

Andrea Bongi

# Il bilancio 2020 tra rischi e opportunità delle normative emergenziali



Associazione  
Nazionale  
Commercialisti



**Associazione  
Nazionale  
Commercialisti**

# Ultim'ora

## DL milleproroghe (183/2020)

il nuovo testo dell'articolo 3, comma 6, reca due modifiche al **comma 1 del citato articolo 106 del decreto legge n. 18 del 2020**, che **posticipa il termine entro il quale l'assemblea ordinaria delle S.p.A. ed s.r.l. dev'essere necessariamente convocata** (da centoventi a **centottanta** giorni dalla chiusura dell'esercizio).

**PS: entro 29 giugno 2021**

Ps: anche per cooperative

Situazione  
emergenziale

Norme di  
carattere  
eccezionale

Restano  
inalterati gli  
obblighi e i  
doveri

# Nella predisposizione dei bilanci 2020 è necessario.....



**NON NASCONDERE I PROBLEMI  
APPROFITANDO DELLA NORMATIVA EMERGENZIALE**

*Dott. Andrea Bonghi*

# Non poteva non sapere: commercialista colpevole in concorso con la società



**La sua estraneità al reato non è credibile se predispone i bilanci di esercizio della cliente e dispone di un accesso diretto in remoto al sistema informatico per ottenere report contabili periodici**

Corte di cassazione, sezione III penale, sentenza n.28158 del 27 giugno 2019;

# Sarà comunque fondamentale

Che ogni deroga  
utilizzata

E il ricorso alle norme  
emergenziali

Siano correttamente  
motivate ed indicati  
gli effetti nella nota  
integrativa  
(stackholders)

# Quando ponderiamo alcune possibili opzioni occorre sempre .....



# Pandemia Covid-19 e bilanci

Bilanci 2019  
Successivo alla  
chiusura  
(OIC 6)

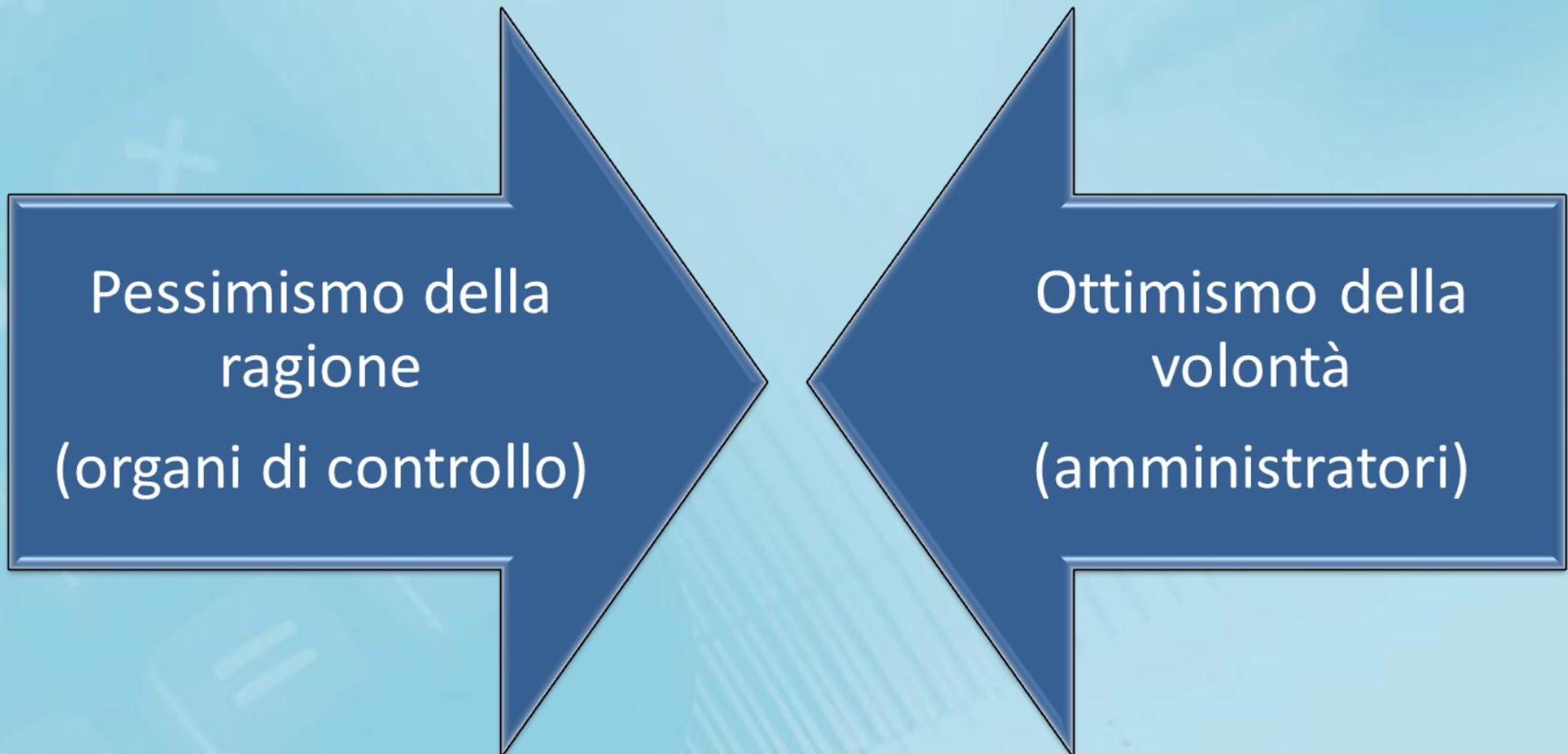
Bilanci 2020  
Fatti aziendali di  
competenza esercizio  
(OIC 8)

