

Alcuni esempi di applicazione del principio di rappresentazione in bilancio secondo il principio della prevalenza della sostanza economica rispetto alla forma giuridico-negoziale

Fattispecie previste dal codice civile:

§ acquisto/vendita “a pronti” con obbligo di rivendita/riacquisto “a termine”

§ trattamento della plusvalenza derivante da operazioni di *sale and lease back* (RADE n.77/E/2017)

§ trattamento dell’acquisto di azioni proprie

§ criteri del costo ammortizzato (costi di transazione => componente finanziaria) e dell’attualizzazione (tasso effettivo o, se diverso, tasso di mercato)

Fattispecie previste dagli OIC:

§ principio della rilevanza del passaggio dei rischi e benefici in un momento diverso rispetto a quello del passaggio di proprietà (p.e. vendite a pronti con obbligo di riacquisto a termine in ipotesi di sostanziale “noleggio” o “servizi di lavorazione c/terzi”, rent to buy, imballaggi “a rendere”, eliminazione del “rischio di invenduto”, ecc.)

§ applicazione concreta dei criteri del costo ammortizzato e dell'attualizzazione:

- acquisti di beni ammortizzabili con pagamento differito a condizioni non di mercato
- vendite di beni e servizi con pagamento differito a condizioni non di mercato
- finanziamento soci ricevuto a condizioni non di mercato dalla società controllante
- finanziamento soci concesso a condizioni non di mercato dalla società controllante
- finanziamento soci ricevuto e concesso a condizioni non di mercato da altri soggetti

§ principio del *combining / segmenting* contrattuale (p.e. lavori su commessa, ovvero contributo su impianti per acquisto di materie prime – ex-OIC 11 in bozza)

§ trattamento della cessione di azioni proprie

§ trattamento dell'acquisto e della successiva rivendita di obbligazioni proprie

§ trattamento dell'emissione di obbligazioni convertibili, con scorporo del derivato "implicito"

§ individuazione e trattamento degli strumenti finanziari derivati, anche impliciti

1. § OIC 19 par.73 **ELIMINAZIONE CONTABILE** “*La società elimina in tutto o in parte il debito dal bilancio quando l'obbligazione contrattuale e/o legale risulta estinta per adempimento o altra causa, o trasferita. L'estinzione di un debito e l'emissione di un nuovo debito verso la stessa controparte*”

determina l'eliminazione contabile se i termini contrattuali del debito originario differiscono in maniera sostanziale da quelli del debito emesso. Quando, in costanza del medesimo debito, vi sia una variazione sostanziale dei termini contrattuali del debito esistente o di parte dello stesso, attribuibile o meno alla difficoltà finanziaria del debitore ..., contabilmente si procede all'eliminazione del debito originario con contestuale rilevazione di un nuovo debito”.

Fattispecie non espressamente trattate:

§ operazioni straordinarie d'impresa

§ piani di azionariato diffuso e *stock option*

§ trattamento (profilo contabile) dell'emissione di strumenti finanziari “di debito” trattati come strumenti “di capitale”

§ trattamento (profilo fiscale) dei contributi in conto impianti di origine contrattuale (stampi, impianti di allaccio, macchinari nella filiera dei “terzisti”, ecc.)