

*VIDEOFISCO 14 OTTOBRE 2020*

**Percorso revisione parte III:  
principio di revisione ISA 540, sviluppi e modifiche a  
seguito dello stato emergenziale**

*A cura di Luca Quiri*



**OIC 16** Immob. Materiali  
**OIC 24** Immob. Immateriali  
**Covid 19** Modifica Amm.ti  
**OIC 29** Cambiamenti, errori, ..

**APPROCCIO METODOLOGICO ALLA  
REVISIONE LEGALE AFFIDATA AL  
COLLEGIO SINDACALE NELLE  
IMPRESE DI MINORI DIMENSIONI**

**Par. 14** Valutazione rischio errori  
significativi a livello di bilancio e di  
singola asserzione  
All. 2B Immob. Immateriali (audit program)  
All. 3C Immob. Materiali (audit program)



**ISA 540**  
revisione stime  
contabili e  
relativa  
informativa

**CODICE CIVILE**

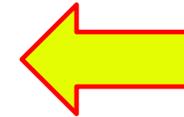
**Art. 2423** (Redazione)  
**Art. 2423 bis** (Principi)  
**Art. 2426** (Criteri)



**Decreto Agosto** Art. 110 Rivalutazione  
generale beni d'impresa e delle partecipazioni  
**Conversione Decreto Agosto**  
modifica all'art. 58 «sospensione temporanea  
dell'ammortamento ..»



**OIC 16** Immobilizzazioni Materiali  
**OIC 24** Immobilizzazioni Immateriali



**CODICE CIVILE**

**Art. 2423** (Redazione), **2423 bis** (Principi) e **2426** (Criteri)

**APPROCCIO METODOLOGICO ALLA  
REVISIONE LEGALE AFFIDATA AL  
COLLEGIO SINDACALE NELLE  
IMPRESE DI MINORI DIMENSIONI**

**Par. 14** Valutazione rischio errori significativi a livello di bilancio e di singola asserzione

All. 2B Immob. Immateriali (programma di lavoro)

All. 3C Immob. Materiali (programma di lavoro)

## OIC 16 Immobilizzazioni Materiali

### **Ammortamento**

56. Il costo delle immobilizzazioni materiali, la cui utilizzazione è limitata nel tempo, deve essere **sistematicamente** ammortizzato in ogni esercizio in relazione con la loro residua possibilità di utilizzazione. La quota di ammortamento imputata a ciascun esercizio si riferisce alla ripartizione del costo sostenuto sull'intera durata di utilizzazione.

57. L'ammortamento è calcolato anche sui cespiti temporaneamente non utilizzati.

### ***Piano di ammortamento***

62. Le immobilizzazioni materiali sono ammortizzate sistematicamente. **La sistematicità dell'ammortamento è definita nel piano di ammortamento,** che deve essere funzionale alla residua possibilità di utilizzazione dell'immobilizzazione. ...

### ***Metodi di ammortamento***

65. **La sistematicità dell'ammortamento non presuppone necessariamente l'applicazione del metodo a quote costanti;** tuttavia, il metodo a quote costanti è il metodo preferibile per il calcolo dell'ammortamento. ... Si applica il metodo a **quote decrescenti** quando l'immobilizzazione è maggiormente sfruttata nella prima parte della vita utile. **Non è invece ammesso l'utilizzo di metodi di ammortamento a quote crescenti,** in quanto tale metodo tende a porsi in contrasto con il principio della prudenza. ....

## OIC 16 Immobilizzazioni Materiali

### *Metodi di ammortamento*

66. I metodi a quote decrescenti si basano sull'ipotesi che la società tragga dalle immobilizzazioni materiali una maggiore utilità nei primi anni della loro vita, sia perché la loro efficienza tecnica tende a diminuire con il passare del tempo, sia perché i costi di manutenzione tendono ad aumentare per il processo d'invecchiamento dei cespiti stessi.

È possibile ammortizzare l'immobilizzazione materiale anche secondo il metodo per unità di prodotto quando questo metodo di ammortamento fornisce una migliore rappresentazione della ripartizione dell'utilità ritraibile dal bene lungo la sua vita utile. Questo metodo consiste nell'attribuire a ciascun esercizio la quota di ammortamento di competenza determinata dal rapporto tra le quantità prodotte nell'esercizio e le quantità di produzione totale prevista durante l'intera vita utile dell'immobilizzazione.

67. Il criterio di ammortamento prescelto è riesaminato qualora non più rispondente alle condizioni originarie previste nel piano di ammortamento.

68. La modifica del piano di ammortamento per avvenuti mutamenti nelle condizioni originarie costituisce un cambiamento di stime contabili (cfr. OIC 29)

## OIC 16 Immobilizzazioni Materiali

### *Modifica del piano di ammortamento*

70. Il piano d'ammortamento deve essere periodicamente rivisto per verificare se sono intervenuti cambiamenti tali da richiedere una modifica delle stime effettuate nella determinazione della residua possibilità di utilizzazione.

Se quest'ultima è modificata, il valore contabile dell'immobilizzazione (valore originario al netto degli ammortamenti ed eventuali svalutazioni fino a quel momento effettuati) al tempo di tale cambiamento è ripartito sulla nuova vita utile residua del cespite.

### **Svalutazione**

73. La società valuta a ogni data di riferimento del bilancio la presenza di indicatori di perdite durevoli di valore per quanto concerne le immobilizzazioni materiali. Se tali indicatori dovessero sussistere, la società procede alla stima del valore recuperabile dell'immobilizzazione ed effettua una svalutazione, ai sensi dell'articolo 2426 comma 1, numero 3, qualora l'immobilizzazione risulti durevolmente di valore inferiore al valore netto contabile. Sul punto si veda l'OIC 9

“Svalutazioni per perdite durevoli di valore delle immobilizzazioni materiali e immateriali”.

## OIC 16 Immobilizzazioni Materiali

### **Rivalutazione**

74. Le immobilizzazioni materiali possono essere rivalutate solo nei casi in cui la legge lo preveda o lo consenta.

Non sono ammesse rivalutazioni discrezionali o volontarie delle immobilizzazioni materiali ovvero rivalutazioni che non derivino dall'applicazione della legge.

L'accresciuto valore di un bene derivante dal processo inflattivo non può essere considerato di per sé ragione sufficiente per la sua rivalutazione, né può costituire un “caso eccezionale” di deroga al divieto di rivalutazione. I criteri seguiti per procedere alla rivalutazione, le metodologie adottate per la sua applicazione e i limiti entro cui la rivalutazione viene effettuata devono conformarsi a quanto stabilito dalla legge in base alla quale la rivalutazione è effettuata.

Se la legge non stabilisce criteri, metodologie e limiti da adottare per effettuare la rivalutazione, tutti questi elementi devono comunque essere determinati in conformità al principio generale di rappresentazione veritiera e corretta del bilancio.

## OIC 16 Immobilizzazioni Materiali

### **Rivalutazione**

75. Il limite massimo della rivalutazione di un'immobilizzazione materiale è il valore recuperabile dell'immobilizzazione stessa che in nessun caso può essere superato.

