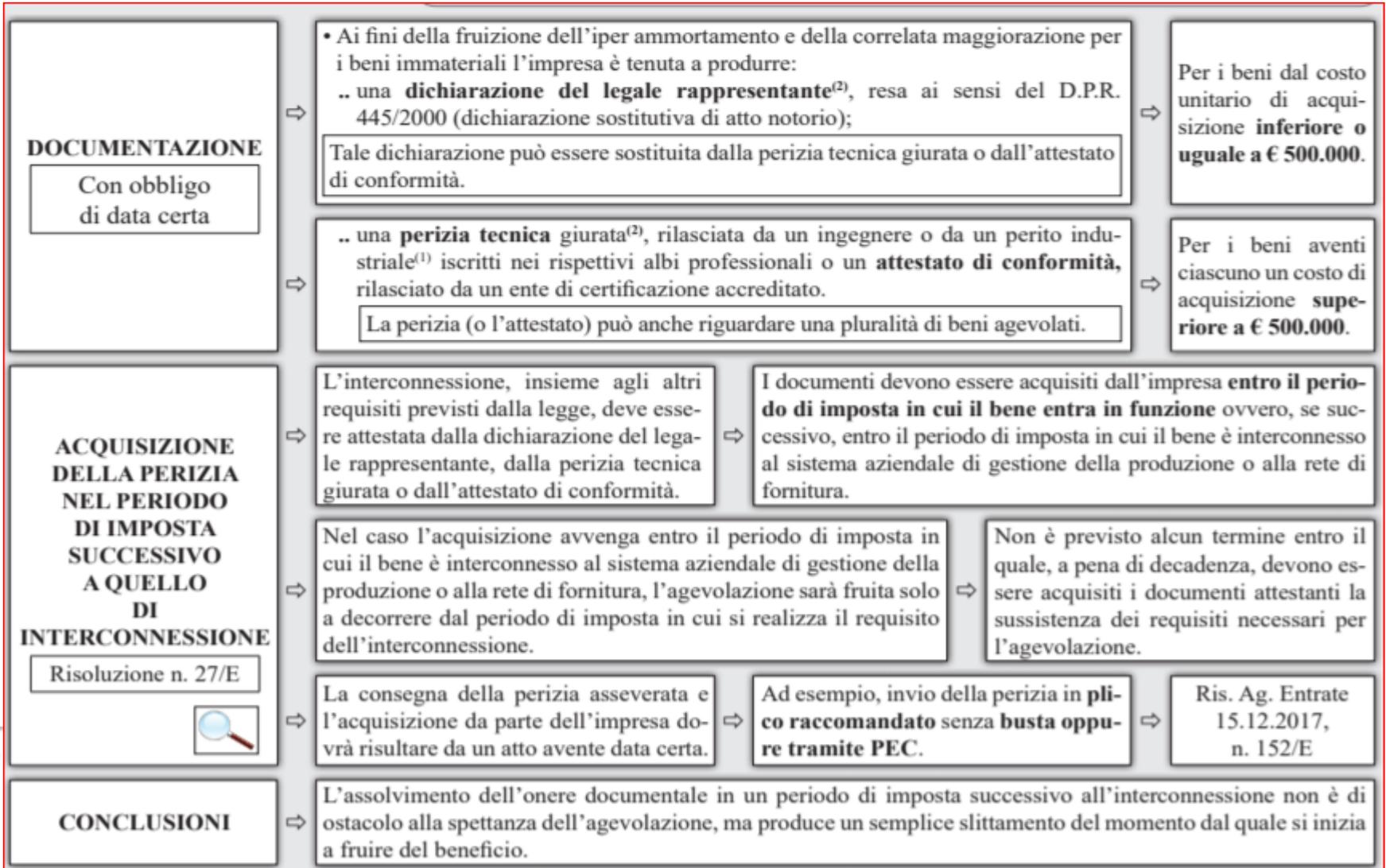
**BENI INTERESSATI**

**PERCENTUALE DIFFERENZIATA SUL COSTO DI ACQUISTO**

- La maggiorazione del costo di acquisizione degli investimenti in beni strumentali nuovi, inclusi nell'Allegato A alla L. 232/2016, è differenziata in relazione all'ammontare degli investimenti:
  - **170% per gli investimenti fino a € 2,5 milioni;**
  - **100%** per gli investimenti compresi tra € 2,5 e € 10 milioni;
  - **50%** per gli investimenti compresi tra € 10 e € 20 milioni;
  - **non si applica** per gli investimenti oltre € 20 milioni.
- Si tratta dei beni funzionali alla trasformazione tecnologica e/o digitale delle imprese in chiave "Industria 4.0".

2

6



Entro il termine di chiusura del periodo d'imposta a partire dal quale si intende avvalersi del regime dell'iper ammortamento



## Spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione

L'importo delle spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione, che dal bilancio non risultino imputate ad incremento del costo dei beni ai quali si riferiscono, è deducibile nel limite del 5% del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili. L'eccedenza deve essere quindi iscritta nel registro dei cespiti ammortizzabili ed è deducibile per quote costanti nei 5 esercizi successivi.

Denominazione/Ragione Sociale	ALFA S.r.l.		BILANCIO AL 31.12.n	
<b>BENI AMMORTIZZABILI RISULTANTI DAL REGISTRO BENI AMMORTIZZABILI</b>				
+ Valore dei beni al 1.01.n	2.400.225,00			
- Valore dei beni con contratto di manutenzione periodico	7.000,00			
- Valore in deducibile delle autovetture	21.360,00			
- Valore in deducibile dei telefoni (fissi/cellulari)	1.890,00			
= <b>Valore dei beni materiali (esclusi i terreni) al 31.12.n</b>	<b>2.369.975,00</b>	x	5%	= <b>118.498,75</b>
• Totale spese sostenute da bilancio di verifica (quota deducibile) <sup>(1)</sup>				149.715,00
• Eccedenza da dedurre in quote costanti nei 5 periodi di imposta successivi				<b>31.216,25</b>
<b>Nota<sup>(1)</sup></b>	20% spese manutenzione autovettura; 80% spese manutenzione impianti telefonici e simili.			

La percentuale è diversa per particolari settori (esempi: estrattivo: 15%, siderurgico: 11%).

- Il limite del 5% è calcolato sul costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili quale risultante all'inizio dell'esercizio dal registro dei beni ammortizzabili. Non vanno considerati gli acquisti e le vendite avvenuti nell'esercizio.
- L'eccedenza deve essere quindi iscritta nel registro dei cespiti ammortizzabili ed è deducibile per quote costanti nei 5 esercizi successivi (art. 102, c. 6 Tuir).
- Si rende necessaria una variazione in dichiarazione dei redditi.

<p>Regola</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Il costo complessivo dei beni materiali ammortizzabili è quello che risulta all'inizio dell'esercizio dal registro dei beni ammortizzabili.</li> <li>• Sono compresi i beni per i quali è prevista una deducibilità parziale della quota di ammortamento, solo per il loro valore deducibile.</li> <li>• Sono esclusi i terreni.</li> </ul> <p>.. D.M. 13.07.1981, per le imprese di autotrasporto per conto terzi (percentuale del 25%);          .. D.M. 9.05.1989, per le industrie estrattive di minerali metalliferi e non metalliferi (percentuale del 15%);          .. D.M. 13.10.1994, per le industrie manifatturiere metallurgiche e meccaniche (percentuale del 11%).</p>
<p>Ragguaglio ad anno</p>	<p>In caso di esercizi con durata diversa da 12 mesi, deve essere effettuato il ragguaglio ad anno.</p>
<p>Imprese di nuova costituzione</p>	<p>Per le imprese di nuova costituzione il limite percentuale si calcola, per il 1° esercizio, sul costo complessivo quale risulta alla <b>fine dell'esercizio</b>.</p>
<p>Beni acquistati o ceduti nell'anno</p>	<p>È stata <b>abrogata</b> la disposizione che prevedeva per i beni ceduti, nonché per quelli acquisiti nel corso dell'esercizio, compresi quelli costruiti o fatti costruire, la necessità di ragguagliare la base di calcolo del limite in proporzione alla durata del possesso del bene.</p> <p>Si deve, pertanto, fare riferimento al costo complessivo all'inizio dell'esercizio, senza tenere conto degli acquisti e delle cessioni di cespiti.</p>

**Dal periodo d'imposta in corso al 29.04.2012**



## Deducibilità delle spese di rappresentanza

Le spese di rappresentanza sono deducibili nel periodo d'imposta di sostenimento, se rispondenti ai requisiti di **inerenza e congruità** stabiliti dal D.M. 19.11.2008. Le spese relative ai beni di valore unitario non superiore a € 50,00 sono **interamente deducibili** e l'Iva interamente detraibile.

Denominazione/Ragione Sociale **ALFA S.r.l.** BILANCIO AL 31.12.n

<b>Limiti di deducibilità</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Le spese di rappresentanza sono ammesse in deduzione, se inerenti, nel limite commisurato all'ammontare dei ricavi e proventi della gestione caratteristica dell'impresa risultanti dalla dichiarazione dei redditi, relativa allo stesso periodo, in misura pari a:             <ul style="list-style-type: none"> <li>- <b>1,50%</b> <input type="checkbox"/> Dei ricavi e altri proventi fino a € 10 milioni.</li> <li>- <b>0,60%</b> <input type="checkbox"/> Dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente € 10 milioni e fino a € 50 milioni.</li> <li>- <b>0,40%</b> <input type="checkbox"/> Dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente € 50 milioni.</li> </ul> </li> </ul>
-------------------------------	--

<b>Ricavi e proventi della gestione caratteristica (per imprese non finanziarie)</b>	Voce A.1 - Conto economico	€	1.300.000	+
	Voce A.5 - Conto economico	€	100.000	+
	<b>Totale proventi gestione caratteristica</b>	<b>€</b>	<b>1.400.000</b>	<b>=</b>

<b>Percentuali applicabili ai ricavi e proventi della gestione caratteristica</b>	Ricavi fino a € 10.000.000	€	1.400.000	x 1,5% =	€	15.425	+
	Ricavi parte eccedente € 10.000.000 e fino a € 50.000.000	€	-	x 0,6% =	€	-	+
	Ricavi parte eccedente € 50.000.000	€	-	x 0,4% =	€	-	+
	<b>Ammontare massimo deducibile delle spese di rappresentanza (A)</b>	<b>€</b>			<b>€</b>	<b>15.425</b>	<b>=</b>



## Deducibilità delle spese di vitto e alloggio

Di seguito si propone una classificazione delle varie tipologie di spese di vitto e alloggio e la relativa deducibilità fiscale.

Denominazione/Ragione Sociale	ALFA S.r.l.	BILANCIO AL 31.12.n	
<b>Spese di vitto e alloggio</b>			
Descrizione	Deducibilità	Dati contabili	Importo deducibile
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Spese per vitto e alloggio relative a trasferte di dipendenti e collaboratori <b>fuori dal Comune.</b></li> </ul>	100%	€ 2.300	€ 2.300
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Spese per vitto e alloggio relative a dipendenti e collaboratori <b>nel Comune.</b></li> </ul>	75%	€ 1.000	€ 750
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Spese per mense aziendali, ticket restaurant e convenzioni con ristoranti.</li> </ul>	100%	€	€
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Spese per vitto e alloggio qualificabili come <b>spese di rappresentanza</b>:                             <ul style="list-style-type: none"> <li>- sostenute per organizzazione di viaggi di promozione;</li> <li>- sostenute per intrattenimento legato a ricorrenze aziendali o feste nazionali;</li> <li>- sostenute per intrattenimento legato ad inaugurazioni;</li> <li>- sostenute per intrattenimento in occasione di mostre, fiere ed esposizioni;</li> <li>- sostenute in altre occasioni;</li> <li>- ogni altra spesa per beni e servizi distribuiti o erogati gratuitamente.</li> </ul> </li> </ul>	75%	€	€
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Spese per vitto e alloggio <b>non</b> qualificabili come di rappresentanza:                             <ul style="list-style-type: none"> <li>- sostenute per ospitare clienti, anche potenziali, in occasione di mostre, fiere, esposizioni, visite a sedi, stabilimenti o unità produttive;</li> <li>- sostenute direttamente dall'imprenditore individuale in occasione di trasferte effettuate per la partecipazione a mostre, fiere ed eventi simili in cui sono esposti beni e servizi prodotti dall'impresa o attinenti all'attività caratteristica della stessa.</li> </ul> </li> </ul>	75%	€ 2.000	€ 1.500
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Altre spese di vitto e alloggio.</li> </ul>	-	€	€
<b>Totale spese</b>		<b>€ 5.300</b>	<b>€ 4.550</b>

75%  
L'importo ridotto al 75% è deducibile nei limiti di inerenza e congruità delle spese di rappresentanza



## Interessi passivi deducibili per soggetti Ires

L'art. 1, c. 1 D. Lgs. 142/2018, in recepimento della Direttiva UE 2016/1164 (ATAD), ha apportato modifiche sostanziali al sistema di deducibilità degli interessi passivi applicabile ai soggetti Ires a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31.12.2018 (2019 per i soggetti "solari"). In particolare, è stato modificato il calcolo del risultato operativo lordo (ROL) che ora non farà più riferimento alle risultanze del bilancio civilistico (ROL contabile), ma al quale dovranno essere apportate le riprese fiscali in aumento e in diminuzione per il calcolo del c.d. ROL fiscale. È stata inoltre modificata la possibilità di riporto in avanti delle eccedenze dello stesso ROL, per il quale è ora previsto un limite di 5 anni. È stata introdotta la possibilità di riportare agli esercizi successivi l'eccedenza di interessi attivi.

Denominazione/Ragione Sociale	ALFA S.r.l.	BILANCIO AL 31.12.n
<b>Conto economico - Deducibilità degli interessi passivi per soggetti Ires</b>		
<b>Dati per la determinazione del ROL</b>		
• Valore della produzione (A)		1.600.000,00 +
• Costi della produzione (B)		1.580.000,00 -
• Ammortamenti immateriali (B 10 a)		5.000,00 +
• Ammortamenti materiali (B 10 b)		35.000,00 +
• Canoni di locazione finanziaria		25.000,00 +
• Variazioni fiscali in aumento		3.500,00 +
• Variazioni fiscali in diminuzione		7.000,00 -
	<b>ROL (A)</b>	<b>81.500,00 =</b>
<b>Dati per la determinazione degli interessi passivi</b>		
• Interessi passivi su contratti di locazione finanziaria		1.500,00 +
• Altri interessi passivi e oneri finanziari (C 17)		36.500,00 +
• Interessi in deducibili, capitalizzabili e impliciti su debiti commerciali		100,00 -
• Interessi attivi e proventi assimilati		100,00 -
• Riporto interessi non dedotti ROL esercizio precedente		5.000,00 +
• Riporto eccedenza interessi attivi anni precedenti		200,00 -
	<b>Interessi passivi (B)</b>	<b>42.600,00 =</b>

non si deve tenere conto dei componenti positivi o negativi che hanno già concorso a formare il valore o i costi della produzione dell'esercizio in corso al 31.12.18 o dei precedenti e che al termine dello stesso esercizio non hanno ancora assunto, in tutto o in parte, rilevanza fiscale e assumono rilevanza fiscale negli esercizi successivi (esempio COMPENSI AMMINISTRATORI 2018 PAGATI 2019)

Dati per la determinazione degli interessi passivi									
R.O.L.		Plafond interessi (30% del ROL)	Riporto plafond anni precedenti <sup>1</sup>	Totale					
(A)	81.500,00	x 30% = (C)	24.450,00	+	(D)	-	=	(E)	24.450,00
• Totale interessi (se B maggiore di 0)					(F)			42.600,00	
• Interessi passivi indeducibili (riportabili)		$\begin{cases} = [F - E] & \text{(se } F \text{ maggiore di } E) \\ = 0 & \text{(se } F \text{ minore di } E) \end{cases}$						18.150,00	
Variazione fiscale dell'esercizio					13.150,00				
					<i>In aumento</i>		<i>In diminuzione</i>		
• Eccedenza plafond riportabile		= [C - F]		(se C maggiore di F)				-	

**Nota<sup>1</sup>**

- Con riferimento al ROL maturato in vigore delle precedenti disposizioni normative, l'art. 13, c. 4 del D. Lgs. 142/2018 prevede che gli interessi passivi e gli oneri finanziari assimilati, sostenuti in relazione a prestiti stipulati prima del 17.06.2016, sono deducibili per un importo corrispondente alla somma tra:
  - il 30% del ROL prodotto a partire dal 3° periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2007 e che, al termine del periodo d'imposta in corso al 31.12.2018, non era stato utilizzato per la deduzione degli interessi passivi e degli oneri finanziari ai sensi della disciplina previgente dell'art. 96 del Tuir;
  - l'importo che risulta deducibile in applicazione delle disposizioni dell'attuale versione dell'art. 96 del Tuir.
- A tal fine, nelle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31.12.2018 il contribuente può scegliere, ai fini della deduzione degli interessi passivi, se utilizzare prioritariamente l'ammontare di cui alla lett. a) o l'importo di cui alla lett. b).





## Deducibilità degli interessi passivi per soggetti Irpef

*Gli interessi passivi inerenti all'esercizio di impresa sono deducibili per la parte corrispondente al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e altri proventi che concorrono a formare il reddito d'impresa, o che non vi concorrono in quanto esclusi, e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi.*

Denominazione/Ragione Sociale

Gamma S.n.c.

BILANCIO AL 31.12.n

### Conto economico

#### Deducibilità degli interessi passivi per soggetti Irpef (art. 61 D.P.R. 22.12.1986, n. 917)

• Totale ricavi (A)	€	800.000,00
• Totale ricavi che non concorrono alla formazione del reddito (B)	€	32.000,00
<b>• Totale interessi passivi<sup>(1)</sup></b>	<b>€</b>	<b>1.250,00</b>
• Percentuale di indetraibilità degli interessi passivi (B/A)		4%
<b>• Interessi passivi indeducibili (interessi passivi x percentuale di indetraibilità)</b>	<b>€</b>	<b>50,00</b>

#### Nota<sup>(1)</sup>

- Il totale degli interessi passivi esposti deve già essere depurato dell'eventuale quota di interessi carenti del principio di inerenza enunciato dall'art. 109 del D.P.R. 917/1986.
- È il caso della ditta individuale in cui sono prelevati dall'impresa stessa importi eccedenti rispetto all'utile prodotto. Gli interessi così generati, dipendenti da un comportamento sanzionabile da parte dell'imprenditore, sono carenti del principio dell'inerenza e, quindi, indeducibili (l'indebitamento dell'azienda deriva da fini personali dell'imprenditore, anziché aziendali).

## Utilizzare conti specifici



### Prospetto costi automezzi

*Si propone un prospetto di raccolta dati per la corretta gestione della fiscalità degli automezzi. Per quel che concerne il super ammortamento si ricorda che il costo di acquisizione è maggiorato del 30% con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento.*

Denominazione/Ragione Sociale	ALFA S.r.l.				BILANCIO AL 31.12.n				
	Automezzi								Totale
	Audi A4 MG733CE		BMW Driver DR888CX		Fiat Punto DV505BJ				
Anno acquisto	2015		2016		2016				
Fringe benefit	<input type="checkbox"/>	.....	<input checked="" type="checkbox"/>	12 mesi	<input type="checkbox"/>	.....	<input type="checkbox"/>	.....	
Assicurazione	1.269,00		2.125,00		1.510,00				4.904,00
Bollo	280,00		370,00		295,00				945,00
Spese carburante	1.670,00		3.630,00		2.650,00				7.950,00
Manutenzione	775,00		862,00		1.105,00				2.742,00
Ammortamento	4.400,00		17.550,00		-				21.950,00
Leasing	<input type="checkbox"/> Si	<input checked="" type="checkbox"/> No	<input type="checkbox"/> Si	<input checked="" type="checkbox"/> No	<input checked="" type="checkbox"/> Si	<input type="checkbox"/> No	<input type="checkbox"/> Si	<input type="checkbox"/> No	
Canoni leasing	-		-		2.890,00				2.890,00
Altri costi inerenti	-		-		-				-
<b>Totale costi per automezzo</b>	<b>8.394,00</b>		<b>24.537,00</b>		<b>8.450,00</b>				<b>41.381,00</b>
Percentuali di ineducibilità	80,00%		30,00%		80,00%				
Quota ineducibile Mod. Redditi	6.715,20		7.361,10		6.760,00				
Quota ammortamento/leasing eccedente limite	2.482,00		-		-				
<b>Quota ineducibile da inserire nel Mod. Redditi</b>	<b>9.197,20</b>		<b>7.361,10</b>		<b>6.760,00</b>				<b>23.318,30</b>

3  
5

Tavola n. 2

Limiti di deducibilità dei costi<sup>(3)</sup> per i mezzi di trasporto a motore

Beni interessati	<u>Non utilizzati esclusivamente come strumentali nell'attività propria dell'impresa</u>		<u>Utilizzati esclusivamente come strumentali nell'attività propria dell'impresa</u>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Aeromobili da turismo</li> <li>• Navi e imbarcazioni da diporto</li> </ul>	Zero		100%	
Autovetture, autocaravan, ciclomotori, motocicli	Altri soggetti	20% <sup>(1)</sup>	100%	
	Agenti e rappresentanti	80% <sup>(2)</sup>		
	In uso promiscuo ai dipendenti	70%	Adibiti a uso pubblico	100%
	Per la maggior parte del periodo d'imposta.			
Note	<p><sup>1)</sup> <b>Non si tiene conto</b> dell'ammontare dei canoni proporzionalmente corrispondente al costo di detti veicoli che eccede i seguenti limiti: € 18.075,99 per autovetture e autocaravan, € 4.131,66 per motocicli, € 2.065,83 per ciclomotori. Tali limiti sono ragguagliati ad anno.</p>			
	<b>Esempio generale</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Costo autovettura € 25.822,44 (costo sostenuto dal concedente comprensivo dell'eventuale Iva indebitabile).</li> <li>• Contratto con durata di 4 anni con canoni complessivi di € 28.921,59 (ammontare risultante dal contratto).</li> <li>• € 28.921,59 x € 18.075,99 / € 25.822,44 = € 20.245,43 (canoni proporzionalmente corrispondenti a € 18.075,99).</li> <li>• Si dedurranno € 20.245,43 al 20%, cioè € 4.049,09, per l'intero periodo di durata del contratto di leasing.</li> </ul>		
<p><sup>(2)</sup> Il limite di € 18.075,99 per le autovetture è elevato a € 25.822,84 per gli autoveicoli utilizzati da agenti e rappresentanti di commercio.</p>				
<p><sup>(3)</sup> Gli interessi passivi impliciti nei canoni di leasing devono essere scorporati in quanto soggetti alla regola di deducibilità prevista dall'art. 96 del Tuir e indeducibili ai fini Irap.</p>				

3  
6



## Rateizzazione dei costi pluriennali

Si propone un prospetto di raccolta dati per la corretta gestione della rateizzazione dei costi pluriennali; alcuni costi, infatti, producono effetto per più esercizi: è il caso, ad esempio, delle spese su macchinari in leasing. Si ipotizza il frazionamento in 3 anni, in conseguenza di oneri sostenuti dall'utilizzatore che ha stipulato un contratto di leasing.

