

## OIC – ORGANISMO ITALIANO DI CONTABILITÀ



### EMENDAMENTI AI PRINCIPI CONTABILI OIC

#### **BOZZA PER LA CONSULTAZIONE**

Si prega di inviare eventuali osservazioni preferibilmente entro il giorno 31 luglio 2025 all'indirizzo e-mail [staffoic@fondazioneoic.eu](mailto:staffoic@fondazioneoic.eu) o via fax al numero 06.67766830.

Se non diversamente indicato, i commenti ricevuti saranno resi pubblici al termine della consultazione.

Tale bozza potrebbe subire delle modifiche, anche significative, a seguito dell'esito della consultazione. La versione definitiva degli emendamenti sarà pubblicata solo dopo le deliberazioni successive alla fase di consultazione.

*NOTA*

Al fine di dare evidenza delle modifiche apportate ai singoli principi contabili per effetto degli emendamenti, si evidenzia che il testo aggiunto è sottolineato ed il testo cancellato è ~~barrato~~.

## PRESENTAZIONE

L'Organismo Italiano di Contabilità (OIC), fondazione di diritto privato avente piena autonomia statutaria, è stato riconosciuto dalla legge 11 agosto 2014, n. 116, di conversione del decreto legge 91/2014, come l'“*istituto nazionale per i principi contabili*” ed ha le seguenti funzioni:

- a) emana i principi contabili nazionali, ispirati alla migliore prassi operativa, per la redazione dei bilanci secondo le disposizioni del codice civile;
- b) fornisce supporto all'attività del Parlamento e degli Organi Governativi in materia di normativa contabile ed esprime pareri, quando ciò è previsto da specifiche disposizioni di legge o dietro richiesta di altre istituzioni pubbliche;
- c) partecipa al processo di elaborazione di principi e standard in materia di informativa contabile e sostenibilità a livello europeo ed internazionale, intrattenendo rapporti con l'International Financial Reporting Standards Foundation (IFRS Foundation), con l'European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) e con gli organismi di altri Paesi preposti alle medesime attività.

Con riferimento alle attività di cui alle a), b) e c), si coordina con le Autorità nazionali che hanno competenze in materia contabile.

Nell'esercizio delle proprie funzioni l'OIC persegue finalità di interesse pubblico, agisce in modo indipendente secondo i canoni di efficienza e di economicità previsti nel proprio statuto. Esso riferisce annualmente al Ministero dell'economia e delle finanze sull'attività svolta.

I principi contabili nazionali vengono approvati dal Consiglio di Amministrazione e sono sottoposti ad un rigoroso *due process* di consultazione.

In seguito alla consultazione, e prima della pubblicazione definitiva, i principi contabili nazionali sono soggetti, ai sensi dell'art. 11 dello Statuto, al parere dell'Agenzia delle Entrate, della Banca d'Italia, della CONSOB, dell'IVASS e dei Ministeri competenti nella fattispecie.

L'eventuale parere negativo delle istituzioni anzidette è pubblicato congiuntamente al principio contabile approvato dal Consiglio di Amministrazione.

## **EMENDAMENTI IN TEMA DI ACQUISTI CON OPZIONE DI RIVENDITA**

L'OIC ha ricevuto una richiesta di chiarimento su come contabilizzare, nel bilancio della società acquirente, contratti che prevedono l'acquisto di un bene ed il diritto di rivendere il bene al venditore dopo un determinato periodo di tempo ad un prezzo predeterminato.

In particolare, è stato chiesto di chiarire se è possibile applicare, in via simmetrica, la disciplina dell'OIC 34 delle vendite con opzione di riacquisto (paragrafi A8 e A9 dell'OIC 34). Tale disciplina, in linea con il criterio del trasferimento sostanziale dei rischi e benefici, prevede, in sintesi, che una società rileva i ricavi solo quando è ragionevolmente certa che il bene venduto non sia restituito o riacquistato dal venditore.

Il criterio del trasferimento sostanziale dei rischi e benefici è previsto anche dall'OIC 13 e dall'OIC 16 per la rilevazione iniziale delle rimanenze e delle immobilizzazioni materiali.

Uno dei criteri previsti dall'OIC 24 per la rilevazione in bilancio dei beni immateriali è che la società acquisisca il potere di usufruire dei benefici economici futuri derivanti dal bene stesso e possa limitare l'accesso da parte di terzi a tali benefici.

