

**Edizione di giovedì 14 giugno 2018**

## **ADEMPIMENTI**

**Libero accesso alle informazioni antiriciclaggio per il Fisco**

di **Angelo Ginex**

## **ENTI NON COMMERCIALI**

**Che fine faranno i comitati organizzatori di eventi?**

di **Guido Martinelli**

## **ISTITUTI DEFLATTIVI**

**Mini-voluntary: nuovi chiarimenti dall'Agenzia delle Entrate**

di **Lucia Recchioni**

## **ACCERTAMENTO**

**Evasore totale: costi deducibili solo se risultano da elementi certi**

di **Marco Bargagli**

## **BILANCIO**

**Operazioni in valuta estera**

di **EVOLUTION**

## ADEMPIMENTI

---

### ***Libero accesso alle informazioni antiriciclaggio per il Fisco***

di Angelo Ginex

Il legislatore, mediante il **D.Lgs. 60/2018**, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 128 del 5 giugno 2018 ed entrato in vigore il 6 giugno 2018, ha inteso apporre importanti integrazioni e modifiche alla disciplina relativa alle **modalità di accesso alle informazioni necessarie per le indagini antiriciclaggio**.

Con tale riforma, riguardante nello specifico l'[articolo 3, comma 3, D.Lgs. 29/2014](#), sono stati perseguiti gli obiettivi di semplificazione e potenziamento delle attribuzioni e dei poteri dell'Agenzia delle Entrate e della Guardia di Finanza in tema di **controlli antiriciclaggio**.

Più precisamente, la *ratio* sottesa alla novella in analisi muove dalla necessità di **rendere più ampio ed efficiente il sistema dei servizi di collegamento**, i quali permettono lo scambio di informazioni e la collaborazione amministrativa nel settore fiscale.

Sul punto, è d'uopo un'analisi specifica delle singole novità introdotte con la **riforma** appena enunciata.

In primo luogo, all'[articolo 3, comma 3, D.Lgs. 29/2014](#) è stato **aggiunto** il seguente inciso: “*A tal fine utilizzano i dati e le notizie acquisiti ai sensi del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 605, e hanno accesso ai dati e alle informazioni sulla **titolarità effettiva di persone giuridiche e trust**, contenuti in apposita sezione del Registro delle imprese, di cui all'articolo 21 del decreto legislativo 21 novembre 2007, n. 231, con le modalità di cui al comma 2, lettera d), e al comma 4, lettera c), del medesimo articolo. Si avvalgono, ai fini dell'espletamento delle indagini amministrative concernenti le persone interessate dai controlli, dei poteri previsti dal Titolo IV del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.*”.

Lo scopo di tale aggiunta altro non è che permettere sia all'Agenzia delle Entrate che alla Guardia di Finanza di **accedere** non soltanto ai dati previsti dal **D.P.R. 605/1973** (Disposizioni relative all'anagrafe tributaria e al codice fiscale dei contribuenti), ma anche **alle informazioni relative alla titolarità effettiva dei trust e delle persone giuridiche**, presenti in una specifica sezione del **Registro delle imprese**.

In secondo luogo, all'[articolo 3, comma 3, D.Lgs. 29/2014](#) sono stati **aggiunti** i seguenti commi:

- il **comma 3-bis**, il quale permette all'Amministrazione finanziaria e al Corpo della Guardia di Finanza, nell'alveo delle indagini amministrative prima descritte e

relativamente ai poteri previsti dal Titolo IV del **D.P.R. 600/1972**, di **accedere alle informazioni, ai documenti ed ai dati acquisiti in assolvimento dell'obbligo di adeguata verifica della clientela**, ai sensi degli [articoli 18 e 19 D.Lgs. 231/2007](#). I dati ora decritti devono essere conservati secondo le modalità prescritte dall'**articolo 30** del decreto testé citato;

