

Edizione di mercoledì 1 marzo 2017

BILANCIO

I flussi degli investimenti nel rendiconto finanziario

di **Sandro Cerato**

IVA

La comunicazione del pro rata definitivo allo Stato membro di rimborso

di **Marco Peirolo**

CONTENZIOSO

La notifica dell'istanza di accertamento con adesione

di **Luigi Ferrajoli**

AGEVOLAZIONI

Decadenza ppc anche in caso di affitto intercalare del fondo

di **Luigi Scappini**

BILANCIO

Perdita di beni strumentali e relativo indennizzo

di **Alessandro Bonuzzi**

BILANCIO

I flussi degli investimenti nel rendiconto finanziario

di **Sandro Cerato**

L'[articolo 2425-ter codice civile](#) (inserito ad opera del D.Lgs. 139/2015) disciplina il **contenuto del rendiconto finanziario**, precisando che dallo stesso devono risultare, per l'esercizio a cui è riferito il bilancio e per quello precedente, **due elementi: l'ammontare e la composizione delle disponibilità liquide** all'inizio ed alla fine dell'esercizio, nonché i **flussi finanziari** derivanti dall'attività operativa, da quella di investimento e da quella di finanziamento (con autonoma indicazione nell'ambito di quest'ultima delle operazioni con i soci). Ricordando che il **rendiconto finanziario costituisce parte integrante del bilancio di esercizio** delle società che redigono lo stesso in forma ordinaria (per le altre società non è previsto alcun obbligo di redazione), in questo intervento si focalizza l'attenzione sulla gestione dei flussi finanziari derivanti dall'attività di investimento. Il **documento OIC 10** (aggiornato alla fine del 2016) contiene importanti indicazioni su come costruire il rendiconto finanziario proponendo da un lato uno **schema rigido** e dall'altro la possibilità di **utilizzare due diverse metodologie (diretta ed indiretta) per illustrare i flussi derivanti dall'attività operativa**. Per quanto riguarda, invece, i **flussi rivenienti dall'attività di investimento**, il documento OIC 10 comprende in tale ambito i **flussi che derivano dall'acquisto e dalla vendita di immobilizzazioni materiali, immateriali e finanziarie**, nonché derivanti dalle attività finanziarie non immobilizzate. A titolo esemplificativo devono essere quindi indicati i flussi derivanti dall'acquisto e dalla vendita di fabbricati, impianti, macchinari, ovvero quelli derivanti dall'acquisizione e vendita di immobilizzazioni immateriali e finanziarie.

Il **documento OIC 10 richiede l'esposizione dei flussi finanziari dell'attività di investimento in maniera separata distinguendo tra immobilizzazioni materiali, immateriali e finanziarie**. Più in particolare, per quanto riguarda gli investimenti all'interno di ciascuna categoria il flusso finanziario (ossia l'esborso effettivamente sostenuto), è rappresentato **dall'acquisto di immobilizzazioni che deve tuttavia essere rettificato per tener conto della differenza tra il saldo dei debiti verso fornitori** per immobilizzazioni all'inizio dell'esercizio e quello esistente alla fine dell'esercizio. I **dati sono quindi ricavabili sia dalla contabilità che dalla nota integrativa** (tabelle in cui sono indicate le variazioni delle immobilizzazioni), e riportati nel rendiconto finanziario. Ad esempio, si consideri la società Alfa che ha acquisito nuove immobilizzazioni materiali (impianti e macchinari) nel corso del 2016 per euro 50.000 (dato desunto dalla nota integrativa), mentre il **saldo dei debiti verso fornitori per immobilizzazioni alla fine del 2016** è incrementato di 10.000 rispetto al dato presente nel bilancio 2015 (20.000 all'1.1.2016 e 30.000 al 31.12.2016). Il flusso finanziario relativo agli investimenti è quindi pari a 40.000 ($50.000 + 20.000 - 30.000$), in quanto a fronte di un investimento economico di 50.000 euro il flusso finanziario effettivamente pagato nel corso del 2016 è stato pari a 40.000 (il residuo importo di 10.000 è stato rinviato agli esercizi successivi).

