

## **Osservazioni sul documento OIC XX – Passaggio ai principi contabili nazionali del dott. Roberto Borelli (Marina di Massa - MS)**

### **Segnalazione refusi**

B.18 Nel passaggio ai principi contabili nazionali, il valore contabile della partecipazione determinato in base agli IAS/IFRS integrato o rettificato dalla **riservae**-di patrimonio netto rappresenta il costo a tale data ai sensi dell'OIC 21.

BC.12 L'OIC ha identificato due approcci: a. prevedere un'esenzione generale, lasciando alla società il compito di fare una nuova valutazione in merito alla classificazione dei titoli, ma con riferimento alla data di transizione; oppure b. stabilire un criterio per cui sia necessario andare in continuità laddove il framework dei principi contabili precedentemente applicati sia simile a quello dei principi contabili nazionali. Solo nelle circostanze in cui ciò non si verifichi, la società è **libera** di classificare le attività finanziarie in base alle valutazioni fatte in data di adozione dei principi contabili nazionali.

BC.17 L'OIC ha osservato che: l'OIC 32 Strumenti finanziari derivati prevede la possibilità di valutare l'intero strumento al fair value, quando questo è quotato (ossia fair value 1) e che nella prassi, soprattutto delle società non finanziarie, la diffusione di strumenti ibridi non quotati è limitata. Sulla base di tali considerazioni, pertanto, l'OIC ha ritenuto opportuno consentire alle imprese di continuare a valutare a fair value gli strumenti non quotati esistenti alla data di transizione che in base al IFRS 9 erano valutati al fair value.

### **Proposta di modifiche formali**

**Indicazione di carattere generale – il documento fa riferimento sia ad impresa/imprese che a società. Tenuto conto che il termine “impresa/imprese” è più generico – lo utilizzerei anche nei casi in cui nel testo è indicato società.**

**Nel paragrafo B.19 indicherei “della partecipazione” anziché “del titolo”.**

**Il termine partecipazione è più specifico.**

B.19 Qualora la partecipazione è destinata al portafoglio non immobilizzato la valutazione al minor valore fra il costo e il valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato richiesta dall'OIC 21 è effettuata alla data di transizione tenendo conto del fair value del titolo determinato in base all'IFRS 9 a tale data.

B.19 Qualora la partecipazione è destinata al portafoglio non immobilizzato la valutazione al minor valore fra il costo e il valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato richiesta dall'OIC 21 è effettuata alla data di transizione tenendo conto del fair value **della partecipazione** determinato in base all'IFRS 9 a tale data.

**Nel paragrafo BC.25 indicherei “non dovrebbero esserci” anziché “non dovrebbero esserci”.**

**Joint Venture e Joint Operation**

BC.25 In base ai principi contabili nazionali le joint venture sono iscritte al costo o con il metodo del patrimonio netto. Qualora in base al set di regole precedenti le joint venture fossero rilevate in base al fair value si è ritenuto che **non dovessero esservi** particolari problemi alla ricostruzione retroattiva del costo. Ciò in quanto il numero di joint venture dovrebbe essere limitato. Un caso particolare è quello delle Joint Operations contabilizzate ai sensi del IFRS 11. Quando le Joint Operations derivano da meri accordi contrattuali il principio contabile si applica alle singole attività o passività già iscritte e pertanto non si pone un problema di ricostruzione retrospettiva. Se invece le Joint Operations sono strutturate attraverso un veicolo societario, applicando i principi contabili nazionali si pone il problema di rideterminare il costo della partecipazione. Si è ritenuto non necessario prevedere eccezioni al principio generale in quanto la ricostruzione retrospettiva del costo di un numero limitato di partecipazione non necessariamente dovrebbe comportare particolari complessità

### **Joint Venture e Joint Operation**

BC.25 In base ai principi contabili nazionali le joint venture sono iscritte al costo o con il metodo del patrimonio netto. Qualora in base al set di regole precedenti le joint venture fossero rilevate in base al fair value si è ritenuto che **non dovrebbero esserci** particolari problemi alla ricostruzione retroattiva del costo. Ciò in quanto il numero di joint venture dovrebbe essere limitato. Un caso particolare è quello delle Joint Operations contabilizzate ai sensi del IFRS 11. Quando le Joint Operations derivano da meri accordi contrattuali il principio contabile si applica alle singole attività o passività già iscritte e pertanto non si pone un problema di ricostruzione retrospettiva. Se invece le Joint Operations sono strutturate attraverso un veicolo societario, applicando i principi contabili nazionali si pone il problema di rideterminare il costo della partecipazione. Si è ritenuto non necessario prevedere eccezioni al principio generale in quanto la ricostruzione retrospettiva del costo di un numero limitato di partecipazione non necessariamente dovrebbe comportare particolari complessità.

