

OIC – ORGANISMO ITALIANO DI CONTABILITÀ

## PRINCIPI CONTABILI

### I bilanci intermedi



#### **BOZZA PER LA CONSULTAZIONE**

Si prega di inviare eventuali osservazioni sul principio e le risposte alle domande ivi contenute preferibilmente entro il giorno 18 novembre 2024 all'indirizzo e-mail [staffoic@fondazioneoic.eu](mailto:staffoic@fondazioneoic.eu) o via fax al numero 06.67766830.

Se non diversamente indicato, i commenti ricevuti saranno resi pubblici al termine della consultazione.

Tale bozza potrebbe subire delle modifiche, anche significative, a seguito dell'esito della consultazione. La versione definitiva dell'OIC 30 sarà pubblicata solo dopo le deliberazioni successive alla fase di consultazione.

## **PRESENTAZIONE**

L'Organismo Italiano di Contabilità (OIC), fondazione di diritto privato avente piena autonomia statutaria, è stato riconosciuto dalla legge 11 agosto 2014, n. 116, di conversione del decreto legge 91/2014, come l'“istituto nazionale per i principi contabili” ed ha le seguenti funzioni:

- a) emana i principi contabili nazionali, ispirati alla migliore prassi operativa, per la redazione dei bilanci secondo le disposizioni del codice civile;
- b) fornisce supporto all'attività del Parlamento e degli Organi Governativi in materia di normativa contabile ed esprime pareri, quando ciò è previsto da specifiche disposizioni di legge o dietro richiesta di altre istituzioni pubbliche;
- c) partecipa al processo di elaborazione di principi e standard in materia di informativa contabile e sostenibilità a livello europeo ed internazionale, intrattenendo rapporti con l'International Financial Reporting Standards Foundation (IFRS Foundation), con l'European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) e con gli organismi di altri Paesi preposti alle medesime attività.

Con riferimento alle attività di cui alle a), b) e c), si coordina con le Autorità nazionali che hanno competenze in materia contabile.

Nell'esercizio delle proprie funzioni l'OIC persegue finalità di interesse pubblico e agisce in modo indipendente secondo i canoni di efficienza e di economicità previsti nel proprio statuto. Esso riferisce annualmente al Ministero dell'economia e delle finanze sull'attività svolta.

I principi contabili nazionali vengono approvati dal Consiglio di Amministrazione e sono sottoposti ad un rigoroso due process di consultazione.

In seguito alla consultazione, e prima della pubblicazione definitiva, i principi contabili nazionali sono soggetti, ai sensi dell'art. 11 dello Statuto, al parere dell'Agenzia delle Entrate, della Banca d'Italia, della CONSOB, dell'IVASS e dei Ministeri competenti nella fattispecie.

L'eventuale parere negativo delle istituzioni anzidette è pubblicato congiuntamente al principio contabile approvato dal Consiglio di Amministrazione.

## INDICE

<b>FINALITÀ DEL PRINCIPIO</b> .....	1-2
<b>AMBITO DI APPLICAZIONE</b> .....	3
<b>DEFINIZIONI</b> .....	4-5
<b>CONTENUTO DEL BILANCIO INTERMEDIO</b> .....	6
Bilancio intermedio in forma abbreviata e bilancio intermedio delle micro-imprese .....	7
<b>CLASSIFICAZIONE E CONTENUTO DELLE VOCE</b> .....	8-10
Bilancio intermedio in forma abbreviata e bilancio intermedio delle micro-imprese .....	10
<b>RILEVANZA</b> .....	11-12
<b>RILEVAZIONE E VALUTAZIONE</b> .....	13-21
<b>NOTA INTEGRATIVA</b> .....	22-32
Informazioni relative alle società che redigono il bilancio in forma ordinaria .....	22-27
Informazioni relative alle società che redigono il bilancio intermedio in forma abbreviata .....	28
Informazioni intermedio relative alle micro-imprese .....	29
Informazioni relative alle società che redigono il bilancio consolidato intermedio .....	30-32
<b>DATA DI ENTRATA IN VIGORE</b> .....	33
<b>DISPOSIZIONI DI PRIMA APPLICAZIONE</b> .....	34
<b>APPENDICE A- CASI APPLICATIVI</b>	
<b>APPENDICE B - ESEMPI DI CONTABILIZZAZIONE DELLE IMPOSTE NEI BILANCI INTERMEDI</b>	
<b>MOTIVAZIONI ALLA BASE DELLE DECISIONI ASSUNTE</b>	
<b>DOMANDE PER I PARTECIPANTI ALLA CONSULTAZIONE</b>	

## **FINALITÀ DEL PRINCIPIO**

1. Il principio contabile OIC 30 disciplina i criteri di rilevazione, classificazione, valutazione e informativa di un bilancio intermedio.
2. L'obiettivo del bilancio intermedio è fornire informazioni circa l'evoluzione della gestione aziendale in corso d'esercizio, riguardo alla situazione patrimoniale e finanziaria della società e al risultato economico del periodo intermedio.

## **AMBITO DI APPLICAZIONE**

3. Il presente principio si applica alle società che sono tenute per legge, o scelgono volontariamente, di pubblicare un bilancio intermedio, ivi incluso il bilancio consolidato intermedio.

