

Guida al calcolo delle imposte

Pagina a cura
DI GIOVANNI VALCARENCHI
E RAFFAELE PELLINO

Regole ad hoc per il calcolo delle imposte nel bilancio intermedio. Un punto di particolare criticità, già in fase di consultazione, ha riguardato appunto le imposte "intermedie" sul reddito, tanto che l'Oic aveva chiesto ai partecipanti alla consultazione di pronunciarsi sull'impostazione adottata ovvero se la condividevano o se, invece, preferirebbero un approccio "alternativo".

Con la versione definitiva dello standard, in linea con la prassi internazionale, si conferma che le imposte sul risultato del periodo intermedio vanno determinate applicando all'utile semestrale (prima delle imposte) l'aliquota fiscale annua effettiva rappresentata dalla stima dell'incidenza dell'onere fiscale annuale (corrente e differito) sul risultato civiltico annuale ante imposte. Così, per esempio, le differenze permanenti e le imposte anticipate precedentemente non rilevate che divengono ragionevolmente certe, sono allocate a conto economico "pro-quota" in base al rapporto tra reddito ante imposte stimato nel periodo intermedio e quello di fine esercizio. L'applicazione di questa disposizione è volta ad assicurare che non si verifichino significative differenze tra l'aliquota fiscale effettiva risultante nel bilancio intermedio rispetto a quella risultante nel bilancio di fine anno. Non sono, tuttavia, incluse nella stima dell'aliquota fiscale annua effettiva le svalutazioni di imposte anticipate precedentemente iscritte. Pertanto,

gli effetti economici di tali valutazioni sono imputati per intero nel conto economico del periodo intermedio. Tenuto conto delle modalità di calcolo delle imposte intermedie sul reddito, il principio contabile non richiede di suddividere in sotto-voci la voce 20 del conto economico.

Analoghe considerazioni valgono per la contropartita patrimoniale da utilizzare (per esempio, la voce B2 "fondo imposte, anche differite"). Si ricorda che nel bilancio consolidato intermedio il calcolo delle imposte è effettuato "separatamente" per ogni impresa inclusa nell'area di consolidamento. Ulteriore aspetto di particolare rilevanza concerne l'informativa da fornire in nota integrativa. Al riguardo, una prima annotazione riguarda la conformità del bilancio ai principi contabili nazionali e, quindi, l'esplicita indicazione di tale fatto nell'assunto che siano rispettate tutte le disposizioni dello standard contabile. In particolare, in nota integrativa occorre fornire una spiegazione degli eventi e delle operazioni significative utili alla comprensione delle variazioni della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico della società avvenute dalla chiusura dell'ultimo esercizio.

Le società che redigono il bilancio in forma ordinaria devono fornire le informazioni previste dall'articolo 2427, co. 1, numero 22 del codice civile, sulle operazioni di locazione finanziaria. In particolare, le operazioni di leasing che comportano il trasferimento al locatario della parte prevalente dei rischi e dei benefici inerenti ai beni che ne costituiscono oggetto, sulla base di un apposito prospetto dal quale risulti il valore

attuale delle rate di canone non scadute, l'onere finanziario effettivo attribuibile a essi e riferibile al periodo intermedio, l'ammontare complessivo al quale i beni oggetto di locazione sarebbero stati iscritti alla data di chiusura del periodo intermedio qualora fossero stati considerati immobilizzazioni, con separata indicazione di ammortamenti, rettifiche e riprese di valore che sarebbero stati inerenti al periodo intermedio.

Nella nota integrativa, la società fornisce anche le indicazioni sulla stagionalità o ciclicità delle operazioni del periodo intermedio. Resta fermo che le informazioni già fornite nell'ultimo bilancio di esercizio non necessitano di essere fornite nel bilancio intermedio, a meno che non siano occorsi nuovi eventi o sia necessario un aggiornamento o si sia adottato un nuovo o diverso principio contabile. Anche per il bilancio consolidato intermedio, nella nota integrativa occorre fornire l'annotazione degli eventi e delle operazioni significative per la comprensione delle variazioni della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico della società avvenute dalla chiusura dell'ultimo esercizio. Per quanto riguarda, infine, le società che redigono il bilancio in forma "abbreviata", in nota integrativa è possibile fornire le informazioni previste dall'articolo 2435-bis del codice civile, mentre per le micro-imprese resta fermo l'esonero dalla redazione della nota integrativa quando in calce allo stato patrimoniale risultino le informazioni previste dal comma 1 dell'articolo 2427, n. 9) e 16) del codice civile.