La rilevazione in bilancio di tali beni (cioè: rimanenze, immobilizzazioni materiali e beni immateriali) solo se si è ragionevolmente certi che il bene acquistato non venga rivenduto al venditore appare coerente con le disposizioni dell'OIC 13, OIC 16 e OIC 24. Pertanto l'OIC propone di emendare tali principi contabili per specificare che il bene acquistato è iscritto in bilancio (tra le rimanenze, le immobilizzazioni materiali o i beni immateriali) solo se la società acquirente è ragionevolmente certa che l'opzione di rivendita non venga esercitata, questo vale sia quando l'opzione è in capo all'acquirente, sia quando è in capo al venditore. Negli altri casi, il bene rimane iscritto nel bilancio del venditore.

Tale approccio, oltre ad essere coerente con il criterio del trasferimento sostanziale dei rischi e benefici previsto dall'OIC 34 evita di avere lo stesso bene iscritto tra le attività di due società distinte.

## EMENDAMENTI ALL'OIC 13 – RIMANENZE

*(Omissis)*

### RILEVAZIONE INIZIALE

#### Considerazioni generali

*(Omissis)*

19A. Nel caso di acquisti con opzione di rivendita in capo all'acquirente o al venditore, l'acquirente dovrà valutare la probabilità che l'opzione di rivendita sarà esercitata. Se l'acquirente è ragionevolmente certo che l'opzione di rivendita non sarà esercitata, allora l'operazione è contabilizzata come un'operazione di acquisto.

19B. Se non vi è la ragionevole certezza che l'opzione non sarà esercitata, o vi è l'obbligo di rivendita, l'operazione è contabilizzata come segue:

- a. se il prezzo di acquisto è inferiore al prezzo di rivendita, l'operazione ha natura finanziaria e pertanto l'acquirente iscrive un credito finanziario in contropartita alla somma corrisposta in sede di acquisto iniziale ed i relativi proventi finanziari per competenza;
- b. se il prezzo di acquisto è superiore al prezzo di rivendita, l'acquirente iscrive un credito pari al prezzo di rivendita del bene ed un risconto attivo per la differenza (positiva) tra l'importo pagato ed il prezzo di rivendita. Il risconto è rilasciato per competenza a conto economico.

*(Omissis)*

### DATA DI ENTRATA IN VIGORE

*(Omissis)*

67C. Gli emendamenti ai paragrafi 19A e 19B, emessi in data XX, si applicano ai primi bilanci con esercizio avente inizio a partire dal XX o da data successiva.

### DISPOSIZIONI DI PRIMA APPLICAZIONE

*(Omissis)*

70C. Gli eventuali effetti derivanti dall'applicazione degli emendamenti ai paragrafi 19A e 19B, emessi in data XX, sono rilevati in bilancio retroattivamente ai sensi dell'OIC 29. È inoltre consentita l'applicazione prospettica ai sensi dell'OIC 29.

## **EMENDAMENTI ALL'OIC 16 – IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI**

*(Omissis)*

### **RILEVAZIONE INIZIALE**

#### **Considerazioni generali**

*(Omissis)*

34A. Agli acquisti di immobilizzazioni materiali con opzione o obbligo di rivendita si applicano le disposizioni dei paragrafi 19A e 19B dell'OIC 13 *Rimanenze*.

*(Omissis)*

### **DATA DI ENTRATA IN VIGORE**

*(Omissis)*

99C. Il paragrafo 34A, emesso in data XX, si applica ai primi bilanci con esercizio avente inizio a partire dal XX o da data successiva.

### **DISPOSIZIONI DI PRIMA APPLICAZIONE**

*(Omissis)*

102D. Gli eventuali effetti derivanti dall'applicazione del paragrafo 34A, emesso in data XX, sono rilevati in bilancio retroattivamente ai sensi dell'OIC 29. È inoltre consentita l'applicazione prospettica ai sensi dell'OIC 29.

## **EMENDAMENTI ALL'OIC 24 – IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI**

*(Omissis)*

### **RILEVAZIONE INIZIALE**

*(Omissis)*

#### **Beni immateriali**

53A. Agli acquisti di beni immateriali con opzione o obbligo di rivendita si applicano le disposizioni dei paragrafi 19A e 19B dell'OIC 13 *Rimanenze*.