Lo stesso ragionamento deve essere seguito per **l'indicazione dei flussi finanziari derivanti dai disinvestimenti**, per i quali il **punto di partenza è rappresentato dal valore netto contabile del bene ceduto** (dato reperito dalla nota integrativa), cui aggiungere l'eventuale plusvalenza realizzata (o in diminuzione la minusvalenza) indicata nel conto economico. Successivamente, al fine di ottenere l'effettivo incasso derivante dalla cessione, è necessario tener conto del **differenziale dei crediti verso clienti per immobilizzazioni** tra l'inizio e la fine dell'esercizio (in aumento il saldo iniziale ed in diminuzione quello esistente al 31 dicembre).

Seminario di specializzazione

**LE REGOLE OPERATIVE PER LA REDAZIONE DEL
BILANCIO 2016 E LA NUOVA DISCIPLINA FISCALE**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

IVA

La comunicazione del pro rata definitivo allo Stato membro di rimborso

di **Marco Peirola**

Per i soggetti in regime di *pro rata*, la determinazione della percentuale di detrazione definitiva per l'anno 2016 impone la **correzione dell'importo chiesto a rimborso a titolo di IVA** assolta sugli acquisti di beni e servizi in altri Stati membri dell'Unione europea secondo la procedura dell'[articolo 38-bis1 del D.P.R. 633/1972](#).

È noto, infatti, che, in corso d'anno, il *pro rata* deve essere provvisoriamente calcolato applicando la percentuale di detrazione dell'anno precedente, salvo conguaglio a fine anno, una volta acquisiti i dati relativi alle operazioni (imponibili ed esenti) relative allo stesso anno. Siccome il *pro rata*, ai sensi dell'[articolo 175, par. 1, della Direttiva n. 2006/112/CE](#), è **determinato su base annuale**, è in sede di dichiarazione IVA che occorre determinare l'eventuale **conguaglio**, attraverso il calcolo del *pro rata* definitivo, che tenga conto delle operazioni effettuate durante l'intero anno.

L'[articolo 6 della Direttiva n. 2008/9/CE](#) dispone che, per poter ottenere il rimborso dell'IVA assolta in altro Stato membro, il soggetto passivo non stabilito nello Stato membro di rimborso **deve effettuare operazioni che danno diritto alla detrazione nello Stato membro in cui è stabilito**.

Tale disposizione recepisce l'interpretazione fornita dalla Corte di giustizia nella sentenza *Debouche* (**causa C-302/93 del 26 settembre 1996**), secondo cui *“un soggetto passivo che beneficia di un'esenzione e che, pertanto, non ha diritto a deduzione dell'imposta pagata a monte all'interno del paese, non ha diritto neppure, conformemente alla finalità del sistema delle direttive sull'IVA, al rimborso dell'IVA pagata in un altro Stato membro”*. Questa conclusione corrisponde a quella fornita dalla Corte in ordine all'articolo 17 della VI Direttiva, trasfuso negli [articoli 167](#) e ss. della Direttiva n. 2006/112/CE. Infatti, ad eccezione dei casi espressamente previsti dalla normativa unionale, **quando un soggetto passivo fornisce servizi ad un altro soggetto passivo, il quale li utilizza per effettuare un'operazione esente, quest'ultimo non ha il diritto di detrarre l'IVA pagata a monte** (causa C-4/94 del 6 aprile 1995, *BLP Group*)

Sul piano nazionale, l'[articolo 38-bis1 del D.P.R. 633/1972](#), dopo avere previsto, al primo comma, che *“i soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato che hanno assolto l'imposta in un altro Stato membro in relazione a beni e servizi ivi acquistati o importati, possono chiederne il rimborso a detto Stato membro presentando un'istanza all'Agenzia delle Entrate tramite apposito portale elettronico”*, prosegue affermando, al secondo comma, che *“l'Agenzia delle Entrate*

*provvede ad inoltrare tale richiesta allo Stato membro del rimborso, eccetto i casi in cui, durante il periodo di riferimento del rimborso, il richiedente (...) ha effettuato **unicamente operazioni esenti o non soggette che non danno diritto alla detrazione dell'imposta** ai sensi degli articoli 19 e seguenti (...)"*.