- il **comma 3-ter**, il quale stabilisce che **l'Agenzia delle Entrate deve avvalersi della Guardia di Finanza** nell'ipotesi in cui **i dati, i documenti e le informazioni indicate nel comma 3-bis siano in possesso e nella disponibilità di soggetti diversi da quelli elencati nell'articolo 4 L. 95/2015**, cioè le banche, le società di intermediazione mobiliare, la società Poste italiane S.p.A., le società di gestione del risparmio, le società finanziarie e le società fiduciarie residenti nel territorio dello Stato e ogni altra istituzione finanziaria residente in Italia, ad esclusione di qualsiasi stabile organizzazione delle stesse istituzioni finanziarie situata all'estero, nonché le stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di istituzioni finanziarie non residenti. Al fine di definire i termini, le modalità di esecuzione e i livelli dei servizi, **l'Agenzia delle Entrate e la Guardia di finanza** dovranno addivenire, entro un termine di trenta giorni dalla data di pubblicazione del decreto in esame, ad un'apposita **convenzione**;
- il **comma 3-quater**, secondo il quale l'accesso ai documenti, ai dati e alle informazioni **ex comma 3-bis** è concesso anche per effettuare i controlli relativi alla **verifica del corretto svolgimento delle procedure di adeguata verifica ai fini fiscali**, così come previsto dalla **L. 95/2015**.

Per quanto concerne, infine, l'efficacia temporale delle modifiche e delle addende effettuate col **D.Lgs. 60/2018**, appare opportuno sottolineare che **le nuove disposizioni trovano applicazione anche per quanto concerne le richieste di accesso formulate dalla Guardia di Finanza e dall'Agenzia delle Entrate dopo il 1° gennaio 2018**.



## ENTI NON COMMERCIALI

---

### ***Che fine faranno i comitati organizzatori di eventi?***

di **Guido Martinelli**

Fra le figure “tipizzate” di **enti del terzo settore** indicate all'[articolo 4, comma 1, D.Lgs. 117/2017](#) (c.d. **codice del terzo settore**) non compare una fattispecie disciplinata dal primo libro del codice civile, agli articoli 39 e ss.: stiamo parlando dei **comitati organizzatori di eventi** (quali manifestazioni sportive, feste patronali, ecc).

Infatti, in linea meramente teorica, i comitati organizzatori di eventi potrebbero rientrare nella **categoria residuale** rappresentata degli “*gli altri enti di carattere privato diversi dalle società costituiti per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale*”; tuttavia appare **inverosimile** che il legislatore abbia voluto inserire in una definizione così **generica** una fattispecie tipizzata dal **codice civile**.

Pertanto non si comprende appieno la **scelta** operata, probabilmente legata alla circostanza che il **comitato**, istituzionalmente, svolge una attività ben individuata che potrebbe non essere stata ritenuta “**di interesse generale**”.

Ritenuto, quindi, che i **comitati**, come tali, **non potranno diventare soggetti del terzo settore**, assisteremo alla **perdita** conseguente di molte delle **agevolazioni fiscali** fino ad oggi godute. Ad esempio, ammesso che già oggi ne detenessero il **diritto** (la prassi amministrativa lo negava) con l'entrata in vigore del **Runts** (e conseguente applicazione del titolo X del codice del terzo settore) i **comitati perderanno la possibilità di beneficiare delle agevolazioni di cui alla L. 398/1991**.

Sotto il profilo normativo, **non esiste una definizione di comitato**: l'[articolo 39 cod. civ.](#) si limita a prevederne, sia pure a titolo di esempio, alcune delle principali ipotesi, quali i **comitati di soccorso e di beneficenza**, quelli **promotori di opere pubbliche, monumenti, esposizioni, mostre, festeggiamenti**.

La **dottrina** definisce, invece, il **comitato** un'**organizzazione volontaria di persone** che perseguono uno **scopo altruistico** di rilevanza sociale, mediante la **raccolta pubblica di fondi**.