*(Omissis)*

### **DATA DI ENTRATA IN VIGORE**

*(Omissis)*

99D. Il paragrafo 53A, emesso in data XX, si applica ai primi bilanci con esercizio avente inizio a partire dal XX o da data successiva.

### **DISPOSIZIONI DI PRIMA APPLICAZIONE**

*(Omissis)*

107D. Gli eventuali effetti derivanti dall'applicazione del paragrafo 53A, emesso in data XX, sono rilevati in bilancio retroattivamente ai sensi dell'OIC 29. È inoltre consentita l'applicazione prospettica ai sensi dell'OIC 29.

## EMENDAMENTI ALL'OIC 21 - PARTECIPAZIONI

\*\*\*

L'OIC ha ricevuto una richiesta di chiarimento su come interpretare il paragrafo 6 dell'OIC 21. Questo paragrafo prevede che *“I costi accessori sono costituiti da costi direttamente imputabili all'operazione, quali, ad esempio, i costi di intermediazione bancaria e finanziaria, le commissioni, le spese e le imposte. Possono comprendere costi di consulenza corrisposti a professionisti per la predisposizione di contratti e di studi di convenienza all'acquisto.”*.

In particolare, il problema interpretativo è sorto con l'utilizzo dell'espressione *“Possono comprendere”*, da cui risulta poco chiaro se una società abbia una facoltà o un obbligo di capitalizzare gli oneri accessori all'acquisto di una partecipazione. Pertanto, è stato chiesto all'OIC di chiarire senso e portata di tale espressione.

Al riguardo, si considera che il paragrafo 5 dell'OIC 21 prevede che *“Il costo di acquisto o di costituzione di una partecipazione è costituito dal prezzo pagato, al quale sono aggiunti i costi accessori direttamente imputabili all'operazione di acquisto o di costituzione”*. Il paragrafo 5 dell'OIC 21 prevede quindi un obbligo di capitalizzazione dei costi accessori qualora questi siano direttamente imputabili all'operazione di acquisto o di costituzione. Il paragrafo 6 dell'OIC 21, invece, riporta meri esempi di oneri accessori.

Per allineare i due paragrafi, si propone di modificare il paragrafo 6 dell'OIC 21 per precisare che la capitalizzazione degli oneri accessori non è opzionale.

Con l'occasione, si ritiene opportuno anche precisare che gli oneri accessori sono capitalizzabili nel limite del valore recuperabile della partecipazione. Tale regola di carattere generale è già prevista dall'OIC 16 – *Immobilizzazioni materiali* e dall'OIC 24 – *Immobilizzazioni immateriali*.

*(Omissis)*

### DEFINIZIONI

4. Le *partecipazioni* costituiscono investimenti nel capitale di altre imprese.

5. Il *costo di acquisto o di costituzione* di una partecipazione è costituito dal prezzo pagato, al quale sono aggiunti i costi accessori direttamente imputabili all'operazione di acquisto o di costituzione.

6. I *costi accessori* sono costituiti da costi direttamente imputabili all'operazione, quali, ad esempio, i costi di intermediazione bancaria e finanziaria, le commissioni, le spese e le imposte. ~~Possono comprendere~~ i costi di consulenza corrisposti a professionisti per la predisposizione di contratti e di studi di convenienza all'acquisto.

I costi accessori vanno capitalizzati nel limite del valore recuperabile della partecipazione.

*(Omissis)*

## **DATA DI ENTRATA IN VIGORE**

*(Omissis)*

68B. L'emendamento al paragrafo 6, emesso in data XX, si applica ai primi bilanci con esercizio avente inizio a partire dal XX o da data successiva. È inoltre consentita l'applicazione anticipata.

## **DISPOSIZIONI DI PRIMA APPLICAZIONE**

*(Omissis)*

72B. Gli eventuali effetti derivanti dall'applicazione dell'emendamento al paragrafo 6, emesso in data XX, sono rilevati in bilancio retroattivamente ai sensi dell'OIC 29. È inoltre consentita l'applicazione prospettica ai sensi dell'OIC 29.

