

Edizione di mercoledì 22 marzo 2017

CONTROLLO

Indicazioni del CNDCEC sulla relazione di revisione

di **Alessandro Bonuzzi**

ADEMPIMENTI

Comunicazione liquidazioni periodiche Iva: online la bozza del modello

di **Marco Bomben**

ACCERTAMENTO

Costi indeducibili se la descrizione della fattura è generica

di **Lucia Recchioni**

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

La rilevanza tributaria dei finanziamenti infruttiferi ai fini del TP

di **Marco Bargagli**

ADEMPIMENTI

La comunicazione dei dati nello "spesometro 2016"

di **Raffaele Pellino**

BILANCIO

Avviamento: iscrizione in bilancio se acquisito a titolo oneroso

di **Enrico Ferra**

VIAGGI E TEMPO LIBERO

Fate rumore, per favore: sto lavorando!

di **Laura Maestri**

CONTROLLO

Indicazioni del CNDCEC sulla relazione di revisione

di **Alessandro Bonuzzi**

Nella giornata di ieri, in previsione delle scadenze relative ai **bilanci 2016**, il **CNDCEC** ha pubblicato due importanti **documenti** concernenti l'attività di **revisione**.

Uno dei due elaborati è intitolato “***La relazione unitaria di controllo societario del collegio sindacale incaricato della revisione legale dei conti***” e rappresenta una rivisitazione di un documento emanato lo scorso anno con lo stesso titolo.

L'altro documento, che verrà analizzato nel proseguo, è invece intitolato “***La relazione di revisione dei sindaci revisori per il bilancio del 2016***” e si propone di fornire utili indicazioni sull'**impatto** di alcune **novità normative** introdotte nel corso del 2015, dal **D.Lgs. 139/2015**, e del 2016, dal **D.Lgs. 135/2016**, “***sul contenuto della sezione della relazione unitaria dedicata alla relazione finale di revisione legale dei conti***”.

In particolare, questo **secondo documento**, al paragrafo 1, evidenzia che fra le novità introdotte dal D.Lgs. 139/2015 quelle che hanno **effetto** sui **contenuti** della relazione di revisione legale sono:

- l'inserimento del rendiconto finanziario tra i documenti di bilancio;
- le modifiche all'[articolo 14 del D.Lgs. 39/2010](#) rubricato per l'appunto “*Relazione di revisione e giudizio sul bilancio*”.

Relativamente al primo aspetto, viene precisato che “*nella relazione di revisione, diventa necessario menzionare il **rendiconto finanziario** sia nel **paragrafo introduttivo**, sia nel **paragrafo** che contiene il **giudizio professionale**, in tutti i casi in cui esso è presentato per **obbligo** di legge*”. L'indirizzo trova già applicazione con riferimento ai **bilanci 2016**.

Riguardo, invece, al novellato [articolo 14](#), va ricordato che la **nuova formulazione** richiede al revisore, oltre al già previsto **giudizio di coerenza** della relazione sulla gestione con il bilancio, un giudizio sulla sua “***conformità alle norme di legge***”, nonché “***una dichiarazione rilasciata sulla base delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso dell'attività di revisione legale, circa l'eventuale **identificazione di errori significativi nella relazione sulla gestione*****”; in tale ipotesi, devono essere “***fornite indicazioni sulla natura di tali errori***”.

Sul punto, il documento afferma che la **nuova disposizione non** deve essere **applicata** nelle relazioni di revisione sui **bilanci 2016**. Ciò in quanto a tal fine è necessario un aggiornamento del **principio 720B**, il quale ad oggi è ancora in corso di elaborazione. Lo stesso vale per le

ulteriori modifiche apportate all'articolo 14 dall'altro decreto (D.Lgs. 135/2016).

Un altro aspetto analizzato riguarda l'eventuale **obbligo** di inserire nelle relazioni di revisione **specifici richiami di informativa**, al fine di segnalare gli adattamenti delle voci di stato patrimoniale e conto economico resisi necessari per la **comparabilità** dei dati dell'esercizio (2016) con quelli dell'esercizio precedente (2015).