Gli **elementi identificativi** di tale figura si ricavano essenzialmente nella normativa dettata dal codice civile ([articoli da 39 a 42 cod. civ.](#)) e dalla legislazione speciale ([articolo 2 L. 6972/1980](#)), elementi che si riferiscono, in particolare, alla **compagine a base volontaria, numericamente ristretta**, alla **struttura chiusa** e alla **durata** tendenzialmente **transitoria**. **Elementi di distinzione** sono: la **denominazione**, la **durata**, la **pubblica sottoscrizione**, lo **scopo** e la **struttura chiusa** del rapporto. Quest'ultimo è il vero elemento qualificante che

contraddistingue il **comitato** dall'**associazione**, in cui, al contrario, la **struttura aperta** consente il ricambio continuo dei membri partecipanti attraverso adesioni successive.

I soggetti che **danno origine al comitato** vengono denominati **promotori**, in quanto promuovono le **sottoscrizioni** e la **raccolta di fondi** per il perseguimento dello scopo prefissato. Possono essere **persone fisiche** ma anche **persone giuridiche** o **enti di fatto**.

Nello specifico, il comitato organizzatore di eventi nasce per curare e gestire l'**organizzazione della manifestazione** cui è preposto, raccogliendo i **fondi** necessari per conseguire lo scopo.

Il comitato si prefigge, altresì, la realizzazione di **manifestazioni collaterali**, sportive, culturali o di spettacolo o di quant'altro sia ritenuto utile per la **migliore realizzazione** della manifestazione stessa.

La sua **durata** è **limitata** al compimento di tutte le operazioni contabili conclusive della manifestazione e si intende **automaticamente sciolto** con l'**approvazione del bilancio**. Potrà **sciogliersi anticipatamente** in caso di **impossibilità di raggiungere lo scopo** sociale mentre, previa delibera, potrà essere **prorogato** per l'organizzazione di **manifestazioni analoghe** negli **anni successivi**.

Elemento essenziale del comitato è, inoltre, l'**assenza dello scopo di lucro**: al termine della manifestazione, infatti, i componenti del Comitato, nella loro ulteriore qualità di organizzatori della stessa, dovranno redigere un **rendiconto dei costi e dei ricavi** derivanti dalla manifestazione stessa, mentre l'eventuale **eccedenza** dovrà essere devoluta necessariamente a **fini altruistici**.

Va detto che, sotto il profilo **della responsabilità**, **questa è illimitata e solidale** per tutti i componenti del comitato, indipendentemente dall'attività effettivamente esercitata.

L'attività del **comitato**, pertanto, rimarrà disciplinata esclusivamente dalle scarse norme previste dal **codice civile** e dalla disciplina prevista dal **Tuir** per gli **enti non commerciali**, salvo la **perdita del requisito di ente non commerciale** ai sensi dell'[articolo 149 Tuir](#) (eventualità, questa, tutt'altro che remota).

Se a questo aggiungiamo il profilo della **responsabilità**, **non si vede un futuro importante per l'istituto del comitato**.

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

Seminario di specializzazione

# **I NUOVI ADEMPIMENTI E LE NUOVE REGOLE PER LO SPORT ITALIANO**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## ISTITUTI DEFLATTIVI

---

### ***Mini-voluntary: nuovi chiarimenti dall'Agenzia delle Entrate***

di Lucia Recchioni

È stata pubblicata nella giornata di ieri, **13 giugno**, la [circolare 12/E/2018](#), con la quale l'**Agenzia delle entrate** ha fornito nuovi chiarimenti riguardo alla procedura finalizzata alla **regolarizzazione delle attività depositate e delle somme detenute all'estero** in violazione degli obblighi di monitoraggio fiscale dagli **ex frontalieri** ed **ex iscritti all'Aire**, prevista dall'[articolo 5 septies D.L. 148/2017](#).