76. Se il valore rivalutato di un bene materiale risulta, negli esercizi successivi, eccedente il valore recuperabile, il valore rivalutato è svalutato con rilevazione della perdita durevole a conto economico (cfr. OIC 9) se non disposto diversamente dalla legge.

77. La rivalutazione di un'immobilizzazione materiale non modifica la stimata residua vita utile del bene, che prescinde dal valore economico del bene. L'ammortamento dell'immobilizzazione materiale rivalutata continua ad essere determinato coerentemente con i criteri applicati precedentemente, senza modificare la vita utile residua.

78. L'effetto netto della rivalutazione non costituisce un provento ed è accreditato tra le riserve di patrimonio netto, alla voce AIII “*Riserve di rivalutazione*” (cfr. OIC 28 “Patrimonio netto”), salvo diversa disposizione di legge.

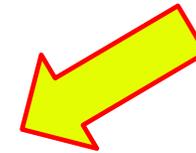
## OIC 24 Immob. Immateriali

*passaggi praticamente uguali*



**OIC 16** Immobilizzazioni Materiali

**OIC 24** Immobilizzazioni Immateriali



**CODICE CIVILE**

**Art. 2423** (Redazione), **2423 bis** (Principi) e **2426** (Criteri)

**APPROCCIO METODOLOGICO ALLA  
REVISIONE LEGALE AFFIDATA AL  
COLLEGIO SINDACALE NELLE  
IMPRESE DI MINORI DIMENSIONI**

**Par. 14** Valutazione rischio errori significativi a livello di bilancio e di singola asserzione

All. 2B Immob. Immateriali (programma di lavoro)

All. 3C Immob. Materiali (programma di lavoro)

## Art. 2423 c.c. - Redazione del Bilancio

- 1) Gli amministratori devono redigere il bilancio di esercizio, costituito dallo stato patrimoniale, dal conto economico e dalla nota integrativa.
- 2) Il bilancio deve essere redatto con chiarezza e deve rappresentare in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria della società e il risultato economico dell'esercizio.
- 3) Se le informazioni richieste da specifiche disposizioni di legge non sono sufficienti a dare una rappresentazione veritiera e corretta, si devono fornire le informazioni complementari necessarie allo scopo.
- 4) **Se, in casi eccezionali, l'applicazione di una disposizione degli articoli seguenti è incompatibile con la rappresentazione veritiera e corretta, la disposizione non deve essere applicata.** La nota integrativa deve motivare la deroga e deve indicarne l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale, finanziaria e del risultato economico. Gli eventuali utili derivanti dalla deroga devono essere iscritti in una riserva non distribuibile se non in misura corrispondente al valore recuperato.
- 5) Il bilancio deve essere redatto in unità di euro, senza cifre decimali, ad eccezione della nota integrativa che può essere redatta in migliaia di euro.

## Art. 2423 bis c.c. - Principi di redazione del bilancio

Nella redazione del bilancio devono essere osservati i seguenti principi:

....

6) i criteri di valutazione non possono essere modificati da un esercizio all'altro.

**Deroghe al principio enunciato nel numero 6) del comma precedente sono consentite in casi eccezionali.**

La nota integrativa deve motivare la deroga e indicarne l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico .

## Art. 2426 c.c. - Criteri di valutazione

Nelle valutazioni devono essere osservati i seguenti criteri:

...

2) il costo delle immobilizzazioni, materiali e immateriali, la cui utilizzazione è limitata nel tempo deve essere sistematicamente ammortizzato in ogni esercizio in relazione con la loro residua possibilità di utilizzazione. **Eventuali modifiche dei criteri di ammortamento e dei coefficienti applicati devono essere motivate nella nota integrativa;**

...



**OIC 16** Immobilizzazioni Materiali

**OIC 24** Immobilizzazioni Immateriali

**CODICE CIVILE**

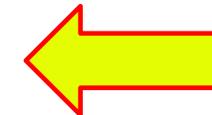
**Art. 2423** (Redazione), **2423 bis** (Principi) e **2426** (Criteri)

**APPROCCIO METODOLOGICO ALLA  
REVISIONE LEGALE AFFIDATA AL  
COLLEGIO SINDACALE NELLE  
IMPRESE DI MINORI DIMENSIONI**

**Par. 14** Valutazione rischio errori significativi a livello  
di bilancio e di singola asserzione

All. 2B Immob. Immateriali (programma di lavoro)

All. 3C Immob. Materiali (programma di lavoro)



**APPROCCIO METODOLOGICO** Par. 14 - All. 2B Immob. IMMATERIALI (programma di lavoro)

Ref	Procedure di revisione	C	E	A	V
1	Predisporre la lead identificando, sulla base del Bilancio di Verifica, le variazioni dell'anno (acquisti, dismissioni, ammortamenti, riclassifiche ecc.). A fine esercizio accertare la corrispondenza del riepilogo dei movimenti con il bilancio dell'esercizio.	x		x	
2	Ottenere il Libro Cespiti con il quale identificare le categorie di cespiti, la loro composizione, i costi storici, i fondi ammortamento oltre che le movimentazioni dell'anno. Quadarare le movimentazioni del Libro Cespiti con la lead precedentemente costruita.	x	x	x	
3	Effettuare procedure di analisi comparativa comprendendo le differenze significative tra i due esercizi.	x		x	
4	Per ogni categoria di cespiti ritenuta significativa selezionare dal totale dei movimenti dell'anno un campione considerato significativo e verificare:	x	x	x	x
	- che il movimento sia adeguatamente documentato;				
	- che il valore di iscrizione in contabilità sia corretto (costo d'acquisto, oneri accessori, valore di vendita e correttezza del valore di decremento del fondo, correttezza del calcolo delle eventuali plusvalenze o minusvalenze),				
	- che la classificazione sia appropriata,				
	- che sussistano le condizioni di utilità pluriennale e di destinazione ad utilizzo durevole.				
5	Effettuare un'analisi sintetica complessiva sul riepilogo per accertare se emergono apparenti anomalie riguardo a:				x
	- andamento noto della gestione,				
	- politiche e piani dichiarati dagli amministratori;				
	- politiche seguite nel passato.				
	Approfondire le apparenti anomalie, eventualmente con altre verifiche.				