Al riguardo, viene chiarito in modo netto che ***“non sussiste alcun obbligo di inserire nella relazione di revisione richiami di informativa per l'eventuale adattamento dei dati corrispondenti”***.

Anche tra le novità recate dal D.Lgs. 135/2016 ve ne è una che **impatta** già da quest'anno. Trattasi delle modifiche – nella sostanza modeste – all'[articolo 11 del D.Lgs. 39/2010](#) rubricato ***“Principi di revisione”***, nonché dell'abrogazione del successivo articolo 12 rubricato ***“Elaborazione dei principi”***.

In pratica nella relazione di revisione sui **bilanci** 2016, nel **paragrafo** sulla **responsabilità** del **revisore**, va **soppresso** il riferimento, che era stato previsto al [comma 3 dell'articolo 11 del D.Lgs. 39/2010](#), nella sua versione originaria.

Il documento poi prosegue fornendo:

- indicazioni circa ***“le modifiche da apportare al modello standard di relazione di revisione all'interno della relazione unitaria di controllo societario, per le revisioni dei bilanci 2016”*** (**paragrafo 2**);
- ***“considerazioni sui doveri del revisore riguardo la relazione sulla gestione ai fini del nuovo principio di revisione (SA Italia) 720B”*** (**paragrafo 3**).

Nella parte finale è allegato un **modello di relazione** unitaria del collegio sindacale (**paragrafo 4**).

Master di specializzazione

**LABORATORIO PROFESSIONALE SULL'ATTIVITÀ DEL
REVISORE LEGALE E DEL COLLEGIO SINDACALE**

Firenze Verona

ADEMPIMENTI

Comunicazione liquidazioni periodiche Iva: online la bozza del modello

di **Marco Bomben**

È disponibile da ieri sul sito dell'Agenzia delle Entrate la bozza del **nuovo modello per la comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche Iva**. Come noto, l'adempimento è stato introdotto con l'[articolo 4, comma 2 del D.L. 193/2016](#) e trova applicazione a **decorrere dal 1 gennaio 2017**.

Nel modello, composto da frontespizio e quadro VP, il contribuente deve indicare i **dati contabili riepilogativi delle liquidazioni periodiche dell'imposta effettuate** ai sensi dell'[articolo 1, commi 1 e 1-bis, del D.P.R. 100/1998](#) nonché degli articoli 73, comma 1, lettera e), e 74, comma 4.

La Comunicazione deve essere presentata **anche nell'ipotesi di liquidazione con eccedenza a credito**.

Sono **esonerati** invece, da tale adempimento i soggetti passivi Iva **non tenuti**:

- alla **presentazione della dichiarazione annuale Iva** (ad esempio saranno esonerati i medici che effettuano solo operazioni esenti, i produttori agricoli in regime speciale) e
- **all'effettuazione delle liquidazioni periodiche** (ad esempio, minimi / forfetari),

sempreché nel corso dell'anno, non vengano meno le predette condizioni di esonero.

I contribuenti che hanno esercitato **più attività in contabilità separata** ai sensi dell'[articolo 36 D.P.R. 633/1972](#), devono compilare **un unico modulo del quadro VP riepilogativo** di tutte le attività gestite con contabilità separate per il mese o trimestre di riferimento.

Il modello in commento deve essere presentato **esclusivamente per via telematica**:

- direttamente dal contribuente, ovvero
- tramite intermediari abilitati (dottori commercialisti, ragionieri, consulenti del lavoro etc.),

entro **l'ultimo giorno del secondo mese successivo ad ogni trimestre** ad eccezione della comunicazione relativa al secondo trimestre che deve essere presentata, invece, **entro il 18 settembre** e di quella relativa **all'ultimo trimestre** che deve essere presentata **entro l'ultimo**

giorno del mese di febbraio.