# Bilancio 2020: il primo impatto

Situazione  
contabile di  
partenza

Scelte e  
opportunità  
possibili

Versione  
definitiva



# Su cosa ci dobbiamo concentrare

**Continuità aziendale**  
(deroga art.38-quater DL  
34/2020)

**Sospensione riduzione  
capitale perdite**  
(art.6, comma 1, DL  
23/2020)

**Rivalutazione facoltativa  
singoli beni**  
(art.110 DL 104/2020)

**Sospensione  
ammortamenti**  
(art.60 DL 104/2020)

**Altro:**  
Moratoria mutui/leasing;  
Finanziamenti Covid;  
Contributi Covid;

# Tutte norme in deroga...

## Continuità

- 2423 bis n.1

## Sospensione perdite

- 2446;
- 2447;
- 2482-bis;
- 2482-ter;

## Rivalutazione beni

- 2426

## Sospensione ammortamento

- 2426 comma 1 n.2

CONTINUITA'  
AZIENDALE  
OIC 8 (11/2020)

RIVALUTAZIONE  
BENI  
OIC 7 (10/2020)

SOSPENSIONE  
AMMORTAMENTI  
OIC 9 (01/2021)

# Continuità: come siamo oggi



*Dott. Andrea Bonghi*

# E come dovremmo essere



*Dott. Andrea Bonghi*

**Amministratori:**  
Monitorare  
sussistenza di minacce  
e valutare i rimedi

**Organi di controllo:**  
Verificare il costante  
monitoraggio da parte  
degli amministratori

# Continuità: la deroga

## Decreto-legge del 19/05/2020 n. 34

### Art. 38-quater Disposizioni transitorie in materia di principi di redazione del bilancio

2. Nella predisposizione del bilancio di esercizio in corso al 31 dicembre 2020, la valutazione delle voci e della prospettiva della continuazione dell'attività di cui all'articolo 2423-bis, primo comma, numero 1), del codice civile **può comunque essere effettuata sulla base delle risultanze dell'ultimo bilancio di esercizio chiuso entro il 23 febbraio 2020.**

Le **informazioni relative al presupposto della continuità aziendale** sono fornite nelle politiche contabili di cui all'articolo 2427, primo comma, numero 1), del codice civile anche mediante il richiamo delle risultanze del bilancio precedente.

Restano ferme tutte le altre disposizioni relative alle informazioni da fornire nella **nota integrativa e alla relazione sulla gestione**, comprese quelle relative ai rischi e alle incertezze derivanti dagli eventi successivi, nonché alla capacità dell'azienda di continuare a costituire un complesso economico funzionante destinato alla produzione di reddito.