**APPROCCIO METODOLOGICO** Par. 14 - All. 2B Immob. IMMATERIALI (programma di lavoro)

Ref	Procedure di revisione	C	E	A	V
6	Esaminare il dettaglio delle voci che compongono il saldo degli importi ricadenti nella categoria delle costruzioni realizzate in economia; verificarne a campione gli importi maggiormente significativi			X	X
7	Esaminare il presupposto dell'iscrizione in bilancio dei contributi erogati da organismi pubblici e relativi alla realizzazione in economia o all'acquisto di immobilizzazioni immateriali		X	X	X
8	Verificare il dettaglio ed il metodo di calcolo utilizzati per valorizzare i lavori in corso; ottenere evidenza documentale degli importi contabilizzati per eseguirne verifiche campionarie		X	X	X
9	Effettuare il ricalcolo delle quote di ammortamento contabilizzate nel corso dell'esercizio verificando la presenza di eventuali anomalie che possano aver inficiato i fondi ammortamenti contabilizzati nei precedenti esercizi.	X		X	X
10	Effettuare il ricalcolo dei fondi di ammortamento contabilizzati nei precedenti esercizi	X		X	X
11	Per le principali componenti delle immobilizzazioni derivanti da incrementi del passato, verificare che permangano le condizioni di utilità pluriennale.				X
12	Con riferimento all'avviamento, verificare se sussistono le condizioni di utilità pluriennale e di destinazione ad utilizzo durevole.				X
13	Con riferimento all'avviamento, verificare se sussistano indicatori di perdita durevole di valore. In tal caso, verificare il test di <i>impairment</i> effettuato dalla Società o le motivazioni che hanno non hanno portato alla sua effettuazione.			X	X
14	Verificare se sussistono elementi che facciano presumere difficoltà nella effettiva recuperabilità delle altre voci delle immobilizzazioni immateriali.				X

**APPROCCIO METODOLOGICO** [Par. 14 - All. 2B Immob. IMMATERIALI \(programma di lavoro\)](#)

Ref	Procedure di revisione	C	E	A	V
15	Verificare il test di <i>impairment</i> predisposto dalla società a supporto della permanenza in bilancio delle altre immobilizzazioni immateriali				x
16	Verificare la corretta classificazione e rappresentazione in bilancio, e che l'informativa fornita in Nota integrativa sia completa, accurata e corrisponda alle risultanze contabili. Verificare inoltre la coerenza delle informazioni esposte nella relazione sulla gestione.			x	
17	Verificare la recuperabilità degli acconti a fornitori di immobilizzazioni immateriali iscritti in bilancio.				x

**APPROCCIO METODOLOGICO** Par. 14 - All. 3C Immob. MATERIALI (programma di lavoro)

Ref	Procedure di revisione	C	E	A	V
1	Predisporre la lead identificando, sulla base del Bilancio di Verifica, le variazioni dell'anno (acquisti, dismissioni, ammortamenti, riclassifiche ecc.). A fine esercizio accertare la corrispondenza del riepilogo dei movimenti con il bilancio dell'esercizio.	x		x	
2	Effettuare procedure di analisi comparativa comprendendo le motivazioni di differenze significative tra i due esercizi.	x		x	
3	Ottenere il Libro Cespiti con il quale identificare le categorie di cespiti, la loro composizione, i costi storici, i fondi ammortamento oltre che le movimentazioni dell'anno. Quadarare le movimentazioni del Libro Cespiti con la lead precedentemente costruita.	x	x	x	
4	Per ogni categoria di cespiti ritenuta significativa selezionare dal totale dei movimenti dell'anno un campione considerato significativo e verificare:	x	x	x	x
	- che il movimento sia adeguatamente documentato;				
	- che il valore di iscrizione in contabilità sia corretto (costo d'acquisto, oneri accessori; valore di vendita e correttezza del valore di decremento del fondo, correttezza del calcolo delle eventuali plusvalenze o minusvalenze),				
	- che la classificazione sia appropriata, - che sussistano le condizioni di utilità pluriennale e di destinazione ad utilizzo durevole.				
5	Effettuare una analisi sintetica complessiva sul riepilogo per accertare se emergono apparenti anomalie riguardo a:				x
	- andamento noto della gestione,				
	- politiche e piani dichiarati dagli amministratori;				
	- politiche seguite nel passato.				
	Approfondire le apparenti anomalie, eventualmente con altre verifiche.				

**APPROCCIO METODOLOGICO** Par. 14 - All. 3C Immob. MATERIALI (programma di lavoro)

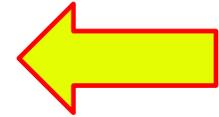
Ref	Procedure di revisione	C	E	A	V
6	Esaminare il dettaglio delle voci che compongono il saldo degli importi ricadenti nella categoria delle costruzioni realizzate in economia; verificarne a campione gli importi maggiormente significativi			x	x
7	Esaminare il presupposto dell'iscrizione in bilancio dei contributi erogati da organismi pubblici e relativi alla realizzazione in economia o all'acquisto di immobilizzazioni materiali		x	x	x
8	Verificare il dettaglio ed il metodo di calcolo utilizzati per valorizzare i lavori in corso; ottenere evidenza documentale degli importi contabilizzati per eseguirne verifiche campionarie		x	x	x
9	Effettuare il ricalcolo delle quote di ammortamento contabilizzate nel corso dell'esercizio verificando la presenza di eventuali anomalie che possano aver inficiato i fondi ammortamenti contabilizzati nei precedenti esercizi.			x	
10	Effettuare il ricalcolo dei fondi di ammortamento contabilizzati nei precedenti esercizi			x	
11	Verificare la presenza di indicatori di perdita durevole di valore. In tal caso verificare il calcolo di <i>impairment</i> effettuato dalla Società o le motivazioni che hanno non hanno portato alla sua effettuazione.				x
12	Verificare la corretta classificazione e rappresentazione in bilancio, e che l'informativa fornita in Nota integrativa sia completa, accurata e corrisponda alle risultanze contabili. Verificare inoltre la coerenza delle informazioni esposte nella relazione sulla gestione.			x	
13	Verificare un campione di registrazioni relative a spese di manutenzione capitalizzate, in base alla relativa documentazione di supporto. Verificare la sussistenza delle condizioni richieste dai principi contabili di riferimento relative alla capitalizzabilità di tali spese.		x		x

**APPROCCIO METODOLOGICO** Par. 14 - All. 3C Immob. MATERIALI (programma di lavoro)

Ref	Procedure di revisione	C	E	A	V
14	Verificare il costo medio orario utilizzato ai fini della capitalizzazione del costo del personale oltre che le ore effettivamente effettuate, in base alla relativa documentazione di supporto. Verificare che si tratti di attività capitalizzabili.		x		x
15	Effettuare un inventario fisico dei cespiti e verificarne le condizioni di utilizzo e funzionamento.		x		
16	Analizzare eventuali perizie di valutazione delle immobilizzazioni materiali.				x
17	Richiedere le visure catastali o altra documentazione di supporto ritenuta idonea per l'attestazione della proprietà degli immobili.		x		
18	Verificare la recuperabilità degli acconti a fornitori di immobilizzazioni materiali iscritti in bilancio.				x
19	Effettuare il ricalcolo con il metodo finanziario del valore contabile dei cespiti acquisiti in leasing. Verificare la concordanza con l'informativa fornita in nota integrativa. Verificare inoltre la coerenza delle informazioni esposte nella relazione sulla gestione.			x	



**ISA 540** revisione stime contabili e relativa informativa



**Covid 19** : modifica del metodo di amm.to immobilizzazioni

**OIC 29** Cambiamenti principi, stime, errori, ...

**Decreto Agosto** Art. 110 Rivalutazione generale beni d'impresa e delle partecipazioni 2020

**Decreto Agosto** (conversione) modifica all'art. 58 «sospensione temporanea dell'ammortamento ..»

Supplemento ordinario alla "Gazzetta Ufficiale", n. 203 del 14 agosto 2020 - Serie generale