Trasmissione comunicazione – liquidazioni Iva trimestrale 2017

Trimestre	Scadenza	Trimestre	Scadenza
1°	31 maggio	3°	30 novembre
2°			



*La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



[richiedi la prova gratuita per 30 giorni >](#)

ACCERTAMENTO

Costi indeducibili se la descrizione della fattura è generica

di Lucia Recchioni

La **generica descrizione** della prestazione indicata in fattura potrebbe comportare:

- l'**ineducibilità del costo** ai fini delle imposte dirette, per violazione delle norme in tema di **inerenza** ([articolo 109 Tuir](#));
- l'**indetraibilità dell'Iva**, con irrogazione della **sanzione** da euro 1.000 a euro 8.000 prevista dall'[articolo 9 D.Lgs. 471/1997](#) (*"Violazioni degli obblighi relativi alla contabilità"*).

Dal punto di vista delle **imposte sui redditi**, giova ricordare che il costo, per poter essere dedotto, deve non solo essere **esistente**, ma anche **inerente**: deve quindi trattarsi di una *"spesa che si riferisce ad attività da cui derivano ricavi o proventi che concorrono a formare il reddito di impresa"* ([Corte di Cassazione, sentenza 24.03.2006, n. 6650](#)).

Sia la **prova** dell'esistenza che quella dell'inerenza **grava sul contribuente** ([Corte di Cassazione, sentenza 26.01.2007, n. 1709](#)).

Più precisamente, il contribuente dovrà:

- **provare documentalmente** il costo, in modo che dalla documentazione si possa ricavare l'**inerenza** del bene o servizio rispetto all'attività da cui derivano i ricavi o gli altri proventi che concorrono a formare il reddito di impresa,
- dimostrare *"la **coerenza economica** dei costi sostenuti nell'attività d'impresa, ove sia **contestata** dall'Amministrazione finanziaria anche la **congruità** dei dati relativi a costi e ricavi esposti nel bilancio e nelle dichiarazioni"* ([Corte di Cassazione, sentenza 27.03.2013, n. 7701](#)).

Per i motivi suesposti:

- è stato ritenuto **ineducibile** il costo indicato in una fattura emessa da un professionista (commercialista) con la dicitura **"prestazione di consulenza commerciale effettuata"**, non supportata da sufficiente documentazione. La Suprema Corte ha a tal proposito chiarito che *"spetta al contribuente l'onere della prova dell'inerenza del costo e, ove contestata dall'Amministrazione finanziaria, della coerenza economica dei costi deducibili. A tal fine non è sufficiente che la spesa sia stata contabilizzata dall'imprenditore, occorrendo anche che esista una **documentazione di supporto** da cui ricavare, oltre che l'importo, la ragione e la **coerenza economica** della stessa, risultando*

legittima, in difetto, la negazione della deducibilità di un costo sproporzionato ai ricavi o all'oggetto dell'impresa" ([Cassazione civile, 13 aprile 2016, n.7231, sez. trib.](#));

- sono stati ripresi a tassazione di costi per attività di **consulenza infragruppo** per difetto di **inerenza**, in considerazione della generica descrizione riportata in fattura (*"con la presente vi rimettiamo fattura per consulenza tecnico – commerciale relativa al mese (...)"*), della laconicità del contratto regolante il rapporto (*"l'unico documento che è stato consegnato (...) è un contratto di assistenza tecnico-commerciale di appena 10 righe"*) e dell'ingente ammontare del costo portato in deduzione (Euro 408.090,92) ([Cassazione civile, sentenza 08/10/2014, n. 21184](#));
- sono stati ritenuti indeducibili i costi riportati in una fattura avente una descrizione generica, riguardante **servizi di trasporto**, e non indicante gli estremi del documento di trasporto riconducibili ai trasporti eseguiti, né il periodo a cui si riferisce la prestazione ([Corte di Cassazione, Sentenza 20 aprile 2016, n. 7878](#)).

Ai fini Iva, invece, la generica descrizione della prestazione in fattura configura una violazione dell'[articolo 21 D.P.R. 633/1972](#), il quale espressamente richiama, tra gli elementi da indicare in fattura **"g) natura, qualità e quantità dei beni e dei servizi formanti oggetto dell'operazione"**.