È il caso di osservare che la condizione di detraibilità dell'imposta relativa ai beni/servizi acquistati deve essere rispettata non solo nello Stato membro del richiedente, ma anche in quello del rimborso, tant'è che l'[articolo 5 della Direttiva n. 2008/9/CE](#) dispone che, "fatto salvo l'articolo 6, il diritto al rimborso dell'IVA a monte è determinato secondo la direttiva 2006/112/CE quale applicata dallo Stato membro di rimborso". A favore di questa indicazione depone anche l'articolo 9, par. 2, della Direttiva n. 2008/9/CE, secondo cui "lo Stato membro di rimborso può esigere che il richiedente fornisca ulteriori informazioni elettroniche codificate per ciascuno dei codici di cui al paragrafo 1, **nella misura in cui tali informazioni siano necessarie a motivo di eventuali limitazioni del diritto a detrazione** di cui alla direttiva 2006/112/CE, **quali applicati nello Stato membro di rimborso o per l'applicazione delle pertinenti deroghe concesse allo Stato membro di rimborso a norma degli articoli 395 o 396 di detta direttiva**".

Particolare attenzione deve essere posta nell'ipotesi in cui il richiedente sia un soggetto in regime di *pro rata* di detrazione, in quanto il rimborso è **ammesso limitatamente alla percentuale di detrazione applicata nello Stato membro del richiedente**. Tale regola, prevista dall'[articolo 6 della Direttiva n. 2008/9/CE](#), è confermata dal provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 1° aprile 2010, che impone al Centro operativo di Pescara di controllare, in via preliminare all'inoltro dell'istanza allo Stato membro di rimborso, da un lato, la **validità del pro rata provvisorio**, secondo gli [articoli 174 e 175 della Direttiva n. 2006/112/CE](#) e, dall'altro, l'**ammontare dell'IVA detraibile indicato nella domanda**, che deve coincidere con quello risultante dall'applicazione della percentuale di detrazione dichiarata.

Si rammenta che, in presenza delle **cause ostative** di cui all'[articolo 38-bis1, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972](#), il Centro operativo di Pescara non inoltra l'istanza di rimborso allo Stato membro competente ed emette, entro 15 giorni dalla data di ricezione dell'istanza, un **motivato provvedimento di rifiuto**, da notificare al richiedente anche tramite mezzi elettronici. Il mancato inoltro, anch'esso notificato e motivato al richiedente, si verifica anche quando la **richiesta di rimborso non è corretta** in base ai controlli spettanti al Centro operativo di Pescara (di cui all'allegato B al provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 1° aprile 2010), tra cui quelli riguardanti il *pro rata*.

Occorre, poi, considerare che, ai sensi dell'[articolo 13 della Direttiva n. 2008/9/CE](#), "se successivamente alla presentazione della richiesta di rimborso il pro rata detraibile dichiarato è adattato a norma dell'articolo 175 della direttiva 2006/112/CE, il richiedente effettua una **correzione dell'importo richiesto o già rimborsato**". Riguardo alle modalità della correzione, la stessa norma specifica che "la correzione è effettuata in una **richiesta di rimborso** durante l'anno civile successivo al periodo di riferimento in questione o, se il richiedente non presenta richieste di rimborso in tale anno civile, trasmettendo una **dichiarazione separata** attraverso il portale elettronico predisposto dallo Stato membro di stabilimento".

Anche queste previsioni sono state recepite nella disciplina interna, posto che, in base al [provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 1° aprile 2010](#), i soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato che richiedono il rimborso dell'imposta assolta in altro Stato membro in relazione a beni e servizi ivi acquistati o importati, se alla fine dell'anno solare hanno una percentuale di detrazione **diversa da quella utilizzata in modo provvisorio** nel corso del medesimo anno, comunicano, entro l'anno solare seguente, la nuova percentuale di detrazione a tutti gli Stati membri a cui hanno chiesto il rimborso dell'IVA assolta all'interno del loro territorio.