Spediz. abb. post. - art. 1, comma 1  
Legge 27-02-2004, n. 46 - Filiale di Roma

**GAZZETTA UFFICIALE**  
DELLA REPUBBLICA ITALIANA

PARTE PRIMA Roma - Venerdì, 14 agosto 2020  
SI PUBBLICA TUTTI I GIORNI NON FESTIVI  
DIREZIONE E REDAZIONE PRESSO IL MINISTERO DELLA GIUSTIZIA - UFFICIO PUBBLICAZIONE LEGGI E DECRETI - VIA ARENULA, 70 - 00186 ROMA  
AMMINISTRAZIONE PRESSO L'ISTITUTO POLIGRAFICO E ZECCA DELLO STATO - VIA SALARIA, 691 - 00138 ROMA - CENTRALINO 06-65081 - LIBRERIA DELLO STATO  
PIAZZA G. VERDI, 1 - 00186 ROMA

## Principio di Revisione ISA 540



International Auditing  
and Assurance  
Standards Board

**Par. 11** L'**obiettivo del revisore** è quello di acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati in merito al fatto che le stime contabili e la relativa informativa in bilancio siano ragionevoli nel contesto del quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile.

### Oggetto del presente principio di revisione internazionale (ISA Italia)

**Par. 1** Il presente principio di revisione tratta delle responsabilità del revisore con riferimento alle stime contabili e alla relativa informativa nell'ambito della revisione contabile del bilancio. ...

Il presente principio di revisione include altresì regole e linee guida sulla valutazione degli errori nelle stime contabili e nella relativa informativa, nonché sugli indicatori di possibili ingerenze da parte della direzione.

### Natura delle stime contabili

**Par. 2** Le stime contabili variano considerevolmente nella loro natura ed è necessario che siano effettuate dalla direzione quando i valori monetari non sono direttamente osservabili. ...

## Principio di Revisione ISA 540



International Auditing  
and Assurance  
Standards Board

### **Natura delle stime contabili**

**Par. 2** .... Il processo di effettuazione delle stime contabili comporta la scelta e l'applicazione di un metodo utilizzando assunzioni e dati; tale processo richiede la formulazione di valutazioni da parte della direzione e può dare luogo a complessità nella quantificazione. Gli effetti della complessità, della soggettività o degli altri fattori di rischio intrinseco nella quantificazione di tali valori monetari influenzano la **possibilità che questi contengano errori.**

**Par. 3** ... La misura in cui una stima contabile è soggetta a incertezza nella stima può variare in modo sostanziale. La natura, la tempistica e l'estensione delle procedure di valutazione del rischio e delle procedure di revisione conseguenti richieste dal presente principio varieranno in relazione all'incertezza nella stima e alla valutazione dei relativi rischi di errori significativi.

Per alcune stime contabili, l'incertezza nella stima può essere molto bassa, a causa della loro natura, e anche la complessità e la soggettività insite nella loro effettuazione possono essere molto basse.

## Principio di Revisione ISA 540



International Auditing  
and Assurance  
Standards Board

### Natura delle stime contabili

**Par. 3** ... Per tali stime contabili, si presume che le procedure di valutazione del rischio e le procedure di revisione conseguenti richieste dal presente principio non siano estese. Quando l'incertezza nella stima, la complessità o la soggettività sono molto alte, si presume che tali procedure siano molto più estese.

### Concetti chiave del principio ISA 540

**Par. 4** ... A seconda della natura di una determinata stima contabile, la possibilità che un'asserzione contenga un errore significativo può dipendere o essere influenzata da: a) incertezza nella stima; b) complessità; c) soggettività; d) altri fattori di rischio intrinseco; e) interrelazioni tra di loro

*... dalle stime alla frode ...*

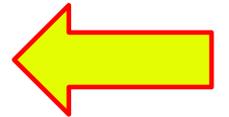


**ISA 540** revisione stime contabili e relativa informativa



**Covid 19** : modifica del metodo di amm.to immobilizzazioni

**OIC 29** Cambiamenti principi, stime, errori, ...



**Decreto Agosto** Art. 110 Rivalutazione generale beni d'impresa e delle partecipazioni 2020

**Decreto Agosto** (conversione) modifica all'art. 58 «sospensione temporanea dell'ammortamento ..»



## Organismo Italiano di Contabilità



### **Covid 19 : OIC 16 e OIC 24** **Modifica del metodo di ammortamento delle immobilizzazioni immateriali e materiali**

#### NEWS OIC del 16 luglio 2020

L'OIC ha deciso di pubblicare in consultazione la bozza di comunicazione “Modifica del metodo di ammortamento delle immobilizzazioni materiali e immateriali”, emanata anche in relazione alla pandemia da Covid 19. La comunicazione trae origine da una richiesta di chiarimento in merito all'applicazione del criterio di ammortamento delle immobilizzazioni materiali e immateriali secondo le previsioni dell'OIC 16 “Immobilizzazioni Materiali” e dell'OIC 24 “Immobilizzazioni Immateriali”.

*Si prega di inviare eventuali commenti entro il 15 settembre 2020*



## Modifica metodo di amm.to immob. materiali e immateriali

**2.** La presente comunicazione trae origine da una richiesta di chiarimento .... è stato chiesto se per effetto del *lock-down*, che ha limitato l'uso delle immobilizzazioni, una società possa modificare il metodo di ammortamento passando dal metodo a quote costanti al metodo per unità di prodotto.

**3.** Come noto per effetto della diffusione della pandemia da Covid-19 le autorità governative hanno emanato una serie di misure di contenimento (i.e. il *lock-down*) ..... la maggior parte delle imprese appartenenti a settori diversi da quelli che forniscono servizi essenziali hanno sospeso e/o subito un forte calo della propria produzione di beni e servizi.

Si è posto il problema se il metodo di ammortamento per unità di prodotto possa essere più rappresentativo della residua possibilità di utilizzazione di un'immobilizzazione, in quanto si sono verificati fattori (i.e. *lock-down*) che hanno ridotto e/o sospeso l'utilizzo del bene nella prima parte del 2020 e probabilmente anche nella fase di ripresa la produzione di beni e servizi non ritornerà immediatamente ai livelli ante *lock-down*.



## Modifica metodo di amm.to immob. materiali e immateriali

4. Al riguardo occorre osservare che la pandemia da Covid-19, in quanto fattore non prevedibile ed estraneo alla dinamica aziendale, potrebbe aver provocato un utilizzo delle immobilizzazioni soggette ad ammortamento del tutto diverso dal passato. I parametri che inizialmente avevano concorso a determinare la metodologia di ammortamento: uso del bene, vita utile e altri potrebbero aver subito una radicale modificazione.

Premesso che resta nella responsabilità degli amministratori la determinazione del più appropriato metodo di ammortamento da utilizzare, si può affermare, in linea generale e fatte salve le singole specificità, che gli effetti della pandemia sull'operatività delle imprese possono rappresentare un valido motivo di riflessione sull'adeguatezza del modello contabile di ammortamento in precedenza utilizzato a rappresentare correttamente i risultati economici e patrimoniali dell'esercizio in corso



## Modifica metodo di amm.to immob. materiali e immateriali

**5.** Come noto sia l'OIC 16 che l'OIC 24 prevedono che i metodi di ammortamento devono assicurare una razionale e sistematica imputazione del valore dell'immobilizzazione durante la stimata vita utile.