Denominazione/Ragione Sociale ALFA S.r.l.

BILANCIO AL 31.12.n

Conto economico – Rateizzazione dei costi pluriennali

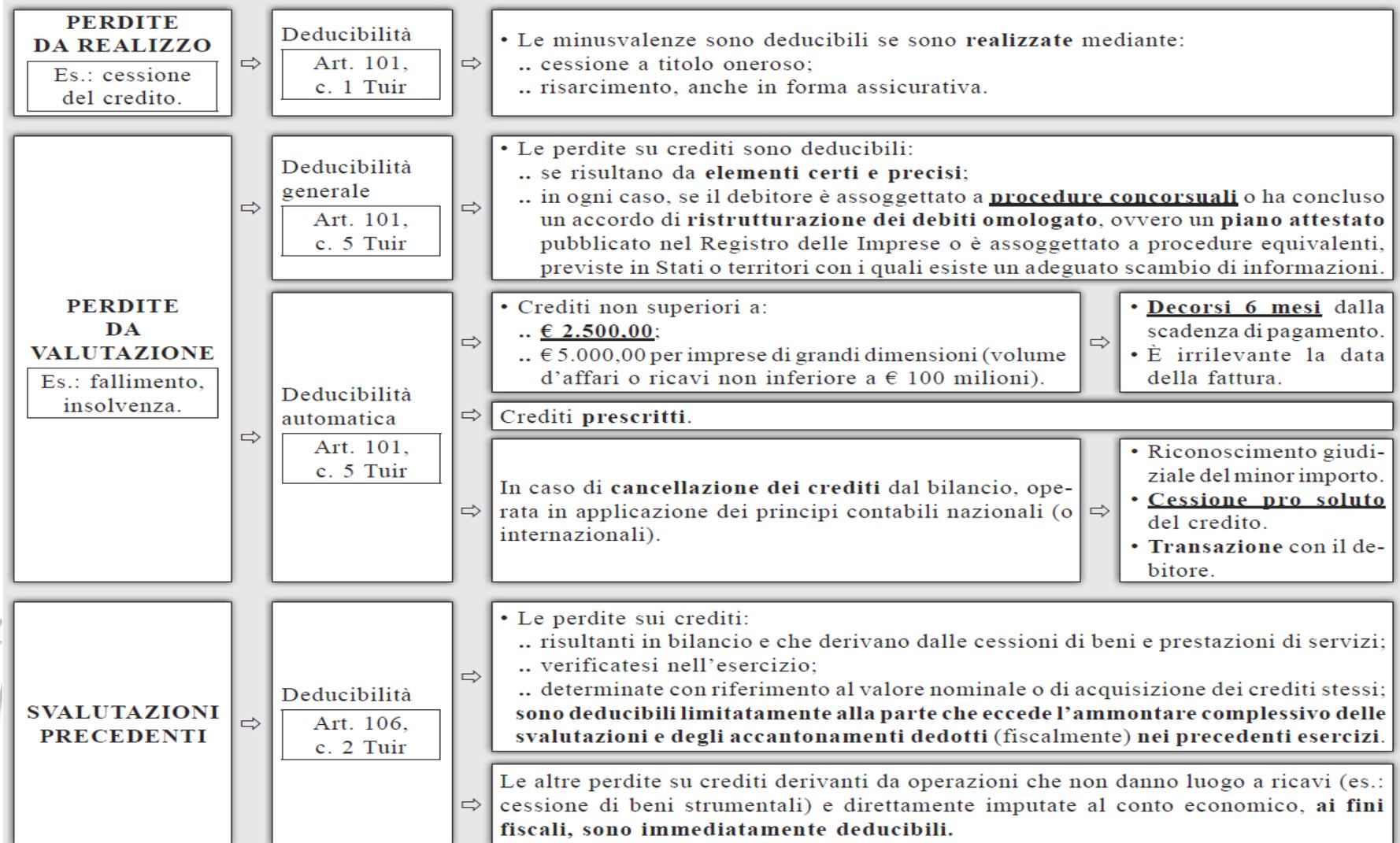
Anno di sostenimento dei costi n Data di scadenza del costo pluriennale 30.06.n+4

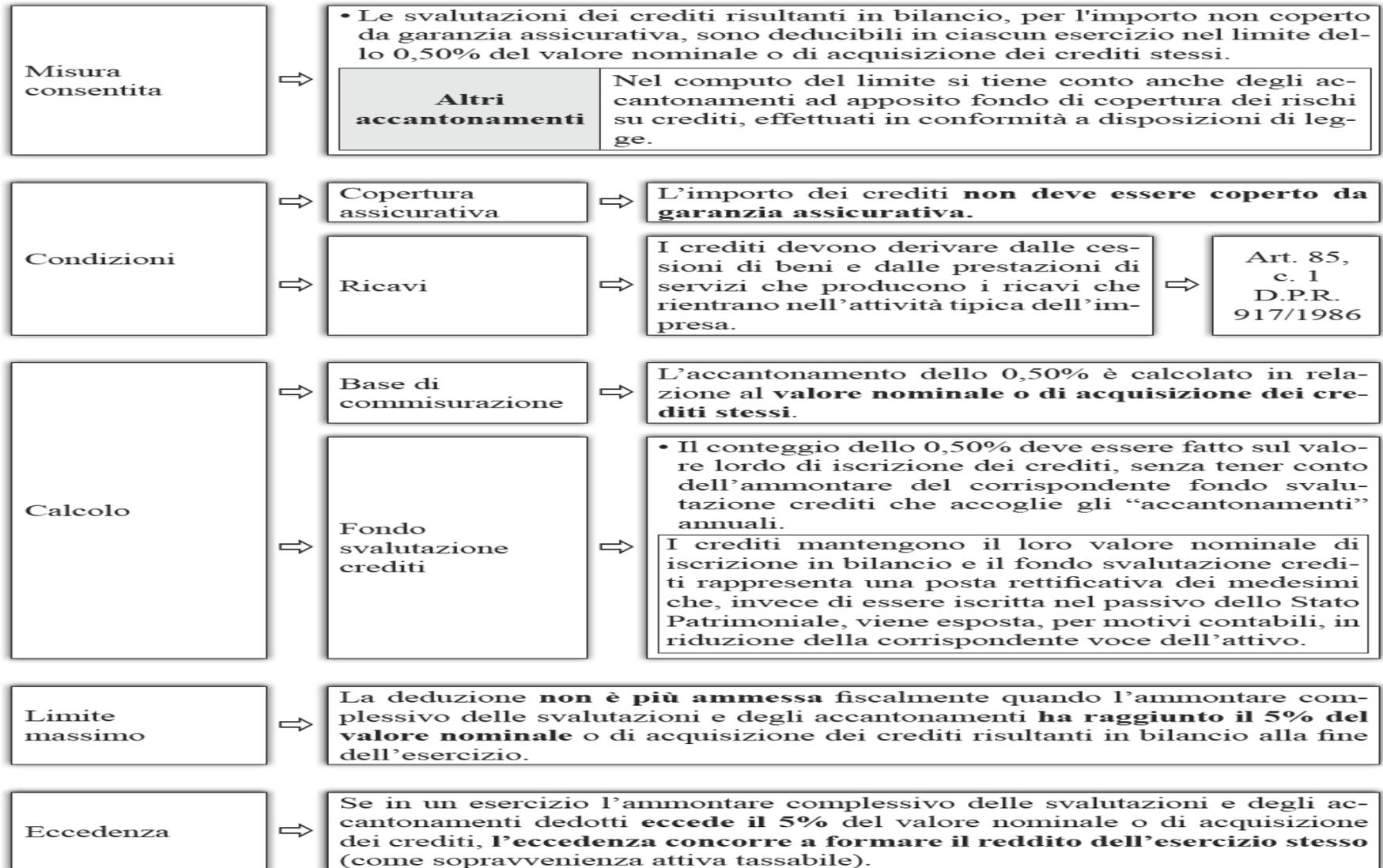
### Elenco dei costi a durata pluriennale

Data	Anno	Tipologia di costo	Importo
1.01.n	n	Manutenzione straordinaria macchinario	€ 25.000,00

### Ripartizione dei costi secondo il criterio di competenza

Anno	Giorni	Incrementi	Importo finale	Competenza	Risconto
n	366	€ 25.000,00	€ 25.000,00	€ 7.165,23	€ 17.834,77
n+1	365	€ -	€ 17.834,77	€ 7.145,65	€ 10.689,12
n+2	365	€ -	€ 10.689,12	€ 7.145,66	€ 3.543,46
n+3	181	€ -	€ 3.543,46	€ 3.543,46	€ -





**Esempio**

**Scritture relative alle svalutazioni e perdite su crediti**

<b>Dati</b>		<ul style="list-style-type: none"> <li>• Totale crediti commerciali = € 120.000,00</li> <li>• Tra i crediti è iscritto un credito di 10.000,00 di difficile incasso; pertanto, gli amministratori decidono di svalutarlo del 50%.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Calcolo accantonamento:                  .. € 110.000 x 0,50% = € 550,00                  .. € 10.000 x 50% = € 5.000,00  <b>Totale</b> € <b>5.550,00</b> </li> </ul>
E B 10 d	P C II 1	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Svalutazione crediti o accantonamenti civilistici superiori a quelli fiscalmente ammessi.</li> <li>a) accantonamento al fondo svalutazione crediti (primo esercizio)</li> </ul>	600,00
		<p style="text-align: right;">_____ 31.12.n _____</p> <p><b>ACCANTONAM. AL FONDO a FONDO SVALUTAZIONE SVALUTAZIONE CREDITI CREDITI</b></p> <p>Accantonamento per la quota ammessa secondo le disposizioni in materia fiscale (0,50%) [120.000 x 0,50% = 600,00].</p>	
E B 10 d	P C II 1	<p style="text-align: right;">_____ 31.12.n _____</p> <p><b>ACCANTONAMENTO a FONDO SVALUTAZIONE AL FONDO SVALUTAZIONE CREDITI TASSATO CREDITI TASSATO</b></p> <p>Accantonamento per la quota eccedente la percentuale ammessa secondo le disposizioni in materia fiscale.</p>	4.950,00
<b>Nota bene</b>		<ul style="list-style-type: none"> <li>• Con l'accantonamento non si determina la riduzione del valore nominale dei crediti iscritti in bilancio, anche agli effetti fiscali.</li> <li>• È opportuno distinguere il fondo svalutazione crediti a seconda che si tratti di accantonamenti dedotti o non dedotti fiscalmente. Nel modello Unico occorre effettuare, infatti, una variazione in aumento per il valore dell'accantonamento tassato (€ 4.950,00).</li> </ul>	
E B 14	P C II 1	<ul style="list-style-type: none"> <li>b) utilizzo fondo svalutazione per perdite su crediti (2° esercizio): come previsto dagli amministratori, il credito di € 10.000 è incassato solo per il 50%.</li> </ul>	5.000,00
		<p style="text-align: right;">_____ 31.12.n+1 _____</p> <p><b>PERDITE SU CREDITI a CLIENTI</b></p> <p>Per insolvenza cliente per incasso parziale del credito valutato "a rischio" nell'esercizio precedente.</p>	



## Elenco perdite su crediti

*Si propone un prospetto di raccolta dati per la corretta gestione delle perdite su crediti e della loro deducibilità ai fini fiscali, secondo le disposizioni dell'art. 101 del Tuir.*

Denominazione/Ragione Sociale ALFA S.r.l.

BILANCIO AL 31.12.n

Conto economico – Elenco perdite su crediti

Clienti	Procedura			Importo	Deducibilità	
	Tipo	Data	Numero		<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Omega S.r.l.	Accordo ristrutturazione del debito	16.06.n	271/R	20.500,00	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> No
Rossi Aldo	Fallimento	15.11.n	354/F	15.600,00	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> No
Sigma S.r.l.	Modesta entità	-	-	1.850,00	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> No
Zeta S.n.c.	Prescritto	-	-	175,00	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> No



## Accantonamento rischi su crediti

*I principi di redazione del bilancio prevedono che i crediti siano iscritti al valore di presumibile realizzo. Pertanto, l'imprenditore può svalutare i crediti ogni volta che il valore nominale degli stessi risulta superiore a quello di effettiva esigibilità. Quando una perdita diventa probabile deve essere accantonato un fondo svalutazione, il cui ammontare deve essere calcolato tenendo conto delle circostanze, dei motivi e del principio di prudenza.*

*La norma fiscale considera deducibili tali accantonamenti, entro limiti qualitativi, ossia considerando solo i crediti commerciali non assicurati iscritti in bilancio, da cui derivano ricavi d'esercizio, entro lo 0,50% del valore nominale dei crediti stessi. La deduzione non è più ammessa fiscalmente quando l'ammontare complessivo delle svalutazioni e degli accantonamenti ha raggiunto il 5% del valore nominale o di acquisizione dei crediti risultanti in bilancio alla fine dell'esercizio.*

Denominazione/Ragione Sociale ALFA S.r.l.

BILANCIO AL 31.12.n

Stato patrimoniale – B.10).d) Svalutazione dei crediti compresi nell'attivo circolante  
Calcolo accantonamento svalutazione crediti

CREDITI	IMPORTO
+ Crediti verso clienti	250.000,00
+ Clienti per fatture da emettere	4.000,00
+ Effetti e/o ricevute attive, all'incasso, al S.b.f.	19.680,00
+ Effetti e/o ricevute insolute	
+ Effetti in sofferenza	
+ Crediti verso società controllate, collegate, controllanti di natura commerciale	
+ Banche c/c transitori	70.680,00
+/-	
- Crediti verso enti pubblici	5.800,00
- Crediti per cessioni di beni strumentali	1.820,00
- Clienti per note di credito da emettere	4.654,52
<b>TOTALE CREDITI</b>	<b>332.085,48</b>

Nota bene

Sono crediti verso clienti



## Ricevute bancarie attive

Si propone un prospetto raccolto dati per la corretta gestione delle ricevute bancarie attive, al fine di poter rilevare gli scostamenti tra gli importi risultanti dalla contabilità e gli importi derivanti dalla documentazione bancaria.

Denominazione/Ragione Sociale ALFA S.r.l.

BILANCIO AL 31.12.n

### Stato patrimoniale – C) II) 1) Crediti verso clienti – Ricevute bancarie attive

Debitori	Importo da contabili banche	Importo In contabilità	Scostamenti	Note
Effetti sbf BCC	5.500,00	5.500,00	---	---
Effetti sbf Unicredit	8.900,00	8.900,00	---	---
Effetti sbf Mps	9.000,00	10.250,00	1.250,00	La banca non ha elaborato la presentazione sbf del 30.12



## Crediti in scadenza entro e oltre l'esercizio

Si propone un prospetto di raccolta dati per la corretta gestione dei crediti in scadenza, così come previsto dall'art. 2427, c. 1, p. 6 Codice Civile, che richiede l'indicazione in nota integrativa dei crediti con durata residua superiore a 5 anni.

Denominazione/Ragione Sociale	ALFA S.r.l.	BILANCIO AL 31.12.n
-------------------------------	-------------	---------------------

### Stato patrimoniale – C) II) 1) Crediti verso clienti

Debitori	Scadenze	Importi esigibili		
		Entro l'esercizio successivo	Oltre l'esercizio successivo entro il 5°	Oltre il 5° esercizio successivo
Alfa S.r.l.	30.01.n+1	€ 3.000,00		
Gamma S.p.a.	30.01.n+3		€ 3.000,00	
Gamma S.p.a.	30.01.n+4		€ 3.000,00	
<b>Totale</b>		<b>€ 3.000,00</b>	<b>€ 6.000,00</b>	

### Stato patrimoniale – C) II) 2) Crediti verso imprese controllate

Debitori	Scadenze	Importi esigibili		
		Entro l'esercizio successivo	Oltre l'esercizio successivo entro il 5°	Oltre il 5° esercizio successivo
<b>Totale</b>				

### Stato patrimoniale – C) II) 3) Crediti verso imprese collegate

Debitori	Scadenze	Importi esigibili		
		Entro l'esercizio successivo	Oltre l'esercizio successivo entro il 5°	Oltre il 5° esercizio successivo
<b>Totale</b>				

### Stato patrimoniale – C) II) 4) Crediti verso controllanti

Debitori	Scadenze	Importi esigibili		
		Entro l'esercizio successivo	Oltre l'esercizio successivo entro il 5°	Oltre il 5° esercizio successivo
Beta S.p.a.	31.10.n+2		€ 10.000,00	
<b>Totale</b>			<b>€ 10.000,00</b>	

### Stato patrimoniale – C) II) 5) Crediti verso imprese sottoposte al controllo delle controllanti

		Importi esigibili		

# POSTE IN VALUTA ESTERA IN BILANCIO

Tavola n. 1

Criteria di conversione delle voci di Stato patrimoniale a fine esercizio

Tipologia	Voci di bilancio in valuta estera	Cambio da utilizzare
<i>Poste monetarie e assimilate</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Disponibilità liquide.</li> <li>• Crediti iscritti nell'attivo circolante.</li> <li>• Lavori in corso su ordinazione valutati con il criterio della percentuale di completamento.</li> <li>• Titoli di debito iscritti nell'attivo circolante.</li> <li>• Crediti iscritti nell'attivo immobilizzato.</li> <li>• Titoli di debito iscritti nell'attivo immobilizzato.</li> <li>• Debiti.</li> <li>• Fondi per rischi ed oneri.</li> <li>• Ratei attivi e passivi.</li> </ul>	<b>Cambio a pronti di fine esercizio.</b>
<i>Poste non monetarie</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Rimanenze di magazzino.</li> <li>• Lavori in corso su ordinazione valutati con il criterio della commessa completata.</li> <li>• Partecipazioni iscritte nell'attivo circolante.</li> <li>• Risconti attivi e passivi.</li> <li>• Anticipi per l'acquisto o la vendita di beni e servizi.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Cambio storico.</b></li> <li>• Del cambio a pronti di fine esercizio si tiene conto per la conversione di eventuali flussi finanziari futuri espressi in valuta al fine di determinare il <b>valore recuperabile</b> e l'eventuale <b>perdita durevole di valore</b>.</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Immobilizzazioni materiali e immateriali.</li> <li>• Partecipazioni iscritte nell'attivo immobilizzato e valutate al costo.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Cambio storico.</b></li> <li>• Del cambio a pronti di fine esercizio si tiene conto quando si giudica durevole la riduzione al fine di determinare il <b>valore recuperabile</b> e l'eventuale <b>perdita durevole di valore dell'attività</b>.</li> </ul>
	Partecipazioni iscritte nell'attivo immobilizzato e valutate con metodo del patrimonio netto.	Criteria di traduzione del bilancio in valuta (OIC 17).

# POSTE IN VALUTA ESTERA IN BILANCIO

**ASPETTI FISCALI**

*Art. 110 Tuir*

- **Valutazione al cambio storico**
  - L'art. 110, c. 3 del Tuir stabilisce che gli oneri e i proventi che derivano dall'**adeguamento** delle attività e delle passività in valuta al cambio di fine esercizio **non sono fiscalmente rilevanti**. Pertanto, le perdite su cambi **da valutazione** non rappresentano un elemento deducibile, così come gli utili su cambi da valutazione non concorrono a formare reddito imponibile.
  - Tale disposizione non si applica, tuttavia, a quei contribuenti che, ai sensi dell'art. 110, c. 2, ultimo periodo del Tuir, adottano la cd. contabilità plurimonetaria, intrattenendo rapporti sistematici in valuta estera. Pertanto, i saldi dei conti della contabilità plurimonetaria hanno rilevanza fiscale.

<b>Disponibilità liquide</b>	L'Agenzia delle Entrate, nelle risposte fornite dalla Direzione centrale normativa e contenzioso alla diretta "MAP" del 18.05.2006, ha chiarito che le differenze su cambi derivanti dalla conversione delle <b>disponibilità liquide in valuta estera</b> non rientrano nella disciplina di neutralità fiscale di cui all'art. 110, c. 3 del Tuir, e sono quindi da considerarsi fiscalmente realizzate (in senso conforme anche Assonime nella circolare n. 24/2006).
<b>Svalutazione crediti</b>	La base di calcolo della svalutazione fiscalmente deducibile dei crediti verso clienti in valuta estera, è rappresentata dal valore fiscale del credito stesso, calcolato cioè senza tenere conto dell'adeguamento a fronte del cambio di fine esercizio.