In considerazione del **dettato normativo** e dei recenti **chiarimenti di prassi** si propone, pertanto, di seguito, una **breve sintesi** degli **aspetti più rilevanti**:

- la procedura è riservata ai contribuenti **residenti fiscalmente in Italia** (e loro **eredi**), **rientrati in Italia** dopo aver svolto in via continuativa un'**attività di lavoro dipendente o autonomo all'estero**, in quanto in precedenza **iscritti all'Aire** o **frontalieri**,
- la procedura consente di **regolarizzare** le "**attività depositate e le somme detenute su conti correnti e sui libretti di risparmio all'estero alla data di entrata in vigore della legge di conversione**" (**6 dicembre 2017**) **derivanti** esclusivamente dalla predetta **attività lavorativa**; non rientrano quindi nell'ambito della procedura le attività di cui ai **rapporti chiusi prima di tale data** né quelle attività detenute in uno **Stato estero diverso da quello di origine del reddito di lavoro autonomo o dipendente**;
- possono essere oggetto della procedura anche le somme e le attività derivanti dalla **vendita di beni immobili** posseduti nello Stato estero di prestazione della propria attività lavorativa in via continuativa. Restano, pertanto, **esclusi** dall'ambito di applicazione della procedura gli immobili e, in generale, gli investimenti patrimoniali nonché le attività e le somme **derivanti da redditi** prodotti all'estero **aventi natura diversa** da quelli espressamente previsti dalla norma (quali ad esempio quelli d'impresa);
- la **regolarizzazione** avviene, anche ai fini delle imposte sui redditi prodotti dalle attività emerse, con il versamento del **3% del valore delle attività e della giacenza al 31 dicembre 2016**, entro il **30 settembre 2018**, senza ricorrere della compensazione. È tuttavia ammesso il **versamento rateale**, in **tre rate mensili consecutive di pari importo**. La regolarizzazione si **perfeziona** con il **versamento integrale** o con il pagamento dell'ultima rata;
- alla procedura si accede con la presentazione di apposita "**istanza di regolarizzazione**" da trasmettere entro il **31 luglio 2018**;
- con riferimento alle somme ed alle attività oggetto di regolarizzazione i **termini di decadenza** per la notifica dell'**avviso di accertamento** e dell'atto di contestazione delle sanzioni, pendenti al 1° gennaio 2018, sono fissati al **30 giugno 2020**;

- la procedura di regolarizzazione è **esclusa** se le attività e le somme sono già state oggetto di **voluntary disclosure**. Tuttavia possono aderire i contribuenti per i quali la **voluntary non si è perfezionata** per via di una **causa di inammissibilità**, ad esempio nei casi di carenza della documentazione prodotta a corredo dell'istanza o della tardiva presentazione della richiesta di accesso;
- costituisce **causa di inammissibilità** che preclude l'accesso alla procedura l'avvenuta notifica di **avviso di accertamento** o **atto di contestazione** delle sanzioni tributarie. **Non costituisce invece causa di inammissibilità** la notifica di "inviti", "richieste" e "questionari" di cui all'[articolo 32 D.P.R. 600/1973](#) né di un **invito al contraddittorio** di cui all'[articolo 5 D.Lgs. 218/1997](#) oppure la consegna di un **processo verbale di constatazione**. **Non** costituiscono, inoltre, **cause di inammissibilità** le **comunicazioni di irregolarità** di cui agli articoli [36 bis D.P.R. 600/1973](#) e [36 ter D.P.R. 600/1973](#).

Seminario di specializzazione

## RAPPORTO BANCA-IMPRESA: L'ATTIVITÀ DI RISTRUTTURAZIONE FINANZIARIA

Scopri le sedi in programmazione >



## ACCERTAMENTO

---

### ***Evasore totale: costi deducibili solo se risultano da elementi certi***

di **Marco Bargagli**

Ai fini penali, l'[articolo 5 D.lgs. 74/2000](#) (rubricato “**omessa dichiarazione**”) sanziona con la **reclusione** da un anno e sei mesi a quattro anni chiunque, al fine di **evadere le imposte** sui redditi o sul valore aggiunto, **non presenta**, essendovi obbligato, una delle **dichiarazioni** relative a dette imposte, quando l'**imposta evasa** é **superiore**, con riferimento a **taluna delle singole imposte** ad **euro cinquantamila**.

La fattispecie in rassegna si realizza, solitamente, nell'ipotesi dei c.d. “**evasori totali**” ossia quei **soggetti totalmente sconosciuti al Fisco** che, pur **esercitando un'attività di impresa o di lavoro autonomo**, **non presentano la prescritta dichiarazione dei redditi**.