La comunicazione di adeguamento della percentuale di detrazione è effettuata **contestualmente alla presentazione di una nuova domanda di rimborso**, ovvero, se il contribuente non effettua domande di rimborso durante l'anno solare, con un'**apposita comunicazione** contenente i dati di cui all'allegato C, tra cui la percentuale di detrazione provvisoria, la percentuale di detrazione definitiva e il periodo di riferimento della percentuale di detrazione definitiva.

Con la presentazione della **dichiarazione IVA** relativa al 2016 è, quindi, possibile conoscere la **percentuale di detrazione definitiva**, oggetto di specifica comunicazione per gli operatori che hanno chiesto il rimborso dell'IVA assolta in altri Stati membri nel corso dello stesso anno 2016.



CONTENZIOSO

La notifica dell'istanza di accertamento con adesione

di **Luigi Ferrajoli**

L'**accertamento con adesione** rappresenta uno tra gli strumenti deflattivi del contenzioso maggiormente utilizzato dai contribuenti e dagli operatori del settore. Com'è noto, la possibilità di aderire all'attività accertativa dell'Ufficio comporta numerosi vantaggi tra cui spiccano certamente **la riduzione delle sanzioni ad un 1/3 del minimo edittale**, oltre alla possibilità di evitare l'alea del contenzioso.

La procedura è attivabile attraverso due diverse modalità, a seconda se a proporla sia l'Amministrazione finanziaria con invito espresso ex [articolo 5, D.Lgs. 218/1997](#), ovvero se sia il contribuente a **presentare istanza di accertamento con adesione** come previsto e disciplinato dagli [articoli 6](#) e [12](#) del D.Lgs. 218/1997.

L'istanza di accertamento può essere avanzata dal contribuente nel caso in cui siano in corso accessi, ispezioni o verifiche, oppure ancora nell'ipotesi in cui sia stato **notificato un atto impositivo non preceduto da un invito** da parte dall'Ufficio, ipotesi in cui il contribuente può formulare istanza di adesione in carta libera **prima della impugnazione dell'atto**.

L'istanza deve essere presentata all'Ufficio che ha emesso l'avviso, **mediante consegna diretta** o a mezzo posta tramite raccomandata.

Il **momento della notifica** dell'istanza si rivela di notevole importanza atteso che, ai sensi dell'[articolo 6, comma 3, D.Lgs. 218/1997](#), il termine per l'impugnazione e quello per il pagamento dell'imposta accertata vengono sospesi per un periodo di **novanta giorni dalla data di presentazione dell'istanza** del contribuente, ragion per cui diviene rilevante individuare con estrema certezza il giorno in cui l'istanza di accertamento con adesione possa ritenersi effettivamente proposta.

Ed è proprio su tale argomento che si è recentemente espressa la Corte di Cassazione che, con la **sentenza n. 3335 dell'8 febbraio 2017**, ha offerto importanti chiarimenti in relazione al *"momento determinativo dell'impedimento della decadenza dalla possibilità di avanzare istanza di accertamento con adesione"*.

La questione trae origine dalla notifica di un avviso di accertamento ai sensi dell'[articolo 39, comma 1, lett. d\), D.P.R. 600/1973](#), inerente la contestazione di maggiori ricavi nei confronti di una società che decideva, dunque, di presentare, **a mezzo del servizio postale, mediante busta raccomandata**, due distinte istanze di accertamento con adesione entrambe risultate oggetto di rigetto: la prima poiché priva di sottoscrizione; la seconda, spedita il 10 novembre e

pervenuta al protocollo dell'ufficio il 12 novembre, in quanto tardiva.

Il ricorso avverso il predetto atto impositivo innanzi alla CTP veniva dunque anch'esso respinto per **intempestività**.