# Continuità: la posizione dell'OIC 8

Si può fare ricorso alla deroga se nel 2019

- sussiste il presupposto della continuità
- Par.21 e 22 OIC 11

Non si può fare ricorso alla deroga se nel 2019

- Non vi sono ragionevoli alternative alla cessazione attività
- Par. 23 e 24 OIC 11

## Art. 6. - (Disposizioni **temporanee** in materia di riduzione di capitale)

*In vigore dal 01/01/2021 Modificato da: Legge del 30/12/2020 n. 178 Articolo 1*

1. Per le **perdite emerse nell'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2020 non si applicano** gli articoli 2446, secondo e terzo comma, 2447, 2482-bis, quarto, quinto e sesto comma, e 2482-ter del [codice civile](#) e **non opera la causa di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale** di cui agli articoli 2484, primo comma, numero 4), e 2545-duodecies del [codice civile](#).

2. Il termine entro il quale la perdita deve risultare diminuita a meno di un terzo stabilito dagli articoli 2446, secondo comma, e 2482-bis, quarto comma, del [codice civile](#), e' posticipato **al quinto esercizio successivo**; l'assemblea che approva il bilancio di tale esercizio deve ridurre il capitale in proporzione delle perdite accertate.

3. Nelle ipotesi previste dagli articoli 2447 o 2482-ter del [codice civile](#) l'assemblea convocata senza indugio dagli amministratori, in alternativa all'immediata riduzione del capitale e al contemporaneo aumento del medesimo a una cifra non inferiore al minimo legale, **puo' deliberare di rinviare tali decisioni alla chiusura dell'esercizio di cui al comma 2.** L'assemblea che approva il bilancio di tale esercizio deve procedere alle deliberazioni di cui agli articoli 2447 o 2482-ter del [codice civile](#). **Fino alla data di tale assemblea non opera la causa di scioglimento della societa' per riduzione o perdita del capitale sociale di cui agli articoli 2484, primo comma, numero 4), e 2545-duodecies del [codice civile](#).**
4. Le perdite di cui ai commi da 1 a 3 devono essere **distintamente indicate nella nota integrativa** con specificazione, in appositi prospetti, della loro origine nonche' delle movimentazioni intervenute nell'esercizio

# A quali perdite?

## Interpretazione restrittiva

*(MISE circ.26890  
29/1/2021)*

## Interpretazione estensiva

*(Assonime circ.3 del  
26/2/2021 e Notariato  
milanese mass.196)*

# Rivalutazione facoltativa beni d'impresa: cosa salta subito all'occhio!!!

Possibile effettuare  
rivalutazione solo  
civilistica

Possibile rivalutare il  
singolo bene

Aliquota molto bassa  
sostitutiva 3%  
Effetti fiscali  
ravvicinati (dal 2021)

## Limite valore economico

- Il valore attribuito ai singoli beni non può superare il valore corrente o il valore interno (possibilità utilizzo);

## Modalità rivalutazione (vita utile)

- Solo il costo storico;
- Costo storico e fondo amm.to;
- Solo fondo amm.to ;

## Il saldo attivo della rivalutazione

- Deve essere iscritto in una speciale riserva designata con riferimento alla legge

## RIVALUTAZIONE BENI E/O PARTECIPAZIONI DI PROPRIETA' SOCIALE EX DL 104/2020

La società si è avvalsa delle opportunità offerte dal decreto legge n.104/2020 per rivalutare alcuni i beni strumentali ammortizzabili e/o partecipazioni in società controllate e collegate, iscritti nel suo patrimonio alla data del 31.12.2019, il cui valore contabile si era ridotto rispetto al loro valore corrente.

Per la determinazione del valore di mercato la società si avvalsa di apposita perizia di stima redatta dall'Ing. Mario Bianchi di Milano, appositamente incaricato (oppure si è avvalsa dei seguenti strumenti di supporto \_\_\_\_\_).

Tramite la rivalutazione suddetta si è proceduto ad adeguare il valore contabile residuo dei beni strumentali ammortizzabili (e/o delle partecipazioni) pari ad euro \_\_\_\_\_ al valore corrente degli stessi di euro \_\_\_\_\_ (vedi prospetto di dettaglio allegato).

La rivalutazione è stata effettuata seguendo le indicazioni di legge ed il valore dei beni rivalutati non eccede il limite individuato in base agli elementi ed ai criteri di cui al comma 2, articolo 11, della legge n.342/2000 espressamente richiamato dal DL 104/2020.