**6.** I paragrafi 65 e 66 dell'OIC 16 e il paragrafo 63 dell'OIC 24 prevedono **diversi metodi** per procedere all'ammortamento dei beni ovvero:

a) il metodo a quote costanti ....;

b) il metodo a quote decrescenti ....;

c) il **metodo per unità di prodotto** che consiste nell'attribuire a ciascun esercizio la quota di ammortamento di competenza determinata dal rapporto tra le quantità prodotte nell'esercizio e le quantità di produzione totale previste durante l'intera vita utile dell'immobilizzazione e si utilizza quando questo metodo di ammortamento fornisce una migliore rappresentazione della ripartizione dell'utilità ritraibile dal bene lungo la sua vita utile.

## Modifica metodo di amm.to immob. materiali e immateriali

7. .... Nel caso specifico di passaggio dal **metodo di ammortamento** a quote costanti al metodo **per unità di prodotto**, la società procederà nel seguente modo a:
- a) **stimare la capacità produttiva residua** dell'immobilizzazione alla data del cambiamento di metodo di ammortamento;
  - b) **determinare le quantità prodotte nell'esercizio dalla data del cambiamento** di metodo di ammortamento;
  - c) calcolare la quota di ammortamento da imputare **a conto economico** moltiplicando il **rapporto tra b) ed a) per il valore contabile** dell'immobilizzazione (valore originario al **netto** degli ammortamenti ed eventuali svalutazioni fino a quel momento effettuati) al tempo di tale cambiamento.

8. Inoltre, a prescindere dal cambiamento di metodo di ammortamento utilizzato, gli effetti della pandemia potrebbero indurre a riconsiderare se sono intervenute modificazioni importanti sulla vita utile residua dell'immobilizzazione.



## Modifica metodo di amm.to immob. materiali e immateriali

**9.** *Ai sensi dell'art 2426 comma 2 del codice civile, "le modifiche dei criteri di ammortamento e dei coefficienti applicati devono essere motivate nella nota integrativa".*

Inoltre, il paragrafo 40 dell'OIC 29, prevede che un'informativa è necessaria ove il cambiamento di stima non sia originato dai normali aggiornamenti delle stime, ad esempio, quando il verificarsi di un evento inaspettato richieda una modifica rilevante nella determinazione della stima, ovvero nel caso di operazioni che implicino rischi ed incertezze nella stima stessa.

In detti casi la nota integrativa illustra:

- a) le ragioni del cambiamento;
- b) il criterio di determinazione degli effetti del cambiamento di stima ed il metodo utilizzato in tale determinazione;
- c) l'effetto del cambiamento e la relativa incidenza fiscale.

## Modifica metodo di amm.to immob. materiali e immateriali

Costo Storico	F.do Amm.to	VNC 2019	Quota Aliquota	VNC 2020
1.500	(1.000)	500	10,00%	(150)

### post COVID

Costo Storico	F.do Amm.to	VNC 2019	Quota Aliquota	VNC 2020
1.500	(1.000)	500	n.a.	(125)

A : Quantità prodotte nel corso del 2020	2.500	A
B : Quantità teoriche a fine utilizzo bene	10.000	B
C : %ale in base alle quantità prodotte	25,00%	C = A / B
D : Quota amm.to 2020 ( VNC x C )	125	D

### Punti deboli ?

- a) lavoro molto oneroso se fatto su tutti i cespiti
- b) estremamente complicato stimare le quantità teoriche a fine corsa della immobilizzazione
- c) quote amm.to non costanti per gli anni futuri
- d) è un cambio di criterio, non posso fare i «salti» ogni volta che faccio il bilancio
- e) ogni anno devo ri-stimare le q.tà teoriche
- f) ci si espone al rischio di politiche di bilancio

*N.B. : ci sono tantissimi beni completamente ammortizzati che vengono usati per anni e anni*

## Modifica metodo di amm.to immob. materiali e immateriali

### Anno 2020

Costo Storico	F.do Amm.to	VNC 2019	Aliquota	Amm.to 2020	VNC 2020
1.500	(1.000)	500	n.a.	(125)	375
A : Quantità prodotte nel corso del 2020				2.500	A
B : Quantità teoriche a fine utilizzo bene				10.000	B
C : %ale in base alle quantità prodotte				25,00%	C = A / B
D : Quota amm.to 2020 ( VNC x C )				125	D



### Anno 2021

Costo Storico	F.do Amm.to	VNC 2020	Aliquota	Amm.to 2020	VNC 2020
1.500	(1.000)	375	n.a.	(117)	258
A : Quantità prodotte nel corso del 2021				2.500	A
B : Quantità teoriche a fine utilizzo bene				8.000	B
C : %ale in base alle quantità prodotte				31,25%	C = A / B
D : Quota amm.to 2021 ( VNC x C )				117	D

### Anno 2020

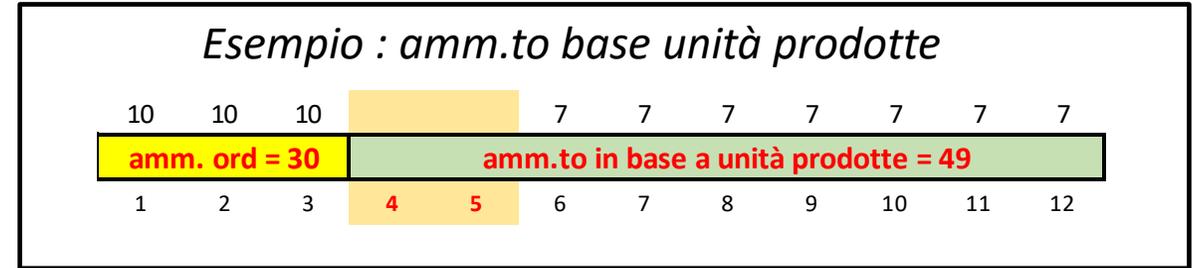
Costo Storico	F.do Amm.to	VNC 2019	Aliquota	Amm.to 2020	VNC 2020
1.500	(1.000)	500	n.a.	(125)	375
A : Quantità prodotte nel corso del 2020				2.500	A
B : Quantità teoriche a fine utilizzo bene				10.000	B
C : %ale in base alle quantità prodotte				25,00%	C = A / B
D : Quota amm.to 2020 ( VNC x C )				125	D

### Anno 2021

Costo Storico	F.do Amm.to	VNC 2020	Aliquota	Amm.to 2020	VNC 2020
1.500	(1.000)	375	n.a.	(95)	280
A : Quantità prodotte nel corso del 2021				1.900	A
B : Quantità teoriche a fine utilizzo bene				7.500	B
C : %ale in base alle quantità prodotte				25,33%	C = A / B
D : Quota amm.to 2020 ( VNC x C )				95	D

## Modifica metodo di amm.to immob. materiali e immateriali

*Meglio una soluzione che non lasci spazio a politiche di bilancio o a interpretazioni ardite*



**Immateriali** non ci sono ragioni per sospendere l'ammortamento (anzi, ...)

**Materiali**

Fabbricati

Imp e Macch

Attrezzature

Altri beni

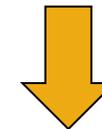
ammortamento regolare

distinguere per reparti ?

distinguere per reparti ?

proseguire ammortamento

*L'azienda ha chiuso per 60 giorni ?*



## OIC 29 Cambiamenti di principi, cambiamenti di stime contabili, correzione di errori, fatti intervenuti dopo chiusura esercizio

### **CAMBIAMENTI DI STIME CONTABILI**

29. Le stime possono riguardare le caratteristiche di elementi presenti alla data di bilancio, oppure l'evolversi di eventi futuri che potrebbero influenzare il valore da assegnare ad una determinata voce di bilancio.