- **Disallineamento**
  - Per effetto del disallineamento che si crea tra i valori civilistici e quelli fiscali è necessario:
 

.. effettuare le conseguenti <b>variazioni in aumento o in diminuzione</b> nella dichiarazione dei redditi;	] Quadro RF e RV del modello Redditi SC.
---	--
  - .. stanziare in bilancio le conseguenti **imposte anticipate e differite**.

In relazione alle perdite e utili inseriti nel bilancio, ma senza rilevanza fiscale.
Il disallineamento si riassorbirà al momento del successivo realizzo.

Art. 2426 8-bis) le attività' e passività' **monetarie** in valuta sono iscritte al cambio a pronti alla data di chiusura dell'esercizio; i conseguenti utili o perdite su cambi devono essere imputati al conto economico e l'eventuale utile netto e' accantonato in apposita riserva non distribuibile fino al realizzo.

Le attività' e passività' in valuta **non monetarie** devono essere iscritte al cambio vigente al momento del loro acquisto(Imm.Rim.)



## Crediti e debiti in valuta

*Il Codice Civile stabilisce un obbligo generalizzato di adeguamento degli elementi monetari secondo il tasso di cambio dell'ultimo giorno dell'esercizio. Come precisato dall'Oic, rientrano nel concetto di attività e passività in valuta, per le quali vige l'obbligo di adeguamento, quelle riferite a importi da pagare o incassare o comunque commisurate a futuri flussi finanziari in valuta, con esclusione, in ogni caso, delle immobilizzazioni finanziarie (che sono da valutare al cambio del 31.12). Si tratta, in genere, di tutti i crediti monetari e di tutti i debiti, sia a breve sia a lungo termine. Gli utili e le perdite su cambi da conversione sono da imputare, se significativi, al conto economico, influenzando il risultato civilistico, ma non hanno alcuna rilevanza fiscale. Conseguentemente, vi è la necessità di mantenere evidenza di tali valori, poiché implicano riprese in aumento o in diminuzione, con l'iscrizione anche delle relative imposte anticipate o differite. L'eventuale reddito derivante da una differenza attiva cambi valutazione deve essere accantonato in un'apposita riserva di patrimonio indisponibile.*

Denominazione/Ragione Sociale		ALFA S.r.l.					BILANCIO AL 31.12.n			
<b>DIFFERENZE DI CAMBIO SULLE POSTE IN VALUTA</b>										
Crediti	Valuta estera <sup>1</sup>	Importo in valuta estera	Cambio storico	Importo in contabilità <sup>2</sup> in € (a)	Cambio al 31.12	Valore in bilancio in € (b)	Differenza di cambio in € (a - b)			
							(b > a) Utili da valutazione	(b < a) Perdite da valutazione		
Cl. AX Ltd	GBP	299.392,20	0,9017	332.030,83	0,7789	384.378,23	62.347,40			
Cl. MaxPx	\$	9.010,41	1,4557	6.189,74	1,2141	7.421,47	1.231,73			
<b>Totale utile/perdita valutazione</b>							<b>A</b>	<b>63.679,12</b>	<b>B</b>	
Debiti	Valuta estera <sup>1</sup>	Importo in valuta estera	Cambio storico	Importo in contabilità <sup>2</sup> in € (a)	Cambio al 31.12	Valore in bilancio in € (b)	Differenza di cambio in € (a - b)			
							(b < a) Utili da valutazione	(b > a) Perdite da valutazione		
Fo. MXYL	GBP	769,88	0,9016	863,90	0,7789	988,42		134,52		
Fo. USA Px	\$	5.541,10	1,4557	3.806,48	1,2141	4.563,96		767,47		
<b>Totale utile/perdita valutazione</b>							<b>C</b>		<b>D</b>	
<b>Riprese fiscali in diminuzione</b>							<b>A+C</b>		<b>63.679,12</b>	
<b>Riprese fiscali in aumento</b>							<b>B+D</b>		<b>891,99</b>	



## Ratei e risconti

Si propongono le tavole di calcolo dei ratei e dei risconti in base al principio della competenza economica. Come precisato dall'OIC 18, i ratei e i risconti si riferiscono a ricavi e costi la cui competenza è anticipata o posticipata rispetto alla manifestazione finanziaria. L'importo dei ratei e dei risconti è determinato mediante la ripartizione del ricavo o del costo, al fine di attribuire all'esercizio in corso solo la quota parte di competenza.

Denominazione/Ragione Sociale		ALFA S.r.l.		BILANCIO AL 31.12.n			
<b>Stato patrimoniale - Passivo: E) Ratei passivi</b>							
Creditori	Conto da addebitare	Importo presunto costo	Periodo riferimento	Scadenza	Giorni	Importo di competenza	
BCC C. Goffredo	Interessi passivi su mutui	€ 1.400,00	27.10.n	27.01.n+1	66/93	€ 993,55	
Noleggio S.a.s.	Noleggio autovettura	€ 800,00	1.11.n	28.02.n+1	59/120	€ 393,33	
		€				€	
<b>Totale</b>						<b>€ 1.386,88</b>	
<b>Stato patrimoniale - Passivo: E) Risconti passivi</b>							
Debitori	Conto accreditato	Prot. IVA	Importo pagato nell'esercizio	Periodo riferim.	Scadenza	Giorni	Importo competenza futuri esercizi
Bianchi Lucia	Affitti attivi	52	€ 3.000,00	1.12.n	28.01.n+1	28/59	€ 1.423,73
			€				€
			€				€
<b>Totale</b>						<b>€ 1.423,73</b>	
<b>Stato patrimoniale - Attivo: D) Ratei attivi</b>							
Debitori	Conto da accreditare	Importo presunto ricavo	Periodo riferim.	Scadenza	Giorni	Importo di competenza	
BCC C. Goffredo	Interessi attivi su obbligazioni	€ 1.000,00	1.10.n	31.03.n+1	92/182	€ 505,49	
Rossi S.n.c.	Locazione attiva immobile	€ 1.200,00	1.12.n	31.01.n+1	31/62	€ 600,00	
		€				€	
<b>Totale</b>						<b>€ 1.105,49</b>	
<b>Stato patrimoniale - Attivo: D) Risconti attivi</b>							
Creditori	Conto addebitato	Prot. IVA	Importo pagato nell'esercizio	Periodo riferim.	Scadenza	Giorni	Importo competenza futuri esercizi
Bianchi S.r.l.	Canone manutenzione periodica	10	€ 600,00	1.09.n	28.02.n+1	59/181	€ 195,58
Assik S.p.a.	Assicurazione immobile	-	€ 1.200,00	1.02.n	31.01.n+1	31/365	€ 101,92
			€				€
<b>Totale</b>						<b>€ 297,50</b>	

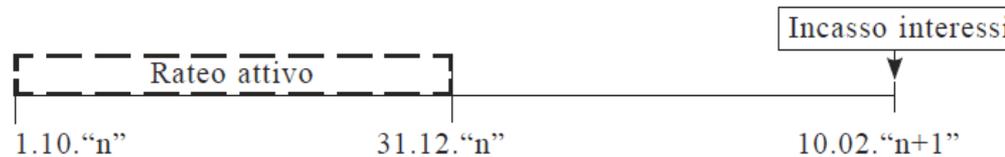
**Esempio n. 1**

**Scritture contabili relative ai ratei**

**A • Ratei attivi**

**Dati**

- La società Alfa S.p.a. ha concesso un finanziamento con interessi liquidati in via posticipata.
- Il periodo di durata del finanziamento decorrere dall'1.10."n" al 10.02."n+1".
- Nel bilancio al 31.12."n" dovrà essere imputato un rateo attivo pari a 92/133 dell'importo totale degli interessi di € 5.000,00, ossia € 3.458,65.

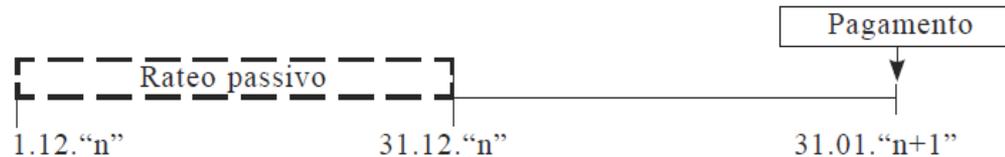


PD	E C 16 d	31.12."n"		3.458,65
		<b>RATEI ATTIVI</b>	a <b>INTERESSI ATTIVI SU FINANZIAMENTI</b>	
		Rilevato rateo su interessi attivi.		

**B • Ratei passivi**

**Dati**

- La società Beta S.p.a. conduce in locazione un capannone industriale.
- Nel bilancio al 31.12."n", a fronte di un canone bimestrale posticipato di € 5.000,00 per il periodo 1.12."n" - 31.01."n+1", dovrà essere imputato un rateo passivo pari a 31/62 di tale importo, ossia € 2.500,00.



E B 8	P E	31.12."n"		2.500,00
		<b>LOCAZIONI PER LA PRODUZIONE</b>	a <b>RATEI PASSIVI</b>	
		Rilevato rateo su locazioni passive.		

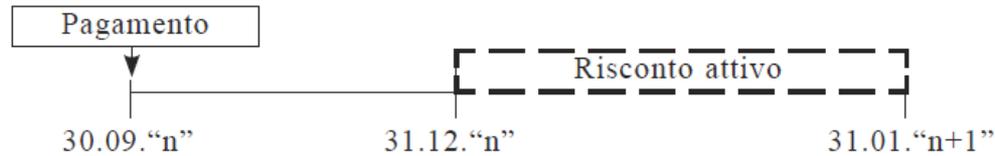
Esempio n. 2

Scritture contabili relative ai risconti

A • Risconti attivi

Dati

- La società Gamma S.p.a. ha pagato anticipatamente, in data 30.09.“n”, un premio di assicurazione di € 2.582,28 relativo al periodo 30.09.“n” - 31.01.“n+1”.
- Nel bilancio al 31.12.“n” dovrà essere contabilizzato un risconto attivo per un importo pari a 31/123 di € 2.582,28, ossia € 650,81.

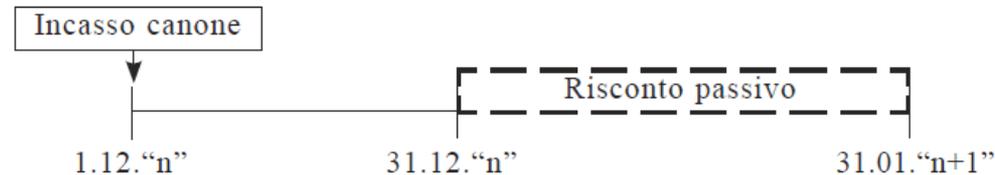


PD	E B 7	31.12.'n'		
		<b>RISCONTI ATTIVI</b>	a	<b>SPESE DI ASSICURAZIONE</b>
				<b>650,81</b>
		Rilevato risconto su assicurazioni passive.		

B • Risconti passivi

Dati

- La società industriale Delta S.p.a. ha riscosso anticipatamente, in data 1.12.“n”, un affitto di € 6.200,00 per il periodo 1.12.“n” - 31.01.“n+1”.
- Nel bilancio al 31.12.“n” dovrà essere rilevato un risconto passivo pari a 31/62 di € 6.200,00, ossia € 3.100,00.



E A 5	PE	31.12.'n'		
		<b>LOCAZIONI ATTIVE SU IMMOBILI STRUMENTALI</b>	a	<b>RISCONTI PASSIVI</b>
				<b>3.100,00</b>
		Rilevato risconto su locazioni attive.		

50



## Riepilogo ratei ferie/permessi/14<sup>a</sup>

Si propone una tavola riassuntiva relativa al riepilogo dei ratei su ferie, permessi e 14<sup>a</sup>, al fine della corretta imputazione a conto economico dei costi.

Denominazione/Ragione Sociale		ALFA S.r.l.			BILANCIO AL 31.12.n		
		Operai	Impiegati	Totale			
<b>Ferie</b>	<i>Costo</i>	2.098,60					
	<i>Contributi</i>	358,69					
<b>Permessi</b>	<i>Costo</i>						
	<i>Contributi</i>						
<b>Ferie e permessi</b>	<i>Costo</i>	2.098,60					
	<i>Contributi</i>	358,69					
	<i>Totale</i>	2.457,29					
<b>14<sup>a</sup></b>	<i>Costo</i>	1.495,05					
	<i>Contributi</i>	255,56					
	<i>Totale</i>	1.750,61					
<b>Totale</b>	<i>Costo</i>	3.593,65					
	<i>Contributi</i>	614,25					
	<i>Totale</i>	4.207,90					

Attenzione alle prestazioni di servizi

Fatture e note di credito da emettere e da ricevere

Si propongono le tavole riassuntive relative alle fatture da emettere e da ricevere per la chiusura del bilancio di esercizio in base al principio della competenza economica.

Denominazione/Ragione Sociale		ALFA S.r.l.				BILANCIO AL 31.12.n			
Stato patrimoniale - C) II) 1) Crediti verso Clienti - Clienti per fatture da emettere									
Cliente	Conto da accreditare	Importi esigibili			Prot. Reg. IVA	D.D.T.		Fattura	
		Entro es. succ.	Entro il 5° eserc.	Oltre il 5° eserc.		N.	Data	N.	Data
Rossi S.p.a.	Provvigioni attive	3.000,00			10			10	31.01.n
Bianchi S.n.c.	Lavorazioni rese	5.000,00			12	685	28.12.n	12	2.02.n+1
<b>Totale</b>		<b>8.000,00</b>							

Stato patrimoniale - D) 7) Debiti verso Fornitori - Fornitori per fatture da ricevere									
Fornitore	Conto da addebitare	Importi esigibili			Prot. Reg. IVA	D.D.T.		Fattura	
		Entro es. succ.	Entro il 5° eserc.	Oltre il 5° eserc.		N.	Data	N.	Data
Enel S.p.a.	Energia elettrica	2.500,00			13			10163	10.01.n+1
Rossi S.p.a.	Merci c/acquisti	3.000,00			16	31	28.12.n	1183	31.12.n
<b>Totale</b>		<b>5.500,00</b>							

Stato patrimoniale - C) II) 1) Crediti verso clienti - Clienti per note di credito da emettere									
Cliente	Conto da addebitare	Importi esigibili			Prot. Reg. IVA	D.D.T.		Nota di credito	
		Entro es. succ.	Entro il 5° eserc.	Oltre il 5° eserc.		N.	Data	N.	Data
Bianchi Giorgio	Merci c/vendite	- 500,00			1			1	31.01.n+1
<b>Totale</b>		<b>- 500,00</b>							

Stato patrimoniale - D) 7) Debiti verso Fornitori - Fornitori per note di credito da ricevere									
Fornitore	Conto da accreditare	Importi esigibili			Prot. Reg. IVA	D.D.T.		Nota di credito	
		Entro es. succ.	Entro il 5° eserc.	Oltre il 5° eserc.		N.	Data	N.	Data
Beta S.r.l.	Merci c/acquisti	- 780,00			62			73	15.02.n+1
<b>Totale</b>		<b>- 780,00</b>							

5  
2

Esempio n. 7

Fatture da emettere e note di credito da emettere

		<b>Rilevata fattura da emettere per merce consegnata nel mese di dicembre e non ancora fatturata</b>			
		31.12.n			
SP C II 1	CE A 1 SP D 12	FATTURE DA EMETTERE	a DIVERSI		1.220,00
			a MERCI C/VENDITE	1.000,00	
			a IVA C/VENDITE	220,00	
		Rilevata fattura da emettere cliente Rossi.			
		10.01.n+1			
SP C II 1	SP C II 1	CREDITI VERSO CLIENTI	a FATTURE DA EMETTERE		1.220,00
		Emessa fattura n. 4 cliente Rossi			
		<b>Rilevata nota di credito da emettere per resi ricevuti nel mese di dicembre per i quali non è ancora stata emessa la nota di variazione</b>			
		31.12.n			
	SP C II 1	DIVERSI	a NOTE DI CREDITO DA EMETTERE		488,00
CE A 1 SP D 12		RESI SU VENDITE		400,00	
		IVA C/VENDITE		88,00	
		Rilevata nota di credito da emettere cliente Bianchi.			
		10.01.n+1			
SP C II 1	SP C II 1	NOTE DI CREDITO DA EMETTERE	a CREDITI V/CLIENTI		488,00
		Emessa nota di credito n. 2 cliente Bianchi.			

5  
3

**Esempio n. 4**

**Fatture da ricevere**

		<b>Fatture da ricevere per tenuta contabilità (servizio)</b>		
		31.12.n		
CE B 7	SP D 7	SPESE PER ELABORAZIONI CONTABILI ESTERNE	a FORNITORI PER FATTURE DA RICEVERE	2.000,00
		Rilevazione spese tenuta contabilità IV trimestre anno “n” Studio Z.		
		<b>Ricezione fattura per tenuta contabilità</b>		
		31.01.n+1		
SP D 7	SP D 7	DIVERSI FORNITORI PER FATTURE DA RICEVERE	a DEBITI VERSO FORNITORI	2.440,00
SP C II 5-bis		IVA C/ACQUISTI		2.000,00
		Ricevuta fattura 18 del 22.01.n+1 Studio Z.		440,00
		<b>Fatture da ricevere per acquisto merce</b>		
		31.12.n		
CE B 6	SP D 7	MERCI C/ACQUISTI	a FORNITORI PER FATTURE DA RICEVERE	8.000,00
		Rilevazione fatture da ricevere per merce consegnata a fine esercizio.		
		<b>Ricezione fattura per acquisto merce</b>		
		31.01.n+1		
SP D 7	SP D 7	DIVERSI FORNITORI PER FATTURE DA RICEVERE	a DEBITI V/FORNITORI	9.760,00
SP C II 5-bis		IVA C/ACQUISTI		8.000,00
		Ricevuta fattura n. 27 del 16.01.n+1 Alfa S.p.a.		1.760,00

**Esempio n. 5**

**Note di credito da ricevere**

Reso 2020 su acquisto 2019 non è nota di credito da ricevere (attenzione a FONDO RESI su vendite)

		<b>Note di credito da ricevere per reso merce difettosa</b>			
			31.12.n		
SPD 7	CE B 6	<b>FORNITORI PER NOTE DI CREDITO DA RICEVERE</b>	a	<b>MERCI C/ACQUISTI</b>	1.000,00
		Rilevazione nota di credito da ricevere per restituzione merce difettosa, con DDT n. 408 del 27.12.n.			
		<b>Ricezione nota di credito per merce difettosa</b>			
			31.01.n+1		
SPD 7	SPD 7	<b>DEBITI V/FORNITORI</b>	a	<b>DIVERSI</b>	1.220,00
			a	<b>FORNITORI PER NOTE DI CREDITO DA RICEVERE</b>	1.000,00
	SP C II 5-bis		a	<b>IVA C/ACQUISTI</b>	220,00
		Ricevuta nota di credito n. 4 del 22.01.n+1 per merce difettosa.			

5  
5



**Attenzione a fondi previdenza complementare**

**Prospetto accantonamento T.F.R.**

*A decorrere dal 1.01.2007 può verificarsi che le quote di trattamento di fine rapporto non siano mantenute in azienda, per scelta o per obbligo, ma destinate a uno o più fondi di previdenza complementare oppure liquidate mensilmente in busta paga (Quir) fino al 30.06.2018. Ne consegue che anche le rilevazioni contabili dovranno differenziarsi in funzione delle diverse destinazioni del T.F.R. Si ricorda che, in caso di devoluzione del T.F.R. ai fondi pensione, il T.F.R. maturato al 31.12.2006 deve essere rivalutato annualmente. Nella nota integrativa è richiesta l'indicazione delle scelte operate dai lavoratori dipendenti in merito alla destinazione del T.F.R. maturato dal 1.01.2007 (o dalla data di assunzione se successiva). Le regole contabili per la rilevazione delle scritture inerenti il trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato sono contenute nel documento OIC 31.*

Denominazione/Ragione Sociale

ALFA S.r.l.

BILANCIO AL 31.12.n

Conto economico

B - 9) Costi della produzione per il personale

Calcolo accantonamento trattamento di fine rapporto

Contabilizzazione in conti distinti di: Fondo - Acconti - Credito imposta sostitutiva

OPERAI			IMPORTI
A	TFR al 31.12.n-1 (da contabilità)	+	
B	Acconti TFR erogati al 31.12.n (da contabilità)	-	
C	Imposta sostitutiva maturata al 31.12.n	-	
D	Utilizzo TFR limitatamente alla quota maturata alla fine dell'esercizio precedente (31.12.n-1)	-	
E	Accantonamento TFR per l'anno n <sup>1</sup>	+	
Fondo TFR al 31.12.n (netto da riportare esercizio successivo per rivalutazione) (A - B - C - D + E)			
Fondo TFR al 31.12.n-1 (da contabilità) (A - D + E)			
IMPIEGATI			IMPORTI
A	TFR al 31.12.n-1 (da contabilità)	+	79.083,67
B	Acconti TFR erogati al 31.12.n (da contabilità)	-	15.000,00
C	Imposta sostitutiva maturata al 31.12.n	-	175,60
D	Utilizzo TFR limitatamente alla quota maturata alla fine dell'esercizio precedente (31.12.n-1)	-	8.207,53
E	Accantonamento TFR per l'anno n <sup>1</sup>	+	5.128,38
Fondo TFR al 31.12.n (da prospetto paghe) (A - B - C - D + E)			60.828,92
Fondo TFR al 31.12.n (da contabilità) (A - D + E)			76.004,52

Attenzione all'imposta sostitutiva del TFR e alla gestione degli acconti

Da prospetto autoliquidazione inail cons.lavoro

Scritture contabili

Acconto e saldo Inail

		<b>A - Acconto</b>		
			16.02.n	
PC II 5 quater	PC IV 1	<b>ACCONTO INAIL</b>	a	<b>BANCA C/C</b>
		Versamento acconto Inail esercizio "n".		<b>1.570,00</b>
		<b>B1 - Contributi di competenza con posizione finale a debito</b>		
			31.12.n	
EB 9 b		<b>ASSICURAZIONE INFORTUNI</b>	a	<b>DIVERSI</b>
				<b>1.610,00</b>
	PD 13		a	<b>INAIL C/VERSAMENTO</b>
	PC II 5 quater		a	<b>ACCONTO INAIL</b>
		Contributi Inail dell'anno "n".		<b>40,00</b>
				<b>1.570,00</b>
		<b>B2 - Contributi di competenza con posizione finale a credito</b>		
			31.12.n	
EB 9 b	PC II 5 quater	<b>DIVERSI</b>	a	<b>ACCONTO INAIL</b>
		<b>ASSICURAZIONE INFORTUNI</b>		<b>1.500,00</b>
PC II 5 quater		<b>CREDITO INAIL</b>		<b>70,00</b>
		Contributi Inail dell'anno "n".		