© Riproduzione riservata



Criteria di valutazione coerenti con la gestione dell'azienda

Criteria di valutazione coerenti con l'evoluzione della gestione aziendale. Tali regole, dunque, considerano il periodo contabile intermedio come un autonomo esercizio, ancorché di durata inferiore all'anno. Sul piano operativo, gli ammortamenti sono rilevati solo sulle immobilizzazioni, materiali e immateriali, possedute durante il periodo intermedio. In particolare, l'ammortamento delle immobilizzazioni acquisite durante tale periodo inizia nel momento in cui il cespite è disponibile e pronto per l'uso ed è calcolato per la durata residua del periodo intermedio. Nel caso di alienazione, perdita o dismissione di un bene immobilizzato nel corso del periodo intermedio, la società calcola l'ammortamento relativo alla frazione di esercizio nel quale il bene è stato utilizzato e, quindi, determina la plusvalenza o minusvalenza al netto di tale quota di ammortamento. Sono, invece, contabilizzati a con-

to economico i costi di manutenzione ordinaria eventualmente sostenuti. Le rimanenze di magazzino, poi, sono valutate con gli stessi criteri adottati per il bilancio di esercizio e, quindi, al minore tra il costo e il valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato. Il costo delle rimanenze è determinato alla fine del periodo intermedio utilizzando le stesse configurazioni di costo (costo specifico, Fifo, Lifo, medio ponderato) di fine esercizio. Eventuali svalutazioni in bilancio si rilevano quando il valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato è minore del relativo valore contabile. Se nel periodo intermedio vengono meno (in tutto o in parte) i presupposti della svalutazione effettuata in un periodo precedente, per effetto dell'aumento del valore di realizzazione desumibile dal mercato, la rettifica di valore effettuata è annullata nei limiti del costo originariamente

sostenuto. Ulteriori indicazioni riguardano la concessione di sconti commerciali. I contratti di vendita, infatti, possono prevedere il riconoscimento di sconti commisurati al superamento di certi volumi di vendita realizzati annualmente con il cliente. Nel bilancio intermedio la società stimerà in base all'esperienza storica e/o a elaborazioni statistiche se i volumi di vendita, con il cliente, attesi a fine anno, sono tali da far applicare lo sconto pattuito nel contratto. Se non si prevede che si verifichino a fine anno le condizioni per applicare lo sconto, il ricavo di vendita è rilevato a conto economico senza tenere conto dello sconto. Viceversa, se si prevede che si verifichino tali condizioni, si rileva il ricavo di vendita a conto economico al netto della pertinente quota parte dello sconto atteso. Riguardo, infine, i fondi per rischi e oneri, restano da soddisfare i requisiti dell'Oic 31. L'importo dell'accantona-

mento da effettuarsi è determinato facendo riferimento alla miglior stima dei costi alla data del bilancio intermedio, ivi incluse le spese legali determinabili in modo non aleatorio e arbitrario, necessarie per fronteggiare la sottostante passività, certa o probabile. A tale data, si procede all'aggiornamento dell'importo dei fondi rischi e oneri iscritti nell'ultimo bilancio, di esercizio o intermedio, della società. Da ultimo, si evidenzia che anche nel bilancio intermedio, la rilevazione delle svalutazioni e dei ripristini di valore segue le regole ordinarie. Pertanto, nel caso in cui i principi contabili non ammettano il ripristino di valore di un'attività, come nel caso dell'avviamento e degli oneri pluriennali, le svalutazioni effettuate nel bilancio intermedio non possono essere ripristinate nei successivi bilanci intermedi o di esercizio.

— © Riproduzione riservata —

La rilevazione di alcune poste	
Ammortamento immobilizzazioni	L'ammortamento delle immobilizzazioni acquisite durante il periodo intermedio inizia nel momento in cui il cespite è disponibile e pronto per l'uso ed è calcolato per la durata residua del periodo intermedio
Costi di sviluppo	La società applica la definizione e i principi di rilevazione dei costi di sviluppo in un periodo intermedio nello stesso modo di quelli adottati per il periodo annuale. I costi sostenuti prima che siano soddisfatti i requisiti di rilevazione dei costi di sviluppo previsti dall'Oic 24 sono rilevati come costo del periodo
Incentivi e premi di risultato	Gli incentivi/premi di risultato possono essere erogati al raggiungimento di determinati risultati futuri. Questi corrispettivi "aggiuntivi" sono inclusi nel prezzo complessivo del contratto di vendita del periodo intermedio solo se entro la chiusura di tale periodo sono ragionevolmente certi. La società valuta la ragionevole certezza sulla base dell'esperienza storica, di elementi contrattuali e di dati previsionali