

BILANCIO

Impairment test semplificato per le imprese meno complesse nella bozza del Documento OIC 9

di **Fabio Landuzzi**

Il [Documento OIC 9](#) intitolato “**Svalutazioni per perdite durevoli di valore delle immobilizzazioni materiali e immateriali**”, tuttora in pubblica consultazione, si pone l’obiettivo di mettere a disposizione delle imprese che predispongono il bilancio d’esercizio secondo i principi contabili nazionali (cd. **imprese non las adopter**) un **criterio** metodologico per dare **attuazione operativa** all’obbligo di rilevare in bilancio le **perdite durevoli di valore** di beni iscritti nelle **immobilizzazioni materiali ed immateriali**.

L’approccio adottato nell’OIC 9 si caratterizza per il fatto di riflettere la **stessa impostazione** che si ritrova nel Principio internazionale **las 36**; tuttavia, poiché il documento è destinato a soggetti che non adottano i principi contabili internazionali, esso presenta alcune necessarie e utili **semplificazioni**, in modo particolare **per le imprese di dimensioni minori** e caratterizzate da una struttura operativa meno complessa, per le quali viene proposto un **modello di cd. impairment test semplificato**. In particolare, questo modello semplificato può essere applicato, secondo le indicazioni contenute nella attuale versione del documento OIC 9, dalle **società che per due esercizi consecutivi non superano due dei tre seguenti limiti**:

1. numero medio dei **dipendenti** durante l’esercizio superiore a **250**;
2. **totale attivo** di bilancio superiore a **20 milioni di euro**;
3. **ricavi netti** delle vendite e delle prestazioni superiori a **40 milioni di euro**.

Inoltre, sarebbe opportuno che il modello semplificato non venisse applicato in quelle **imprese che hanno strutture produttive complesse**, benché sotto il profilo dimensionale si trovino al di sotto delle soglie predette.

Il modello semplificato parte dall’assunto che nelle imprese di dimensioni minori ed a struttura organizzativa meno complessa, risulta **complicato ragionare in termini di “rami di azienda”** (nozione assimilata a quella di “unità generatrici di cassa (UGC)” a cui lo stesso OIC 9 fa riferimento **nel modello più sofisticato** proposto per le imprese di maggiori dimensioni; per cui, **per le società sotto soglia, l’impresa viene presa in considerazione nella sua interezza**, abbandonando la suddivisione in UGC o rami di attività. Con questo approccio, quindi, anche la sintomatologia della eventuale necessità di svalutare le immobilizzazioni immateriali e materiali viene riferita alle **performance dell’impresa unitariamente** considerata, e nello

specifico tali **indicatori** sono indicati nei seguenti:

1. Quando **l'esercizio si è chiuso con una perdita non dovuta a fattori contingenti e non vi è certezza** riguardo ad un **tempestivo recupero** delle condizioni di equilibrio economico negli esercizi immediatamente successivi;
2. Quando **si sono verificati cambiamenti nel contesto** in cui opera la società che lasciano presupporre **l'impossibilità di continuare a sfruttare** in modo pieno la **capacità produttiva esistente**.

In presenza di questi indicatori, l'OIC 9 propone un **metodo** di verifica della sussistenza di una perdita mediante il **confronto fra il valore degli ammortamenti prospettici e la cd. "capacità di ammortamento"** dell'impresa. La capacità di ammortamento viene **determinata** attraverso la **sommatoria dei flussi reddituali prospettici dell'impresa**, i quali dovrebbero essere **assunti al lordo** dell'imputazione **degli ammortamenti** di periodo, al lordo **degli oneri tributari**, ed **al netto degli oneri finanziari**.

In termini di **orizzonte temporale** da utilizzare per la valutazione della capacità di ammortamento, normalmente si può ritenere ragionevole un periodo di **5 anni**; se al termine di tale periodo di osservazione il bene conserva ancora un valore netto contabile residuo, tale valore parrebbe non dover essere assoggettato al test e quindi da non svalutare.

Quindi, **se la capacità di ammortamento** così determinata **è pari o superiore alla sommatoria degli ammortamenti, i beni non devono essere svalutati**; ciò consente quindi di compensare nell'orizzonte temporale prescelto eventuali perdite d'esercizio con utili prospettici di altri e successivi periodi sempre compresi nell'orizzonte temporale prescelto. Diversamente, se la capacità di ammortamento così misurata in modo semplificato fosse inferiore al valore netto contabile del cespite, lo stesso dovrebbe essere svalutato.