



NOVITA' DI BILANCIO 2018

L'impatto degli OIC sull'ACE

14 / 10 / 2019

Relatore: Fabio Cigna

OPEN Dot Com

Società dei Dottori Commercialisti

- ❖ Decreto Ministeriale Mef 03/08/2017
- ❖ Immobilizzazioni immateriali (OIC 24)
- ❖ Finanziamenti infruttiferi e costo ammortizzato (OIC 19)
- ❖ Strumenti finanziari derivati (OIC 32)
- ❖ Azioni proprie (OIC 28)
- ❖ Correzione di errori contabili (OIC 29)
- ❖ Clausola di salvaguardia
- ❖ Trasformazione eccedenza ACE in credito IRAP

Decreto Ministeriale MEF 03/08/2017

- A partire dai bilanci 2016, con l'applicazione delle modifiche introdotte dai Principi Contabili Nazionali, specie in sede di prima applicazione, ci sono stati notevoli casi di contabilizzazione che hanno direttamente impattato sulla composizione del Patrimonio Netto
- Articolo 5 D.M. 03.08.2017 MEF disciplina una serie di casistiche di rettifiche da FTA (*first time adoption*)
- Articolo 12 comma 1 D.M. 03.08.2017 (*clausola di salvaguardia*) con effetto per i soggetti solari anche sul 2016

Decreto Ministeriale MEF 03/08/2017

LIMITE DEL PATRIMONIO NETTO – art. 11 D.M. 03/08/2017

- La base ACE su cui applicare il coefficiente di remunerazione (*che per effetto del DL 50/2017 è stato portato al 1,6% per il 2017 e al **1,5% al 2018, ultimo anno di applicazione***) trova il suo limite nel valore complessivo del Patrimonio Netto, ad esclusione delle riserve per azioni proprie (già art. 11 D.M. 14.03.2012).
- Dato che dal 2016 la riserva per azione proprie ha valore negativo, si presume che il valore del Patrimonio Netto (ai fini del limite) sia quello risultante dal bilancio.

DETERMINAZIONE BASE IMPONIBILE ACE

Incremento patrimoniale netto rispetto al 31.12.2010

Variazioni in aumento

- Conferimenti
- Utili accantonati a riserva
- Ogni rinuncia dei soci alla restituzione dei crediti

Variazioni in diminuzione

- Riduzioni di Patrimonio Netto
- Acquisti di partecipazioni in società controllate
- Acquisti di aziende o rami d'azienda
- Finanziamenti e versamenti infragruppo
- Incrementi delle consistenze di titoli e valori mobiliari

Immobilizzazioni immateriali (OIC 24)

- Articolo 5 comma 7 DM 03.08.2017
- Al fine della determinazione della base ACE, sono rilevanti le variazioni di capitale proprio derivanti dall'eliminazione dei costi di ricerca e pubblicità, non più capitalizzabili (*FTA first time adoption*) ai sensi del OIC 24
- Il costo del bene cessa di essere ammortizzato civilisticamente, ma continua ai fini fiscali (FTA) con effetto sull'utile d'esercizio
- L'importo complessivo delle variazioni in diminuzione deve essere sommato algebricamente nel calcolo dell'utile fiscale rilevante ai fini ACE (Documento CNDCEC 30.10.2017)

Immobilizzazioni immateriali (OIC 24)

LIMITE DEL PATRIMONIO NETTO – art. 11 D.M. 03.08.2017

Le riduzioni patrimoniali risultanti dalla prima applicazione del divieto di capitalizzazione delle spese di ricerca e pubblicità rilevano ai fini della determinazione del valore del Patrimonio Netto oltre il quale non si applica l'agevolazione ACE.

Finanziamenti infruttiferi e costo ammortizzato (OIC 19)

- Articolo 5 comma 5 D.M. 03.08.2017
- Per effetto del criterio del costo ammortizzato con attualizzazione, nel caso di finanziamenti infruttiferi o con tassi significativamente inferiori a quelli di mercato, il debito (per la società finanziata) e il credito (per la società finanziatrice) vengono iscritti ad un valore inferiore a quello nominale (differenza di attualizzazione)
- Bisogna determinare se il finanziamento ha finalità di rafforzamento patrimoniale oppure di normale indebitamento finanziario

Finanziamenti infruttiferi e costo ammortizzato (OIC 19)

Nel caso in cui il finanziamento avesse finalità di rafforzamento patrimoniale, la contabilizzazione che ne deriverebbe non influenzerebbe comunque la determinazione della base ACE, infatti a tal fine non rilevano:

- L'incremento di Patrimonio Netto in capo alla società finanziata
- L'incremento del valore della Partecipazione in capo alla società finanziatrice

L'intento è quello di mantenere, ai fini ACE, la natura del finanziamento come prestito, nonostante la diversa modalità di contabilizzazione.