## EMENDAMENTI ALL' OIC 24 – IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

A seguito della pubblicazione della bozza di OIC 34 – Ricavi, diversi partecipanti alla consultazione hanno fatto presente che, in taluni casi di cessione di licenze, potrebbe venir meno la correlazione tra ricavi e costi relativi allo sfruttamento del bene immateriale. Ciò avviene quando i ricavi da cessione di licenze sono più rilevanti nei primi anni di vita utile del bene immateriale (ad es., i diritti di sfruttamento di un film), mentre i relativi ammortamenti sono rilevati in quote costanti. Ciò produrrebbe utili più elevati nei primi anni di vita utile del bene immateriale e perdite in quelli successivi, con l'esigenza di dover valutare se rilevare delle svalutazioni ai sensi dell'OIC 9 - *Svalutazioni per perdite durevoli di valore delle immobilizzazioni materiali e immateriali*.

Su questo tema il paragrafo 29 delle Motivazioni alla base delle decisioni assunte dell'OIC 34 prevede che "L'OIC ha deciso di non modificare le disposizioni dell'OIC 34 in tema di licenze per non creare un'eccezione ad un principio di carattere generale sulla rilevazione dei ricavi, ossia che non si può differire nel tempo un ricavo quando la relativa prestazione è stata completata. Tuttavia, l'OIC ha aggiunto alla propria agenda dei lavori un progetto volto a valutare la possibilità che, solo al verificarsi di determinate condizioni, i ricavi possano rappresentare un criterio per stimare l'ammortamento delle immobilizzazioni immateriali."

Il problema dunque si pone in relazione alla scelta del criterio di ammortamento da applicare alla licenza iscritta tra le immobilizzazioni immateriali. L'OIC 24 al paragrafo 63 prevede tre criteri di ammortamento applicabili: a quote costanti, decrescenti e metodo per unità di prodotto. Lo stesso principio contabile nega la possibilità di applicare un criterio di ammortamento a quote crescenti e di correlare la quota di ammortamento ai ricavi prodotti.

Al riguardo, si osserva che il divieto di correlare l'ammortamento ai ricavi, così come il divieto di utilizzare metodi di ammortamento a quote crescenti, previsto dall'attuale paragrafo 63 dell'OIC 24, si basa sul rispetto del principio della prudenza. Il problema del mancato rispetto del postulato della prudenza invece non si pone con il metodo a quote decrescenti, che ammortizza la maggior parte del costo nel primo periodo della vita utile del bene e quindi è, per definizione, il metodo più prudente. Pertanto, nel caso di ammortamento a quote decrescenti, e solo in questo caso, la determinazione dell'ammortamento sulla base dei ricavi non rappresenta una deroga al postulato della prudenza, ma solo un criterio per stimare l'effettivo utilizzo dell'immobilizzazione immateriale.

Di conseguenza, l'OIC ha proposto la modifica al paragrafo 63 dell'OIC 24 per chiarire che il ricorso ai ricavi, come criterio di stima della quota di ammortamento annua di quelle immobilizzazioni che sono maggiormente sfruttate nella prima parte della loro vita utile, è possibile solo se:

- si utilizza il metodo di ammortamento a quote decrescenti e
- i ricavi rappresentano una approssimazione dello sfruttamento dell'attività immateriale stessa e ciò sia dimostrabile.

*(Omissis)*

## **VALUTAZIONE E RILEVAZIONI SUCCESSIVE**

### **Ammortamento**

*(Omissis)*

63. La sistematicità dell'ammortamento non presuppone necessariamente l'applicazione del metodo a quote costanti. Esso si fonda sull'ipotesi semplificatrice che l'utilità dell'immobilizzazione immateriale oggetto di ammortamento si ripartisca nella stessa misura per ogni anno di vita utile. Il metodo di ammortamento a quote costanti è il più diffuso, è di facile applicazione e favorisce la comparabilità dei bilanci. L'ammortamento a quote costanti è ottenuto ripartendo il valore da ammortizzare per il numero degli anni di vita utile. Si applica il metodo a quote decrescenti quando l'immobilizzazione è maggiormente sfruttata nella prima parte della vita utile. È possibile ammortizzare l'immobilizzazione 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. 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. Non è altresì ammesso l'utilizzo di metodi dove le quote di ammortamento sono commisurate ai ricavi o ai risultati d'esercizio della società o di un suo ramo o divisione. Tuttavia nel caso in cui la società applichi il metodo di ammortamento a quote decrescenti e sia dimostrabile che i ricavi rappresentano una approssimazione dello sfruttamento dell'attività immateriale, è ammesso commisurare le quote di ammortamento ai ricavi.