Della prima categoria può, ad esempio, far parte l'incidenza di spese che concorrono alla formazione del costo d'acquisto di un bene, oppure la determinazione di una quota parte di costi indiretti da allocare al costo finale di un prodotto. Esempi della seconda categoria sono la stima del valore di futuro realizzo di un credito o di un prodotto in magazzino, la vita utile futura di un impianto produttivo o di un bene immateriale.

#### **Rilevazione in bilancio**

36. I cambiamenti di stima sono rilevati nel bilancio dell'esercizio in cui si verifica il cambiamento.

37. Gli effetti del cambiamento di stima sono classificati nella voce di conto economico prevista dall'OIC 12 o da altri principi contabili.

38. Un cambiamento di stima può avere effetti sul solo esercizio in corso o anche sugli esercizi successivi. ...

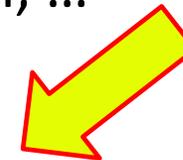


**ISA 540** revisione stime contabili e relativa informativa



**Covid 19** : modifica del metodo di amm.to immobilizzazioni

**OIC 29** Cambiamenti principi, stime, errori, ...



**Decreto Agosto** Art. 110 **Rivalutazione** generale beni d'impresa e delle partecipazioni 2020

**Decreto Agosto** (conversione) modifica all'art. 58 «sospensione temporanea dell'ammortamento ..»

Supplemento ordinario alla "Gazzetta Ufficiale", n. 203 del 14 agosto 2020 - Serie generale

Spediz. abb. post. - art. 1, comma 1  
Legge 27-02-2004, n. 46 - Filiale di Roma

**GAZZETTA UFFICIALE**  
DELLA REPUBBLICA ITALIANA

PARTE PRIMA Roma - Venerdì, 14 agosto 2020  
SI PUBBLICA TUTTI I GIORNI NON FESTIVI  
DIREZIONE E REDAZIONE PRESSO IL MINISTERO DELLA GIUSTIZIA - UFFICIO PUBBLICAZIONE LEGGI E DECRETI - VIA ARENULA, 70 - 00186 ROMA  
AMMINISTRAZIONE PRESSO L'ISTITUTO POLIGRAFICO E ZECCA DELLO STATO - VIA SALARIA, 691 - 00138 ROMA - CENTRALINO 06-65081 - LIBRERIA DELLO STATO  
PIAZZA G. VERDI, 1 - 00186 ROMA

## Decreto Agosto (DL 104/2020)

## art. 110 Rivalutazione

1. I soggetti indicati nell'articolo 73, comma 1, lettere a) e b), del TUIR, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio, possono, anche in deroga all'articolo 2426 del codice civile e ad ogni altra disposizione di legge vigente in materia, rivalutare i **beni d'impresa** e le **partecipazioni** di cui alla sezione II del capo I della legge 21 novembre 2000, n. 342, ad esclusione degli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa, **risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019**.

2. La **rivalutazione** deve essere **eseguita nel bilancio o rendiconto dell'esercizio successivo** a quello di cui al comma 1, **può** essere effettuata **distintamente per ciascun bene** e deve essere **annotata nel relativo inventario e nella nota integrativa**.

Le imprese che hanno l'esercizio non coincidente con l'anno solare possono eseguire la rivalutazione nel bilancio o rendiconto relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2019, se approvato successivamente alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, a condizione che i beni d'impresa e le partecipazioni di cui al comma 1 risultino dal bilancio dell'esercizio precedente.

## Decreto Agosto (DL 104/2020)

## art. 110 Rivalutazione

3. Il **saldo attivo della rivalutazione può essere affrancato**, in tutto o in parte, con l'applicazione in capo alla società di **un'imposta sostitutiva** delle imposte sui redditi, dell'imposta regionale sulle attività produttive e di eventuali addizionali nella misura **del 10 per cento**, da versare con le modalità indicate al comma 6.
4. Il **maggior valore** attribuito ai beni in sede di rivalutazione può essere **riconosciuto ai fini delle imposte** sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive **a decorrere dall'esercizio successivo** a quello con riferimento al quale la rivalutazione è stata eseguita, mediante il versamento di **un'imposta sostitutiva** delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive e di eventuali addizionali nella misura **del 3 per cento** per i beni ammortizzabili e non ammortizzabili.
5. Nel **caso di cessione a titolo oneroso, di assegnazione ai soci o di destinazione a finalità estranee** all'esercizio dell'impresa ovvero al consumo personale o familiare dell'imprenditore dei beni rivalutati **in data anteriore a quella di inizio del quarto esercizio successivo a quello nel cui bilancio la rivalutazione è stata eseguita, ai fini della determinazione delle plusvalenze o minusvalenze si ha riguardo al costo del bene prima della rivalutazione.**

## Decreto Agosto (DL 104/2020)

## art. 110 Rivalutazione

6. Le **imposte sostitutive** di cui ai commi 3 e 4 sono **versate in un massimo di tre rate di pari importo di cui la prima con scadenza entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita, e le altre con scadenza entro il termine rispettivamente previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative ai periodi d'imposta successivi**. Gli importi da versare possono essere compensati ai sensi della sezione I del capo III del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

7. .... ; 8. .... ; 9. ....

### Principali caratteristiche distintive

- riguarda anche le partecipazioni oltre alle immobilizzazioni
- possono essere oggetto di rivalutazione i singoli beni (e non più l'intera categoria)
- può avere valenza esclusivamente civilistica
- molto conveniente dal punto di vista fiscale (solo 3% di imposta sostitutiva), ma solo se non si intende dismettere i beni prima del terzo anno dalla rivalutazione

## Decreto Agosto (DL 104/2020)

## art. 110 Rivalutazione

### SENZA rivalutazione

in continuità

1.500 (1.000) **500**



10%	2021	2022	2023	2024
VNC	350	200	50	-
Amm.to	(150)	(150)	(150)	(50)

### rivalutazione solo costo storico

metodo A

1.800 (1.000) **800**

10%	2021	2022	2023	2024	2025
VNC	620	440	260	80	-
Amm.to	(180)	(180)	(180)	(180)	(80)

### diminuzione fondo amm.to

metodo B

1.500 (700) **800**

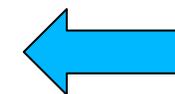
10%	2021	2022	2023	2024	2025	2026
VNC	650	500	350	200	50	-
Amm.to	(150)	(150)	(150)	(150)	(150)	(50)