A questo punto l'Amministrazione finanziaria ha il potere, **anche sulla scorta di mere presunzioni legali**, di **ricostruire il reddito sottratto a tassazione** sulla base delle **seguenti direttrici**:

- a norma dell'[articolo 39, comma 1, lett. d\) D.P.R. 600/1973](#) (c.d. **accertamento analitico – induttivo**), l'ufficio può procedere alla **rettifica del reddito d'impresa** delle persone fisiche se **l'incompletezza, la falsità o l'inesattezza** degli elementi indicati nella dichiarazione e nei relativi allegati risulta dall'ispezione delle scritture contabili o da altre verifiche ovvero dal controllo della completezza, esattezza e veridicità delle registrazioni contabili sulla scorta delle fatture e degli altri atti e documenti relativi all'impresa, nonché dei dati e delle notizie raccolti dall'ufficio;
- ai sensi dell'[articolo 39, comma 2, lett. d\) D.P.R. 600/1973](#), l'ufficio **determina il reddito d'impresa** sulla base dei dati e delle notizie **comunque raccolti o venuti a sua conoscenza**, con **facoltà di prescindere in tutto o in parte dalle risultanze del bilancio e dalle scritture contabili** e di avvalersi anche di “**presunzioni semplicissime**”.

Nella seconda ipotesi, l'accertamento denominato “**induttivo puro**” viene operato qualora le **omissioni accertate**, ossia le **irregolarità formali delle scritture contabili** risultanti dal **verbale di ispezione**, sono così **gravi, numerose e ripetute** da **rendere inattendibili nel loro complesso le scritture contabili**.

Nel corso di una **verifica fiscale eseguita nei confronti di un soggetto “evasore totale”** assume **particolare importanza**, ai fini dell'**accertamento induttivo**, valutare la **deducibilità dei costi sostenuti** nel rispetto delle **disposizioni previste dalla normativa di riferimento** e, in particolare, dall'[articolo 109 Tuir](#) (che detta i requisiti di **inerenza, competenza, certezza e obiettiva determinabilità**).

Infatti, l'eventuale **riconoscimento delle spese sostenute dal soggetto passivo**, ad **abbattimento del reddito imponibile induttivamente ricostruito da parte dell'ufficio finanziario**, riverbera i suoi effetti sull'ammontare **dell'imposta evasa** su cui comminare sia le **sanzioni amministrative** che quelle **penali-tributarie**.

In merito, anche **la prassi operativa** ha chiarito che: *“particolare cura dovrà essere posta dai verificatori, nell'ambito delle attività svolte nei confronti degli evasori totali e degli altri soggetti per i quali è applicabile l'accertamento induttivo puro, nell'acquisizione e valutazione dei dati e/o elementi relativi a costi, spese, oneri e altri componenti negativi, risultanti da elementi certi e precisi, ancorché non contabilizzati che dovranno essere puntualmente segnalati nel processo verbale di constatazione, in modo da agevolare l'attività degli Uffici dell'Agenzia delle Entrate per la ricostruzione del reddito complessivo, conformemente a quanto stabilito dall'articolo 109, comma 4, lett. b), Tuir, in base al quale le spese e gli oneri specificamente afferenti i ricavi e gli altri proventi che, pur non risultando imputati al conto economico, concorrono a formare il reddito, sono ammessi in deduzione se e nella misura in cui risultano da elementi certi e precisi”* (cfr. Manuale in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali, circolare 1/2018 del Comando Generale della Guardia di Finanza volume III – parte V – capitolo 7 *“L'attività di contrasto al sommerso d'azienda e da lavoro”*, pag. 209 e ss.).

Di conseguenza, sulla base delle **indicazioni contenute nella citata circolare**, i verificatori dovranno:

- procedere allo **scrupoloso esame di ogni dato riferibile ai predetti elementi negativi di reddito** e *“alla successiva, ponderata, responsabile e motivata valutazione degli stessi, in piena aderenza al vigente quadro normativo”*;
- **evidenziare nel processo verbale di constatazione tutti i costi, le spese e gli altri oneri risultanti dai documenti fiscali attestanti acquisti di beni e servizi inerenti all'attività d'impresa o di lavoro autonomo**, indipendentemente dalla loro rilevazione in contabilità.