La fattura indicante una descrizione generica, infatti, non consente d'identificare **l'oggetto della prestazione**, e non risponde alle finalità di trasparenza e conoscibilità, funzionali alle **attività di controllo e verifica** dell'Amministrazione finanziaria, sicché comporta, tra l'altro, l'irrogazione della **sanzione** ai sensi dell'articolo 9 D.Lgs. 471/1997 (sanzione amministrativa da euro 1.000 a euro 8.000).

Possono essere a tal proposito richiamate le seguenti **pronunce giurisprudenziali**:

- [Cassazione civile, 22/07/2016, n. 15177](#): la Suprema Corte, con la pronuncia in oggetto, ha sancito l'**indetraibilità dell'Iva** riportata in fatture aventi generiche descrizioni, quali *"servizi vari di consulenza"*, *"servizi vari amministrativi"*, *"servizi di segreteria"*, *"canoni di locazione"*. I Giudici hanno altresì chiarito che la genericità delle fatture **non può essere integrata** con la documentazione giustificativa prodotta in giudizio dal contribuente;
- [Cassazione civile, 28/10/2015, n. 21980](#): con la richiamata sentenza i Giudici hanno ritenuta legittima l'irrogazione delle sanzioni previste dall'[articolo 9 D.Lgs. 471/1997](#), per l'**irregolare compilazione** delle fatture, stante la generica indicazione del loro oggetto descritto con la locuzione *"servizi professionali, magazzinaggio, trasporto, tenuta contabile, marketing e promozione vendite"*.

Si ritiene da ultimo opportuno richiamare la **sentenza della Corte di Giustizia UE, 15 settembre 2016, C-516/14**, la quale ha chiarito che le fatture riportanti solamente l'indicazione *"servizi giuridici forniti [da una certa data] sino ad oggi"*, **non sono conformi**, a priori, ai requisiti di cui al [punto 6 dell'articolo 226 della Direttiva 2006/112](#).

Tuttavia, è stato ritenuto che **le autorità tributarie nazionali non possano negare "il diritto alla**

*detrazione dell'Iva per il solo motivo che il soggetto passivo esibisce una **fattura che non soddisfa i requisiti** di cui all'articolo 226, punti 6 e 7, della menzionata direttiva, laddove tali autorità dispongano di **tutte le informazioni** necessarie per accertare che i **requisiti sostanziali** relativi all'esercizio del diritto in parola siano soddisfatti".*

Seminario di specializzazione

LE VERIFICHE FISCALI IN AZIENDA ▶▶

Bologna Firenze Milano Napoli

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

La rilevanza tributaria dei finanziamenti infruttiferi ai fini del TP

di **Marco Bargagli**

La [sentenza n. 7493 del 15 aprile 2016](#) della Corte di Cassazione costituisce un **interessante spunto** di riflessione utile ad **alimentare il dibattito** circa la rilevanza, ai fini del *transfer pricing*, delle **operazioni di finanziamento infruttifero** poste in essere tra **imprese appartenenti allo stesso Gruppo**.

Tale **arresto giurisprudenziale** si pone in **contrasto** con il **diverso orientamento** espresso sempre dalla suprema Corte che, con la [sentenza n. 15005 del 17 luglio 2015](#), aveva ritenuto **inapplicabile** la disciplina sui prezzi di trasferimento infragruppo **ai finanziamenti infragruppo** che **non generavano interessi passivi**.

Il **differente approccio ermeneutico** genera quindi **incertezza tra gli addetti ai lavori**, proprio su un **argomento di centrale importanza strategica, commerciale e fiscale** che, generalmente, **coinvolge tutti i gruppi multinazionali**.

Nello specifico, le **argomentazioni logico-giuridiche** espresse più di recente da parte del giudice di legittimità consentono di affermare che l'Amministrazione finanziaria potrà **valutare la congruità** delle operazioni poste in essere anche **nell'ambito di prestiti infruttiferi** concessi nei confronti di imprese consociate, a **prescindere dall'autonomia negoziale espressa dalle parti** ivi comprese le **pattuizioni contrattuali** stabilite dai soggetti economici interessati dalle transazioni.