Il **metodo contabile utilizzato** è quello che prevede la rivalutazione del costo storico e del fondo ammortamento, grazie al quale si è mantenuto inalterato il periodo d'ammortamento del bene rivalutato.

L'imposta sostitutiva derivante dalla rivalutazione è stata imputata a diretta riduzione della riserva di rivalutazione iscritta nel patrimonio netto.

Gli ammortamenti dei beni rivalutati (non) sono stati effettuati sulla base del nuovo valore del bene.

(Non) Sono state pertanto contabilizzate a tale titolo imposte anticipate.

# I pro e i contro della rivalutazione

Vantaggi	Svantaggi
<ul style="list-style-type: none"><li>-Utile per i beni riscattati dai leasing</li><li>-Costo ridotto sostitutiva: 3%</li><li>-Possibile rateizzazione triennale del pagamento dell'imposta sostitutiva</li><li>-Possibile compensazione tramite F24</li><li>-Riconoscimento fiscale ammortamenti e manutenzioni già dal 2021</li><li>-Riconoscimento fiscale plusvalenze o minusvalenze dal 2024</li><li>-Possibile affrancare la riserva (al 10%)</li><li>-Migliora gli indici patrimoniali di bilancio</li><li>-Copertura perdite (effetti Covid)</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>-Esercizi successivi appesantiti dai maggiori ammortamenti sui valori rivalutati</li><li>-Esborso certo, possibilità di utilizzare la rivalutazione ai fini della plusvalenza incerta</li><li>-Esborso certo, possibilità di utilizzare l'affrancamento della riserva incerta</li><li>-Riserva in sospensione di imposta (se non affrancata)</li><li>-Può peggiorare gli indici economici di bilancio</li><li>-Rischio società di comodo</li></ul>

## Art. 60 Rifinanziamenti di misure a sostegno delle imprese

*In vigore dal 14/10/2020 Modificato da: Legge del 13/10/2020 n. 126 Allegato*

**7-bis.** I soggetti che non adottano i principi contabili internazionali, nell'esercizio in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto, possono, anche in deroga all'[articolo 2426, primo comma, numero 2\), del codice civile](#), **non effettuare fino al 100 per cento dell'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali**, mantenendo il loro valore di iscrizione, così come risultante dall'ultimo bilancio annuale regolarmente approvato. La quota di ammortamento non effettuata ai sensi del presente comma e' imputata al conto economico relativo all'esercizio successivo e con lo stesso criterio sono differite le quote successive, **prolungando quindi per tale quota il piano di ammortamento originario di un anno**. Tale misura, in relazione all'evoluzione della situazione economica conseguente alla pandemia da SARS-COV-2, può essere estesa agli esercizi successivi con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

**7-ter.** I soggetti che si avvalgono della facoltà di cui al comma 7-bis destinano a una **riserva indisponibile** utili di ammontare corrispondente alla quota di ammortamento non effettuata in applicazione delle disposizioni di cui al medesimo comma. In caso di utili di esercizio di importo inferiore a quello della suddetta quota di ammortamento, la riserva è integrata utilizzando riserve di utili o altre riserve patrimoniali disponibili; in mancanza, la riserva è integrata, per la differenza, accantonando gli utili degli esercizi successivi.

**7-quater.** La **nota integrativa** da' conto delle ragioni della deroga, nonché dell'iscrizione e dell'importo della corrispondente riserva indisponibile, indicandone l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico dell'esercizio.

Sezione: politiche contabili (p.to 1) art.2427 cc:

- A) Su quali immobilizzazioni ed in che misura non sono stati effettuati gli ammortamenti;
- B) Le ragioni dell'utilizzo della deroga;
- C) L'impatto della deroga in termini economici e patrimoniali

È necessario una  
riduzione utilizzo  
beni

Possibile ridurre  
amm.to anche  
meno del 100%

Necessità  
iscrivere imposte  
differite passive

Possibile  
combinazione con  
rivalutazione beni

Art.56 DL  
18/2020

Fino al  
30/6/2021  
L.178/2020

OIC 19 par.7

Rimodulazione  
delle quote di  
leasing di  
competenza del  
2020 sulla base  
del nuovo piano