### rivalutazione sia costo sia fondo

metodo C

2.400 (1.600) **800**

10%	2021	2022	2023	2024
VNC	560	320	80	-
Amm.to	(240)	(240)	(240)	(80)



*stessa vita utile residua*

## Decreto Agosto (DL 104/2020)

### Rivalutazione con riconoscimento fiscale

#### Anno 2020

Immobilizzazioni	SP	<u>100,0</u>
	PN Ris Rivalutazione	97,0
	SP Debiti tributari	3,0

#### Anno 2021

Amm.to Immob	CE	<u>10,0</u>
	SP F.do Amm.to	10,0

## art. 110 Rivalutazione

### Rivalutazione solo civilistica

#### Anno 2020

Immobilizzazioni	SP	<u>100,0</u>
	PN Ris Rivalutazione	72,1
	SP F.do Imp Differite	27,9

#### Anno 2021

Amm.to Immob	CE	<u>10,0</u>
	SP F.do Amm.to	10,0
F.do Imp Differite	SP	<u>2,79</u>
	CE Imp Differite	2,79

## Decreto Agosto (DL 104/2020)

## art. 110 Rivalutazione

### Quale informativa (e dove) nella NOTA INTEGRATIVA ?

*Dopo le premesse e prima dei principi di valutazione (potrebbe essere rimandato alla specifica sezione)*

Ai fini della formazione del presente bilancio, si ritiene opportuno informare che gli Amministratori hanno ritenuto di avvalersi della possibilità di rivalutare ... (*indicare i beni e la modalità di rivalutazione*) prevista dall'art. 110 del cd. Decreto Agosto. Si rimanda ai successivi principi di valutazione ed alle specifiche sezioni per maggiori informazioni in merito.

*Nei principi di valutazione (immateriali, materiali e finanziarie)*

*Richiamare quanto al paragrafo precedente*

La società ha scelto di contabilizzare la rivalutazione secondo il metodo ... (*indicare il metodo*)

La rivalutazione è stata effettuata con valenza fiscale (oppure, «con valenza esclusivamente civilistica»).

*In conclusione rimandare alle sezioni descrittive delle immobilizzazioni.*

*Nelle singole sezioni (immateriali, materiali, finanziarie e patrimonio netto)*

Con riferimento a ... la società ha rivalutato ... iscritti in bilancio al 31 dicembre 2019. L'effetto totale della rivalutazione si è tradotto in una rivalutazione del valore del valore dei beni pari ad Euro .... con un incremento del Patrimonio Netto pari ad Euro ....

## Decreto Agosto (DL 104/2020)

## art. 110 Rivalutazione

### Quale informativa (e dove) nella RELAZIONE SULLA GESTIONE ?

*In «premessa» se si dà preliminare indicazione della formazione del risultato  
e  
a commento di andamento gestionale, schemi riclassificati, calcolo indici, ...*

Ai fini della formazione del presente bilancio, si ritiene opportuno informare che gli Amministratori hanno ritenuto di avvalersi della possibilità di rivalutare .... (*indicare i beni e la modalità di rivalutazione*) prevista dall'art. 110 del cd. Decreto Agosto. .

Come indicato in nota integrativa, l'effetto totale della rivalutazione si è tradotto in un aumento di valore delle Immob. Immateriali pari ad Euro ..., delle Immob. Materiali pari ad Euro .... e delle Immob. Finanziarie pari ad Euro ... e del Patrimonio Netto pari ad Euro ....

Conseguentemente, tutte le indicazioni numeriche riportate nella presente relazione sulla gestione e relative all'esercizio 2020 sono influenzate dalla applicazione della citata rivalutazione nella misura indicata in precedenza.

## Decreto Agosto (DL 104/2020)

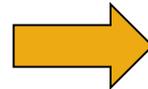
## art. 110 Rivalutazione

Quale effetto sul RENDICONTO FINANZIARIO ?

Nessuno, dato che non si tratta di investimenti né di variazioni di PN  
Unico effetto sui debiti tributari

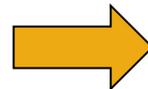
Effetto sulla  
RELAZIONE DI  
REVISIONE ?

1) Informativa  
appropriata e  
coerente



Richiamo di informativa sia  
per la nota integrativa sia per  
la relazione sulla gestione

2) Informativa  
incompleta  
o non coerente

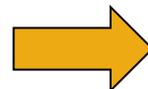


*alquanto improbabile*

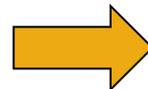
3) La società non  
ha contabilizzato  
correttamente la  
rivalutazione ?



Giudizio con modifica (errore materiale non pervasivo)



Giudizio negativo (errore materiale e pervasivo)



~~Impossibilità~~



**ISA 540** revisione stime contabili e relativa informativa

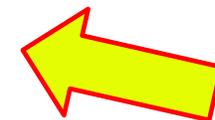


**Covid 19** : modifica del metodo di amm.to immobilizzazioni

**OIC 29** Cambiamenti principi, stime, errori, ...

**Decreto Agosto** Art. 110 Rivalutazione generale beni d'impresa e delle partecipazioni 2020

**Decreto Agosto** (conversione) modifica all'art. 58 «**sospensione temporanea dell'ammortamento ..**»



## Decreto Agosto (conversione) *Sospensione Ammortamenti*

Nel capo VI, all'articolo 58, è premesso il seguente: «Art. 058 **Disposizioni in materia di sospensione temporanea dell'ammortamento del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali**»

1) 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, n. 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 sarà imputata nel conto economico relativo all'esercizio successivo e con lo stesso criterio saranno differite le quote successive, allungando 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.

## Decreto Agosto (conversione) *Sospensione Ammortamenti*

2) I soggetti che si avvalgono della facoltà di cui al comma 1 destinano a una **riserva indisponibile di 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.**

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

4) **Per i soggetti di cui al comma 1, la deduzione della quota di ammortamento di cui al comma 2 è ammessa alle stesse condizioni e con gli stessi limiti previsti dagli articoli 102,102-bis e 103 del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, a prescindere dall'imputazione al conto economico. segue**

## Decreto Agosto (conversione) *Sospensione Ammortamenti*

4) Per i soggetti di cui al comma 1, **la deduzione della quota di ammortamento** di cui al comma 2 è **ammessa alle stesse condizioni e con gli stessi limiti** previsti dagli articoli 102, 102-bis e 103 del **testo unico delle imposte sui redditi** di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, **a prescindere dall'imputazione al conto economico.**

Ai fini della determinazione del valore della produzione netta di cui agli articoli 5, 5 bis, 6 e 7 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, la deduzione della quota di ammortamento di cui al comma 2 è ammessa alle stesse condizioni e con gli stessi limiti previsti dai citati articoli, a prescindere dall'imputazione al conto economico.»