In particolare, la **questione su cui si sono pronunciati gli ermellini**, riguardava un **avviso di accertamento** emesso dall'Agenzia delle Entrate per il **recupero a tassazione di interessi attivi** a carico di una società di capitali italiana, nei **rapporti economici e commerciali di natura finanziaria** intercorsi con la **società controllata estera**, residente in Lussemburgo.

Sul punto, i verificatori ritenevano che **i rapporti riconducibili tra i due soggetti economici** si erano concretizzati nella **concessione di un finanziamento produttivo di interessi**, rientrante nella disciplina sui prezzi di trasferimento, **nonostante che la società italiana lo avesse qualificato come versamento infruttifero**, effettuato a titolo di **"conto futuro aumento di capitale"**.

La *vexata quaestio* riguardava proprio la **corretta qualificazione delle operazioni** poste in essere e, in particolare, se: *"nel caso di finanziamenti erogati da un'impresa stabilita nel territorio dello Stato a società da essa controllate, non residente nel territorio dello Stato, le componenti di reddito derivanti dall'operazione, per l'impresa che ha effettuato il finanziamento, devono essere valutate –*

quale che siano le condizioni pattuite dalle parti – assumendo quale corrispettivo il valore normale del servizio prestato e se, conseguentemente, in presenza di versamenti di denaro tra i suddetti soggetti, il giudice di merito, il quale rilevi che tali rimesse siano comunque improduttive di interessi, nondimeno non possa considerare assorbita la questione della qualificazione dei negozi nei quali hanno titolo i versamenti medesimi (se cioè si tratti di somme date a mutuo ovvero in conto di futuri aumenti di capitali)”.

In merito, la Corte di Cassazione ha rilevato che la **normativa sui prezzi di trasferimento** non integra una **disciplina antielusiva in senso proprio**, ma è finalizzata alla **repressione del fenomeno economico del transfer pricing**, relativo allo **spostamento di base imponibile** (c.d. travaso di utili) a seguito di operazioni intercorse tra società appartenenti al medesimo gruppo e **soggette a normative nazionali differenti**.

Ciò posto, secondo il giudice tributario, **a prescindere dalla volontà negoziale espressa formalmente dalle parti in causa**, è rilevante accertare la **reale sostanza economica dell'operazione** e confrontarla con **analoghe operazioni realizzate**, in **circostanze comparabili**, in **condizioni di libero mercato** tra **soggetti indipendenti** e valutarne quindi la **conformità a queste**.

In conclusione, la suprema Corte rileva che:

- la **qualificazione di infruttuosità del finanziamento** eventualmente operata dalle parti (sulle quali incombe il relativo onere probatorio, dato il carattere normalmente oneroso del contratto di mutuo, ai sensi [dell'articolo 1815 cod. civ.](#)) **si rivela ininfluyente**, essendo di per sé **inidonea ad escludere l'applicazione del criterio di valutazione in base al valore normale**;
- sarebbe **chiaramente irragionevole** e fonte di **condotte agevolmente dirette a sottrarsi alla normativa TP**, ritenere che l'Amministrazione possa **esercitare tale potere di rettifica** in caso di operazioni con **corrispettivo inferiore a quello normale** ed anche **irrisorio**, mentre ciò le sia **precluso nell'ipotesi di contratti a titolo gratuito**.

In definitiva, l'**autorevole precedente giurisprudenziale** costituisce un **significativo “alert”** per quelle imprese ad **ampio respiro internazionale** che, nella prassi commerciale, concedono alle proprie consociate **finanziamenti infruttiferi**, anche se **destinati ad eventuali futuri aumenti in conto capitale**.

Seminario di specializzazione

IL TRANSFER PRICING E LA PIANIFICAZIONE STRATEGICA NEI GRUPPI MULTINAZIONALI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

ADEMPIMENTI

La comunicazione dei dati nello "spesometro 2016"

di **Raffaele Pellino**

Ultima chiamata per lo spesometro annuale. Per effetto delle novità apportate dal D.L. 193/2016, infatti, a decorrere dal 01/01/2017, l'invio dello spesometro con periodicità "trimestrale" ha sostituito quello "annuale". Resta fermo, quindi, **l'adempimento previsto entro il prossimo 10/04/2017 per i contribuenti "mensili" e 20/04/2017 per i contribuenti "trimestrali", relativo alla comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini Iva effettuate nell'anno 2016;** si tratta, in particolare, delle operazioni (attive e passive) per le quali:

- è previsto l'obbligo di emissione della fattura, a prescindere dal relativo ammontare;
- non sussiste l'obbligo di emissione della fattura, se l'importo unitario dell'operazione è pari o superiore a 3.600 euro (al lordo dell'Iva).