57





## Controllo contabilizzazione contributi Enasarco

*Si propone un prospetto di raccolta dati per la corretta gestione dei contributi Enasarco versati per gli agenti rappresentanti.*

Denominazione/Ragione Sociale			BILANCIO AL 31.12.n				
ALFA S.r.l.							
Agente o rappresentante di commercio	(1)	(2)	1° Trim.	2° Trim.	3° Trim.	4° Trim.	Totale per agente
Bianchi Luca	P	DI	300,00	150,00	128,00	316,00	894,00
Rossi Carlo	P	DI	200,00	180,00	310,00	500,00	1.190,00
Verdi Marco	M	DI	1.000,00	1.200,00	1.750,00	890,00	4.840,00
Beta S.r.l.	P	SC	400,00	800,00	1.600,00	1.200,00	4.000,00
<b>Totale</b>			<b>1.900,00</b>	<b>2.330,00</b>	<b>3.788,00</b>	<b>2.906,00</b>	<b>10.924,00</b>
			Versato il 20.05.n	Versato il 20.08.n	Versato il 20.11.n	Versato il 20.02.n+1	
(1)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• P = Agenti senza esclusiva (plurimandatari)</li> <li>• M = Agenti con esclusiva (monomandatari)</li> </ul>				(2)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• DI = Ditta individuale</li> <li>• SC = Società di capitali</li> </ul>	

Descrizione	Quota complessiva	Quota carico mandante	Quota carico agente
Totale versamenti agenti ditte individuali	6.924,00	3.462,00	3.462,00
Totale versamenti agenti società di capitali	4.000,00	3.000,00	1.000,00
<b>Totale</b>	<b>10.924,00</b>	<b>6.462,00</b>	<b>4.462,00</b>
		<b>Totale costo in bilancio</b>	

**Tabella contributo percentuale % min/max**

Aliquota contributiva 16,50%	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 8,25% a carico dell'agente</li> <li>• 8,25% a carico della ditta mandante</li> </ul>		
Massimale provvigionale	<ul style="list-style-type: none"> <li>• € 38.331,00 per l'agente monomandatario</li> <li>• € 25.554,00 per ciascun rapporto di agenzia dell'agente plurimandatario</li> </ul>		
Minimale contributivo annuo per ciascun rapporto di agenzia	<ul style="list-style-type: none"> <li>• € 856,00 per l'agente monomandatario</li> <li>• € 428,00 per l'agente plurimandatario</li> </ul>		
Aliquote contributive per agenti in forma di S.p.a. o S.r.l.	<b>Importi provvigionali annuali</b>	<b>Aliquota</b>	<b>Suddivisione dell'onere</b>
	Fino a € 13.000.000,00	4%	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 3%: ditta mandante</li> <li>• 1%: società di agenzia</li> </ul>
	Da € 13.000.000,01 a € 20.000.000,00	2%	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 1,50%: ditta mandante</li> <li>• 0,50%: società di agenzia</li> </ul>
	Da € 20.000.000,01 a € 26.000.000,00	1%	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 0,75%: ditta mandante</li> <li>• 0,25%: società di agenzia</li> </ul>
	Oltre € 26.000.000,00	0,50%	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 0,30%: ditta mandante</li> <li>• 0,20%: società di agenzia</li> </ul>



## Accantonamento indennità di fine rapporto F.I.R.R. per agenti e rappresentanti

*Le ditte preponenti sono tenute ad accantonare annualmente una somma (F.I.R.R.) rapportata alle provvigioni liquidate agli agenti in qualsiasi forma costituiti, secondo aliquote stabilite dagli Accordi Economici Collettivi. Tale somma costituisce parte dell'indennità per la cessazione del rapporto di agenzia. Per le ditte aderenti alle organizzazioni sindacali stipulanti vige l'obbligo di accantonamento presso il Fondo indennità risoluzione rapporto gestito dalla Fondazione Enasarco.*

*Il F.I.R.R. deve essere computato sulle provvigioni e sulle altre somme comunque denominate, per le quali è sorto il diritto al pagamento, anche se non sono state ancora corrisposte al momento della cessazione del rapporto, comprese quelle corrisposte a titolo di rimborso spese, concorso spese, premi, ecc. Si deve porre attenzione alla contabilizzazione del contributo Enasarco a fine esercizio, in quanto va imputata a costo la quota a carico della ditta mandante, anche se la provvigione deve ancora essere liquidata.*

Denominazione/Ragione Sociale ALFA S.r.l.

BILANCIO AL 31.12.n

Conto economico

B - 7) Costi della produzione per servizi

Accantonamento indennità di fine rapporto F.I.R.R. per agenti e rappresentanti

Agente o rappresentante di commercio	(1)	Totale provvigioni maturate nell'esercizio	1° scaglione	%	2° scaglione	%	3° scaglione	%	Indennità totale di fine rapporto F.I.R.R.
Rossi Diego	P	20.050,00	6.200,00	4,00	3.100,00	2,00	10.750,00	1,00	417,50

# Controllo delibere



## Compensi agli organi societari

Ai fini della corretta deducibilità fiscale dei compensi corrisposti agli amministratori e al collegio sindacale/sindaco unico si propongono le seguenti schede.

Denominazione/Ragione Sociale **ALFA S.r.l.** BILANCIO AL 31.12.n

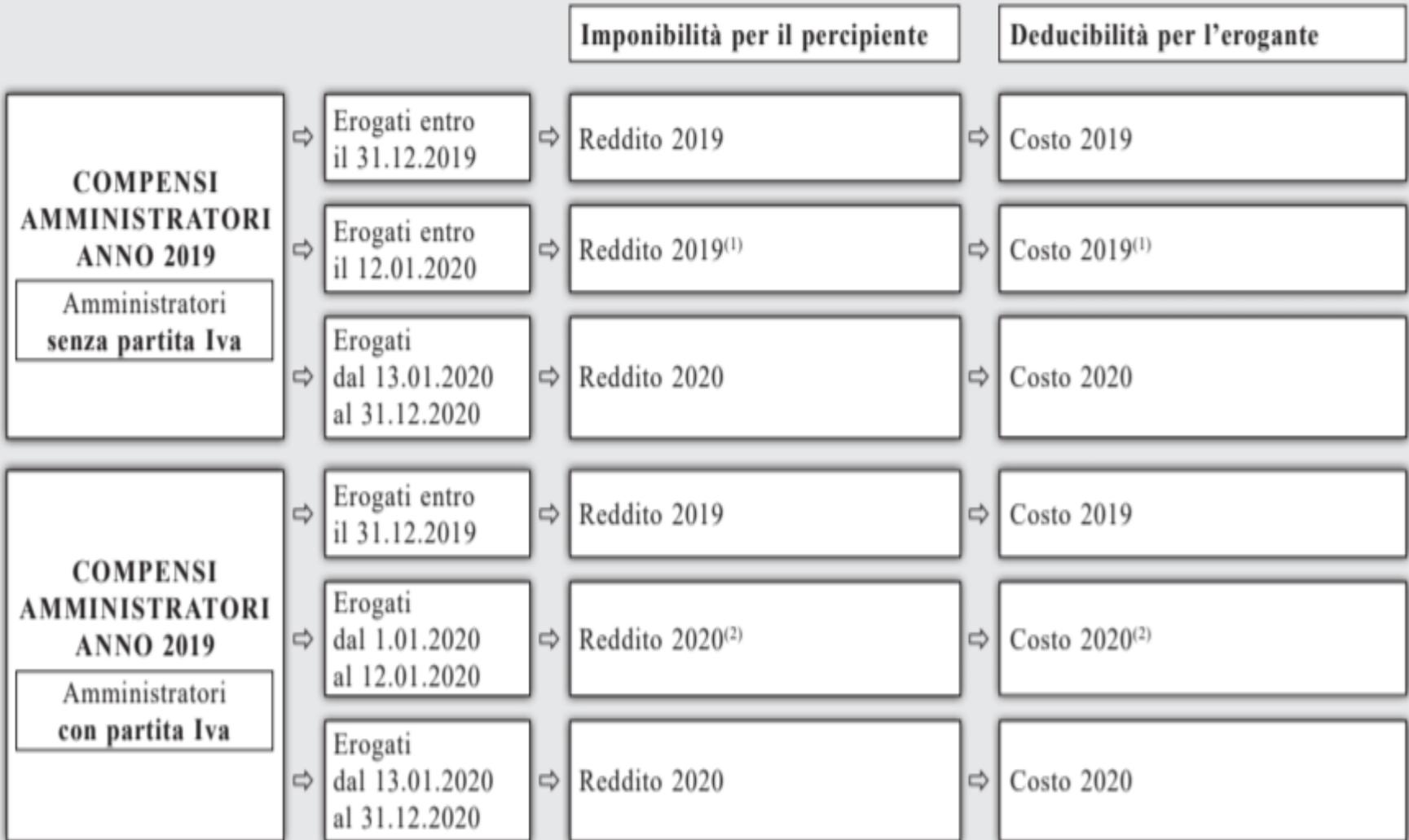
### Compensi ai componenti dell'organo amministrativo

Nominativo	Carica	Compensi		Pagati entro il 12.01.n+1 ad amministratori senza partita IVA	Non pagati
		Stabiliti dal verbale	Pagati entro l'esercizio		
Marchi Carlo	Presidente CdA	30.000,00	30.000,00		
Freschi Guido	Membro CdA	15.000,00		15.000,00	
Rossi Aldo	Membro CdA	15.000,00			15.000,00
Verdi Luca	Membro CdA	15.000,00			15.000,00
<b>TOTALE</b>		<b>75.000,00</b>	<b>30.000,00</b>	<b>15.000,00</b>	<b>30.000,00</b>
Ripresa fiscale in aumento – deducibile per competenza					30.000,00

### Compensi al collegio sindacale

Nominativo	Carica	Descrizione	Importo
Verdi Luigi	Presidente	Compenso determinato tra le parti, confermato con delibera assembleare	7.000,00
Bianchi Mario	Sindaco effettivo	Compenso determinato tra le parti, confermato con delibera assembleare	4.000,00
Guidi Franco	Sindaco effettivo	Compenso determinato tra le parti, confermato con delibera assembleare	4.000,00

**COMPENSI AGLI AMMINISTRATORI**





## Rimanenze

Si propone un prospetto di raccolta dati per la corretta gestione del dettaglio delle rimanenze.

Denominazione/Ragione Sociale ALFA S.r.l.

BILANCIO AL 31.12.n

### Stato patrimoniale – C) I) Rimanenze

Descrizione	Unità di misura	Quantità	Prezzo unitario	Importo complessivo
Collant mod. Lucia	paia	50	€ 2,50	€ 125,00
Collant mod. Silvia	paia	35	€ 3,00	€ 105,00
Gambaletto donna	paia	5	€ 3,50	€ 17,50
Calzettone di spugna	paia	20	€ 5,00	€ 100,00
Filato	kg	150	€ 2,75	€ 412,50
Tasselli	n.	30	€ 1,50	€ 45,00

### Codice Civile - Criteri di valutazione delle rimanenze

<b>Beni acquistati</b>	Sono valutati al costo di acquisto, computando anche gli oneri accessori.	Si assume il valore di realizzazione desunto dal mercato, se
<b>Beni oggetto di fabbricazione</b>	Sono valutati al costo di produzione, comprendendo i costi diretti, nonché gli altri costi indiretti relativi al periodo di fabbricazione.	
<b>Beni fungibili</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Possono convenzionalmente essere valutati con i seguenti metodi:                             <ul style="list-style-type: none"> <li>- media ponderata;</li> <li>- L.I.F.O.;</li> <li>- F.I.F.O.;</li> <li>- costo specifico.</li> </ul> </li> </ul>	Eventuali differenze apprezzabili rispetto ai costi correnti devono essere indicate in nota integrativa.
<b>Beni di scarsa importanza</b>	Possono essere iscritti nell'attivo a un valore costante qualora siano costantemente rinnovati e se non hanno subito variazioni sensibili nella loro entità, valore e composizione.	

Costo di produzione

**Esempio**

**Variazione delle rimanenze**

		<b>Giroconto esistenze iniziali semilavorati e prodotti finiti</b>			
		30.04.n			
CE A 2		DIVERSI	a DIVERSI		
CE A 2		SEMILAVORATI C/ESISTENZE INIZIALI		80.000,00	
		PRODOTTI FINITI C/ESISTENZE INIZIALI		60.000,00	
	SP C I 2		a SEMILAVORATI	80.000,00	140.000,00
	SP C I 4		a PRODOTTI FINITI	60.000,00	
		Giroconto esistenze iniziali.			
		<b>Rimanenze finali semilavorati e prodotti finiti</b>			
		31.12.n			
		DIVERSI	a DIVERSI		
SP C I 2		SEMILAVORATI		100.000,00	
SP C I 4		PRODOTTI FINITI		50.000,00	
	CE A 2		a SEMILAVORATI C/RIMANENZE FINALI	100.000,00	150.000,00
	CE A 2		a PRODOTTI FINITI C/RIMANENZE FINALI	50.000,00	
		Rilevazione rimanenze finali.			

6  
5

# RILEVAZIONE IN CONTABILITÀ DELLE MERCI IN VIAGGIO

## SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- ASPETTI OPERATIVI

Art. 2426 Codice Civile - Oic n. 13

In sede di chiusura dei bilanci di esercizio uno degli aspetti maggiormente critici è rappresentato dalle incertezze relative alla corretta registrazione delle cosiddette “merci in viaggio”. Ci si riferisce, con tale espressione, a quei materiali, beni e prodotti (in acquisto così come in vendita) che alla data di chiusura dell’esercizio si trovano lungo il tragitto tra il luogo di partenza, riferibile al venditore, ed il luogo di destinazione, riferibile all’acquirente.

Il problema della rilevazione di tali beni a magazzino non è di poco conto, in quanto da un corretto inquadramento contabile deriverà una conseguente rappresentazione in bilancio, sia per quanto riguarda l’aspetto patrimoniale sia per quanto concerne il risultato economico conseguito nell’esercizio.

## SCHEMA DI SINTESI

### PRINCIPIO CONTABILE OIC 13



Il Principio Contabile OIC 13, nell’attuale formulazione, è stato emanato nel mese di dicembre 2016 sotto l’impulso del D. Lgs. 139/2015 (attuativo della direttiva 2013/34/UE), con il quale il legislatore ha posto al centro dell’attenzione il principio generale della **sostanza economica** quale cardine per la rilevazione e la presentazione delle voci di bilancio.

### TRASFERIMENTO DEI RISCHI E BENEFICI



Se, in virtù di specifiche clausole contrattuali, non vi sia coincidenza tra la data in cui avviene il trasferimento dei rischi e dei benefici e la data in cui è trasferito il titolo di proprietà, prevale la data in cui è avvenuto il trasferimento dei rischi e dei benefici.

### BENI IN VIAGGIO



Le rimanenze di magazzino possono includere, a titolo esemplificativo ma non esaustivo, anche materiali, merci e prodotti acquistati, **non ancora pervenuti bensì in viaggio** quando, secondo le modalità dell’acquisto, **sono stati già trasferiti alla società i rischi e i benefici connessi al bene acquisito** (ad esempio: consegna presso stabilimento o magazzino del fornitore).

**A) Scritture contabili del venditore (ipotizzando si tratti di venditore italiano che cede ad acquirente estero)**

PC II 1	E A 1	10.12.18 <b>CREDITO V/CLIENTE BETA</b> a <b>MERCI C/VENDITE</b> Emissione fattura di vendita per merce in viaggio (reso sdoganato).	1.000,00
E A 1	PD 14	31.12.18 <b>MERCI C/VENDITE</b> a <b>CLIENTI PER RICAVI ANTICIPATI</b> Rilevazione ricavi sospesi per merce in viaggio ceduta con resa DDP.	1.000,00
PC I 4	E B 11	31.12.18 <b>MERCI</b> a <b>MERCI E/RIMANENZE FINALI</b> Rilevazione rimanenze finali merci valutate al costo, ipotizzando che in magazzino siano presenti solo le merci "in viaggio".	500,00
PD 14	E A 1	10.01.19 <b>CLIENTI PER RICAVI ANTICIPATI</b> a <b>MERCI C/VENDITE</b> Consegna della merce sdoganata e rilevazione dei ricavi di vendita.	1.000,00
		<b>Nota</b> Nella stessa data viene effettuato lo scarico del magazzino dei prodotti finiti.	
PC IV 1	PC II 1	31.01.19 <b>BANCA C/C ORDINARIO</b> a <b>CREDITO V/CLIENTE BETA</b> Incasso della fattura cliente Beta.	1.000,00

**B) Scritture contabili del compratore (ipotizzando si tratti di acquirente italiano che acquista da fornitore estero)**

E B 6	P D 7	<div style="text-align: right; margin-bottom: 0;">10.12.18</div> <hr/> <b>MERCI C/ACQUISTI</b>	a	<hr/> <b>DEBITO V/FORNITORE ALFA</b>	1.000,00
Ricevuta fattura acquisto per merce in viaggio (reso sdoganato).					
P C II 5-quater	E B 6	<div style="text-align: right; margin-bottom: 0;">31.12.18</div> <hr/> <b>FORNITORI PER COSTI ANTICIPATI</b>	a	<hr/> <b>MERCI C/ACQUISTI</b>	1.000,00
Rilevazione costi sospesi per merce in viaggio acquistata con resa DDP.					
E B 6	P C II 5-quater	<div style="text-align: right; margin-bottom: 0;">10.01.19</div> <hr/> <b>MERCI C/ACQUISTI</b>	a	<hr/> <b>FORNITORI PER COSTI ANTICIPATI</b>	1.000,00
Ricezione merce sdoganata e rilevazione del costo.					
P D 7	P C IV 1	<div style="text-align: right; margin-bottom: 0;">31.01.19</div> <hr/> <b>DEBITO V/FORNITORE ALFA</b>	a	<hr/> <b>BANCA C/C ORDINARIO</b>	1.000,00
Pagamento fattura fornitore Alfa.					

Nel caso di lavori in corso su ordinazione di durata ultrannuale si applica il criterio della percentuale di completamento se sono soddisfatte le condizioni previste  
 Se non sono soddisfatte tali condizioni, la valutazione dei lavori è effettuata secondo il criterio della commessa completata. OIC 23

## Lavori in corso su ordinazione

L'art. 2426, n. 11 prevede che i lavori in corso su ordinazione possono essere iscritti sulla base dei corrispettivi contrattuali maturati con ragionevole certezza. I criteri per la valutazione dei lavori in corso su ordinazione previsti dal Codice Civile sono:

- il criterio della commessa completata (ex art. 2426, n. 9), con lavori valutati al costo;
- il criterio della percentuale di completamento (ex art. 2426, n. 11), con lavori valutati sulla base del corrispettivo contrattuale maturato ancorché superiore al costo.

Il principio contabile OIC 23 prevede che per la contabilizzazione dei lavori in corso su ordinazione è necessario adottare un efficace sistema di previsione rendicontazione interna. La società esamina e, se necessario, rivede periodicamente le stime dei ricavi e dei costi di commessa. Tale sistema assume caratteristiche differenti a seconda del criterio di valutazione adottato e delle metodologie applicative seguite.

Sviluppo calcolo	Esercizio 1	Esercizio 2	Esercizio 3
<b>Prezzo del contratto (A)</b>	€ 1.000,00	€ 1.000,00	€ 1.000,00
Costi consuntivi accumulati in commessa (B)	€ 200,00	€ 504,00	€ 830,00
Costi stimati per il completamento	€ 600,00	€ 336,00	€ -
<b>Totale preventivo di costo (C)</b>	€ 800,00	€ 840,00	€ 830,00
<b>Utile lordo del contratto (A-C)</b>	€ 200,00	€ 160,00	€ 170,00
Percentuali di completamento = Costi consuntivi/Totale preventivo di costo (B/C)	25%	60%	100%
Utile lordo complessivo alla chiusura di ciascun esercizio	€ 50,00	€ 96,00	€ 170,00
Utile lordo maturato nell'esercizio	€ 50,00	€ 46,00	€ 74,00

Il criterio della **percentuale di completamento** può essere adottato quando sono soddisfatte le seguenti condizioni:

- 1) esiste un contratto vincolante per le parti che ne definisca chiaramente le obbligazioni e, in particolare, il diritto al corrispettivo per l'appaltatore;
- 2) il diritto al corrispettivo per la società che effettua i lavori matura con ragionevole certezza via via che i lavori sono eseguiti;
- 3) non sono presenti situazioni di incertezza relative a condizioni contrattuali o fattori esterni di tale entità da rendere dubbia la capacità dei contraenti a far fronte alle proprie obbligazioni (ad esempio, l'obbligo dell'appaltatore nel completare i lavori);
- 4) il risultato della commessa può essere attendibilmente misurato.