## Decreto Agosto (conversione) *Sospensione Ammortamenti*

<b>CON Ammortamenti</b>		Tax Rate	<b>SENZA Ammortamenti</b>		
Ricavi	1.500,00		Ricavi	1.500,00	
Ammortamenti	(300,00)		Ammortamenti	(180,00)	
Altri costi	(700,00)		Altri costi	(700,00)	
<b>Pre tax</b>	<b>500,00</b>		<b>Pre tax</b>	<b>620,00</b>	di cui 120
Correnti	(139,50)	27,9%	Correnti	(139,50)	a riserva
Diff. su Amm.ti	-	27,9%	Diff. su Amm.ti	(83,70)	indisponibile
	<b>360,50</b>			<b>396,80</b>	



## Decreto Agosto (conversione) *Sospensione Ammortamenti*

<b>CON Ammortamenti</b>		Tax Rate	<b>SENZA Ammortamenti</b>		
Ricavi	900,00		Ricavi	900,00	
Ammortamenti	(300,00)		Ammortamenti	(120,00)	
Altri costi	(700,00)		Altri costi	(700,00)	
<b>Pre tax</b>	<b>(100,00)</b>		<b>Pre tax</b>	<b>80,00</b>	totalmente a riserva
Correnti	-	27,9%	Correnti	-	indisponibile
Diff. su Perdite	27,90	27,9%	Diff. su Perdite	27,90	<i>carenza 155,8</i>
Diff. su Amm.ti	-	27,9%	Diff. su Amm.ti	(83,70)	<i>prendere da altre riserve</i>
	<b>(72,10)</b>			<b>24,20</b>	

## Decreto Agosto (conversione) *Sospensione Ammortamenti*

### **Quale informativa (e dove) nella NOTA INTEGRATIVA ?**

*Dopo le premesse e prima dei principi di valutazione (si tratta di una deroga ai principi di redazione !)*

Ai fini della formazione del presente bilancio, si ritiene opportuno informare preliminarmente che gli Amministratori hanno ritenuto di avvalersi della possibilità di deroga prevista dall'art. 58 del cd. Decreto Agosto in merito alla possibile sospensione degli ammortamenti per l'esercizio in corso a causa .... Si rimanda ai successivi principi di valutazione ed alle specifiche sezioni per maggiori informazioni in merito.

*Nei principi di valutazione (materiali e immateriali)*

*Richiamare quanto al paragrafo precedente e rimandare alle sezioni descrittive delle immobilizzazioni.*

*Nelle singole sezioni*

Come indicato in precedenza, a causa del ....., la società ha inteso avvalersi della possibilità di sospensione degli ammortamenti come previsto dal cd. Decreto Agosto. Qualora la società avesse effettuato ammortamenti in linea con il normale piano di ammortamento, il valore delle immobilizzazioni sarebbe stato inferiore di ....., il risultato netto sarebbe stato più basso di Euro .... ed il patrimonio netto sarebbe stato inferiore di .....

## Decreto Agosto (conversione) *Sospensione Ammortamenti*

**Quale informativa (e dove) nella RELAZIONE SULLA GESTIONE ?**

*In «premessa» se si dà preliminare indicazione della formazione del risultato  
e  
a commento di andamento gestionale, schemi riclassificati, calcolo indici, ...*

Ai fini della formazione del presente bilancio, si ritiene opportuno informare che gli Amministratori hanno ritenuto di avvalersi della possibilità di deroga prevista dall'art. 58 del cd. Decreto Agosto in merito alla possibile sospensione degli ammortamenti per l'esercizio in corso a causa ....

Come indicato in nota integrativa, qualora la società avesse effettuato ammortamenti in linea con il normale piano di ammortamento, il valore delle immobilizzazioni sarebbe stato inferiore di Euro ....., il risultato netto sarebbe stato più basso di Euro .... ed il patrimonio netto sarebbe stato inferiore di Euro .....

Conseguentemente, tutte le indicazioni numeriche riportate nella presente relazione sulla gestione e relative all'esercizio 2020 sono influenzate dalla applicazione della citata deroga nella misura indicata in precedenza.

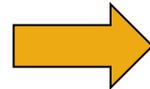
## Decreto Agosto (conversione) *Sospensione Ammortamenti*

Quale effetto sul RENDICONTO FINANZIARIO ?

Nessuno, gli ammortamenti sono elementi non monetari

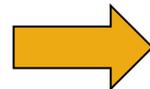
**Effetto sulla RELAZIONE DI REVISIONE ?**

1) Informativa appropriata e coerente



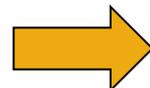
Richiamo di informativa sia per la nota integrativa sia per la relazione sulla gestione

2) Informativa incompleta o non coerente

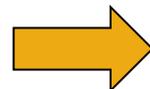


*alquanto improbabile*

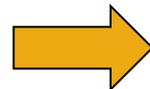
3) La società non ha contabilizzato correttamente la rivalutazione ?



Giudizio con modifica



Giudizio negativo

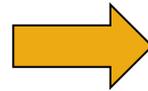


~~Impossibilità~~

## Decreto Agosto (conversione) *Sospensione Ammortamenti*

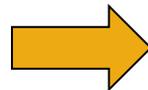
### OPEN TO DISCUSSION

1) Siamo sicuri si possono sospendere il 100% degli ammortamenti ?



Comma 3) La nota integrativa dà conto delle ragioni della deroga, ...  
**Come interpretarlo ?**  
**Quali effetti in concreto ?**

2) Possiamo sospendere gli ammortamenti, ma per i leasing non è possibile la non imputazione a CE a seguito della moratoria



**Dobbiamo attenderci ulteriori provvedimenti in merito ?**



**OIC 16** Immob. Materiali  
**OIC 24** Immob. Immateriali  
**Covid 19** Modifica Amm.ti  
**OIC 29** Cambiamenti, errori, ..

**APPROCCIO METODOLOGICO ALLA  
REVISIONE LEGALE AFFIDATA AL  
COLLEGIO SINDACALE NELLE  
IMPRESE DI MINORI DIMENSIONI**

**Par. 14** Valutazione rischio errori  
significativi a livello di bilancio e di  
singola asserzione  
All. 2B Immob. Immateriali (audit program)  
All. 3C Immob. Materiali (audit program)



**ISA 540**  
revisione stime  
contabili e  
relativa  
informativa

## CODICE CIVILE

**Art. 2423** (Redazione)  
**Art. 2423 bis** (Principi)  
**Art. 2426** (Criteri)



**Decreto Agosto** Art. 110 Rivalutazione  
generale beni d'impresa e delle partecipazioni  
**Conversione Decreto Agosto**  
modifica all'art. 58 «sospensione temporanea  
dell'ammortamento ..»

**REVIPROF S.p.A.**

Viale Italia, 19 (Mantova)

Tel +39 0376 380954

info@moore-reviprof.com

www.moore-reviprof.com

**VIDEOFISCO**

Centro Studi Castelli

Via F. Bonfiglio 33

Castelgoffredo (Mantova)

Tel +39 0376 775130

ratiofad@gruppocastelli.com

www.ratiofad.it



**LUCA QUIRI** REVIPROF S.p.A.

luca.quiri@moore-reviprof.com

*Arrivederci al prossimo incontro  
VideoFisco del 21 ottobre 2020*

*Crisi d'impresa, allerta dei revisori e sindaci*

*Con Michele Bana*