### **Suggerimenti di carattere generale**

**Suggerisco di integrare il documento con degli esempi numerici – da inserire in appendice – in modo tale da agevolare il lettore nell’interpretazione del documento.**

A titolo d’esempio con riferimento al paragrafo B.6

L’impresa ha stipulato un contratto di locazione di un automezzo che prevede il pagamento posticipato di 10 canoni annuali aventi un importo di 10 mila euro. Il tasso concordato tra le parti è del 5 per cento. Alla fine del quarto anno l’impresa passa dai principi contabili internazionali ai principi contabili nazionali.

Al momento del passaggio la società elimina il diritto d’uso ed il debito contro un’apposita riserva di patrimonio netto.

<b>Canone annuale posticipato</b>	10.000
<b>Anni</b>	10
<b>Tasso</b>	5%

	Debito Finanziario	Interesse	Canone	Debito residuo
1	<b>77.217,35</b>	3.860,87	10.000,00	71.078,22

2	71.078,22	3.553,91	10.000,00	64.632,13
3	64.632,13	3.231,61	10.000,00	57.863,73
4	57.863,73	2.893,19	10.000,00	<b>50.756,92</b>
5	50.756,92	2.537,85	10.000,00	43.294,77
6	43.294,77	2.164,74	10.000,00	35.459,51
7	35.459,51	1.772,98	10.000,00	27.232,48
8	27.232,48	1.361,62	10.000,00	18.594,11
9	18.594,11	929,71	10.000,00	9.523,81
10	9.523,81	476,19	10.000,00	<b>0,00</b>

	<b>Diritto d'uso</b>	<b>Ammort.</b>	<b>Fondo Amm.</b>	<b>Valore netto</b>
1	<b>77.217,35</b>	7.721,74	7.721,74	69.495,62
2	77.217,35	7.721,74	15.443,47	61.773,88
3	77.217,35	7.721,74	23.165,21	54.052,15
4	77.217,35	7.721,74	30.886,94	<b>46.330,41</b>
5	77.217,35	7.721,74	38.608,68	38.608,68
6	77.217,35	7.721,74	46.330,41	30.886,94
7	77.217,35	7.721,74	54.052,15	23.165,21
8	77.217,35	7.721,74	61.773,88	15.443,47
9	77.217,35	7.721,74	69.495,62	7.721,74
10	77.217,35	7.721,74	77.217,35	<b>0,00</b>

**Stralcio situazione patrimoniale ante passaggio**

	<b>Attività</b>	<b>Passività/Netto</b>
<b>Diritto d'uso</b>	<b>46.330,41</b>	
.....		
<b>Debito Finanziario</b>		<b>50.756,92</b>
.....		

**Scrittura contabile - eliminazione del valore del diritto d'uso e del debito finanziario residuo**

DARE	Debito finanziario	50.756,92	
DARE	Fondo Ammortam.	<u>30.886,94</u>	<b>81.643,86</b>
AVERE	Diritto d'uso	77.217,35	<b>81.643,86</b>
AVERE	Riserva passaggio las / OIC	4.426,51	

### Stralcio situazione patrimoniale post passaggio

	Attività	Passività/Netto
Diritto d'uso		0,00
.....		
Debito Finanziario		0,00
.....		
<b>Riserva "positiva" passaggio IAS / OIC</b>		<b>4.426,51</b>

DOMANDA Nell'ambito dei lavori di elaborazione della bozza del principio contabile OIC XX Passaggio ai principi contabili nazionali la diversità del trattamento contabile delle differite attive tra i principi contabili internazionali IAS/IFRS e gli OIC è stata motivo di riflessione. In particolare, a prescindere dalla ricostruzione retroattiva del valore delle differite attive secondo il parametro della **ragionevole certezza** previsto nell'OIC 25, la domanda che si è posta è la giustificazione tecnica di tale parametro rispetto a quello della **probabilità di recupero delle imposte differite attive** statuito nello IAS 12. **Ciò premesso, sembra opportuno cogliere l'occasione di questa consultazione per raccogliere l'opinione degli operatori sull'eventuale allineamento del trattamento contabile delle differite attive tra IAS/IFRS e OIC. L'esito della consultazione potrebbe infatti fornire all'OIC gli elementi necessari per intervenire o meno sul riferito allineamento in tempo utile per l'approvazione della versione finale del principio OIC XX Passaggio ai principi contabili nazionali.**

#### RISPOSTA

Ritengo preferibile mantenere la differenza tra il principio contabile nazionale (che richiede la ragionevole certezza) ed il principio internazionale (che ritiene sufficiente la probabilità di recupero delle imposte differite attive).

L'allineamento, a mio avviso, può creare un incremento nella contabilizzazione delle imposte differite attive con il rischio di differire nel tempo i necessari provvedimenti destinati alla copertura delle perdite