		<b>Stati avanzamento lavori liquidati a titolo provvisorio</b>				
			30.11.n			
SP C II 1	SP D 6 SP D 12	<b>CREDITI V/CLIENTI</b>	a	<b>DIVERSI</b>	244.000,00	
			a	<b>CLIENTI C/ANTICIPI</b>		200.000,00
			a	<b>IVA C/VENDITA</b>		44.000,00
		Rilevazione di fattura per stato avanzamento lavori liquidato in via provvisoria (€ 250.000 - acconto già fatturato per € 50.000).				
		L'acconto ricevuto dall'appaltatore e registrato nella voce D.6, "Acconti", del passivo dello stato patrimoniale, è imputato a ricavo solo nel momento in cui il committente accetta senza riserve, cioè definitivamente, la corrispondente parte di lavori eseguiti.				
			30.11.n			
SP C IV I	SP C II 1	<b>BANCA C/C ORDINARIO</b>	a	<b>CREDITI VERSO CLIENTI</b>	244.000,00	
		Incasso stato avanzamento lavori provvisorio.				
		<b>Valutazione delle rimanenze finali (contratti di durata superiore a 12 mesi con valutazione in base ai corrispettivi maturati)</b>				
			31.12.n			
SP C I 3	CE A 3	<b>OPERE E SERVIZI DI DURATA PLURIENNALE IN ESECUZIONE</b>	a	<b>LAVORI IN CORSO SU ORDINAZ. C/RIMANENZE FINALI</b>	300.000,00	
		Valutazione opere in corso di esecuzione in base ai corrispettivi pattuiti (percentuale di completamento pari ad 1/3 sul totale di € 900.000,00).				



## Rischi assunti dall'impresa

*Le informazioni relative ai conti d'ordine devono essere inserite nella nota integrativa. Al fine di rappresentare correttamente la situazione economico-patrimoniale e finanziaria dell'impresa, occorre evidenziare anche gli impegni che, a titolo diverso, comportano una potenziale esposizione per obbligazioni assunte verso terzi. Si propone di seguito un prospetto di raccolta dati per la gestione dei conti d'ordine relativi ai rischi assunti dall'impresa.*

Denominazione/Ragione Sociale **ALFA S.r.l.**

**BILANCIO AL 31.12.n**

### Conti d'ordine – Rischi assunti dall'impresa

Tipologie di soggetto	Tipologia rischio	Importo	Note
A imprese controllate	<input checked="" type="checkbox"/> Fideiussione <input type="checkbox"/> Avalli <input type="checkbox"/> Altre garanzie personali <input type="checkbox"/> Garanzie reali	€ 100.000,00	A favore di Gamma S.r.l. Mutuo: € 200.000,00 Scadenza: 31.12.2020
A imprese collegate	<input type="checkbox"/> Fideiussione <input type="checkbox"/> Avalli <input type="checkbox"/> Altre garanzie personali <input type="checkbox"/> Garanzie reali		
A imprese controllanti	<input type="checkbox"/> Fideiussione <input type="checkbox"/> Avalli <input type="checkbox"/> Altre garanzie personali <input type="checkbox"/> Garanzie reali		
A imprese controllate da controllanti	<input type="checkbox"/> Fideiussione <input type="checkbox"/> Avalli <input type="checkbox"/> Altre garanzie personali <input type="checkbox"/> Garanzie reali		
Ad altre imprese	<input type="checkbox"/> Fideiussione <input type="checkbox"/> Avalli <input type="checkbox"/> Altre garanzie personali <input checked="" type="checkbox"/> Garanzie reali	€ 50.000,00	Pegno su titoli a favore controllata Gamma S.r.l. per garanzia apertura credito c/c
<b>Totale</b>		<b>€ 150.000,00</b>	



## Ricordare: contributi e sovvenzioni pubbliche in nota integrativa

### Altri conti d'ordine

Le informazioni relative ai conti d'ordine devono essere inserite nella nota integrativa. Al termine dell'esercizio occorre rilevare la giacenza di beni eventualmente presenti nei locali dell'impresa ma di proprietà di terzi, ovvero di beni i cui effetti traslativi non si sono ancora verificati. Si propone un prospetto di raccolta dati per la corretta gestione degli altri conti d'ordine relativi all'impresa.

Denominazione/Ragione Sociale ALFA S.r.l.

BILANCIO AL 31.12.n

#### Conti d'ordine – Altri

Tipologie di soggetto	Classe di rischio	Importo	Note
Merci in conto lavorazione	<input checked="" type="checkbox"/> Beni di terzi presso l'impresa	€ 7.000,00	D.D.T. n. 202 del 20.12.n - Carlo Rossi
Beni presso l'impresa a titolo di deposito o comodato	<input checked="" type="checkbox"/> Beni di terzi presso l'impresa	€ 19.500,00	Tornio meccanico in comodato da Metalmeccanica Alfa s.a.s.
Beni presso l'impresa in pegno o cauzione	<input type="checkbox"/> Beni di terzi presso l'impresa		
Altro	<input type="checkbox"/> Beni di terzi presso l'impresa		
	<input type="checkbox"/> Impieghi accuti		



## Riconciliazione dati bilancio anno precedente

Il principio contabile OIC 29 disciplina il trattamento contabile e l'informativa da fornire nella nota integrativa degli eventi che riguardano:

- i cambiamenti di principi contabili;
- i cambiamenti di stime contabili;
- le correzioni di errori;
- i fatti rinvenuti dopo la chiusura dell'esercizio.

Si propone un prospetto di raccordo inerente la riclassificazione rispetto allo schema di bilancio adottato nell'anno precedente.

**Denominazione/Ragione Sociale** ALFA S.r.l.

**BILANCIO AL 31.12.n**

### Riclassificazione

Stato patrimoniale			
Descrizione conto	Da voce	A voce	Importo

Conto economico			
Descrizione conto	Da voce	A voce	Importo

Composizione oneri straordinari			
Descrizione conto	Voce contabilizzazione	Classificazione	Importo
Fatture da ricevere per fornitura di merce	Sopravvenienza passiva	B) 6) Merci	€ 1.000,00

7

3



## Rateazione delle plusvalenze patrimoniali

Le plusvalenze concorrono a formare il reddito per l'intero ammontare nell'esercizio in cui sono state realizzate ovvero, se i beni sono stati posseduti per un periodo non inferiore a 3 anni, a scelta del contribuente, in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi, ma non oltre il 4°.

Denominazione/Ragione Sociale ALFA S.r.l.

BILANCIO AL 31.12.n

Conto economico – A) 5) Altri ricavi e proventi

### Elenco delle plusvalenze realizzate

Bene ceduto	Data acquisto o assunzione in leasing	Data vendita	Plusvalenze	Plusvalenze rateizzabili
Impianto BETA	2.07.n-15	21.02.n	100.000,00	100.000,00
Autocarro	6.10.n-1	1.04.n	1.000,00	1.000,00

### Piano di tassazione delle plusvalenze e utilizzo fondo imposte future

Esercizio	Quota imponibile	Ires		Totale utilizzo	Residuo da utilizzare
		Aliquota	Utilizzo		
1	n	20.000,00	24,00%	4.800,00	19.200,00
2	n+1	20.000,00	24,00%	4.800,00	14.400,00
3	n+2	20.000,00	24,00%	4.800,00	9.600,00
4	n+3	20.000,00	24,00%	4.800,00	4.800,00
5	n+4	20.000,00	24,00%	4.800,00	-
<b>Totale</b>	<b>100.000,00</b>			<b>24.000,00</b>	

### Calcolo dell'accantonamento per imposte future

Totale accantonamento per fondo imposte future 19.200,00



## Verifica per le società di comodo

Sono considerate "di comodo" le società e gli enti che hanno conseguito ricavi e proventi inferiori a quelli che emergono applicando specifiche percentuali a determinati valori patrimoniali di pertinenza dell'impresa. L'adeguamento al reddito imponibile minimo può essere operato integrando il reddito imponibile dichiarato, anche mediante la riduzione delle perdite di periodi d'imposta precedenti. Ciò premesso, tutte le società devono compilare il prospetto del modello Redditi 2018 per effettuare il test di operatività.

Denominazione/Ragione Sociale		ALFA S.r.l.		BILANCIO AL 31.12.n		
Modalità di calcolo per società di capitale						
Tipologia di beni	Valori medi del triennio			Media	%	Ricavi presunti
	n	n-1	n-2			
Titoli e crediti	€ 20.500	€ 20.500	€ 20.500	€ 20.500	x 2% =	€ 410,00 +
Immobili ed altri beni	€ 860.000	€ 860.000	€ 850.000	€ 856.666,67	x 6% =	€ 51.400,00 +
Immobili A/10	€	€	€	€	x 5% =	€ +
Immobili abitativi	€	€	€	€	x 4% =	€ +
Altre immobilizzazioni	€ 176.340	€ 170.800	€ 155.650	€ 167.596,67	x 15% =	€ 25.139,50 +
Beni piccoli Comuni (meno di 1.000 abitanti)	€	€	€	€	x 1% =	€ +
<b>Ricavi presunti</b>						<b>€ 76.949,50 =</b>
Verifica della condizione di "società non operativa" - ricavi effettivi						
	Valori medi del triennio			Media		
	n	n-1	n-2			
Ricavi	€ 80.100	€ 63.500	€ 55.000	€ 66.200	+	
Incrementi di rimanenze	€ 1.300	€	€ 5.600	€ 2.300	+	
Proventi non straordinari	€ 55	€ 135	€ 450	€ 213	+	
<b>Ricavi effettivi</b>				<b>€ 68.713</b>	<b>=</b>	

Si è in presenza di società non operative se i ricavi effettivi sono inferiori ai ricavi presunti

Determinazione del reddito presunto			
Tipologia di beni	Valori ultimo esercizio	%	Presunzione di reddito
Titoli e crediti	€ 20.500,00	x 1,50% =	€ 307,50 +
Immobili ed altri beni	€ 860.000,00	x 4,75% =	€ 40.850,00 +
Immobili A/10	€	x 4,00% =	€ +
Immobili abitativi	€	x 3,00% =	€ +
Altre immobilizzazioni	€ 176.340,00	x 12,00% =	€ 21.160,80 +
Beni piccoli Comuni (meno di 1.000 abitanti)	€	x 0,90% =	€ +
<b>Reddito presunto</b>			<b>€ 62.318,30 =</b>

Prospetto valore produzione netta minima Irap	
Descrizione	Importo
Reddito minimo Ires	€ 62.318 +
Retribuzione dipendenti, compensi Co.Co.Pro, lavoro autonomo occasionale ed altre somme	€ 130.722 +
Interessi passivi	€ 6.680 +
Deduzioni e agevolazioni ai fini Irap	€ 38.060 -
<b>Valore produzione netta Irap</b>	
	<b>€ 161.660 =</b>



## Check list società in perdita e presunzione di non operatività

Si propone una scheda di raccolta dati per la verifica dei requisiti di operatività ai fini Ires in presenza di perdite fiscali sistematiche. Nel quinquennio precedente, il presupposto per l'applicazione di tale disciplina è costituito da 5 periodi d'imposta consecutivi in perdita fiscale ovvero, indifferentemente, 4 in perdita fiscale e 1 con reddito imponibile inferiore al reddito minimo.

### CASI DI APPLICAZIONE DELLA PRESUNZIONE DI NON OPERATIVITÀ PER EFFETTO DI PERDITE FISCALI

	Anno n-5	Anno n-4	Anno n-3	Anno n-2	Anno n-1	Anno n
<input type="checkbox"/>	Perdita	Perdita	Perdita	Perdita	Perdita	<b>Società non operativa</b>
<input checked="" type="checkbox"/>	Reddito imponib. inferiore al minimo	Perdita	Perdita	Perdita	Perdita	
<input type="checkbox"/>	Perdita	Reddito imponib. inferiore al minimo	Perdita	Perdita	Perdita	
<input type="checkbox"/>	Perdita	Perdita	Reddito imponib. inferiore al minimo	Perdita	Perdita	
<input type="checkbox"/>	Perdita	Perdita	Perdita	Reddito imponib. inferiore al minimo	Perdita	
<input type="checkbox"/>	Perdita	Perdita	Perdita	Perdita	Reddito imponib. inferiore al minimo	
<input type="checkbox"/>	Perdita	Perdita	Perdita	Reddito imponib. inferiore al minimo	Reddito imponib. inferiore al minimo	<b>Società operativa</b>
<input type="checkbox"/>	Reddito imponib. inferiore al minimo	Perdita	Reddito imponib. inferiore al minimo	Perdita	Perdita	

#### Nuove ipotesi di disapplicazione

- A seguito dell'ampliamento del periodo di monitoraggio, la società che in base alla previgente normativa sarebbe risultata "di comodo" nell'anno n, potrebbe ora "sfuggire" alla relativa disciplina. Infatti, avendo ora rilevanza il quinquennio precedente, diventa significativa la presenza di una delle cause di disapplicazione nell'anno n-5 e/o nell'anno n-4, consentendo così, per l'anno n, di non considerare la società "in perdita sistematica".
- Inoltre, la disapplicazione per l'anno n è possibile se nell'anno n-5 e/o nell'anno n-4 risulta un reddito superiore al minimo o un reddito anche inferiore al minimo se nel quinquennio già vi è un altro periodo con un reddito, anche inferiore al minimo.

7  
7

## Prospetto delle voci di patrimonio netto

L'art. 2427, n. 4 del Codice Civile prevede che la nota integrativa debba indicare "le variazioni intervenute nella consistenza delle altre voci dell'attivo e del passivo; in particolare, per le voci del patrimonio netto, per i fondi e per il trattamento di fine rapporto, la formazione e le utilizzazioni", mentre il successivo n. 7-bis stabilisce che "le voci di patrimonio netto devono essere analiticamente indicate, con specificazione in appositi prospetti della loro origine, possibilità di utilizzazione e distribuibilità, nonché della loro avvenuta utilizzazione nei precedenti esercizi". Si ricorda l'importanza della compilazione della colonna "Quota distribuibile" al fine del calcolo, per l'anno d'imposta 2019, dell'eventuale quota di tassazione agevolata degli utili reinvestiti (art. 1, cc. 28-34 L. 145/2018).

**Esempio**

**Prospetto di composizione del patrimonio netto**

**DATI**

- Capitale sociale (I): € 10.000,00
- Riserva facoltativa (VI): € 2.000,00
- Riserva legale (IV): € 2.000,00
- Utili portati a nuovo (VIII): € 700,00

**BILANCIO AL 31.12.n**

Ditta	ALFA S.r.l.		BILANCIO AL 31.12.n			
	Natura/descrizione	Importo	Possibilità di utilizzazione <sup>1</sup>	Quota distribuibile	Riepilogo delle utilizzazioni effettuate nei 3 precedenti esercizi <sup>2</sup>	
					Per copertura perdite	Per altre ragioni
<b>Capitale sociale</b>		10.000				
<b>Riserve di capitale:</b>						
Riserva da soprapprezzo azioni						
---						
---						
---						
<b>Riserve di utili:</b>						
Riserva legale		2.000	B			
Riserva da utili netti su cambi da valutazione						
Riserve rivalutazione						
Riserva facoltativa		2.000	A, B, C	1.500 <sup>3</sup>		
---						
---						
Utili portati a nuovo		700	A, B, C	700		
<b>TOTALE</b>		4.700				
<b>Quota distribuibile</b>				2.200		
<b>Totale riserve non distribuibili</b>				2.500		

7  
8



## Controllo versamento acconti

Si propone un prospetto di raccolta dati utile per il controllo dei versamenti degli acconti di imposta.  
Il D.L. 124/2019 ha previsto che, a decorrere dal 27.10.2019 (e dunque, a regime) per i soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli ISA e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, per ciascun indice, dal relativo decreto di approvazione, nonché per i soggetti che partecipano a società, associazioni e imprese aventi i medesimi requisiti, i versamenti di acconto dell'Irpef, dell'Ires e dell'Irap sono effettuati in 2 rate ciascuna nella misura del 50%.

Ditta		ALFA S.r.l.				BILANCIO AL 31.12.n	
Ires	<input checked="" type="checkbox"/> Storico (A)			€			
	<input type="checkbox"/> Previsionale (B)			€			
Rate	Versato	Ravvedimento	Imposta	Maggiorazione	Interessi dilazione		
30.09.n	4.025,50	<input type="checkbox"/>	4.000,00	/	/		
5.12.n	6.000,00	<input checked="" type="checkbox"/>	6.000,00	/	/		
		<input type="checkbox"/>					
		<input type="checkbox"/>					

I debiti tributari sono iscritti al netto di acconti, di ritenute d'acconto subite e crediti d'imposta, se compensabili, tranne nel caso in cui ne sia richiesto il rimborso. In questo caso, essi sono rilevati alla voce CII4-bis "crediti tributari" dell'attivo di stato patrimoniale. **OIC 25**



## Check list ritenute d'acconto subite

Si propone un prospetto di raccordo per verificare la correttezza dell'assoggettamento a ritenute e del relativo scomputo in dichiarazione dei redditi.

Ditta:

BILANCIO AL 31.12.n

### Check list ritenute d'acconto subite

#### Provvigioni

Importo da bilancio	Somme non soggette	Imponibile (50%)	Ritenuta d'acconto	%	Check certificazione
€ 100,00	€ 50,00	€ 50,00	€ 11,50	23	OK
€	€	€	€		
Importo da bilancio	Somme non soggette	Imponibile (20%)	Ritenuta d'acconto	%	Check certificazione
€ 100,00	€ 80,00	€ 20,00	€ 4,60	23	OK

#### Interessi attivi bancari

Importo da bilancio	Somme non soggette	Imponibile	Ritenuta d'acconto	%	Check certificazione
€ 100,00	€ 0,00	€ 100,00	€ 20,00	26	OK

#### Interessi attivi finanziamenti fruttiferi

Importo da bilancio	Somme non soggette	Imponibile	Ritenuta d'acconto	%	Check certificazione
€ 100,00	€ 0,00	€ 100,00	€ 20,00	26	NO

#### Prestazioni a condomini

Importo da bilancio	Somme non soggette	Imponibile	Ritenuta d'acconto	%	Check certificazione
€ 100,00	€ 0,00	€ 100,00	€ 4,00	4	OK

#### Contributi (GSE, C.C.I.A.A., ente pubblico)

Importo da bilancio	Somme non soggette	Imponibile	Ritenuta d'acconto	%	Check certificazione
€ 100,00	€ 0,00	€ 100,00	€ 4,00	4	OK
€	€	€	€		
€	€	€	€		

#### Bonifici interventi recupero patrimonio edilizio o risparmio energetico

# Controllo con dichiarazioni fiscali (es: credito iva)



## Crediti verso l'Erario

Si propone un prospetto di raccolta dati per la corretta gestione dei crediti tributari, così come previsto dall'art. 2427, c. 1, p. 6 Codice Civile, che richiede l'indicazione in nota integrativa dei crediti di durata residua superiore a 5 anni.

Denominazione/Ragione sociale:  BILANCIO AL 31.12.n

Stato patrimoniale – C) II) 4-bis) Crediti tributari – Crediti verso l'Erario

Descrizione	Importi esigibili		
	Entro l'esercizio successivo	Oltre l'esercizio successivo entro il 5°	Oltre il 5° esercizio successivo
IVA c/Erario	€ 3.500,00		
IVA c/rimborso			
Acconto Irpef			
Acconto Ires			
Acconto Irap			
Irpef c/rimborso			
Ires c/rimborso		€ 10.200,00	
Irap c/rimborso			
Credito Irpef per detrazione successiva dichiarazione			
Credito Ires per detrazione successiva dichiarazione	€ 3.000,00		
Credito Irap per detrazione successiva dichiarazione			
Credito ritenute contributi (GSE, C.C.I.A.A., ente pubblico)			
Credito ritenute su bonifici interventi recupero patrimonio edilizio/risparmio energetico			
Credito per ritenuta d'acconto su interessi attivi			
Credito per ritenuta d'acconto su provvigioni attive			
Credito v/Erario per anticipo T.F.R.			



## Finanziamento soci

Nella nota integrativa al bilancio devono essere indicati, fra l'altro, i finanziamenti effettuati dai soci alla società, ripartiti per scadenze e con la separata indicazione di quelli con la clausola di postergazione rispetto agli altri creditori. La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 2735/2011, ha stabilito che il finanziamento erogato dall'impresa in qualità di socio di un'altra azienda, in assenza di prova contraria, si presume conferito a titolo di mutuo. Per escludere che la somma erogata dal socio sia automaticamente ricollegabile a un rapporto di mutuo, è necessario che il diverso titolo risulti dai bilanci della società beneficiaria.

Denominazione/Ragione Sociale ALFA S.r.l.

BILANCIO AL 31.12.n

### Stato patrimoniale - D) 3) Debiti verso soci per finanziamenti

Socio finanziatore	Finanziamento			Conto da addebit.	Importi			Scadenza	Clausola di postergazione
	Fruttifero	Verifica contabiliz. interessi			Entro esercizio succ.	Oltre esercizio entro 5° es.	Oltre 5° esercizio succ.		
Rossi Mario	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/> Sì	<input type="checkbox"/> No	Socio Rossi c/fin.		20.000		31.12.n+2	No
Verdi Gianni	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/> Sì	<input type="checkbox"/> No	Socio Verdi c/fin.		20.000		31.12.n+2	No
	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> Sì	<input type="checkbox"/> No						
	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> Sì	<input type="checkbox"/> No						
	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> Sì	<input type="checkbox"/> No						
	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> Sì	<input type="checkbox"/> No						
	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> Sì	<input type="checkbox"/> No						
	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> Sì	<input type="checkbox"/> No						
Totali						40.000			



## Partecipazioni in società controllate e collegate

*Ai fini della corretta indicazione, nello stato patrimoniale, delle voci relative alle partecipazioni in società controllate e collegate, è necessario compilare la scheda di seguito illustrata.*

Denominazione/Ragione Sociale ALFA S.r.l.