Diversamente, il giudice regionale ha ritenuto di dover accogliere l'appello della contribuente, ritenendo applicabile alla presentazione dell'accertamento con adesione il disposto dell'**articolo 20 D.Lgs. 546/1992 circa la possibilità di invio mediante plico raccomandato** e il principio di scissione degli effetti delle comunicazioni in base al quale vale la data di invio quale data di presentazione, motivo per cui nel caso di specie doveva ritenersi tempestiva l'istanza di accertamento, con conseguente applicabilità della **sospensione di 90 giorni per l'impugnazione dell'atto impositivo**.

Avverso tale pronuncia, l'Ufficio ha proposto ricorso innanzi alla Corte di Cassazione che però ha **confermato** la decisione del giudice regionale rilevando che *“la natura recettizia delle istanze, cui la difesa erariale ancora le proprie argomentazioni, non interferisce – secondo la giurisprudenza di questa corte (v. ad es. sez. 5 n. 7920 del 2003, n. 10476 del 2003 e n. 12447 del 2004, in tema di termine di decadenza da rimborso di tasse di concessione governativa) – con la diversa problematica del se, quando non sia precluso dalla legge l'invio mediante **lettera raccomandata**, debba guardarsi all'invio di questa per l'impedimento di una decadenza a carico dell'istante”*.

In altri termini, posto che la spedizione a mezzo posta raccomandata in busta chiusa anziché in plico aperto costituisce semplice irregolarità, ove il contenuto della busta e la riferibilità alla parte non siano contestati, i **termini stabiliti per la presentazione delle istanze** da parte dei contribuenti risultano osservati qualora le stesse siano spedite in tempo utile a mezzo raccomandata con avviso di ricevimento e, con specifico riferimento agli atti impeditivi delle decadenze, **l'effetto impeditivo** non può essere subordinato alla ricezione degli atti da parte del destinatario.

Con la sentenza in commento viene, dunque, definitivamente chiarito che, in tema di istanze di accertamento con adesione, la **data di spedizione dell'istanza risulta essere il “momento determinativo dell'impedimento della decadenza dalla possibilità di avanzare istanza di accertamento con adesione”** da cui, com'è noto, deriva l'effetto sospensivo del termine per la proposizione del ricorso introduttivo.

OneDay Master

**IL GIUDIZIO DI SECONDO GRADO NEL PROCESSO TRIBUTARIO E
LA CONSULENZA GIURIDICA NEL GIUDIZIO DI CASSAZIONE**

Scopri le sedi in programmazione >

AGEVOLAZIONI

Decadenza ppc anche in caso di affitto intercalare del fondo

di Luigi Scappini

La Corte di Cassazione, con l'**ordinanza n. 3811 del 14 febbraio 2017** torna sul tema della **decadenza** dall'agevolazione per l'**acquisto di fondi** da parte di coltivatori diretti e imprenditori agricoli principali (lap), la cosiddetta **ppc**, in caso di **affitto** del terreno agevolato nel corso del **quinquennio**.

In particolare, i Supremi giudici hanno affermato come *“In materia di piccola proprietà contadina, l'**affitto** del fondo rustico **entro** il **quinquennio** dal suo acquisto, **anche se** di durata **limitata** (nella specie 8 mesi) e **strumentale** ad una **coltivazione intercalare** (ossia, di breve ciclo all'interno della realizzazione di un prodotto dello stesso genere di più lungo ciclo), comporta la perdita delle agevolazioni tributarie, ai sensi dell'articolo 7 della legge 6 agosto 1954, n. 604, in quanto **sintomatico** della **cessazione** della **coltivazione** da parte del proprietario, **salvo** che lo stesso avvenga a favore del **coniuge**, dei **parenti** entro il terzo grado o degli **affini** entro il secondo, che, in base all'articolo 11 del D.Lgs. 18 maggio 2001, n. 228, esercitino, a loro volta, l'attività di imprenditore agricolo ex articolo 2135 cod. civ. (Sez. 5, n. 6688 del 21/03/2014)”*.