*(Omissis)*

## **DATA DI ENTRATA IN VIGORE**

*(Omissis)*

99C. Gli emendamenti al paragrafo 63, emessi in data XX, si applicano ai primi bilanci con esercizio avente inizio a partire dal XX o da data successiva.

## **DISPOSIZIONI DI PRIMA APPLICAZIONE**

*(Omissis)*

107C. Gli eventuali effetti derivanti dall'applicazione degli emendamenti al paragrafo 63, emessi in data XX, sono rilevati in bilancio retroattivamente ai sensi dell'OIC 29. È inoltre consentita l'applicazione prospettica ai sensi dell'OIC 29.

## EMENDAMENTI ALL' OIC 25 – IMPOSTE SUL REDDITO

\*\*\*

L'OIC ha ricevuto una richiesta di chiarimento relativa alla contabilizzazione dell'imposta sostitutiva da corrispondere per l'affrancamento delle riserve in sospensione di imposta. In particolare, è stato chiesto se tale imposta sostitutiva debba essere rilevata a conto economico o in riduzione del patrimonio netto.

Le leggi di rivalutazione consentono alle imprese di rivalutare i beni dell'attivo in contropartita di una riserva di patrimonio netto. Sotto il profilo fiscale, queste leggi sovente prevedono:

- da un lato, il riconoscimento fiscale dei maggiori valori iscritti nell'attivo dietro pagamento di una imposta sostitutiva;
- dall'altro lato, il riconoscimento fiscale della riserva di rivalutazione dietro pagamento di un'altra imposta sostitutiva.

Al riguardo, l'OIC 25 tratta la contabilizzazione dell'imposta sostitutiva pagata per affrancare i maggiori valori iscritti nell'attivo per effetto della rivalutazione, ma non tratta la contabilizzazione dell'imposta pagata per affrancare la riserva di rivalutazione.

Nel caso dell'affrancamento dei maggiori valori dell'attivo, il paragrafo 63 dell'OIC 25 prevede che *“Il pagamento dell'imposta sostitutiva determina l'iscrizione di un debito tributario nello stato patrimoniale della società a fronte della riduzione della riserva di rivalutazione. [...]”*. Pertanto, l'imposta dovuta è portata a riduzione della riserva di rivalutazione iscritta nel patrimonio netto.

Un trattamento contabile analogo, cioè rilevazione dell'imposta sostitutiva in contropartita al patrimonio netto, è stato adottato dall'OIC nel Documento Interpretativo 10 in occasione di una norma del 2021 che consentiva, tra l'altro, di revocare l'affrancamento pagato per riconoscere fiscalmente la riserva da rivalutazione.

Alla luce di queste considerazioni, si propone di introdurre il paragrafo 65A prevedendo che la rilevazione dell'imposta sostitutiva sia rilevata in contropartita della riserva di patrimonio netto da affrancare.

*(Omissis)*

### **RILEVAZIONE DELLA FISCALITÀ DIFFERITA SU OPERAZIONI CHE NON HANNO EFFETTO SUL CONTO ECONOMICO**

*(Omissis)*

#### **Rivalutazioni di attività iscritte nell'attivo patrimoniale**

*(Omissis)*

63. Il pagamento dell'imposta sostitutiva determina l'iscrizione di un debito tributario nello stato patrimoniale della società a fronte della riduzione della riserva di rivalutazione. Gli eventuali interessi dovuti nel caso di pagamento rateale dell'imposta sostitutiva sono rilevati per competenza quando matureranno e imputati al conto economico.

### **Riserve in sospensione di imposta**

64. Alcune leggi di rivalutazione possono prevedere che in contropartita al maggior valore contabile di un'attività sia iscritta una riserva nel patrimonio netto non soggetta a tassazione (cd. riserva in sospensione di imposta), se non in caso di distribuzione della riserva ai soci. Il regime di sospensione d'imposta della riserva determina una differenza temporanea imponibile tra il valore contabile della riserva e il suo valore fiscale che richiede l'iscrizione di imposte differite alla data della rivalutazione (rilevazione iniziale). Tuttavia, in deroga al paragrafo 54, le imposte differite relative alla riserva possono non essere contabilizzate se vi sono scarse probabilità di distribuire la riserva ai soci.

65. La valutazione circa la probabilità di distribuzione della riserva ai soci è effettuata caso per caso, tenendo conto anche dei seguenti aspetti:

- l'andamento storico di distribuzione dei dividendi e la presenza nel bilancio di altre riserve di entità tale da non richiedere l'utilizzo di riserve in sospensione ai fini della distribuzione;
- la composizione del patrimonio netto, con particolare riguardo alla presenza di altre riserve di entità rilevante, le quali hanno già scontato l'imposta.