L'importanza della valutazione circa la **deducibilità dei costi sostenuti dal contribuente**, è stata **ribadita anche in sede penale** dalla suprema **Corte di cassazione**, con la **sentenza n. 21639 del 18.12.2017**.

Gli ermellini hanno richiamato la disciplina **prevista in tema di accertamento delle imposte sui redditi** che **legittima l'Amministrazione finanziaria**, nelle ipotesi di **omessa presentazione della dichiarazione** da parte del contribuente, a utilizzare anche le c.d. **“presunzioni semplicissime”** ossia quelle prive dei **requisiti di gravità, precisione e concordanza**.

Tuttavia, prosegue il giudice, **in sede ispettiva** occorre tenere conto delle **componenti negative di reddito emerse dagli accertamenti**, *“sicché qualora non sia possibile accertare i costi, questi possono essere anche determinati induttivamente”* (Corte di cassazione, Sezione V civile, 10 febbraio 2017, n. 3567), *posto che, diversamente, cioè laddove non si tenesse assolutamente conto dei costi di produzione del reddito, si considererebbe reddito d'impresa, costituente la base imponibile per il*

*calcolo dell'imposta, il **profitto lordo anziché quello netto** (Corte di cassazione, Sezione V civile, 19 febbraio 2009, n. 3995)".*

Inoltre in **tema di reati tributari**, per accertare l'ammontare dell'imposta evasa ai fini della verifica del superamento delle **soglie di punibilità**, le **regole stabilite dalla legislazione fiscale per quantificare l'imponibile** subiscono limitazioni che derivano dalla diversa finalità dell'accertamento tributario, con la conseguenza che: *"i costi non contabilizzati debbono essere considerati solo in presenza di allegazioni fattuali da cui si desuma la certezza o comunque il ragionevole dubbio della loro esistenza" (Corte di cassazione, Sezione III penale, 20 dicembre 2016, n. 53907; idem Sezione III penale, 15 settembre 2015, n. 37094)".*

I supremi giudici di legittimità esprimono ulteriori considerazioni anche in tema di **correlazione costi-ricavi**.

Sul punto, a **parere della Corte**, deve anche considerarsi che *"qualora vengano **accertati ulteriori ricavi** rispetto a quelli dichiarati dal contribuente, nella determinazione del reddito imponibile non può non tenersi conto di **tutti gli elementi – ricavi, proventi, costi ed oneri – che concorrono a formarlo** (Corte di cassazione, Sezione III penale, 14 dicembre 1998, n. 13068), dovendosi ritenere in contrasto coi criteri applicabili ai fini della determinazione del reddito imponibile, e di conseguenza anche dell'imposta, **escludere** in linea di principio la **esistenza dei costi necessari per la sua produzione**".*

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



Seminario di specializzazione  
**LA GESTIONE DELLA VERIFICA FISCALE POST  
CIRCOLARE GDF 1/2018**  
Scopri le sedi in programmazione >

## BILANCIO

---

### **Operazioni in valuta estera**

di **EVOLUTION**



Per operazioni in valuta estera si intendono tutte quelle operazioni compiute dalla società e rappresentate con una qualsiasi valuta diversa dall'euro.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in Evolution, nella sezione "Bilancio e contabilità", una apposita Scheda di studio.

Il presente contributo analizza la disciplina prevista dal codice civile e dai principi contabili nazionali in materia di operazioni in valuta estera.

Come imposto dal cod. civ. all'[articolo 2423, comma 5](#), il **bilancio deve essere redatto in unità di euro**; tuttavia, qualora durante l'esercizio siano poste in essere **operazioni in valuta estera** è necessario rilevarle inizialmente in **moneta di conto** e, **se non regolate a fine esercizio, valutare** a bilancio le relative **attività o passività monetarie o non monetarie**.