Finanziamenti infruttiferi e costo ammortizzato (OIC 19)

LIMITE DEL PATRIMONIO NETTO – art. 11 D.M. 03.08.2017

L'incremento di Capitale proprio conseguente alla contabilizzazione del debito con il criterio del costo ammortizzato, rileva ai fini del conteggio del limite del Patrimonio Netto oltre il quale non è possibile godere dell'agevolazione ACE.

Strumenti finanziari derivati (OIC 32)

- Articolo 5 comma 8 lettera a) D.M. 03.08.2017
- Non rilevano le variazioni in aumento del Capitale Proprio derivanti dalle riserve formatesi con gli utili derivati dalla valutazione al *fair value* dei contratti finanziari derivati
- Nei contratti derivati non di copertura gli utili che si dovessero creare andrebbero accantonati a riserve non distribuibili e non rilevanti
- Nei contratti derivati di copertura le riserve dipenderebbero da scelte di tipo valutativo (art. 2426 c.1 n.11-bis)

Strumenti finanziari derivati (OIC 32)

- Articolo 5 comma 8 lettera a) D.M. 03.08.2017
- Nei contratti derivati di copertura le riserve dipenderebbero da scelte di tipo valutativo (art. 2426 c.1 n.11-bis) e per tale motivo devono essere sterilizzate ai fini ACE, ma solo nel caso in cui avessero valore positivo
- Per eliminarli si può ridurre l'utile d'esercizio ai fini ACE per un importo pari a quanto indicato in D.18 d) del Conto Economico

Strumenti finanziari derivati (OIC 32)

LIMITE DEL PATRIMONIO NETTO – art. 11 D.M. 03.08.2017

Ai fini della determinazione del limite di Patrimonio Netto oltre il quale non è possibile riconoscere il beneficio all'incremento agevolabile ai fini ACE, rilevano sia le variazioni di Capitale Proprio derivanti dall'iscrizione di riserve per strumenti finanziari derivati che gli utili derivanti dalla rivalutazione da *fair value* direttamente in Conto Economico (voce D.18 d)

Correzione di errori contabili (OIC 29)

- Nel D.M. 03.08.2017 non è previsto un apposito comma all'articolo 5, ma se ne fa cenno nella Relazione di accompagnamento al D.M.
- Ai fini ACE, gli effetti derivanti da correzioni di errori contabili non hanno alcun effetto nell'esercizio in corso, ma nel caso di errori rilevanti si deve procedere alla compilazione: della dichiarazione integrativa relativa al periodo d'imposta di competenza cui si riferisce l'errore; e delle dichiarazioni integrative di tutte le annualità successive in cui si ritiene di dover rettificare il calcolo dell'ACE di cui si è beneficiato.

Correzione di errori contabili (OIC 29)

- Nel caso di errori contabili non rilevanti, gli effetti andranno riportati in Conto Economico nell'esercizio in corso ed avranno un effetto diretto sul conteggio del beneficio ACE.
- La contabilizzazione finalizzata alla correzione di un errore pregresso avrà un effetto (positivo o negativo) sull'utile d'esercizio su cui si andrà a calcolare l'incremento del capitale proprio nell'esercizio in corso.
- Sia in caso di errori rilevanti che non rilevanti il valore di Patrimonio Netto da considerare ai fini del calcolo del limite per il beneficio ACE sarà quello riscontrabile dal bilancio.

Clausola di salvaguardia

- Articolo 12 comma 1 D.M. 03.08.2017
- Sono fatti salvi i comportamenti difformi alla disciplina ACE tenuti nei periodi d'imposta precedenti a quello in corso alla data di entrata in vigore del D.M. 03.08.2017, per i soggetti solari vale anche sul 2016
- Dal bilancio 2017 si deve tener conto delle nuove disposizioni, correggendo anche eventuali comportamenti difformi tenuti negli esercizi precedenti.

Trasformazione eccedenza ACE in credito IRAP

- Articolo 19 comma 1 DL 91/2014
- In alternativa al riporto a nuovo della eccedenza ACE è possibile generare un credito d'imposta ai fini IRAP
- Si determina applicando l'IRES all'eccedenza ACE
- Il credito d'imposta è utilizzabile in diminuzione dell'IRAP in cinque quote costanti di pari ammontare nei limiti dell'IRAP dovuta in ogni periodo d'imposta



GRAZIE PER L'ATTENZIONE

Per informazioni di carattere generale: info@opendotcom.it

Per quesiti relativi a Analisi di Bilancio: bilanciodotcom@opendotcom.it

Sito: www.opendotcom.it

OPEN Dot Com

Società dei Dottori Commercialisti