Il dispositivo della sentenza è sufficientemente chiaro nel definire il concetto di affitto **intercalare**, tipologia contrattuale per la quale, insieme a quella delle **coltivazioni stagionali**, per effetto di quanto disposto dall'[articolo 56 L. 203/1982](#), non si rendono applicabili le regole ordinariamente previste dalla medesima legge.

In effetti, le definizioni di coltivazione stagionale e intercalare vanno ricercare non in un contesto contrattualistico, bensì su un **piano** squisitamente **agronomico**.

La **coltivazione stagionale** ha una **durata** che non può essere troppo superiore alle stagioni naturali e quindi ha una lunghezza che si attesta sul **trimestre**.

Al contrario, la **coltivazione intercalare** si caratterizza per il suo inframezzarsi nel contesto di altre coltivazioni svolte sul medesimo fondo; in altri termini, è la coltivazione che si **inserisce** all'interno di una **coltivazione principale** per sfruttarne gli **intervalli**.

In tal senso anche la Corte di Cassazione con la [sentenza n. 13631/2004](#), in cui afferma come *“L'intercalarietà, cioè, esprime l'inframmettersi di una coltura di breve ciclo all'interno della realizzazione di un prodotto dello stesso genere di più lungo ciclo, a fronte della mera stagionalità, che esprime l'inframmettersi di una coltura di ciclo breve tra il raccolto e l'impianto di altra produzione di ciclo più lungo”*.

Entrambe le tipologie di coltivazione si caratterizzano per la **temporaneità, precarietà e carattere intermedio** nei confronti di altre coltivazioni, con la precisazione che nel caso di quella intercalare tale concetto è *in re ipsa*, mentre nella stagionale si desume dalla ridotta durata del ciclo, a prescindere dall'utilizzo del fondo per il restante periodo.

In entrambi i casi, è di tutta evidenza che questo **inframezzarsi** rappresenta, comunque, da punto di vista fiscale, una **cessazione** della coltivazione diretta da parte del proprietario **con** conseguente **decadenza** dall'agevolazione.

Ne deriva quindi, come correttamente affermato dai Supremi giudici, che, nel caso di un fondo, acquistato fruendo dell'agevolazione ai fini dell'imposta di registro e delle ipocatastali, il concedere lo stesso, **nell'arco del quinquennio di monitoraggio dall'atto di compravendita**, in locazione a mezzo di un contratto di affitto, compreso quello intercalare o stagionale, comporta la decadenza dall'agevolazione stessa.

Infatti, è prevista la decadenza dall'agevolazione se, nel termine di **5 anni** dall'acquisto, alternativamente:

- il fondo viene **alienato** volontariamente;
- **viene meno** la **conduzione** e/o la **conduzione** della coltivazione **diretta** del fondo.

In **deroga** a quanto previsto, il Legislatore, con l'[articolo 11, comma 3 del D.Lgs. 228/2001](#), ha escluso la decadenza quando l'acquirente, sia esso coltivatore diretto o lap, procede alla cessione o alla concessione in godimento del terreno acquistato fruendo dell'agevolazione, a favore del **coniuge**, dei **parenti entro il terzo grado** o **affini entro il secondo** che esercitano anch'essi l'attività di imprenditore agricolo ai sensi dell'[articolo 2135 del codice civile](#).

In questo caso il Legislatore **non** intravede un **intento elusivo** della *ratio* specifica della norma che, insieme alla prelazione agraria, ha lo scopo di dotare gli imprenditori agricoli degli strumenti idonei per procedere all'arrotondamento della proprietà o per meglio dire all'accorpamento, al fine di sviluppare l'imprenditoria agricola quale entità operante in una delle attività individuate dall'[articolo 2135, cod. civ.](#)

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Seminario di specializzazione

LA FISCALITÀ IN AGRICOLTURA E LE NOVITÀ 2017

Scopri le sedi in programmazione >

BILANCIO

Perdita di beni strumentali e relativo indennizzo

di **Alessandro Bonuzzi**

La **perdita** di **beni strumentali** causata da **eventi naturali** rappresenta, purtroppo, un tema di costante attualità per le imprese italiane. Tali accadimenti si sono verificati anche lo scorso anno con la conseguenza che i relativi effetti avranno rappresentazione nel **bilancio 2016**.