La norma di riferimento delle operazioni in valuta estera è l'[articolo 2425-bis, comma 2, cod. civ.](#) in cui viene previsto che *"i ricavi e i proventi, i costi e gli oneri relativi ad operazioni in valuta devono essere determinati al cambio corrente alla data nella quale la relativa operazione è compiuta"*.

Vanno pertanto rilevate in contabilità al **tasso di cambio** (rapporto tra euro e valuta estera) della **data di effettuazione dell'operazione** (atto della consegna del bene o ultimazione del servizio).

Il **regolamento finanziario** è aspetto distinto e successivo e assume **rilevanza ai fini del calcolo delle differenze di cambio** che emergono alla data di realizzo, e che non **rettificano i ricavi e i costi già iscritti** in sede di rilevazione iniziale dell'operazione in valuta ma vanno iscritti a conto economico alla voce *C.17-bis) "Utili e perdite su cambi"*.

Tale regola vale sia per le **operazioni di natura commerciale**, che fanno sorgere costi o ricavi, che per quelle di **natura finanziaria o altra natura**, che generano proventi o oneri.

Qualora, alla fine dell'esercizio, dovessero essere presenti in bilancio delle operazioni che non hanno ancora trovato la loro regolazione finanziaria, l'[articolo 2426, comma 1, n. 8-bis, cod. civ.](#) prevede una specifica modalità di valutazione di tali poste, in base alla loro natura e classificazione: *“le attività e le passività in valuta, ad eccezione delle immobilizzazioni, devono essere iscritte al tasso di cambio a pronti alla data di chiusura dell'esercizio ed i relativi utili e perdite su cambi devono essere imputati al conto economico e l'eventuale utile netto deve essere accantonato in apposita riserva non distribuibile fino al realizzo.*

Lo stesso articolo afferma che: *“le immobilizzazioni materiali, immateriali e quelle finanziarie, costituite da partecipazioni, rilevate al costo, in valuta devono essere iscritte al tasso di cambio al momento del loro acquisto o a quello inferiore alla data di chiusura dell'esercizio se la riduzione debba giudicarsi durevole”.*

Risulta essere necessario distinguere tra:

- **poste monetarie**, ovvero attività e passività che comportano il diritto ad incassare o l'obbligo di pagare, a date future, importi di denaro in valuta determinati o determinabili. Si tratta dei crediti, debiti, disponibilità liquide, ratei attivi e passivi e titoli di debito;
- **poste non monetarie**, ovvero attività e passività che non comportano il diritto ad incassare o l'obbligo di pagare importi di denaro in valuta determinati o determinabili. Si tratta delle immobilizzazioni, materiali ed immateriali, partecipazioni e altri titoli che conferiscono il diritto a partecipare al capitale di rischio dell'emittente, rimanenze, anticipi, risconti attivi e passivi.

In riferimento alle operazioni in valuta estera, sono state introdotte importanti novità con la nuova edizione dell'**OIC 26**, di dicembre 2016, la quale tiene conto di ciò che è stato introdotto nell'ordinamento nazionale dal **D.lgs. 139/2015**, in attuazione della [Direttiva 2013/34/UE](#).

Da questa nuova versione emerge che:

- sono stati aggiornati i riferimenti normativi in tema di conversione delle poste in valuta estera;
- è stata introdotta all'interno del principio, ove rilevante, la distinzione tra bilanci redatti in forma ordinaria, bilanci redatti in forma abbreviata e bilanci delle micro-imprese;
- sono state previste le regole di prima applicazione;
- è stata riordinata la forma della trattazione, ove necessario, in relazione alle novità e ad un miglior coordinamento con le disposizioni degli altri principi contabili nazionali.

Il D.lgs. 139/2015 ha riformulato le disposizioni di cui al [numero 8-bis dell'art. 2426 del codice civile](#) relativamente alla conversione delle poste in valuta estera.



**EVOLUTION Euroconference**

Ogni giorno ti diamo le risposte che cerchi,  
calde come il tuo primo caffè.

Aggiornamenti, approfondimenti e operatività,  
in un unico portale realizzato da professionisti per i professionisti.

[richiedi la prova gratuita per 15 giorni >](#)