## **DEFINIZIONI**

4. Il bilancio intermedio è il bilancio di un periodo contabile di durata inferiore all'intero esercizio.
5. Il *bilancio intermedio in forma ordinaria* è il bilancio redatto secondo le disposizioni del codice civile dalle società che non redigono il bilancio intermedio in forma abbreviata avvalendosi delle disposizioni dell'art. 2435-*bis* c.c. e che non redigono il bilancio intermedio avvalendosi delle disposizioni dell'art. 2435-*ter* c.c. (bilancio delle micro-imprese).

## **CONTENUTO DEL BILANCIO INTERMEDIO**

6. Il bilancio intermedio è costituito dallo stato patrimoniale, dal conto economico, dal rendiconto finanziario e dalla nota integrativa.

## **Bilancio intermedio in forma abbreviata e bilancio intermedio delle micro-imprese**

7. Le società che redigono il bilancio intermedio in forma abbreviata o il bilancio intermedio delle micro-imprese sono esonerate dalla redazione del rendiconto finanziario.

## **CLASSIFICAZIONE E CONTENUTO DELLE VOCI**

8. Gli schemi di stato patrimoniale, conto economico e rendiconto finanziario sono gli stessi previsti dagli articoli 2424, 2425 e 2425-quater cod. civ. per il bilancio d'esercizio, così come declinati dall'OIC 12 *Composizione e schemi del bilancio d'esercizio* e dall'OIC 10 *Rendiconto Finanziario*.
9. Negli schemi di bilancio si riportano:

- Nello stato patrimoniale, gli importi riferiti alla fine del periodo intermedio e, nella colonna comparativa, gli importi riferiti alla fine dell'esercizio immediatamente precedente;
- Nel conto economico, gli importi del periodo intermedio in corso e, nella colonna comparativa, gli importi riferiti al corrispondente periodo dell'esercizio immediatamente precedente.
- Nel rendiconto finanziario, gli importi del periodo intermedio in corso e, nella colonna comparativa, gli importi riferiti al corrispondente periodo dell'esercizio immediatamente precedente.

### **Bilancio intermedio in forma abbreviata e bilancio intermedio delle micro-imprese**

10. Le società che redigono il bilancio intermedio in forma abbreviata o il bilancio intermedio delle micro-imprese possono adottare gli schemi di bilancio ordinari previsti dagli articoli 2424 e 2425 del codice civile tenuto conto delle semplificazioni previste dall'art 2435-bis e all'art. 2435-ter del codice civile, così come declinati dall'OIC 12 *Composizione e schemi del bilancio d'esercizio*.

### **RILEVANZA**

11. L'articolo 2423, comma 4, codice civile prevede: *“Non occorre rispettare gli obblighi in tema di rilevazione, valutazione, presentazione e informativa quando la loro osservanza abbia effetti irrilevanti al fine di dare una rappresentazione veritiera e corretta. Rimangono fermi gli obblighi in tema di regolare tenuta delle scritture contabili.”*
12. In sede di rilevazione, valutazione, presentazione e informativa, la rilevanza è giudicata in relazione ai valori del periodo intermedio considerato come periodo a sé stante.

### **RILEVAZIONE E VALUTAZIONE**

13. I bilanci intermedi sono redatti utilizzando gli stessi principi contabili applicati nel bilancio di esercizio, salvo i cambiamenti dei principi contabili effettuati dopo la data di chiusura dell'ultimo bilancio di esercizio che saranno riflessi nel successivo bilancio di esercizio. I cambiamenti di principi contabili sono ammissibili solo se conformi alle previsioni dell'OIC 29 *“Cambiamenti di principi contabili, cambiamenti di stime contabili, correzione di errori, fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio”*.
14. I criteri di redazione del bilancio sono applicati considerando il periodo contabile intermedio come un autonomo “esercizio”, ancorché di durata inferiore all'anno.
15. Le valutazioni del periodo intermedio possono comportare cambiamenti nelle stime degli importi riportati rispetto agli eventuali precedenti periodi intermedi dell'esercizio o all'ultimo bilancio di esercizio, fermo rimanendo che i criteri di rilevazione delle attività, passività, ricavi e costi dei periodi intermedi sono gli stessi criteri adottati nel bilancio dell'esercizio. Conseguentemente:

- i ricavi che sono percepiti stagionalmente, ciclicamente o occasionalmente all'interno di un periodo intermedio non possono essere anticipati o differiti rispetto alla data intermedia se l'anticipazione o il differimento non sarebbe ammissibile nel bilancio di esercizio;
  - i costi sostenuti in modo disomogeneo nel corso dell'esercizio di una società sono anticipati o differiti nel bilancio intermedio solo se l'anticipazione o il differimento di quel costo sarebbe ammissibile nel bilancio di esercizio;
  - un costo per il quale non sussistono le condizioni per essere capitalizzato alla fine di un periodo intermedio va rilevato a conto economico.
16. Per il calcolo delle imposte correnti e differite del periodo intermedio si utilizza l'aliquota fiscale annua effettiva rappresentata dalla stima dell'incidenza dell'onere fiscale annuale (corrente e differito) sul risultato civilistico annuale ante imposte. In applicazione di questo principio, ad esempio le differenze permanenti e le imposte anticipate precedentemente non rilevate che divengono ragionevolmente certe nel periodo, sono allocate a conto economico pro-quota in base al rapporto tra reddito ante imposte stimato nel periodo intermedio e quello di fine esercizio (si veda esempio 2). L'applicazione di questa disposizione è volta ad assicurare che non si verifichino significative differenze tra l'aliquota fiscale effettiva risultante nel bilancio intermedio rispetto a quella risultante nel bilancio di fine anno.
  17. Non sono tuttavia incluse nella stima dell'aliquota fiscale annua effettiva le svalutazioni di imposte anticipate precedentemente iscritte. Pertanto, gli effetti economici di tali valutazioni sono imputati per intero nel conto economico del periodo intermedio.
  18. L'applicazione dell'aliquota fiscale annua effettiva non richiede di suddividere in sottovoci la voce 20 del conto economico *Imposte sul reddito dell'esercizio, correnti, differite e anticipate*.
  19. La fiscalità differita su operazioni che non hanno effetto sul conto economico, non impattando sulla stima dell'aliquota fiscale annua effettiva, sono contabilizzate ai sensi dell'OIC 25 *Imposte sul reddito*.
  20. Nel bilancio consolidato intermedio il calcolo delle imposte è effettuato separatamente per ogni impresa inclusa nell'area di consolidamento.
  21. Nel bilancio intermedio si effettuano le svalutazioni e i ripristini di valore delle attività secondo le regole ordinarie applicate nel bilancio di esercizio. Pertanto, nel caso in cui i principi contabili non ammettano il ripristino di valore di un'attività, come nel caso dell'avviamento e degli oneri pluriennali, le svalutazioni effettuate nel bilancio intermedio non possono essere ripristinate nei successivi bilanci intermedi o di esercizio. Inoltre, i costi iscritti nel conto economico del bilancio intermedio, in assenza dei presupposti che ne consentano la capitalizzazione, non possono essere ripresi e capitalizzati nell'attivo dello stato patrimoniale nei successivi bilanci intermedi o di esercizio.

## NOTA INTEGRATIVA

### Informazioni relative alle società che redigono il bilancio in forma ordinaria

22. Se il bilancio intermedio di una società è conforme al presente principio, tale fatto è indicato nella nota integrativa. Un bilancio intermedio non può essere descritto come conforme all'OIC 30 a meno che esso non sia redatto in conformità all'OIC 30 e a tutti gli altri OIC applicabili.
23. La nota integrativa del bilancio intermedio fornisce una spiegazione degli eventi e delle operazioni significative per la comprensione delle variazioni della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico della società avvenute dalla chiusura dell'ultimo esercizio.
24. In linea con quanto previsto dall'art.2435-bis del codice civile, le società possono fornire le seguenti informazioni in nota integrativa:
  - Ai sensi dell'art 2423 del codice civile - Redazione del bilancio,
    - o comma 3: *“Se le informazioni richieste da specifiche disposizioni di legge non sono sufficienti a dare una rappresentazione veritiera e corretta, si devono fornire le informazioni complementari necessarie allo scopo”;*
    - o comma 4 *“Le società illustrano nella nota integrativa i criteri con i quali hanno dato attuazione alla disposizione in tema di applicazione del principio di rilevanza”*
    - o comma 5: *“Se, in casi eccezionali, l'applicazione di una disposizione degli articoli seguenti è incompatibile con la rappresentazione veritiera e corretta, la disposizione non deve essere applicata. La nota integrativa deve motivare la deroga e deve indicarne l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale, finanziaria e del risultato economico.”*
  - Ai sensi dell'art 2423 bis del codice civile - Principi di redazione del bilancio, comma 2: *“Deroghe al principio enunciato nel numero 6) del comma precedente sono consentite in casi eccezionali. La nota integrativa deve motivare la deroga e indicarne l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico.”*
  - Ai sensi dell'art 2424 del codice civile - Contenuto dello stato patrimoniale, comma 2: *“Se un elemento dell'attivo o del passivo ricade sotto piu' voci dello schema, nella nota integrativa deve annotarsi, qualora cio' sia necessario ai fini della comprensione del bilancio, la sua appartenenza anche a voci diverse da quella nella quale e' iscritto.”*
  - Ai sensi dell'art 2426 del codice civile – Criteri di valutazione, primo comma:
    - o numero 4): *“Quando la partecipazione è iscritta per la prima volta in base al metodo del patrimonio netto, il costo di acquisto superiore al valore corrispondente del patrimonio netto riferito alla data di acquisizione o risultante dall'ultimo bilancio dell'impresa controllata o collegata può essere iscritto nell'attivo, purché ne siano indicate le ragioni nella nota integrativa.”*
    - o numero 6): *“Nella nota integrativa è fornita una spiegazione del periodo di ammortamento dell'avviamento.”*
  - Ai sensi dell'art 2427 – Contenuto della nota integrativa, comma 1:

- numero 1): *“i criteri applicati nella valutazione delle voci del bilancio, nelle rettifiche di valore e nella conversione dei valori non espressi all'origine in moneta avente corso legale nello Stato;”*
- numero 2): i movimenti delle immobilizzazioni, specificando per ciascuna voce: il costo; le precedenti rivalutazioni, ammortamenti e svalutazioni; le acquisizioni, gli spostamenti da una ad altra voce, le alienazioni avvenuti nel periodo intermedio; le rivalutazioni, gli ammortamenti e le svalutazioni effettuati nel periodo intermedio; il totale delle rivalutazioni riguardanti le immobilizzazioni esistenti alla chiusura del periodo intermedio;
- numero 6): distintamente per ciascuna voce, l'ammontare dei debiti di durata residua superiore a cinque anni, e dei debiti assistiti da garanzie reali su beni sociali, con specifica indicazione della natura delle garanzie;
- numero 8): l'ammontare degli oneri finanziari imputati nel periodo intermedio ai valori iscritti nell'attivo dello stato patrimoniale, distintamente per ogni voce;
- numero 9): *“l'importo complessivo degli impegni, delle garanzie e delle passività potenziali non risultanti dallo stato patrimoniale, con indicazione della natura delle garanzie reali prestate; gli impegni esistenti in materia di trattamento di quiescenza e simili, nonché gli impegni assunti nei confronti di imprese controllate, collegate, nonché controllanti e imprese sottoposte al controllo di quest'ultime sono distintamente indicati;”*
- numero 13): *“l'importo e la natura dei singoli elementi di ricavo o di costo di entità o incidenza eccezionali;”*
- numero 15) il numero medio dei dipendenti;
- numero 16) l'ammontare dei compensi, delle anticipazioni e dei crediti concessi agli [spettanti agli] amministratori ed ai sindaci, cumulativamente per ciascuna categoria, precisando il tasso d'interesse, le principali condizioni e gli importi eventualmente rimborsati, cancellati o oggetto di rinuncia, nonché gli impegni assunti per loro conto per effetto di garanzie di qualsiasi tipo prestate, precisando il totale per ciascuna categoria;
- numero 22-bis): le operazioni realizzate direttamente o indirettamente con i maggiori azionisti e quelle realizzate con i membri degli organi di amministrazione e controllo nonché con le imprese in cui la società stessa detiene una partecipazione, precisando l'importo, la natura del rapporto e ogni altra informazione necessaria per la comprensione del bilancio relativa a tali operazioni, qualora le stesse non siano state concluse a normali condizioni di mercato. Le informazioni relative alle singole operazioni possono essere aggregate secondo la loro natura, salvo quando la loro separata evidenziazione sia necessaria per comprendere gli effetti delle operazioni medesime sulla situazione patrimoniale e finanziaria e sul risultato economico della società;
- numero 22-ter): la natura e l'obiettivo economico di accordi non risultanti dallo stato patrimoniale a condizione che i rischi e i benefici da essi derivanti siano significativi e l'indicazione degli stessi sia necessaria per valutare la situazione patrimoniale e finanziaria e il risultato economico della società;”
- numero 22-quater): la natura e l'effetto patrimoniale, finanziario ed economico dei fatti di rilievo avvenuti dopo la chiusura del periodo intermedio;

- numero 22-sexies): il nome e la sede legale dell'impresa che redige il bilancio consolidato dell'insieme più piccolo di imprese di cui l'impresa fa parte in quanto impresa controllata.
  - Ai sensi dell'art 2427 bis - Informazioni relative al «fair value» degli strumenti finanziari, comma 1: *“Nella nota integrativa sono indicati: 1) per ciascuna categoria di strumenti finanziari derivati:*
    - a) il loro fair value;*
    - b) informazioni sulla loro entità e sulla loro natura, compresi i termini e le condizioni significative che possono influenzare l'importo, le scadenze e la certezza dei flussi finanziari futuri;*
    - b-bis) gli assunti fondamentali su cui si basano i modelli e le tecniche di valutazione, qualora il fair value non sia stato determinato sulla base di evidenze di mercato;*
    - b-ter) le variazioni di valore iscritte direttamente nel conto economico, nonché quelle imputate alle riserve di patrimonio netto;*
    - b-quater) una tabella che indichi i movimenti delle riserve di fair value avvenuti nel periodo intermedio”.*
25. Le società indicano, ai sensi dell'art. 2427, comma 1, numero 22, codice civile, le operazioni di locazione finanziaria che comportano il trasferimento al locatario della parte prevalente dei rischi e dei benefici inerenti ai beni che ne costituiscono oggetto, sulla base di un apposito prospetto dal quale risulti il valore attuale delle rate di canone non scadute quale determinato utilizzando tassi di interesse pari all'onere finanziario effettivo inerenti i singoli contratti, l'onere finanziario effettivo attribuibile ad essi e riferibile al periodo intermedio, l'ammontare complessivo al quale i beni oggetto di locazione sarebbero stati iscritti alla data di chiusura del periodo intermedio qualora fossero stati considerati immobilizzazioni, con separata indicazione di ammortamenti, rettifiche e riprese di valore che sarebbero stati inerenti al periodo intermedio.
26. Nella nota integrativa la società fornisce indicazione sulla stagionalità o ciclicità delle operazioni del periodo intermedio.
27. Le informazioni già fornite nell'ultimo bilancio di esercizio della società non necessitano di essere fornite nel bilancio intermedio a meno che non siano occorsi nuovi eventi o sia necessario un aggiornamento o si sia adottato un nuovo o diverso principio contabile.