A tal fine va utilizzato, come di consueto, il modello di **comunicazione "polivalente"**.

Sono **esonerati** dall'adempimento in esame i contribuenti che si avvalgono del regime forfettario (L. 190/2014) o del regime di vantaggio ([articolo 27 del D.L. 98/2011](#)).

Inoltre, ad oggi, non è stata ancora stabilita per il 2016 (come, invece, fino allo scorso anno), a favore **di commercianti al dettaglio e operatori del settore turistico** (di cui agli [articoli 22 e 74-ter del D.P.R. 633/1972](#)), **l'esclusione dall'obbligo** di comunicare le operazioni attive di importo unitario inferiore a 3.000 euro al netto di Iva. In mancanza di uno specifico provvedimento al riguardo, vale quanto *"ordinariamente"* previsto.

Restano, invece, **soggette all'obbligo di comunicazione** mediante modello polivalente (quadro TU) **le operazioni in contanti legate al turismo** effettuate, presso commercianti al minuto (e soggetti equiparati) e agenzie di viaggio, da persone fisiche di cittadinanza diversa da quella italiana e comunque diversa da quella di uno dei paesi dell'UE ovvero dello Spazio economico europeo, che abbiano residenza fuori dall'Italia, di importo **pari o superiore a 1.000 euro e fino a 15.000 euro** ([articolo 3 del D.L. 16/2012](#)).

Si rammenta, poi, che sono **escluse dall'obbligo di comunicazione le importazioni, le esportazioni** ([articolo 8, comma 1, lett. a\) e b\), D.P.R. 633/1972](#)), **le operazioni intracomunitarie** (in quanto oggetto di dichiarazione ai fini Intrastat), **quelle che costituiscono già oggetto di comunicazione all'Anagrafe tributaria e le operazioni di importo pari o superiore a 3.600 euro**, effettuate nei confronti di contribuenti, non soggetti passivi Iva, non documentate da fattura, **il cui pagamento è avvenuto mediante carte di credito, di debito o prepagate.**

Aspetto sul quale va posta particolare attenzione è quello riguardante le **comunicazioni sopresse** per effetto delle novità apportate dal D.L. 193/2016; sono state abolite, infatti, rispettivamente:

- la comunicazione telematica dei dati relativi ai **contratti stipulati dalle società di leasing** e dagli operatori commerciali che svolgono attività di **locazione e/o noleggio** di autovetture, caravan, altri veicoli, unità da diporto e aeromobili; in mancanza di una specifica decorrenza della soppressione, si ritiene che tali dati siano comunque da comunicare, per l'anno 2016, nell'ambito del modello polivalente;
- la comunicazione relativa le operazioni di **acquisto effettuati presso operatori sammarinesi**, a partire dalle autofatture annotate dal 01/01/2017;
- la comunicazione telematica delle operazioni effettuate nei confronti di **soggetti aventi sede, residenza o domicilio in Stati o territori definiti "black list"** (D.L. 40/2010), già a decorrere dall'anno 2016.

Riguardo a quest'ultima casistica si ritiene che, pur venendo meno l'obbligo di comunicazione "black list", le relative operazioni **siano da rilevare nell'ambito dello spesometro** in quanto applicabile ciò che è ordinariamente previsto per le operazioni con l'estero. Si attendono, però, chiarimenti sul punto.

Altro chiarimento che si attende ai fini dell'adempimento in esame riguarda i soggetti che hanno inviato i dati al Sistema TS, ai fini della predisposizione del modello precompilato. L'Agenzia delle Entrate, richiamando la legge di Stabilità 2016, aveva previsto l'esonero di inserire i medesimi dati nello spesometro.