In linea generale, è noto che il risultato economico dell'esercizio deriva dalla contrapposizione tra ricavi e costi di **competenza**.

Il costo di un bene strumentale all'esercizio dell'impresa, atteso che trattasi di un cespite a **utilità pluriennale**, concorre alla formazione del risultato d'esercizio attraverso il **processo di ammortamento**.

Nel caso specifico di **perdita** conseguente ad una causa non imputabile alla volontà dell'imprenditore, però, il costo non ammortizzato del bene non può che essere imputato, direttamente e **integralmente**, nell'esercizio in cui avviene l'**evento naturale**; infatti, è in tale momento che si esaurisce la sua utilità e funzionalità.

Anche l'eventuale **rimborso assicurativo** connesso alla perdita del bene va rilevato nell'esercizio nel quale si è verificata la calamità.

Occorre tuttavia tener conto di quanto stabilito dall'[articolo 2423-bis, primo comma, numero 1\), cod. civ.](#), secondo cui, in ossequio al postulato della **prudenza**, non devono essere contabilizzati i **profitti non realizzati**.

Inoltre, l'OIC 15 stabilisce che *"I crediti che si originano per ragioni differenti dallo scambio di beni e servizi (ad esempio per operazioni di finanziamento) sono iscrivibili in bilancio se sussiste "titolo" al credito, e cioè se essi **rappresentano effettivamente un'obbligazione di terzi verso la società**"*.

Pertanto, ai fini della contabilizzazione del risarcimento assicurativo, è necessario che il credito, nonché il componente positivo correlato, siano di **esistenza certa** e di **ammontare obiettivamente determinabile**.

Ciò accade, ad esempio, quando la spettanza e l'ammontare dell'indennizzo risultano da apposito **verbale** redatto dal perito assicurativo incaricato.

Diversamente, se le condizioni per l'iscrizione non sono soddisfatte nell'esercizio in cui si

verifica l'evento naturale, il periodo di competenza del risarcimento è **successivo** rispetto a quello in cui è imputata la perdita del bene strumentale.

Sul punto vanno però osservate le indicazioni fornite dall'OIC 29, secondo cui *“devono essere recepiti nei valori di bilancio ... quei **fatti positivi e/o negativi** che evidenziano **condizioni già esistenti alla data di riferimento del bilancio – 31.12 per le imprese solari –**, ma che si manifestano solo dopo la chiusura dell'esercizio e che richiedono modifiche ai valori delle attività e passività in bilancio, in conformità al postulato della **competenza**”*.

Alla luce di tale principio, quindi, se la **quantificazione** del rimborso assicurativo viene definita, dopo il 31.12 (2016), ma entro la data di redazione del **progetto di bilancio** relativo all'esercizio nel quale si è verificato l'evento dannoso (2016), il provento va rilevato già nel **conto economico in chiusura** (bilancio 2016), nel quale è contabilizzata la perdita del bene strumentale.

Ciò sempreché la **spettanza** del risarcimento sia già **certa** alla data di riferimento del bilancio (31.12.2016). Diversamente, l'indennizzo va rilevato in un esercizio successivo a quello in chiusura.

Si badi che la regola dell'OIC 29 non può trovare applicazione in relazione al costo derivante dalla perdita dell'immobilizzazione: infatti, l'**evento naturale**, ancorché si verifichi tra la chiusura dell'esercizio e la data di redazione del progetto di bilancio, **non può mai riflettere una condizione esistente alla data di riferimento del bilancio**.

Si precisa, infine, che, in base alla nuova versione dell'OIC 12, e alla luce della eliminazione dal conto economico della sezione straordinaria, i **rimborsi assicurativi** sono stati inclusi nella voce **A5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio**.