65A. La normativa fiscale può prevedere la facoltà per una società di riallineare il valore fiscale delle riserve in sospensione di imposta mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva delle imposte dirette (cd. affrancamento). In questi casi, il debito per imposta sostitutiva è iscritto nello stato patrimoniale della società a fronte della riduzione della relativa riserva in sospensione di imposta. Gli eventuali interessi dovuti nel caso di pagamento rateale dell'imposta sostitutiva sono rilevati per competenza quando matureranno e imputati al conto economico.

*(Omissis)*

### **DATA DI ENTRATA IN VIGORE**

*(Omissis)*

99D. L'emendamento di cui al paragrafo 65A, emesso in data XX, si applica ai primi bilanci con esercizio avente inizio a partire dal XX o da data successiva.

### **DISPOSIZIONI DI PRIMA APPLICAZIONE**

*(Omissis)*

101C. Gli eventuali effetti derivanti dall'applicazione dell'emendamento di cui al paragrafo 65A, emesso in data XX, sono rilevati in bilancio retroattivamente ai sensi dell'OIC 29. È inoltre consentita l'applicazione prospettica ai sensi dell'OIC 29.

## EMENDAMENTI IN TEMA DI ATTUALIZZAZIONE DEI FONDI ONERI

\*\*\*

L'OIC ha ricevuto una richiesta di chiarimento relativa alla classificazione degli effetti di attualizzazione dei fondi di smantellamento e/o ripristino derivanti dal trascorrere del tempo e dalla revisione del tasso di attualizzazione, di cui al paragrafo 19A dell'OIC 31. In particolare, il paragrafo 19A dell'OIC 31 prevede che tali eventuali effetti sono rilevati a conto economico, senza specificare in quale voce. Tuttavia, è stato osservato che il paragrafo 79 dell'OIC 12 - *Composizione e schemi del bilancio d'esercizio* prevede che gli accantonamenti ai fondi rischi e oneri sono iscritti a conto economico facendo prevalere il criterio della classificazione per natura dei costi. Pertanto, ai sensi del paragrafo 79 dell'OIC 12, è stato richiesto un intervento volto a chiarire se gli effetti di attualizzazione dei fondi di smantellamento e/o ripristino derivanti dal trascorrere del tempo e dalla revisione del tasso di attualizzazione di cui al paragrafo 19A dell'OIC 31 vadano rilevati nella classe C del conto economico, considerata la natura finanziaria dell'attualizzazione, oppure nella classe B del conto economico, al pari di qualunque altra componente degli accantonamenti.

Il paragrafo 34 dell'OIC 31 prevede che i fondi oneri possano essere attualizzati se ricorrono determinate circostanze.

Il paragrafo 19 dell'OIC 31 prevede che gli accantonamenti ai fondi rischi e oneri sono iscritti a conto economico facendo prevalere il criterio della classificazione per natura dei costi. Poiché gli effetti di attualizzazione descritti al paragrafo 19A dell'OIC 31 derivano dal trascorrere del tempo e dalla revisione del tasso di attualizzazione, essi presentano natura finanziaria. Tuttavia, trattandosi di effetti che non derivano da un finanziamento in senso stretto, è opportuno distinguerli dagli altri proventi o oneri di natura finanziaria.

In considerazione dell'articolo 2423-ter del codice civile, comma 3, il quale prevede che "*Devono essere aggiunte altre voci qualora il loro contenuto non sia compreso in alcuna di quelle previste dagli artt. 2424 e 2425*", si propone di classificare tali effetti se rilevanti in una voce ad hoc della classe C di conto economico, quale "*17ter) effetti di attualizzazione dei fondi oneri*".

Il paragrafo 19 dell'OIC 31 è stato modificato per precisare che l'effetto dell'eventuale attualizzazione dei fondi oneri è classificato nella sezione finanziaria del conto economico.

La contabilizzazione degli effetti di attualizzazione derivanti dal trascorrere del tempo e dalla revisione del tasso di attualizzazione di cui al paragrafo 19A dell'OIC 31 è menzionata anche nel paragrafo 40A dell'OIC 16 – *Immobilizzazioni materiali*. Per coerenza, si propone quindi di emendare anche il paragrafo 40A dell'OIC 16.