Considerato che tale esonero riguardava l'invio dei dati del 2015 e non essendovi ad oggi indicazioni al riguardo, si ritiene che lo stesso **non operi** per i dati relativi al 2016.



*La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



richiedi la prova gratuita per 30 giorni >

BILANCIO

Avviamento: iscrizione in bilancio se acquisito a titolo oneroso

di **Enrico Ferra**

L'avviamento può essere **generato internamente** ovvero essere **acquisito** a titolo oneroso in seguito all'acquisto di un'azienda o di un ramo.

Nessuna novità, quindi, sotto questo profilo nel nuovo OIC 24, che, al paragrafo 54 riproduce un concetto fino ad oggi "acquisito" e cioè che per poter iscrivere tale componente tra le immobilizzazioni immateriali occorre che vi sia un **corrispettivo**. Più specificamente, ai fini dell'iscrizione di tale posta in bilancio e del suo trattamento contabile, *"l'avviamento rappresenta solo la parte di corrispettivo riconosciuta a titolo oneroso, non attribuibile ai singoli elementi patrimoniali acquisiti di un'azienda ma piuttosto riconducibile al suo **valore intrinseco**".*

Fin da subito viene pertanto anticipato un concetto già presente nella vecchia versione del principio contabile, ossia l'impossibilità di capitalizzare tra le immobilizzazioni immateriali l'avviamento generato internamente.

Oltre a ciò, il nuovo paragrafo 55 dettaglia le **condizioni** per l'iscrizione dell'avviamento tra le immobilizzazioni immateriali, segnatamente:

- l'acquisizione a **titolo oneroso** (compresi i casi di conferimento, fusione o scissione);
- la presenza di un **valore quantificabile** in quanto incluso nel corrispettivo pagato;
- l'incorporazione di oneri e costi ad utilità differita nel tempo, che garantiscono quindi **benefici economici futuri**;
- il rispetto del principio della **recuperabilità** del relativo costo.

Le **novità** assumono invece rilievo, come da più parti evidenziato, con specifico riferimento al trattamento contabile e al conseguente **processo di ammortamento**. La norma di riferimento è il comma 6 dell'[articolo 2426 cod. civ.](#) secondo cui *"l'avviamento può essere iscritto nell'attivo con il consenso, ove esistente, del collegio sindacale, se acquisito a titolo oneroso, nei limiti del costo per esso sostenuto. L'**ammortamento** dell'avviamento è effettuato **secondo la sua vita utile**; **nei casi eccezionali** in cui non è possibile stimarne attendibilmente la vita utile, è ammortizzato entro un **periodo non superiore a dieci anni**".*

Rispetto al passato, si osserva un cambiamento sicuramente sul piano concettuale, in quanto il criterio guida per la ripartizione nel tempo di tale componente diventa la **vita utile** e non più l'arco temporale di 5 anni.

Sotto questo profilo, l'OIC 24 fornisce alcuni riferimenti di massima da utilizzare ai fini della

stima della vita utile, quali:

- il periodo di tempo entro il quale la società si attende di godere dei **benefici economici aggiuntivi** legati alle prospettive reddituali favorevoli della società oggetto di aggregazione e alle sinergie generate dall'operazione straordinaria;
- il periodo di tempo entro il quale l'impresa si attende di recuperare, in termini finanziari o reddituali, l'investimento effettuato (c.d. **payback period**) sulla base di quanto previsto formalmente dall'organo decisionale della società;
- la media ponderata delle vite utili delle principali attività acquisite con l'operazione di aggregazione aziendale.

La **durata "standard"** entra poi in gioco in via residuale in tutti i casi (eccezionali) in cui non sia possibile stimare attendibilmente la vita utile dell'avviamento, che a quel punto può quindi essere **ammortizzato entro un periodo non superiore a dieci anni**. Diversamente, le vecchie versioni del [comma 6 dell'articolo 2426](#) e dell'OIC 24 consentivano l'ammortamento sistematico in un periodo superiore a cinque anni solo al ricorrere di specifiche ragioni – da illustrare espressamente nella nota integrativa – ricollegabili direttamente alla realtà e alla tipologia dell'impresa cui l'avviamento si riferiva; circostanze che da oggi molto probabilmente entreranno in gioco per giustificare le ragioni che possono determinare una stima della vita utile dell'avviamento **superiore a dieci anni**.