BILANCIO AL 31.12.n

Art. 2427, c. 1, n. 5 Codice Civile

Nota integrativa: elenco delle partecipazioni in imprese controllate e collegate

Denominaz. partecipazioni in imprese controllate	I/A <sup>1</sup>	Sede legale	Capitale sociale	Patrimonio netto	Risultato ultimo esercizio	Quota posseduta	Valore attribuito alla chiusura dell'esercizio	Modalità di valutazione <sup>2</sup>
Alfa ES	I	Barcellona	15.000	121.500	1.300	98 %	16.900	
						%		

## Calcolo dell'imponibile fiscale

Si propone un prospetto di raccolta delle principali riprese in aumento e diminuzione per la determinazione dell'imponibile ai fini Ires.

Denominazione/Ragione Sociale		ALFA S.r.l.		BILANCIO AL 31.12.n	
Base di calcolo	Risultato civilistico (A)		Utile/Perdita	€ 100.000,00	
<b>Variazioni di bilancio in aumento del reddito</b>					
	<b>Descrizione</b>			<b>Importo</b>	
	Spese gestione autovetture non deducibili (80% o 30% se fringe benefit dipendenti)			€ 5.000,00	
	Sopravvenienze passive non deducibili			€ 500,00	
	Spese telefoniche e costi accessori non deducibili (20%)			€	
	Quota canoni leasing e/o noleggio autovetture non deducib. (80% o 30% se fringe benefit dipendenti)			€ 4.000,00	
	Ammortamenti non deducibili			€	
	Spese di rappresentanza indeducibili			€ 1.000,00	
	Quota plusvalenze imponibili nell'esercizio (1/5)			€	
	Spese varie non deducibili			€	
	Imposte e tasse e acconto a fondi imposte non deducibili			€ 20.500,00	
	Interessi passivi non deducibili per eccedenza 30% ROL			€	
	Altri interessi passivi non deducibili			€	
	Reddito terreni e fabbricati non strumentali			€	
	Costi sostenuti su terreni e fabbricati non strumentali			€	
	Quote spese di manutenzione eccedenti limite deducibile			€	
	Quota canoni leasing terreni non deducibili			€	
	Differenze passive su cambi da valutazione			€	
	Compensi agli amministratori non pagati nell'esercizio			€	
	IMU pagato nell'esercizio (100%)			€	
	Contributi associativi non pagati			€ 1.000,00	
	Ricavi non annotati e adeguamento a studi di settore e parametri			€	
	Svalutazione crediti e accantonamenti rischi su crediti non deducibili			€	
	Erogazioni a Onlus			€	
	Altre variazioni in aumento			€ 2.000,00	
	<b>Totale variazioni in aumento (B)</b>			<b>€ 34.000,00</b>	

Variazioni di bilancio in diminuzione del reddito				
Descrizione				Importo
Deduzione quote TFR destinate a forma pensionistiche				€
Utilizzo fondo su crediti indeducibili per realizzazione perdite su crediti				€
Totale plusvalenze dell'esercizio da rateizzare				€
Proventi soggetti ritenuta a titolo imposta o esenti				€ 3.500,00
Sopravvenienze e insussistenze non imponibili				€
Quota IMU deducibile (50%) su immobili strumentali				€
Quota spese di manutenzione anni ...../...../...../...../..... (1/5)				€ 500,00
Proventi su immobili non strumentali				€
Utilizzo fondo imposte e imposte anticipate non imponibili fiscalmente				€
Dividendi percepiti (95%)				€
Differenze attive su cambi da valutazione				€
Quota deducibile Irap pagata nell'esercizio				€ 19.031,00
Compensi agli amministratori di competenza di precedenti esercizi e pagati nell'esercizio corrente				€
Maggiore ammortamento (superammortamento e iperammortamento)				€
Contributi associativi di competenza d'esercizi precedenti ma pagati nell'esercizio corrente				€
Erogazioni a Onlus quota deducibile				€
Altre variazioni in diminuzione				€
<b>Totale variazioni in diminuzione (C)</b>				<b>€ 23.031,00</b>
<b>[D] IMPONIBILE FISCALE (A+B-C)</b>				<b>€ 110.969,00</b>
<b>Utilizzo fiscale perdite</b>	<b>Importo</b>	<b>Utilizzo</b>	<b>Residuo a riporto</b>	<b>Perdite (E)</b>
1° anno preced. lim.	€ 120.000,00	€ 88.775,00	€ 31.225,00	€ 88.775,00
2° anno preced. lim.				
3° anno preced. lim.				
4° anno preced. lim.				
5° anno preced. lim.				
Illimitato				
<b>Imponibile fiscale Ires (D-E)</b>				<b>€ 22.194,00</b>

	Fiscalità delle perdite	Perdite maturate nel 2006 e 2007	Perdite maturate fino al 2017	Perdite maturate dal 2018
IMPRESE IN CONTABILITÀ ORDINARIA	Utilizzo e/o Compensazione	Le perdite possono essere compensate con redditi della stessa categoria, anche di tipo partecipativo.		
	Riporto delle perdite	<ul style="list-style-type: none"> <li>Le perdite non compensate possono essere computate in diminuzione dei relativi redditi nei periodi successivi, nel <b>limite temporale di 5 anni</b> (compensazione integrale dell'importo).</li> <li>Le perdite, se maturate nei <b>primi 3 anni di inizio dell'attività</b>, possono essere riportate a nuovo <b>"illimitatamente"</b>, quindi senza alcun limite temporale.</li> </ul>		<ul style="list-style-type: none"> <li>Le perdite non compensate possono essere computate in diminuzione dei relativi redditi <b>senza limiti temporali, nel limite dell'80%</b> del reddito di ciascuno dei periodi successivi.</li> <li>Le perdite, se maturate nei <b>primi 3 anni di inizio dell'attività</b>, possono essere riportate a nuovo <b>"illimitatamente"</b>, ossia senza alcun limite temporale.</li> </ul>



## Determinazione della base imponibile Irap

*Si propone un prospetto di raccolta delle principali riprese in aumento e diminuzione per la determinazione dell'imponibile ai fini Irap. Al fine di promuovere forme di occupazione stabile, è stata disposta la deduzione integrale, agli effetti Irap, del costo complessivo sostenuto per lavoro dipendente, a tempo indeterminato, eccedente l'ammontare delle deduzioni - analitiche o forfetarie - riferibili al costo medesimo e già ammesse in deduzione. In sostanza, se la sommatoria delle deduzioni è inferiore al costo del lavoro, spetta un'ulteriore deduzione fino a concorrenza dell'intero importo dell'onere sostenuto.*

Denominazione/Ragione Sociale	ALFA S.r.l.	BILANCIO AL 31.12.n	
<b>Componenti positivi</b>		<b>Valori contabili</b>	
Ricavi delle vendite e delle prestazioni	€	1.670.281,00	
Variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione	€		
Variazione dei lavori in corso su ordinazione	€		
Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni	€		
Altri ricavi e proventi	€	5.693,00	
<b>Totale componenti positivi (A)</b>	<b>€</b>	<b>1.675.974,00</b>	
<b>Componenti negativi</b>		<b>Valori contabili</b>	
Costi di materie prime, sussidiarie, di consumo, ecc.	€	966.182,00	
Costi per servizi	€	367.243,00	
Costi per il godimento di beni di terzi	€	9.536,00	
Ammortamento immobilizzazioni materiali	€	57.178,00	
Ammortamento immobilizzazioni immateriali	€	4.582,00	
Variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, ecc.	€	8.348,00	
Oneri diversi di gestione	€	20.926,00	
<b>Totale componenti negativi (B)</b>	<b>€</b>	<b>1.433.995,00</b>	
<b>Variazioni in aumento Irap</b>		<b>Importo</b>	
Compensi e utili di cui all'art. 11, c. 1, lett. b) D. Lgs. n. 446/1997	€	<b>121.289,42</b>	
Quota interessi su canoni leasing	€	924,27	
Svalutazioni e perdite su crediti	€		
Imposta municipale propria	€		
Plusvalenze da cessione di immobili non strumentali	€		
Ammortamento in deducibile del costo di marchi e avviamento	€		
Interessi passivi deducibili	€		
Variazioni applicazioni IAS/IFRS	€		
Altre variazioni in aumento	€		
<b>Totale variazioni in aumento (C)</b>	<b>€</b>	<b>122.213,69</b>	

Variazioni in diminuzione Irap			Importo	
Utilizzo fondo rischi e oneri deducibili			€	
Minusvalenze da cessione di immobili non strumentali			€	
Ammortamento del costo di marchi e avviamento			€	
Variazioni applicazioni IAS/IFRS			€	
Quote compon. negativi preced. periodi imposta		€		
Altre variazioni in diminuzione		€		
<b>Totale variazioni in diminuzione (D)</b>			€	-
Liquidazione dell'imposta				
+ Valore della produzione lorda (A-B+C-D)		€	364.192,69	
- Deduzioni art. 11, c. 1, lett. a) dipendenti		€	64.835,24	
- Ulteriore deduzione		€	-	
- Deduzione incremento base occupazionale		€	-	
- Altre deduzioni per lavoro dipendente		€	-	
- Altre deduzioni Irap		€	-	
<b>Imponibile Irap (società di comodo)</b>		€	<b>299.357,45</b>	
			<b>Aliquota</b>	<b>Totale Irap</b>
			3,900%	€ 11.675,00
			<b>Imponibile acconti Irap</b>	€ 11.675,00
			1° acconto Irap 30.06.n+1	€ 4.670,00
			2° acconto Irap 30.11.n+1	€ 7.005,00

## CRITERIO DEL COSTO AMMORTIZZATO

<p><b>- Crediti</b> <b>- Debiti</b> Art. 2426 N.8 Codice Civile</p>	<p>i crediti e i debiti <b>sono rilevati in bilancio secondo il criterio del costo ammortizzato</b>, tenendo conto del fattore temporale e, per quanto riguarda i crediti, del valore di presumibile realizzo.</p>
<p><b>Titoli immobilizzati</b> Art. 2426 n.1</p>	<p>Le immobilizzazioni rappresentate da titoli sono rilevate in bilancio con il criterio del costo ammortizzato, ove applicabile.</p>
<p>ESCLUSIONI</p>	<p><b>Nel bilancio in forma abbreviata</b> redatto ai sensi dell'art. 2435-<i>bis</i> del codice civile e nel bilancio delle micro-imprese redatto ai sensi dell'art. 2435-<i>ter</i> del codice civile, i crediti possono essere valutati al valore di presumibile realizzo (e i debiti al valore nominale) <b>senza applicare il criterio di valutazione del costo ammortizzato e l'attualizzazione</b></p>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Il criterio del costo ammortizzato può non essere applicato ai <u>crediti</u> (e ai debiti) se gli <b>effetti sono irrilevanti</b>, ai sensi dell'art. 2423, c. 4 C.C., rispetto al valore di presumibile realizzo. Si può presumere che gli effetti siano irrilevanti se i <b>crediti (e debiti) sono a breve termine</b> (ossia con scadenza inferiore ai 12 mesi) o se i costi di transazione, le commissioni e ogni altra differenza tra valore iniziale e valore a scadenza sono di <b>scarso rilievo</b> (OIC 15 e OIC 19)</li> </ul>

<p><b>RILEVAZIONE INIZIALE</b></p>	<p>⇒ I debiti sono rilevati in bilancio secondo il criterio del <b>costo ammortizzato</b>, tenendo conto del fattore temporale.</p>	<p>⇒ Il criterio del costo ammortizzato può non essere applicato ai debiti se gli effetti sono irrilevanti (generalmente se i debiti sono a breve termine, ossia con scadenza inferiore ai 12 mesi).</p>
	<p>⇒ Nel bilancio in forma abbreviata (art. 2435-bis C.C.) e nel bilancio delle microimprese (art. 2435-ter C.C.), i debiti possono essere valutati al <b>valore nominale</b> senza applicare il criterio di valutazione del costo ammortizzato e l'attualizzazione.</p>	
<p><b>COSTI DI TRANSAZIONE</b></p>	<p>⇒ I costi di transazione iniziali sostenuti per ottenere finanziamenti, quali, ad esempio, le spese di istruttoria, l'imposta sostitutiva su finanziamenti a medio termine, gli oneri di perizia dell'immobile, le commissioni dovute a intermediari finanziari ed eventuali altri costi di transazione iniziali sono rilevati tra i <b>risconti attivi</b>, nella <b>classe D dell'attivo dello stato patrimoniale</b> e addebitati al conto economico lungo la durata del prestito a quote costanti.</p>	
	<p>⇒</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Nel caso di utilizzo del <b>criterio del costo ammortizzato, in assenza di attualizzazione</b>, i costi di transazione, quali le spese di istruttoria, gli oneri di perizia del valore dell'immobile e altri costi accessori per l'ottenimento di finanziamenti e mutui ipotecari, le eventuali commissioni attive e passive iniziali, le spese di emissione (es.: spese legali e commissioni iniziali) e ogni altra differenza tra valore iniziale e valore nominale a scadenza sono inclusi nel calcolo del costo ammortizzato utilizzando il criterio dell'interesse effettivo, che implica che essi siano ammortizzati lungo la durata attesa del debito.</li> <li>• In presenza di attualizzazione il tasso di interesse desumibile dalle condizioni contrattuali (da confrontare con il tasso di mercato) include le <b>commissioni contrattuali</b> tra le parti dell'operazione e ogni altra differenza tra valore iniziale e valore a scadenza e non comprende i costi di transazione.</li> </ul>	

## SENZA APPLICAZIONE DEL COSTO AMMORTIZZATO

### Esempio n. 1

### Erogazione del mutuo

P C IV 1 E C 17	P D 4	Accredito del controvalore al netto degli oneri accessori		100.000,00
		1.04.n		
		DIVERSI	a MUTUI PASSIVI	
		BANCA C/C		
				97.000,00
				3.000,00
		Erogazione mutuo con durata 10 anni.		

#### Nota



Si segnalano, peraltro, la sentenza della Cassazione, sez. trib., 14.11.2002, n. 15981, nonché la sentenza 6.10.2017, n. 23338, in base alle quali, richiamando una precedente sentenza della stessa Corte (2.05.2001, n. 6172), «il costo per la stipulazione di un mutuo a restituzione dilazionata in più anni deve essere detratto integralmente nell'esercizio in cui si ottiene la somma mutuata, essendo spesa di competenza di detto esercizio e non di quelli successivi, nei quali ricadono non i vantaggi del prestito, ma le scadenze delle obbligazioni restitutorie».

### Esempio n. 4

### Ripartizione oneri accessori

P D	E C 17	Accredito graduale con risconti attivi		2.775,00
		31.12		
		RISCONTI ATTIVI	a SPESE BANCARIE	
		Risconti attivi per oneri accessori su mutui.		



## Applicazione del criterio del costo ammortizzato

All'art. 2426 C.C., per quanto riguarda la valutazione dei titoli, dei crediti e dei debiti, è stato introdotto il criterio del costo ammortizzato. Secondo tale criterio occorre tenere conto:

- dell'effetto temporale per cui crediti o debiti con scadenze che vanno oltre i 12 mesi e non fanno maturare interessi devono essere attualizzati secondo un appropriato tasso;
- degli eventuali costi di transazione (spese di istruttoria; costi per perizie; spese di emissione; aggi o disaggi) che devono essere decurtati dal valore del credito, debito o titolo e reintrodotti sotto forma di oneri/proventi finanziari calcolati sulla base del tasso effettivo e non del tasso nominale.

### DATI ESEMPIO

- Una società ha ottenuto, in data 2.01.n, un finanziamento di € 5.000.000,00 con integrale rimborso alla scadenza, prevista dopo 5 anni.
- Interessi 2% annui da corrispondersi al 31.12 di ciascun anno.
- I costi di transazione (spese di istruttoria, commissioni passive, ecc.) sono quantificati in € 100.000,00 e giudicati rilevanti dagli amministratori, rispetto al debito totale.

### TASSO DI INTERESSE EFFETTIVO

- Per determinare il tasso di interesse effettivo, la società quantifica il valore iniziale del debito in € 4.900.000,00 (ossia, € 5.000.000,00 - € 100.000,00), che è confrontato con i flussi finanziari futuri (riepilogati nella tavola dei "flussi finanziari").
- Il tasso di interesse effettivo calcolato è pari al 2,428%, ossia più alto del 2% nominale, in quanto l'onerosità del debito deve tenere conto anche dei costi iniziali di transazione.
- La società dovrà rettificare, al termine di ciascun esercizio, il debito per un ammontare pari alla differenza tra gli interessi effettivi (ossia determinati in base del tasso di interesse effettivo applicato al valore rilevato inizialmente) e il flusso di interessi pagati (determinato sulla base del tasso di interesse nominale applicato al debito nominale), come esposto nella tavola delle rettifiche.

Flussi finanziari		
Data	Flussi di cassa	Importo
2.01.n	Valore iniziale	4.900.000,00
31.12.n	Interessi (2%)	- 100.000,00
31.12.n+1	Interessi (2%)	- 100.000,00
31.12.n+2	Interessi (2%)	- 100.000,00
31.12.n+3	Interessi (2%)	- 100.000,00
31.12.n+4	Interessi (2%) + Rimborso	- 5.100.000,00

### Rettifiche al termine di ciascun esercizio (arrotondate)

Anno	Valore debito a inizio anno	Interessi al tasso effettivo	Flussi di interessi nominali	Incremento valore del debito	Valore debito a fine anno	Flusso per rimborso
n	4.900.000	118.988	- 100.000	18.988	4.918.988	0
n+1	4.918.988	119.449	- 100.000	19.449	4.938.437	0
n+2	4.938.437	119.921	- 100.000	19.921	4.958.359	0
n+3	4.958.359	120.405	- 100.000	20.405	4.978.764	0
n+4	4.978.764	121.236	- 100.000	21.236	5.000.000	- 5.000.000

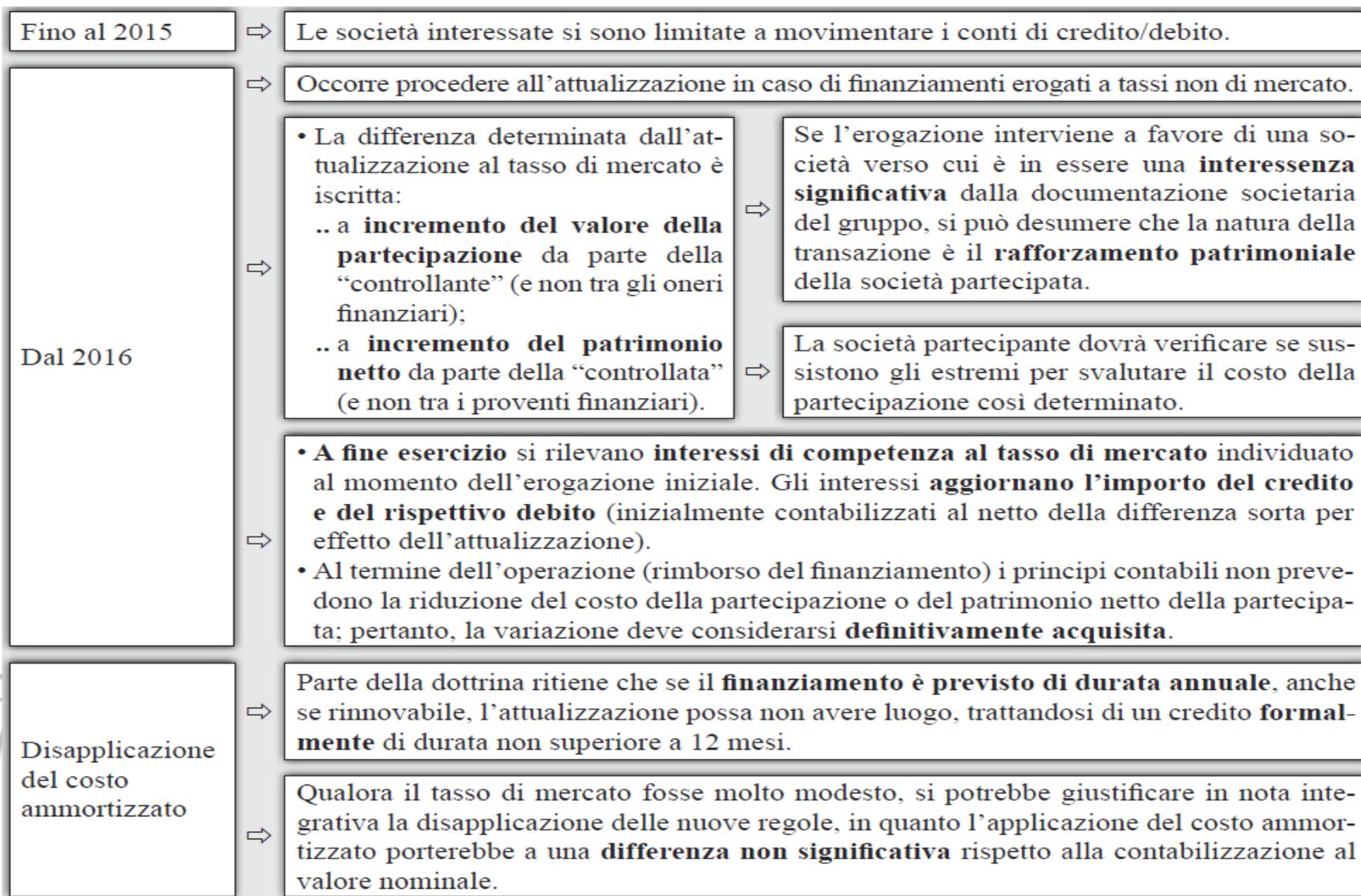
Scritture contabili – Rilevazione del finanziamento al costo ammortizzato

		<b>• Rilevazione iniziale del finanziamento</b>		
			2.01.n	
P C IV 1	P D 5	Banca c/c <i>Ottenimento del finanziamento.</i>	a	Debiti per finanziamenti 5.000.000,00
			2.01.n	
P D 5	P D 4	Debiti per finanziamenti <i>Addebito dei costi di transazione.<sup>1</sup></i>	a	Banca c/c 100.000,00
		<b>• Scritture di fine esercizio</b>		
			31.12.n	
E C 17	P D 4	Interessi passivi su finanziamento <i>Rilevazione degli interessi corrisposti alla banca.</i>		Banca c/c 100.000,00
			31.12.n	
E C 17	P D 5	Interessi passivi su finanziamento <i>Adeguamento del valore del debito.</i>	a	Debiti per finanziamenti 18.988,00
		<b>• Rimborso del finanziamento</b>		
			31.12.n+4	
P D 5	P D 4	Debiti per finanziamenti <i>Restituzione del finanziamento.</i>	a	Banca c/c 5.000.000,00

Nota<sup>1</sup>

Per semplicità espositiva, si è proceduto a presentare un'unica rilevazione contabile; se i costi di transazione sono originati da soggetti diversi (es.: spese di istruttoria e commissioni passive applicate dalla banca e spese legali addebitate dall'advisor) le registrazioni contabili saranno più di una.