### **Informazioni relative alle società che redigono il bilancio intermedio in forma abbreviata**

28. Le società che redigono il bilancio intermedio in forma abbreviata forniscono le informazioni previste dall'art. 2435-bis del codice civile. Le informazioni già fornite nel bilancio di esercizio non necessitano di essere fornite nel bilancio intermedio a meno che non siano occorsi nuovi eventi o sia necessario un aggiornamento.

### **Informazioni intermedio relative alle micro-imprese**

29. Le micro-imprese, diverse dagli enti di investimento e dalle società di partecipazione finanziaria, che redigono il bilancio intermedio sono esonerate dalla redazione della nota integrativa quando in calce allo stato patrimoniale risultino le informazioni previste dal primo comma dell'articolo 2427, numeri 9) e 16) del codice civile.

### **Informazioni relative alle società che redigono il bilancio consolidato intermedio**

30. Se il bilancio consolidato intermedio di una società è conforme al presente principio, tale fatto è indicato nella nota integrativa. Un bilancio intermedio non può essere descritto come conforme all'OIC 30 a meno che esso non sia redatto in conformità all'OIC 30 e all'OIC 17 Bilancio consolidato e metodo del patrimonio netto.
31. La nota integrativa del bilancio consolidato intermedio fornisce una spiegazione degli eventi e delle operazioni significative per la comprensione delle variazioni della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico della società avvenute dalla chiusura dell'ultimo esercizio.
32. Le società forniscono in nota integrativa le informazioni previste dall'OIC 17. Tuttavia, le informazioni già fornite nell'ultimo bilancio consolidato della società non necessitano di essere fornite nel bilancio consolidato intermedio a meno che non siano occorsi nuovi eventi o sia necessario un aggiornamento o si sia adottato un nuovo o diverso principio contabile.

### **DATA DI ENTRATA IN VIGORE**

33. Il presente principio si applica ai bilanci intermedi relativi agli esercizi aventi inizio a partire dal 1° gennaio 2025 o da data successiva.

### **DISPOSIZIONI DI PRIMA APPLICAZIONE**

34. Gli eventuali effetti derivati dall'applicazione del presente principio sono rilevati in bilancio retroattivamente ai sensi dell'OIC 29. La società che redige per la prima volta il bilancio intermedio può non presentare i dati comparativi del conto economico e del rendiconto finanziario.

## **APPENDICE A - CASI APPLICATIVI**

1. La presente appendice, che accompagna, ma non è parte integrante dell'OIC 30, fornisce alcuni casi applicativi di rilevazione e valutazione di poste nel bilancio intermedio.

### **Ammortamento delle immobilizzazioni**

2. Gli ammortamenti di un periodo intermedio sono rilevati solo sulle immobilizzazioni, materiali e immateriali, possedute durante quel periodo intermedio. Non si tengono in considerazione acquisizioni di attività o cessioni pianificate per una data successiva al termine del periodo intermedio
3. In coerenza con la disciplina del bilancio di esercizio, l'ammortamento delle immobilizzazioni acquisite durante il periodo intermedio inizia nel momento in cui il cespite è disponibile e pronto per l'uso ed è calcolato per la durata residua del periodo intermedio.
4. E' ammissibile l'utilizzo ai fini dell'ammortamento della metà dell'aliquota normale per i beni acquisiti nel corso del periodo intermedio, se la quota d'ammortamento così ottenuta non si discosta significativamente dalla quota calcolata a partire dal momento in cui il cespite è disponibile e pronto per l'uso.
5. Nel caso di alienazione, perdita o comunque dismissione di un bene immobilizzato nel corso del periodo intermedio, la società calcola l'ammortamento relativo alla frazione dell'esercizio nel quale il bene è stato utilizzato e quindi determina la plusvalenza o minusvalenza al netto di tale quota di ammortamento.

### **Costi di manutenzione ordinaria**

6. I costi di manutenzione ordinaria sono rilevati a conto economico nel periodo amministrativo in cui sono sostenuti. Pertanto, i costi per interventi programmati di manutenzione ordinaria, che si prevede saranno sostenuti in un periodo successivo, non possono essere accantonati nel bilancio intermedio, salvo il caso in cui esista alla chiusura di tale bilancio un'obbligazione certa, in forza di un vincolo contrattuale o di legge

### **Costi di sviluppo**

7. La società applica la definizione e i principi di rilevazione dei costi di sviluppo in un periodo intermedio nello stesso modo di quelli adottati per il periodo annuale. I costi sostenuti prima che siano soddisfatti i requisiti di rilevazione dei costi di sviluppo previsti dall'OIC 24 sono rilevati come costo del periodo intermedio.

### **Fondi rischi ed oneri**

8. Gli accantonamenti ai fondi per rischi e oneri sono rilevati nel bilancio intermedio se sono soddisfatti alla chiusura di tale bilancio i requisiti previsti per la loro iscrizione dall'OIC 31 "Fondi per rischi ed oneri e TFR". L'importo dell'accantonamento da effettuarsi è determinato facendo

riferimento alla miglior stima dei costi alla data del bilancio intermedio, ivi incluse le spese legali determinabili in modo non aleatorio ed arbitrario, necessarie per fronteggiare la sottostante passività, certa o probabile. A tale data, si procede all'aggiornamento dell'importo dei fondi rischi ed oneri iscritti nell'ultimo bilancio, di esercizio o intermedio, della società.