## EMENDAMENTI ALL' OIC 16 – IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

*(Omissis)*

### RILEVAZIONE INIZIALE

*(Omissis)*

#### **Costi di smantellamento e/o ripristino**

40A. I costi di smantellamento e/o ripristino rientrano tra i costi capitalizzabili. Tali costi sono iscritti nel momento in cui è assunta l'obbligazione a smantellare il cespite e/o ripristinare il sito in cui il cespite è ubicato in contropartita ad un fondo rischi e oneri. La stima di tali costi e l'aggiornamento successivo sono operati ai sensi delle disposizioni dell'OIC 31 - *Fondi per rischi e oneri e TFR*. Gli aggiornamenti di stima dei costi di smantellamento e/o ripristino sono portati ad incremento o decremento del cespite cui si riferiscono. Eventuali aggiornamenti di stima del fondo relativi al trascorrere del tempo di cui al paragrafo 34 dell'OIC 31 - *Fondi per rischi e oneri e TFR* ovvero all'adeguamento del tasso di attualizzazione sono imputati all'interno della classe C di conto economico, nella voce 17ter) effetti di attualizzazione dei fondi oneri. L'ammortamento di tali costi è parametrato alla vita utile del cespite cui si riferiscono.

*(Omissis)*

### DATA DI ENTRATA IN VIGORE

*(Omissis)*

99C. L'emendamento al paragrafo 40A, emesso in data XX, si applica ai primi bilanci con esercizio avente inizio a partire dal XX o da data successiva.

### DISPOSIZIONI DI PRIMA APPLICAZIONE

*(Omissis)*

102D. Gli eventuali effetti derivanti dall'applicazione dell'emendamento al paragrafo 40A, emesso in data XX, sono rilevati in bilancio retroattivamente ai sensi dell'OIC 29. È inoltre consentita l'applicazione prospettica ai sensi dell'OIC 29.

## EMENDAMENTI ALL' OIC 31 – FONDI PER RISCHI E ONERI E TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO

\*\*\*

*(Omissis)*

### FONDI PER RISCHI E ONERI

*(Omissis)*

#### Classificazione e contenuto delle voci

*(Omissis)*

19. Gli accantonamenti ai fondi rischi e oneri sono iscritti prioritariamente nelle voci di costo di conto economico delle pertinenti classi (B, C o D), dovendo prevalere il criterio della classificazione “per natura” dei costi.

Tutte le volte in cui non è attuabile questa correlazione tra la natura dell'accantonamento ed una delle voci alle suddette classi, gli accantonamenti per rischi e oneri sono iscritti alle voci B12 e B13 del conto economico.

Eventuali aggiornamenti di stima del fondo relativi al trascorrere del tempo di cui al paragrafo 34 del presente principio ovvero all'adeguamento del tasso di attualizzazione, sono imputati all'interno della classe C di conto economico, nella voce 17ter) effetti di attualizzazione dei fondi oneri.

19A. Il fondo smantellamento e/o ripristino è iscritto in contropartita del cespite, laddove iscritto in bilancio, sul quale insiste l'obbligazione di smantellamento del cespite e/o ripristino del sito. Gli aggiornamenti di stima dei costi di smantellamento e/o ripristino sono portati ad incremento o decremento del cespite a cui si riferiscono. Eventuali aggiornamenti di stima del fondo relativi al trascorrere del tempo di cui al paragrafo 34 del presente principio ovvero all'adeguamento del tasso di attualizzazione, sono imputati ~~nella stima dell'accantonamento~~ all'interno della classe C di conto economico, nella voce 17ter) effetti di attualizzazione dei fondi oneri.

*(Omissis)*

#### DATA DI ENTRATA IN VIGORE

*(Omissis)*

83C. Gli emendamenti ai paragrafi 19 e 19A, emessi in data XX, si applicano ai primi bilanci con esercizio avente inizio a partire dal XX o da data successiva.

## **DISPOSIZIONI DI PRIMA APPLICAZIONE**

*(Omissis)*

85B. Gli eventuali effetti derivanti dall'applicazione degli emendamenti ai paragrafi 19 e 19A, emessi in data XX, sono rilevati in bilancio retroattivamente ai sensi dell'OIC 29. È inoltre consentita l'applicazione prospettica ai sensi dell'OIC 29.