9  
3



# FINANZIAMENTI INFRAGRUPPO AL COSTO AMMORTIZZATO

## Esempio

Applicazione del criterio del costo ammortizzato in presenza di attualizzazione ai finanziamenti a società controllata

<b>Dati esempio</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>In data 1.01.2017 la società Alfa Spa concede, alla controllata Beta Srl, un finanziamento infruttifero di € 1.000.000 da rimborsarsi in unica soluzione dopo 3 anni, ovvero al 31.12.2019.</li> <li>Non vi sono costi di transazione (come generalmente accade per i finanziamenti intercompany).</li> <li>Si assume che il tasso di interesse di mercato per questa tipologia di finanziamenti sia pari al 5%.</li> </ul>
<b>Attualizzazione</b>	Applicando il principio dell'attualizzazione l'operazione deve essere contabilizzata scorporando la componente finanziaria di € 136.162,40, calcolata al tasso di interesse effettivo del 5%:

Anno	Valore iniziale credito	Interessi al 5%	Valore finale credito
2017	€ 863.837,60	€ 43.191,88	€ 907.029,48
2018	€ 907.029,48	€ 45.351,47	€ 952.380,95
2019	€ 952.380,95	€ 47.619,05	€ 1.000.000,00
<b>Totale</b>		<b>€ 136.162,40</b>	

### Scritture n. 1 - Società che eroga il finanziamento (Alfa)

P C II 2)	P C IV 1	1.01.17 CREDITI V/CONTROLLATE a BANCA C/C Rilevazione credito per concessione finanziamento.	1.000.000,00
P B III 10)	P C II 2)	1.01.17 PARTECIPAZIONI IN CONTROLLATE a CREDITI V/CONTROLLATE Rilevazione del differenziale finanziario negativo.	136.162,40
P C II 2)	E C 16 d)	31.12.17 CREDITI V/CONTROLLATE a INTERESSI ATTIVI SU FINANZ. V/CONTROLLATE Rilevazione proventi finanziari su finanziamenti a fine esercizio anno 2017.	43.191,88
P C II 2)	E C 16 d)	31.12.18 CREDITI V/CONTROLLATE a INTERESSI ATTIVI SU FINANZ. V/CONTROLLATE Rilevazione proventi finanziari su finanziamenti a fine esercizio anno 2018.	45.351,47
P C II 2)	E C 16 d)	31.12.19 CREDITI V/CONTROLLATE a INTERESSI ATTIVI SU FINANZ. V/CONTROLLATE Rilevazione proventi finanziari su finanziamenti a fine esercizio anno 2019.	47.619,05
P C IV 1	P C II 2)	31.12.19 BANCA C/C a CREDITI V/CONTROLLATE Rimborso del finanziamento.	1.000.000

# FINANZIAMENTI INFRAGRUPPO AL COSTO AMMORTIZZATO

## Scritture n. 2 - Società che riceve il finanziamento (Beta)

P C IV 1	P D 11	BANCA C/C Ottenimento del finanziamento.	1.01.17 a	DEBITI V/CONTROLLANTE	1.000.000,00
P D 11	P A VI	DEBITI V/CONTROLLANTE Rilevazione del differenziale finanziario positivo.	1.01.17 a	RISERVA INDISPONIBILE ATTUALIZZAZ. FINANZ. CONSORELLE	136.162,40
E C 17	P D 11	INTERESSI PASSIVI SU FINANZ. VS/IMPRESA CONTROLLANTE Rilevazione degli interessi sul finanziamento anno 2017.	31.12.17 a	DEBITI V/CONTROLLANTE	43.191,88
E C 17	P D 11	INTERESSI PASSIVI SU FINANZ. VS/IMPRESA CONTROLLANTE Rilevazione degli interessi sul finanziamento anno 2018.	31.12.18 a	DEBITI V/CONTROLLANTE	45.351,47
E C 17	P D 11	INTERESSI PASSIVI SU FINANZ. VS/IMPRESA CONTROLLANTE Rilevazione degli interessi sul finanziamento anno 2019.	31.12.19 a	DEBITI V/CONTROLLANTE	47.619,05
P D 11	P C IV 1	DEBITI V/CONTROLLANTE Restituzione del finanziamento.	31.12.19 a	BANCA C/C	1.000.000

## Esempio n. 1

**Crediti commerciali con scadenza superiore a 12 mesi valutati secondo il criterio del costo ammortizzato e soggetti ad attualizzazione**

### Dati caso 1A

#### Vendita di merci con dilazione di pagamento superiore a 12 mesi senza la previsione di interessi espliciti

- Il 1.01. “anno x” la società vende una partita di merci all’ingrosso per € 1.000. Non vi sono costi di transazione. Generalmente le condizioni di vendita praticate dalla società, in linea con la prassi di settore, prevedono l’incasso dei crediti verso clienti grossisti a “90 giorni fine mese data fattura”. In questo caso, per venire incontro alle esigenze finanziarie del cliente, la società vende le merci con condizioni di incasso dilazionato a 24 mesi, con incassi semestrali di € 250 senza prevedere l’applicazione di un tasso di interesse esplicito.
- Il credito, da valutare con il criterio del costo ammortizzato e l’attualizzazione, avrebbe un valore di iscrizione iniziale al costo ammortizzato di € 1.000, pari al suo valore nominale, poiché non vi sono costi di transazione né differenze tra valore iniziale e valore a scadenza da ammortizzare lungo la durata del credito.
- Il tasso di interesse effettivo è, in tal caso, pari a zero. Esso è tuttavia significativamente inferiore al tasso di mercato che si assume pari al 3% semestrale posticipato; conseguentemente, se gli effetti sono rilevanti ai sensi dell’art. 2423, c. 4 C.C., occorre attualizzare i flussi finanziari futuri derivanti dal credito, utilizzando il tasso di mercato del 3% per ottenere il suo valore di iscrizione iniziale.

- La **componente finanziaria implicita è uguale a € 70,72** (1.000-929,28). In sede di rilevazione iniziale i ricavi di vendita sono iscritti al valore di € 929,28 (1.000-70,72).
- La tabella che segue fornisce informazioni circa il costo ammortizzato, gli interessi attivi e i flussi finanziari del credito in ogni periodo di riferimento.

Data	Valore contabile del credito all’inizio del periodo	Interessi attivi impliciti calcolati al tasso di mercato	Flussi finanziari in entrata	Valore contabile del credito alla fine dell’esercizio
	a	b = a x 3%	c	d = a + b - c
30.06.x	929,28	27,88	250,00	707,16
31.12.x	707,16	21,21	250,00	478,37
30.06.x+1	478,37	14,35	250,00	242,72
31.12.x+1	242,72	7,28	250,00	0,00
<b>Totale</b>	----	<b>70,72</b>	<b>1.000,00</b>	----

- Gli interessi attivi sono rilevati tra i proventi finanziari per € 49,09 nell’anno “x” (27,88+21,21) e per € 21,63 nell’anno “x+1” (14,35+7,28).

# CREDITI VALUTATI AL COSTO AMMORTIZZATO

Scritture n. 1

Rilevazione dei crediti commerciali al costo ammortizzato

P C II 1	E A 1	1.01.x		1.000,00
		<b>CREDITI V/CLIENTI</b>	a <b>MERCI C/VENDITE</b>	
Rilevazione credito verso il cliente.				
E A 1	P E	1.01.x		70,72
		<b>MERCI C/VENDITE</b>	a <b>RISCONTI PASSIVI</b>	
Rilevazione della componente finanziaria tramite rettifica del ricavo.				
P C IV 3	P C II 1	30.06.x		250,00
		<b>CASSA CONTANTI</b>	a <b>CREDITI V/CLIENTI</b>	
Rilevazione incasso prima rata semestrale.				

P E	E C 16 d)	30.06.x		27,88
		<b>RISCONTI PASSIVI</b>	a <b>INTERESSI ATTIVI</b>	
Imputazione a conto economico degli interessi.				
P C IV 3	P C II 1	31.12.x		250,00
		<b>CASSA CONTANTI</b>	a <b>CREDITI V/CLIENTI</b>	
Rilevazione incasso seconda rata semestrale.				
P E	E C 16 d)	31.12.x		21,21
		<b>RISCONTI PASSIVI</b>	a <b>INTERESSI ATTIVI</b>	
Imputazione a conto economico degli interessi.				
P C IV 3	P C II 1	30.06.x+1		250,00
		<b>CASSA CONTANTI</b>	a <b>CREDITI V/CLIENTI</b>	
Rilevazione incasso terza rata semestrale.				
P E	E C 16 d)	30.06.x+1		14,35
		<b>RISCONTI PASSIVI</b>	a <b>INTERESSI ATTIVI</b>	
Imputazione a conto economico degli interessi.				
P C IV 3	P C II 1	31.12.x+1		250,00
		<b>CASSA CONTANTI</b>	a <b>CREDITI V/CLIENTI</b>	
Rilevazione incasso quarta rata semestrale.				
P E	E C 16 d)	31.12.x+1		7,28
		<b>RISCONTI PASSIVI</b>	a <b>INTERESSI ATTIVI</b>	
Imputazione a conto economico degli interessi.				

***BILANCIO***  
***Controlli di natura fiscale***  
***Determinazione delle***  
***imposte***

*R*

## Tipologie di bilancio per le società di capitali

Gli obblighi in tema di bilancio sono diversificati in base a 3 tipologie:

Tipologie	Requisiti dimensionali <sup>1</sup>	Documenti che compongono il bilancio
Micro imprese	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Attivo ≤ € 175.000</li> <li>• Ricavi ≤ € 350.000</li> <li>• Dipendenti ≤ 5 unità</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Stato patrimoniale (con integrazioni)<sup>2</sup></li> <li>• Conto economico</li> </ul> <div style="border: 1px solid black; padding: 2px;">Esonero da nota integrativa e rendiconto finanziario</div>
Piccole imprese	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Attivo ≤ € 4.400.000</li> <li>• Ricavi ≤ € 8.800.000</li> <li>• Dipendenti ≤ 50 unità</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Stato patrimoniale</li> <li>• Conto economico</li> <li>• <b>Nota integrativa</b></li> </ul> <div style="border: 1px solid black; padding: 2px;">Esonero da rendiconto finanziario</div>
Grandi imprese	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Attivo &gt; € 4.400.000</li> <li>• Ricavi &gt; € 8.800.000</li> <li>• Dipendenti &gt; 50 unità</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Stato patrimoniale</li> <li>• Conto economico</li> <li>• <b>Nota integrativa</b></li> <li>• <b>Relazione sulla gestione</b></li> <li>• <b>Rendiconto finanziario</b></li> </ul>
Note	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 2 su 3 di tali parametri non devono essere superati per 2 esercizi consecutivi per accedere alle semplificazioni previste per microimprese e piccole imprese.</li> <li>2. Per l'<b>esonero dalla nota integrativa</b> devono essere riportate, in calce allo stato patrimoniale, le informazioni su impegni, garanzie, passività potenziali e compensi ad amministratori e sindaci. Per l'<b>esonero dalla relazione sulla gestione</b> è necessario un maggior dettaglio in merito ai rapporti con le imprese sottoposte al controllo della controllante nello stato patrimoniale.</li> </ol>	

## Procedure

Contabilizzazione degli  
accadimenti giornalieri

Controlli di ogni voce  
patrimoniale ed economica

Scritture di rettifica e di  
assestamento

**Determinazione del risultato civilistico**

Riprese fiscali in aumento e in diminuzione

**DETERMINAZIONE DELL'IMPONIBILE FISCALE**

Le procedure sopra descritte valgono per tutte le imprese in contabilità ordinaria

## Controlli di natura fiscale ai fini del bilancio

### Principi generali

I componenti positivi e negativi sono stati imputati al conto economico in base al principio di competenza, inerenza e oggettiva determinabilità?

Sono stati controllati i componenti di reddito deducibili per cassa (compensi amministratori, imposte, quote associative, ecc.)?

Sono stati considerati nel calcolo del reddito imponibile anche i ricavi o rimanenze eventualmente non inseriti nel conto economico?

Sono stati esclusi dal calcolo del reddito imponibile i costi non inseriti nel conto economico?

I **criteri di valutazione** sono rimasti invariati rispetto all'anno precedente?

La valutazione è stata fatta secondo prudenza e nella prospettiva della continuazione dell'attività?

### Valore delle immobilizzazioni

Il costo delle immobilizzazioni è stato contabilizzato comprendendo gli oneri accessori di diretta imputazione e l'eventuale parte di Iva non recuperata?

Le svalutazioni sono state rese indeducibili?

I componenti positivi e negativi relativi agli immobili non strumentali, di cui all'art. 90 Tuir, sono stati considerati irrilevanti ai fini fiscali?

## Controlli di natura fiscale ai fini del bilancio

### Ammortamento

Le quote di ammortamento delle immobilizzazioni materiali sono state calcolate in base alle aliquote previste dal D.M. 31.12.1988?

Gli ammortamenti sono stati calcolati sui beni entrati in funzione?

L'avviamento è stato acquistato a titolo oneroso o deriva da operazioni straordinarie?

La quota di ammortamento dedotta dell'**avviamento** è non superiore a 1/18 del costo?

La quota dedotta dei **marchi** è non superiore a 1/18 del costo?

La quota di ammortamento dedotta dei diritti di utilizzazione delle **opere dell'ingegno**, dei brevetti industriali è non superiore al 50%?

Per i nuovi beni strumentali acquistati nell'anno le quote di ammortamento sono state dedotte maggiorandole del 30%?

Per i nuovi beni strumentali con caratteristiche "Industria 4.0" acquistati nell'anno, le quote di ammortamento sono state dedotte maggiorandole del 170%, 100% o 50%?

E per i beni immateriali correlati maggiorandole del 40%?

La quota di ammortamento dedotta dei **diritti di concessione** è stata calcolata in relazione alla durata stabilita nel contratto o dalla legge?

L'ammortamento dei **terreni** e relativa quota capitale dei canoni di leasing sono stati considerati indeducibili?

È stato effettuato l'ammortamento in misura inferiore a quella stabilita dalla norma?

La parte di costo non ammortizzata e non dedotta nell'esercizio di competenza è stata recuperata negli esercizi successivi, non oltre il limite dei coefficienti fiscali previsti per ogni esercizio?

Per i beni di valore inferiore a € 516,46 è stato dedotto integralmente l'ammortamento nell'esercizio di sostenimento del costo?

## Controlli di natura fiscale ai fini del bilancio SUPER-AMMORTAMENTO

Investimento	Condizioni	Maggiorazione
Entro il 31.12.2017	Nessuna	40%
Dal 1.01. al 30.06.2018	Accettazione ordine e acconto 20% entro il 31.12.2017	40%
	Assenza delle condizioni di cui sopra	30%
Dal 1.07. al 31.12.2018	Nessuna condizione	30%
Dal 1.01. al 30.06.2019	Accettazione ordine e acconto 20% entro il 31.12.2018	30%
Dal 1.04 al 31.12.2020	Accettazione ordine e acconto 20% entro il 31.12.2019	30%

## Controlli di natura fiscale ai fini del bilancio IPER -AMMORTAMENTO

Investimento	Condizioni	Maggiorazione
Entro il 31.12.2017	Nessuna	150%
Dal 1.01 al 31.12.2018	Nessuna	150%
Dal 1.01. al 30.06.2019	Accettazione ordine e acconto 20% entro il 31.12.2018	Aliquota: -150% fino a 2,5 mln; -100% tra 2,2% e 10 mln; -50% tra 10 e 20 mln; - 0% oltre 20 mln
<b>Dal 1.01 al 30.06.2020</b>	<b>Accettazione ordine e acconto 20% entro il 31.12.2019</b>	<b>Aliquota:</b> <b>-170% fino a 2,5 mln;</b> <b>-100% tra 2,2% e 10 mln;</b> <b>-50% tra 10 e 20 mln;</b> <b>- 0% oltre 20 mln</b>

## Controlli di natura fiscale ai fini del bilancio

### Insussistenze e sopravvenienze su cespiti

In caso di furto di cespiti, il costo non ancora ammortizzato è stato considerato deducibile dal reddito di impresa, come insussistenza solo se l'evento è dimostrabile tramite idonea documentazione?

Se esistono polizze assicurative, il risarcimento è stato contabilizzato nelle sopravvenienze attive?

### Rivalutazione dei beni

Se negli esercizi precedenti sono state operate rivalutazioni solo ai fini civilistici, è stata determinata la quota indeducibile ai fini fiscali?

### Plusvalenze e minusvalenze

La plusvalenza derivante dalla cessione di immobilizzazioni è stata rateizzata (in presenza dei requisiti previsti)?

### Spese di manutenzione

Le spese di manutenzione straordinaria sono state imputate a incremento del costo dei beni cui si riferiscono?

Sono state verificate le esatte registrazioni delle manutenzioni su beni di terzi e dei contratti di assistenza?

È stato verificato il rispetto del plafond del 5% per la deduzione delle spese di manutenzione ordinaria?



## Controlli di natura fiscale ai fini del bilancio

### Autoveicoli

L'iva relativa all'acquisto o all'importazione di veicoli stradali a motore (diversi dai motocicli superiori a 350 c.c.) e dei relativi componenti e ricambi non utilizzati esclusivamente nell'esercizio dell'impresa, dell'arte o della professione è stata detratta nella misura del **40%**?

La detrazione Iva al 100% è stata applicata, ai veicoli che formano oggetto dell'attività propria dell'impresa, quando sono utilizzati esclusivamente nell'esercizio dell'impresa, nonché per gli agenti e rappresentanti di commercio?

Per i transiti stradali l'iva è stata ammessa in detrazione nella stessa misura dell'imposta relativa all'acquisto del bene?

I costi di acquisto, gestione e manutenzione delle autovetture, ciclomotori e motocicli inerenti all'attività d'impresa, arte o professione sono stati considerati deducibili al **20%**, nei limiti di importo previsti dal Tuir?

I costi dei beni utilizzati esclusivamente in modo strumentale nell'attività d'impresa sono stati considerati deducibili al **100%**?

Per gli agenti di commercio i costi di acquisto, gestione e manutenzione sono stati considerati deducibili per l'80% del loro ammontare, con i limiti d'importo previsti dal Tuir?

**L'autovettura concessa al dipendente in uso promiscuo** è stata considerata deducibile nel limite del 70% dei costi, senza alcun limite di spesa?

Se i mezzi di trasporto sono utilizzati in locazione o noleggio, sono rispettati i limiti di deducibilità dei relativi canoni?

In caso di cessione di veicoli, la plusvalenza o minusvalenza è stata calcolata nella stessa proporzione esistente tra l'ammontare dell'ammortamento dedotto e quello complessivamente effettuato?

## Controlli di natura fiscale ai fini del bilancio

### Leasing

Il costo dei canoni per i contratti stipulati dal 29.04.2012 è stato ammesso in deduzione in un periodo non inferiore a 2/3 del periodo di ammortamento, corrispondente al coefficiente di ammortamento ordinario, stabilito in relazione all'attività esercitata dall'impresa (tra 11 e 18 anni per gli immobili)?

Per i contratti stipulati dal 29.04.2012 relativi alle **autovetture delle imprese** la deducibilità è stata calcolata per un periodo non inferiore all'intero periodo di ammortamento (48 mesi)?

È stato rilevato l'eventuale risconto attivo in base al principio di competenza?

È stato calcolato il valore attuale delle rate non scadute, l'onere finanziario teorico, il valore del bene in leasing e le quote teoriche di ammortamento per la evidenziazione in nota integrativa?

Sono state controllate le eventuali cessioni di contratti di leasing?

La quota capitale relativa al terreno è stata considerata indeducibile fiscalmente?

Per i nuovi beni strumentali acquisiti in leasing nell'anno i canoni di locazione finanziaria sono stati dedotti maggiorandoli del 30%?

Per i nuovi beni strumentali con caratteristiche "Industria 4.0" acquisiti in leasing nell'anno i canoni di locazione finanziaria sono stati dedotti maggiorandoli del 170% (150% per anni acquisizioni anni precedenti)?

E per i beni immateriali correlati maggiorandoli del 40%?

## Controlli di natura fiscale ai fini del bilancio

### Crediti

L'ammontare dell'accantonamento al fondo svalutazione crediti stanziato è superiore allo **0,50% dei crediti**?

Esiste la suddivisione tra fondo svalutazione crediti deducibile e fondo non deducibile?