### **Incentivi e premi di risultato**

9. Gli incentivi e i premi di risultato possono essere erogati al raggiungimento di determinati risultati futuri. Questi corrispettivi aggiuntivi sono inclusi nel prezzo complessivo del contratto di vendita del periodo intermedio solo se entro la chiusura di tale periodo sono ragionevolmente certi. La società valuta la ragionevole certezza sulla base dell'esperienza storica, di elementi contrattuali e di dati previsionali.

### **Rimanenze di magazzino**

10. Le rimanenze di magazzino alla chiusura del periodo intermedio sono valutate con gli stessi criteri adottati per il bilancio di esercizio e quindi al minore tra il costo e il valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato.
11. Il costo delle rimanenze è determinato alla fine del periodo intermedio utilizzando le stesse configurazioni di costo (costo specifico, fifo, lifo, medio ponderato) di fine esercizio.
12. Le rimanenze sono oggetto di svalutazione in bilancio quando il valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato è minore del relativo valore contabile. Se nel periodo intermedio vengono meno, in tutto o in parte, i presupposti della svalutazione effettuata in un periodo precedente, per effetto dell'aumento del valore di realizzazione desumibile dal mercato, la rettifica di valore effettuata è annullata nei limiti del costo originariamente sostenuto.

### **Sconti quantità determinati a fine anno**

13. I contratti di vendita possono prevedere il riconoscimento di sconti commisurati al superamento di certi volumi di vendita realizzati annualmente con il cliente. Nel bilancio intermedio la società stimerà in base all'esperienza storica e/o ad elaborazioni statistiche se i volumi di vendita con il cliente attesi a fine anno sono tali da far applicare lo sconto pattuito nel contratto. Se non si prevede che si verifichino a fine anno le condizioni per applicare lo sconto, il ricavo di vendita è rilevato a conto economico senza tenere conto dello sconto. Viceversa, se si prevede che si verifichino tali condizioni, si rileva il ricavo di vendita a conto economico al netto della pertinente quota parte dello sconto atteso.

### **Svalutazione delle immobilizzazioni**

14. Nel bilancio intermedio, quando il valore recuperabile di un'immobilizzazione risulti inferiore al suo valore contabile, la società rileva l'immobilizzazione a tale minor valore. La differenza è imputata nel conto economico come perdita durevole di valore.

15. Nel bilancio intermedio si applica la procedura di determinazione della perdita di valore del bilancio di esercizio e quindi la società procede prima a verificare l'esistenza di indicatori di potenziali perdite e, qualora risultino presenti indicatori di perdita, determina il valore recuperabile (maggiore tra il valore d'uso e il fair value) da confrontare con il valore netto contabile dell'immobilizzazione.

## APPENDICE B - ESEMPI DI CONTABILIZZAZIONE DELLE IMPOSTE NEI BILANCI INTERMEDI

1. La presente appendice, che accompagna, ma non è parte integrante dell'OIC 30, fornisce alcuni esempi di contabilizzazione delle imposte nei bilanci intermedi.
2. Poiché gli esempi hanno il solo scopo di illustrare il meccanismo di calcolo delle imposte ai fini dei bilanci intermedi le aliquote utilizzate sono per semplicità determinate in misura pari al 40%.

### Esempio n. 1 - Utile nel primo periodo intermedio compensato da perdite nei successivi

3. Si ipotizza un'aliquota fiscale annua effettiva (IRES + IRAP) pari al 40% e periodi intermedi di durata trimestrale.

	<i>1° trimestre</i>	<i>2° trimestre</i>	<i>3° trimestre</i>	<i>4° trimestre</i>	<i>Totale</i>
Risultato ante imposte	10.000	(2.000)	(2.000)	(2.000)	4.000
Imposte correnti e differite	4.000	(800)	(800)	(800)	1.600
Risultato netto	6.000	(1.200)	(1.200)	(1.200)	2.400

4. Ai sensi del paragrafo 16, si applica l'aliquota fiscale annua effettiva al risultato ante imposte determinando così l'imposta o la perdita fiscale di competenza del periodo intermedio.
5. Non essendo richiesta la distinzione a conto economico tra imposte correnti e differite, le imposte del periodo intermedio sono iscritte in contropartita alla voce B2 "fondo imposte, anche differite" del passivo di stato patrimoniale.

### Esempio n. 2 - Perdite di precedenti esercizi utilizzabili nell'esercizio

6. Si ipotizza l'esistenza di perdite di precedenti esercizi utilizzabili per 8.000 a fronte delle quali non era stata contabilizzata un'attività per imposte anticipate. Si ipotizza inoltre l'aliquota fiscale del 40% e i periodi intermedi di durata trimestrale.