Sulla durata massima non si ravvisano novità in quanto la **vita utile dell'avviamento** (in precedenza il periodo massimo entro cui effettuare l'ammortamento) **non può superare i 20 anni**.

Quanto, infine, alla quantificazione del valore, il nuovo OIC 24 non contiene innovazioni: come in passato, il valore dell'avviamento va determinato **per differenza fra il prezzo complessivo sostenuto** per l'acquisizione dell'azienda o ramo d'azienda (o il valore di conferimento della medesima o il costo di acquisizione della società incorporata o fusa, o del patrimonio trasferito dalla società scissa alla società beneficiaria) ed il **valore corrente attribuito agli altri elementi patrimoniali attivi e passivi** che vengono trasferiti.



VIAGGI E TEMPO LIBERO

Fate rumore, per favore: sto lavorando!

di **Laura Maestri**

È convinzione generale che, quando si è nel bel mezzo di un **processo creativo**, il **silenzio** sia il miglior alleato per la buona riuscita del proprio lavoro. Si pensa che la **concentrazione** sia favorita da un ambiente silente, un'atmosfera calma nella quale la propria inventiva possa esprimersi al meglio.

Ma sembra che non sia così: il Prof. Ravi Mehta del *College of Business of Illinois*, in un illuminante articolo pubblicato sul *Journal of Consumer Research*, ha recentemente reso noti i risultati di una ricerca squisitamente scientifica su questo argomento, giungendo a conclusioni del tutto inaspettate: **si diventa più geniali quando si è circondati da un po' di rumore**.

Questa "scoperta", supportata da esperimenti condotti in modo rigoroso, prende in esame situazioni sonore differenti: silenzio assoluto, deboli suoni e rumori ad alto volume.

I volontari dei *test* sono stati sottoposti a diverse prove di **creatività** nelle tre diverse condizioni acustiche; analizzando i comportamenti e le risposte dei partecipanti, si è giunti alla conclusione che un **moderato rumore di fondo** aiuta la creatività e la capacità di trovare **soluzioni innovative**. Qual è la ragione?

Il Prof. Mehta definisce come "rumore di fondo" la sensazione acustica ambientale, sotto i 70 decibel. Potrebbe equivalere all'insieme di suoni che si percepiscono quando si entra in un bar o in un ristorante, o al **chiacchiericcio** che giunge da altri uffici.

Questa particolare condizione acustica ha un'importante prerogativa: **distrae ma non interrompe** totalmente il cosiddetto "filo del pensiero". L'effetto di questa distrazione moderata crea una situazione di relativa difficoltà nel raccogliere le idee, quindi si è costretti a **concentrarsi di più**; a questo punto si è inconsapevolmente indotti a "**spremere**" la capacità di applicazione del pensiero astratto, esprimendo quindi una maggiore abilità ad elaborare nuove idee.

Questa **stimolazione cognitiva** non viene innestata quando ci si trova in ambienti totalmente silenziosi, e nemmeno quando il rumore è così alto da non permettere un fluido processo delle informazioni che si stanno elaborando; in pratica si è più produttivi quando i colleghi stanno conversando alla macchinetta del caffè dietro l'angolo.

Non a caso il sito Coffivity.com mette a disposizione un assortimento di file audio che riproducono **atmosfera sonore** di vario tipo: la caffetteria di un *campus* universitario al mattino,

lo *snack* bar nella pausa pranzo, la sala da *the* in Texas e perfino un *bistrò* brasiliano. Un'ampia scelta a disposizione immaginata per gli imprenditori, i *free-lance* e i creativi che prevalentemente lavorano dal proprio *home-office* in totale solitudine, con il preciso obiettivo di aiutarli ad essere più **fecondi** e **fantasiosi**.