L'ammontare complessivo delle svalutazioni e degli accantonamenti al fondo svalutazione crediti ha superato il **5% dei crediti** risultanti a fine esercizio?

Sono stati dedotti i crediti di modesto importo (€ 2.500,00/ € 5.000,00) scaduti da almeno 6 mesi, i crediti prescritti e i crediti cancellati dal bilancio, in applicazione dei principi contabili?

Sussiste documentazione a supporto delle perdite su crediti?

### Rimanenze

Le rimanenze sono state valutate in base all'art. 92 Tuir?

Le opere, forniture e servizi di durata ultrannuale sono valutati sulla base dei corrispettivi pattuiti o liquidati?

### Patrimonio netto

Le riserve di utili sono state distinte tra quelle generate con utili realizzati fino al 31.12.2007, dal 1.01.2008 fino al 2016, nel 2017 e dal 2018?

Nella distribuzione di riserve, sono state rispettate le presunzioni di prioritaria distribuzione e le disposizioni sulle riserve in sospensione d'imposta?

## Controlli di natura fiscale ai fini del bilancio

### Dividendi

Sono state correttamente applicate le ritenute sui dividendi distribuiti?

Sono stati percepiti dividendi, con eventuale ripresa parziale ai fini Ires (variazione in diminuzione pari al 95%)?

I dividendi percepiti da società residenti in Paesi black list sono stati considerati imponibili al 100%?

I dividendi incassati da società Cfc sono stati esclusi da tassazione?

### Fondi

L'accantonamento a fondo rischi e oneri effettuato presenta i requisiti di certezza e determinabilità oggettiva?

Gli accantonamenti per operazioni e concorsi a premio superano rispettivamente il 30% e il 70% degli impegni assunti nell'esercizio?

Sono suddivisi per anno di formazione?

### Spese di Rappresentanza

Sono stati verificati i requisiti di **inerenza e congruità delle spese**?

Le spese di rappresentanza sono state ammesse in deduzione nel limite commisurato all'ammontare dei **ricavi e proventi della gestione caratteristica** dell'impresa risultanti dalla dichiarazione dei redditi, relativa allo stesso periodo?

Sono state dedotte le spese relative a beni distribuiti gratuitamente di valore unitario **non superiore a € 50,00**?

Le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazione di alimenti e bevande (anche se classificabili spese di rappresentanza) sono considerate deducibili nella misura del 75%, purché inerenti?

## Controlli di natura fiscale ai fini del bilancio

### Spese di telefonia mobile

Il costo di acquisto del **telefono cellulare** e le relative spese di esercizio (manutenzioni, riparazioni, canoni fissi, consumi, ammortamenti, ecc.) sono stati considerati deducibili nella misura del 80%?

La relativa Iva è stata considerata detraibile nella misura del 50%?

Gli oneri relativi a telefoni cellulari utilizzati su veicoli adibiti al trasporto merci, nei limiti di un telefono per veicolo, di proprietà di **autotrasportatori** iscritti al relativo Albo sono stati dedotti al 100%?

### Spese di telefonia fissa

I costi di acquisto della **telefonia fissa** [compresi il software, i beni utilizzati per la connessione telefonica (modem, router), esclusi i costi relativi al Pc] e le relative spese di impiego e manutenzione sono stati considerati deducibili nella misura dell'80%?

La relativa Iva è stata considerata detraibile nella misura del 100%?



## Controlli di natura fiscale ai fini del bilancio

### Spese per prestazioni di lavoro

I compensi agli **amministratori** e relativi contributi (da recuperare ai fini Irap) sono stati considerati in base al principio di cassa?

I compensi per **lavoro interinale** sono stati distinti tra costi del personale e compensi per la prestazione?

Le eventuali prestazioni occasionali (non deducibili ai fini Irap) eccedono il limite di € 5.000,00 (per l'assoggettamento a contribuzione previdenziale)?

I costi relativi alle assicurazioni obbligatorie, spese relative agli apprendisti, spese sostenute per il personale assunto con contratto di formazione e lavoro, spese sostenute per i soggetti disabili, costi sostenuti per il personale addetto alla ricerca e sviluppo e i costi relativi ai contratti a tempo indeterminato sono stati considerati deducibili ai fini Irap?

I **rimborsi delle spese** di vitto e alloggio, nonché le spese di trasporto sostenute da dipendenti o collaboratori per le trasferte sono stati considerati deducibili nei limiti previsti?

Si è dedotta, ai fini Irap, la quota delle spese per il personale dipendente e assimilato, al netto delle deduzioni spettanti?

Le liberalità a favore dei dipendenti non eccedono il limite di esenzione per ciascun dipendente?

## Controlli di natura fiscale ai fini del bilancio

- **Compensi amministratori** fiscalmente irrilevanti senza delibera assembleare (valida la delibera del 31.12.nn che prevede il compenso per l'esercizio chiuso al 31.12.nn).
- Ai fini fiscali, per la deducibilità nel predetto esercizio, è sufficiente che il pagamento avvenga entro il 12.01.n1.

### Quadro di sintesi fiscalità compensi amministratori anno 2019

- **Pagamento entro il 31.12.2019:** reddito per il percipiente e deducibilità per la società nel 2019.
- **Pagamento entro il 12.01.2020:** tassazione in relazione alla natura del percipiente. Se soggetto non titolare di partita Iva: imponibile nel 2019; la società deduce il costo nel 2019. Se il percipiente è titolare di partita Iva, la tassazione avviene nel 2020 e la società deduce il costo nel 2020.
- **Pagamento nel periodo 13.01.2020 al 31.12.2020:** la tassazione per il percipiente e la deduzione per la società avvengono nel 2020.

## Controlli di natura fiscale ai fini del bilancio

### Trattamento di fine mandato

- Indennità non obbligatoria, assimilabile al T.F.R.
- Tale indennità non è espressamente disciplinata dalla normativa, se non in via indiretta (artt. 2120 e 2364 C.C.).
- Occorre espressa previsione statutaria o delibera assembleare specifica.
- Modalità di corresponsione liberi nei tempi e nelle forme.
- Condizione deducibilità: atto con data certa antecedente all'inizio del periodo d'imposta.

## Controlli di natura fiscale ai fini del bilancio

### ROL FISCALE DAL PERIODO DI IMPOSTA 2019

A partire dal 2019 il nuovo articolo 96, comma 4, del TUIR stabilisce che le voci che fanno parte del ROL devono essere quantificate secondo le regole fiscali

Il Rol, come statuito dal comma 7, del Decreto N. 142/2018, non sarà più riportabile in avanti indefinitamente. Riportabilità in avanti al massimo per cinque esercizi.

Si utilizza prioritariamente il 30 per cento del risultato operativo lordo della gestione caratteristica del periodo di imposta e, successivamente, il 30 per cento del risultato operativo lordo della gestione caratteristica riportato da periodi di imposta precedenti, a partire da quello relativo al periodo di imposta meno recente

Deducibilità degli interessi passivi nel limite della somma degli interessi attivi di periodo e delle eccedenze di interessi attivi riportati dai periodi di imposta precedenti

La nuova previsione non esclude dal calcolo del ROL i componenti positivi e negativi di natura straordinaria, derivanti da trasferimenti di azienda o di rami di azienda

## Controlli di natura fiscale ai fini del bilancio

### Altri oneri fiscali

È stato dedotto il 50% dell'Imu versata per gli immobili strumentali?

Sono state considerate le **differenze su cambi** realizzate?

Sono state escluse le differenze su cambi non realizzate?

Sono state considerate indeducibili le imposte per le quali la norma stabilisce tale trattamento fiscale?

Sono state considerate indeducibili eventuali sanzioni amministrative e pene pecuniarie?

È stato effettuato il test di operatività per le società di comodo, ovvero si è verificato se si rientra in una delle cause di disapplicazione o esclusione?

La società è considerata non operativa per effetto delle perdite conseguite nel precedente quinquennio, ovvero in 4 periodi d'imposta e nel restante ha conseguito un reddito inferiore a quello minimo presunto?

Sono stati verificati i presupposti per la deducibilità delle spese per operazioni commerciali effettuate con Paesi black list?

È stata raccolta la documentazione che attesta l'esistenza di cause esimenti?

Sono state individuate le società controllate/collegate residenti in paesi a fiscalità privilegiata?

Sono stati controllati i **valori deducibili ai fini Irap** in base al metodo utilizzato?

## Controlli di natura fiscale ai fini del bilancio

### Agevolazioni

Le erogazioni liberali e gli oneri di utilità sociale sono contenuti nei rispettivi limiti di deducibilità?

Sono stati verificati i requisiti per fruire dell'aiuto alla crescita economica (**Ace**), che esclude dalla base imponibile del reddito d'impresa il rendimento nozionale riferibile a nuovi apporti di capitale di rischio (anche per i soggetti Irpef)?

### Perdite fiscali

Si è verificato se risultano perdite pregresse illimitatamente riportabili dalla precedente dichiarazione?

Le perdite pregresse sono state compensate con l'eventuale imponibile dell'esercizio del limite dell'80%?



## Esempio voci recupero fiscale

68/05/057	MANUT. E RIP.VEICOLI PARZ.DEDUC.	4.313,88	
68/05/120	ASSICURAZIONI R.C.A. PARZ.DEDUC.	1.582,67	
84/05/042	TASSE PROPR.VEICOLI PARZ.DEDUC.	699,24	
68/05/090	PEDAGGI AUTOSTR.PARZ.DEDUCIBILI	223,40	
68/05/320	SPESE TELEFONICHE	1.967,47	
68/05/325	SPESE CELLULARI	2.391,62	
75/25/025	AMM.TO ORD. AUTOVETTURE	32,63	
75/25/026	AMM.TO AUTOVETTURE IND.	130,52	

## Riprese fiscali Ires

Valore risultante dal bilancio di verifica

Base di calcolo	
Risultato:	898,00
Variazione:	-
Variazione:	-
Variazione:	-
Utile da bilancio:	898,00

Crediti imposte da bilancio di verifica

<i>Acconti versati e crediti d'imposta</i>	
Acconti I.re.s.	5.883,00
Acconti I.r.a.p.	4.093,00
Ritenute su int.	
Altre ritenute	5.372,24
Crediti I.re.s.	
Crediti I.r.pe.g.	
Crediti I.r.a.p.	

## Riprese fiscali Ires

<i>Variazioni di bilancio in aumento del reddito ai fini I.r.e.s.</i>		
Descrizione	Rigo	Importo
Spese manutenzione autovetture non deducibili fiscalmente 80%	F18	3.451,10
Assicuraz. e tassa poss. autovetture non deduc. fiscalmente 80%	F18	1.825,53
Pedaggi autostradali autovetture non deducibili fiscalmente 80%	F18	178,72
Spese beni in godimento ai soci indeducibili	F31	
Spese telefoniche e costi accessori non deduc. fiscalmente 20%	F31	871,80
noleggio autovetture non deducibili fiscalmente 80%	F18	60,00
Spese carburante autovettura non deducibili fiscalmente 80%	F18	
Ammortamento sistemi telefonici non deducibili fiscalmente 20%	F21	
Ammortamento fabbricati non strumentali	F21	
Ammortamento autovetture non deducibili fiscalmente	F21	130,52
Spese di rappresentanza rientranti nel computo del plafond	F23	390,33
Quota plusvalenze imponibili nell'esercizio (1/5)	F7	48.810,00
Spese varie non deducibili fiscalmente	F31	5.546,27
Imposte e tasse correnti e future non deducibili fiscalmente	F16	23.416,43
Quota canoni leasing terreni non deducibili fiscalmente	F31	30.755,00
<b>Totale variazioni in aumento</b>		<b>115.435,70</b>

## Riprese fiscali Ires

### Variazioni di bilancio in diminuzione del reddito ai fini I.r.e.s.

Descrizione	Rigo	Importo
Deduzione quote TFR destinate a forme pensionistiche	F55	
Totale plusvalenze dell'esercizio da rateizzare	F34	
Spese di rappresentanza deducibili + 75% pasti	F43	
Sopravvenienze e insussistenze non imponibili fiscalmente	F55	634,00
Quota spese di manutenzione anno ..... (1/5)	F55	
Proventi su immobili non strumentali (locazioni attive)	F39	
Utilizzo fondo imposte e tasse future non imponibili fiscalmente	F55	16.841,00
Dividendi percepiti (95%)	F47	
Differenze attive su cambi da valutazione	F45	
Quota deducibile IRAP	F55	426,00

<b>Totale variazioni in diminuzione</b>	<b>17.901,00</b>
---	------------------

## Determinazione imposta Ires

<b>Risultato da bilancio di verifica</b>	euro	898,00
<b>+ Riprese in aumento ai fini Ires da prospetto</b>	euro	115.436,00
<b>- Riprese in diminuzione ai fini Ires da prospetto</b>	euro	<u>17.901,00</u>
<b>differenza</b>	euro	98.433,00
<b>Quota deducibile perdite "fiscali" pregresse</b>	euro	0,00
<b>-Deduzione Ace</b>	euro	<u>5.412,00</u>
<b>REDDITO IMPONIBILE IRES</b>	euro	93.021,00

Reddito imponibile	euro	93.021,00
Aliquota 2019		24%
Imposta anno 2019	euro	22.325,00

### Calcolo dell'acconto

Imponibile per il calcolo degli acconti	euro	93.021,00
Imposta teorica ad aliquota ordinaria del 24%	euro	22.325,00
<b>-Totale ritenute acconto subite</b>	euro	<u>5.372,00</u>
<b>Base imponibile per acconti Ires</b>	euro	16.953,00
1° acconto Ires 30/06/2019	euro	8.476,50
2° acconto Ires 30/11/2019	euro	8.476,50

**Possibilità eventuale di riduzione degli acconti.**

## Base imponibile Irap – soggetti Ires

<p><b>SOCIETÀ DI CAPITALI ED ENTI COMMERCIALI</b></p> <p>Art. 5 D. Lgs. 446/1997</p>	⇒	<p>Metodo “da bilancio”</p> <p>I valori sono assunti nel loro valore contabile (🔗).</p>	⇒	<ul style="list-style-type: none"> <li>• La base imponibile Irap è determinata dalla differenza tra<sup>(1)</sup>: (+) valore della produzione di cui alla lett. A) dell’art. 2425 C.C.; (-) costi della produzione di cui alla lett. B) dell’art. 2425 C.C., con esclusione delle voci di cui ai nn. 9), 10), lett. c) e d), 12) e 13).</li> </ul> <p>Così come risultanti dal conto economico dell’esercizio.</p>
	⇒	<p>Costi sempre indeducibili</p>	⇒	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Spese per il personale dipendente e assimilato, anche se classificate in voci diverse dalla voce di cui alla lett. B), n. 9) dell’art. 2425 C.C. (***)</li> <li>• Quota interessi dei canoni di locazione finanziaria, desunta dal contratto.</li> <li>• Perdite su crediti.</li> <li>• Imu.</li> <li>• Accantonamenti per rischi ed oneri<sup>(2)</sup>.</li> </ul>

(\*\*\*) Attualmente le spese del personale indeducibili riguardano i costi relativi ai dipendenti assunti a tempo determinato.

## Riprese fiscali ai fini Irap

### **Compensi per co.co.pro. non occasionali e oneri accessori (IC43)**

<i>Tipo di costo</i>	<i>Contabilizzati nella voce</i>	<i>Importo</i>
Compenso amministratore		
Contributo previdenziale		
Altre collaborazioni		
Prestazioni occasionali non professionali		
	Totale IC43	-

### **Variazioni in aumento I.r.a.p.**

Quota interessi canoni leasing	IC44	90.671,00
Svalutazioni e perdite su crediti	IC45	
Imposta municipale propria	IC46	26.681,00
Plusvalenze da cessione di immobili non strumentali	IC47	
Ammortamento indeducibile del costo di marchi e avviamento	IC48	
Interessi passivi indeducibili	IC49	
Variazioni applicazione IAS/IFRS	IC50	
Altre variazioni in aumento	IC51	
<b>Totale variazioni in aumento</b>	IC52	<b>117.352,00</b>

### **Variazioni in diminuzione I.r.a.p.**

Utilizzo fondo rischi e oneri deducibili	IC53	
Minusvalenze da cessione di immobili non strumentali	IC54	
Ammortamento del costo di marchi e avviamento	IC55	
Variazioni applicazione IAS/IFRS	IC56	
Altre variazioni in diminuzione	IC57	
<b>Totale variazioni in diminuzione</b>	IC58	<b>-</b>

## Riclassificazione Irap da bilancio UE

Componenti positivi		Valori contabili
IC1	Ricavi delle vendite e delle prestazioni	1.504.676,00
IC2	Variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione	
IC3	Variazione dei lavori in corso su ordinazione	
IC4	Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni	
IC5	Altri ricavi e proventi	124.535,00
IC6	<b>Totale componenti positivi (A)</b>	<b>1.629.211,00</b>
Componenti negativi		Valori contabili
IC7	Costi di materie prime, sussidiarie, di consumo, ecc.	888.105,00
IC8	Costi per servizi	303.478,00
IC9	Costi per il godimento di beni di terzi	233.259,00
IC10	Ammortamento immobilizzazioni materiali	22.051,00
IC11	Ammortamento immobilizzazioni immateriali	55.346,00
IC12	Variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, ecc.	-144.521,00
IC13	Oneri diversi di gestione	67.728,00
IC14	<b>Totale componenti negativi (B)</b>	<b>1.425.446,00</b>
<b>Totale variazioni in aumento</b>		<b>117.352,00</b>
<b>Totale variazioni in diminuzione</b>		<b>0,00</b>

## Deduzioni per lavoro dipendente – Irap -

<i>Deduzioni per lavoro dipendente</i>			
		<i>n. dipendenti</i>	<i>Importo</i>
IS1	Contributi assicurativi (INAIL)	5	4.238,50
IS2	Deduzione forfetaria	5	21.750,00
IS3	Contributi previdenziali ed assistenziali	5	34.894,23
IS4	Spese per apprendisti, disabili, cfl, addetti ricerca e svil.	5	19.555,56
IS5	Deduzione di 1.850 euro fino a 5 dipendenti		-
IS6	Costo residuale personale a tempo indeterminato	5	107.717,31
IS7	Somma dei righi da IS1 a IS6		188.155,60
IS8	Somma delle eccedenze delle deduzioni rispetto alla retr.		
IS9	Totale deduzioni per lavoro dipendente		188.155,60

## Determinazione imposta Irap

<b>Totale componenti positivi</b>		<b>Euro 1.629.211,00</b>	
<b>-Totale componenti negativi</b>		<b>Euro 1.425.446,00</b>	
<b>+Totale variazioni in aumento</b>		<b>Euro 117.352,00</b>	
<b>Valore della produzione</b>		<b>Euro 321.117,00</b>	
<b>Liquidazione dell'imposta</b>			
+ Valore della produzione lorda (A-B+C-D)	321.117,00		
- Deduzioni art. 11, c. 1, lett. a) dipendenti	188.155,60		
- Ulteriore deduzione	8.000,00		
- Deduzione incremento base occupazionale	0,00		
- Altre deduzioni per lavoro dipendente	0,00		
- Altre deduzioni Irap	0,00	<b>Aliquota</b>	<b>Totale Irap</b>
<b>Imponibile Irap</b>	124.961,40	3,90%	4.873,00
<b>Imponibile acconti Irap</b>			4.873,00
<b>1° acconto Irap 30/06/2020</b>			2.436,50
<b>2° acconto Irap 30/11/2020</b>			2.436,50
<b>Risultato da bilancio di verifica (utile lordo di bilancio)</b>			<b>898,00</b>
<b>Totale accantonamento Ires</b>			<b>22.325,00</b>
<b>Totale accantonamento Irap</b>			<b>4.873,00</b>
<b>Risultato netto di esercizio</b>			<b>-26.300,00</b>

## Scritture rilevamento accantonamento imposte

		31/12		
diversi		a	diversi	
E E 20	Ires dell'esercizio	22.325,00		
E E 20	Irap dell'esercizio	4.873,00		
P C II 5 bis		a	credito ritenute	5.372,00
P C II 5bis		a	acconto Ires	5.883,00
P C II 5bis		a	acconto Irap	4.093,00
P D 12		a	erario conto imp . Ires	11.070,00
P D 12		a	erario conto imp. Irap	780,00

**Accantonamento imposte anno 2019**

---

## Scadenze e adempimenti di bilancio

- elenco dei soci, riferito alla data di approvazione del bilancio.

Elenco soci	S.p.a. e S.a.p.a. non quotate	Entro 30 giorni dall'approvazione del bilancio deve essere depositato, per l'iscrizione nel Registro delle Imprese, l'elenco dei soci alla data dell'assemblea che approva il bilancio, con l'indicazione del numero delle azioni possedute e dei soggetti, diversi dai soci, che sono titolari di diritti o beneficiari di vincoli sulle azioni medesime. L'elenco deve essere corredato con l'indicazione analitica delle annotazioni effettuate nel libro dei soci, a partire dalla data di approvazione del bilancio dell'esercizio precedente.	Circolare Consiglio nazionale notariato 21.08.1993, n. 1943
		Nel caso in cui non vi sia stata alcuna variazione, rispetto a quello già depositato, l'elenco <u>non</u> deve essere inviato (ma confermato).	Art. 12 D.P.R. 558/1999
	S.r.l.	<b>È stato abrogato l'obbligo di tenuta del libro dei soci in capo alle S.r.l., con conseguente modifica delle disposizioni dell'art. 2478-bis C.C.</b> Pertanto, in sede di deposito al Registro delle Imprese del bilancio, <u>non</u> deve più essere allegato l'elenco dei soci.	Art. 16, c. 12-octies D.L. 185/2008

*Arrivederci al prossimo incontro di  
FAD per lo Studio*

*R*