	<i>1° trimestre</i>	<i>2° trimestre</i>	<i>3° trimestre</i>	<i>4° trimestre</i>	<i>Totale</i>
Risultato ante imposte	15.000	5.000	2.000	3.000	25.000
Perdite utilizzate	(4.800)	(1.600)	(640)	(960)	(8.000)
Differenze temporanee e permanenti	0	0	0	0	0
Imponibile	10.200	3.400	1.360	2.040	17.000
Imposte	4.080	1.360	544	816	6.800

7. La perdita viene distribuita per competenza in proporzione agli utili di ogni trimestre al fine di ottenere in ogni periodo un'aliquota effettiva costante pari al 27,2% (Imposte/Risultato ante

imposte). L'imputazione al primo trimestre di tutta la perdita utilizzabile comporterebbe l'applicazione di aliquote non uniformi rispetto all'utile ante imposte nei vari periodi.

### Esempio n. 3 – cambio aliquota fiscale

Prima della preparazione del bilancio del secondo trimestre entra in vigore un'aliquota fiscale del 30%, con una diminuzione rispetto all'aliquota precedentemente in vigore (40%).

	<i>1° trimestre</i>	<i>2° trimestre</i>	<i>3° trimestre</i>	<i>4° trimestre</i>	<i>Bilancio annuale</i>
Risultato	10.000	10.000	10.000	10.000	40.000
Imposte	4.000	2.000	3.000	3.000	12.000

8. L'effetto della variazione di aliquota sulle imposte del primo trimestre, contabilizzato nel secondo trimestre, provoca la diminuzione dell'onere per imposte dato da:

Imposte del secondo trimestre: $10.000 \times 30\%$	3.000
Variazione di aliquota sul primo trimestre: $10.000 \times (30\% - 40\%)$	<u>(1.000)</u>
Totale	2.000

9. Coerentemente nel secondo trimestre le eventuali imposte anticipate e differite iscritte in bilancio sono rideterminate in base alla nuova aliquota fiscale.

## MOTIVAZIONI ALLA BASE DELLE DECISIONI ASSUNTE

**Le considerazioni svolte di seguito hanno lo scopo di illustrare le motivazioni alla base delle scelte fatte dall'OIC e non sono parte integrante dell'OIC 30.**

1. Il progetto di revisione dell'OIC 30 Bilanci Intermedi ha riguardato sia la struttura che il contenuto del principio contabile.
2. L'aggiornamento della struttura si è reso necessario per adeguare lo *standard* all'evoluzione che hanno avuto i principi contabili nazionali nel corso degli anni. Il nuovo testo del principio disciplina unicamente i temi tecnico-contabili dei bilanci intermedi, in linea con la funzione riconosciuta all'OIC dalla legge 216/2014 di istituto che *“emana i principi contabili nazionali, ispirati alla migliore prassi operativa, per la redazione dei bilanci secondo le disposizioni del codice civile”*.
3. L'aggiornamento nel contenuto nasce dall'esigenza di tenere conto dell'evoluzione che nel corso degli anni ha interessato la disciplina del bilancio e i principi contabili nazionali.
4. Nello specifico, la nuova versione dell'OIC 30 disciplina i principi contabili per la redazione dei bilanci intermedi da parte delle società che sono tenute per legge, o scelgono volontariamente, di pubblicare un bilancio intermedio.
5. La bozza di principio contabile disciplina la redazione di bilanci intermedi predisposti in situazioni fisiologiche nella vita della società. Pertanto, non disciplina il contenuto di quelle situazioni contabili redatte in momenti particolari della vita della società, quali ad esempio la situazione patrimoniale ex artt. 2446 e 2447 codice civile. Rimane comunque fermo, anche in questi casi, la possibilità della società di adottare l'OIC 30 applicando tutte le disposizioni ivi previste.
6. Coerentemente con la disciplina del d.lgs. 139/2015, la bozza di principio contabile precisa che i documenti che compongono il bilancio di esercizio sono differenziati in base alla categoria dimensionale di appartenenza. Pertanto, il rendiconto finanziario è obbligatorio solo per le imprese di maggiori dimensioni, mentre le micro-imprese possono non presentare la nota integrativa se forniscono determinate informazioni in calce allo stato patrimoniale.
7. Seguendo l'impostazione contabile dell'attuale versione dell'OIC 30, il contenuto del principio si basa sull'assunto che:
  - i bilanci intermedi siano redatti utilizzando gli stessi criteri di redazione del bilancio d'esercizio (o consolidato);
  - le valutazioni siano effettuate considerando il periodo intermedio come un autonomo “esercizio”.
8. Sulla base di tali assunti viene esplicitato, conformemente alle regole ordinarie del bilancio di esercizio che l'eventuale svalutazione dell'avviamento effettuata in un bilancio intermedio non possa essere ripristinata in un successivo bilancio, come previsto dall'OIC 24 Immobilizzazioni immateriali.
9. Quanto al calcolo delle imposte intermedie sul reddito, tenuto conto di quanto previsto dall'attuale versione dell'OIC 30 e dallo IAS 34, la bozza di principio prevede che esse siano determinate applicando all'utile intermedio prima delle imposte l'aliquota fiscale annua effettiva stimata sulla base dell'aliquota in vigore alla data di chiusura del periodo intermedio.

10. Per assicurare che non si verifichino significative differenze tra l'aliquota fiscale risultante nel bilancio intermedio rispetto a quella risultante nel bilancio di fine anno, il principio precisa che le differenze permanenti e le imposte anticipate precedentemente non contabilizzate che divengono ragionevolmente certe nel periodo intermedio sono allocate a conto economico pro-quota in base al rapporto tra risultato ante imposte stimato nel periodo intermedio e quello di fine esercizio.
11. L'unica eccezione riguarda la svalutazione di imposte anticipate che, per motivi di prudenza, è contabilizzata per intero nel periodo intermedio in cui viene meno il requisito della ragionevole certezza.
12. Tenuto conto delle modalità di calcolo delle imposte intermedie sul reddito, la bozza di principio non richiede di suddividere in sottovoci la voce 20 del conto economico *Imposte sul reddito dell'esercizio, correnti, differite e anticipate*. Analoghe considerazioni valgono per la contropartita patrimoniale da utilizzare (ad esempio, la voce B2 "fondo imposte, anche differite").
13. Rispondono ad una logica di semplificazione anche altre previsioni di carattere più generale.
14. Nello specifico, l'OIC 30 riconosce la facoltà alle società che redigono il bilancio in forma ordinaria di fornire le informazioni previste dall'art. 2435-bis codice civile in luogo di quelle ordinarie. Relativamente a tali informazioni, rimangono ferme le richieste informative da fornire contenute negli specifici principi contabili nazionali. Le società che redigono il bilancio in forma ordinaria che si avvalgono di tale facoltà devono fornire anche le informazioni previste dell'art. 2427, comma 1, numero 22, codice civile, sulle operazioni di locazione finanziaria e, in linea con lo IAS 34, le informazioni sulla stagionalità o ciclicità delle operazioni del periodo intermedio.
15. L'OIC 30 inoltre ammette che le informazioni già fornite nell'ultimo bilancio di esercizio della società non debbano essere fornite anche nel bilancio intermedio, a meno che non siano occorsi nuovi eventi o sia necessario un aggiornamento o si sia adottato un nuovo o diverso principio contabile.
16. In una logica di chiarezza normativa, l'OIC 30 richiede l'esplicitazione in nota integrativa della conformità del bilancio intermedio redatto ai principi contabili nazionali e quindi l'esplicitazione di tale fatto nell'assunto che siano rispettate tutte le disposizioni del principio stesso.
17. In sede di prima applicazione si applicano le previsioni dell'OIC 29. Tuttavia, al fine di agevolare la redazione del primo bilancio intermedio è stato precisato che la società che redige per la prima volta il bilancio intermedio può non presentare i dati comparativi del conto economico e del rendiconto finanziario.

## **Domande per i partecipanti alla consultazione**

### **Premessa**

L'OIC invita i partecipanti alla consultazione ad inviare eventuali osservazioni su tutte le proposte incluse nella presente bozza di OIC 30. Tuttavia l'OIC è particolarmente interessato alla contabilizzazione delle imposte nel bilancio intermedio e pertanto pone dei quesiti specifici su tale tematica.

La bozza di OIC 30 al paragrafo 16 prevede che per il calcolo delle imposte correnti e differite del periodo intermedio si utilizza l'aliquota fiscale annua effettiva rappresentata dalla stima dell'incidenza dell'onere fiscale annuale (corrente e differito) sul risultato civilistico annuale ante imposte. In applicazione di questo principio, ad esempio le imposte anticipate precedentemente non rilevate che divengono ragionevolmente certe nel periodo, sono allocate a conto economico pro-quota in base al rapporto tra reddito ante imposte stimato nel periodo intermedio e quello di fine esercizio (si veda esempio 2). L'applicazione di questa disposizione è volta ad assicurare che non si verifichino significative differenze tra l'aliquota fiscale effettiva risultante nel bilancio intermedio rispetto a quella risultante nel bilancio di fine anno.

L'unica eccezione a tale principio riguarda la svalutazione di imposte anticipate che, per motivi di prudenza, è contabilizzata per intero nel periodo intermedio in cui viene meno il requisito della ragionevole certezza (si veda il par 17).

### **Domanda 1**

Si condivide tale approccio o si ritiene opportuno che l'OIC identifichi altre eccezioni al principio dell'aliquota fiscale annua effettiva (ad esempio le imposte anticipate precedentemente non rilevate che divengono ragionevolmente certe nel periodo intermedio andrebbero rilevate per intero nel periodo in cui diventano ragionevolmente certe)?

Si prega di indicare le casistiche che andrebbero escluse dalla stima dell'aliquota fiscale annua effettiva e le relative motivazioni.

### **Domanda 2**

Il principio dell'aliquota fiscale annua effettiva è stato incluso nella presente bozza in una logica di continuità con quanto previsto dall'attuale versione dell'OIC 30 e dallo IAS 34. Tuttavia, tale principio in alcune circostanze potrebbe essere complesso da applicare, perché richiede di stimare l'aliquota fiscale annua effettiva.

Un possibile approccio alternativo potrebbe essere quello di calcolare le imposte del bilancio intermedio applicando l'OIC 25 "Imposte sui redditi" e quindi utilizzando l'aliquota fiscale in vigore al termine del periodo intermedio

Si condivide l'approccio dell'aliquota fiscale annua effettiva o si preferirebbe applicare l'OIC 25 "Imposte sui redditi" anche nel bilancio intermedio? Si prega di indicare le motivazioni a supporto dell'approccio prescelto.