

## Proposta di soluzione

a cura di Riccardo Mazzoni e Roberto Bandinelli

### Parte introduttiva teorica

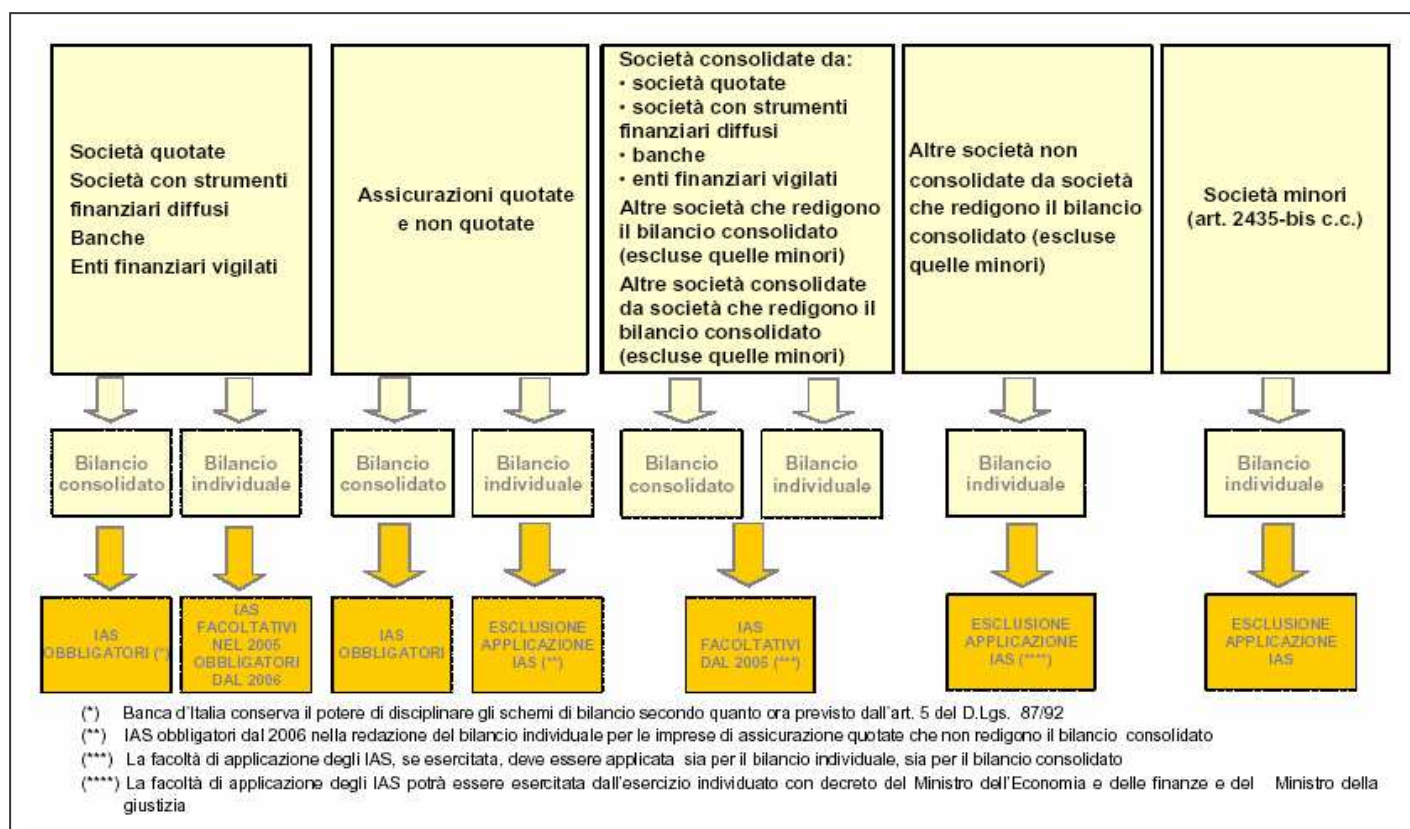
Il bilancio d'esercizio rappresenta un fondamentale strumento d'informazione e di comunicazione tra l'impresa e le diverse categorie di soggetti che sono interessate alle sue vicende gestionali (soci, portatori di capitale di prestito, dipendenti, fornitori, risparmiatori, Pubblica amministrazione ecc.).

In un contesto in cui si riconosce ormai universalmente la funzione economico-sociale dell'impresa, l'informativa di bilancio – che concerne soprattutto la rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della stessa e il risultato economico dell'esercizio – interessa l'intera collettività.

Per questo in tutti i paesi economicamente e finanziariamente progrediti, i principi fondamentali, la forma e il contenuto del bilancio sono oggetto di disposizione di legge.

Nel nostro Paese il D.Lgs. 127/91, il Testo unico sulla finanza, D.Lgs. 58/98 hanno recepito le direttive comunitarie in materia di conti annuali e di conti consolidati e rappresentano il fondamento della disciplina in materia e hanno contribuito a dare una significativa risposta alle esigenze di omogeneità e di armonizzazione dell'informativa di bilancio. In particolare, le disposizioni fanno in gran parte riferimento ai principi enunciati dallo IASC (*International Accounting Standard Committee*).

Un ulteriore passo avanti verso l'armonizzazione è stato effettuato con il D.Lgs. 38/2005 che ha reso obbligatoria per alcune imprese, e facoltativa per altre, l'adozione dei principi contabili internazionali IAS/IFRS (si veda grafico).



In considerazione di tutto ciò l'O.I.C. (Organismo Italiano di Contabilità) ha il compito di emanare regole di redazione dei bilanci, sia aggiornando quelle precedentemente elaborate dal Consiglio nazionale dei dottori commercialisti e dal Consiglio nazionale dei ragionieri, sia studiandone di nuove.

In sintesi, le novità più significative introdotte dagli IAS/IFRS tendono a fissare i seguenti principi:

- non sono più necessari schemi obbligatori per il conto economico e per lo stato patrimoniale, è sufficiente la sola indicazione di un contenuto minimo;

- il rendiconto finanziario diventa obbligatorio;
- si applica in maniera estensiva il principio della “prevalenza della sostanza economica” sulla “forma”; in tale modo, tra l’altro, si svincola il bilancio dalle norme fiscali (es. leasing finanziario, ammortamenti);
- si prevedono modalità innovative di contabilizzazione (fair value – component analysis – rapporto terreno/fabbricato); si manifestano quindi possibilità di una rappresentazione dei componenti patrimoniali “a valori reali”;
- di determina la possibilità di introdurre nella relazione sulla gestione informazioni di tipo sociale e ambientale.

Di particolare importanza è la modalità di contabilizzazione degli elementi del patrimonio secondo il criterio del “fair value”, cioè il corrispettivo in base al quale un’attività può essere scambiata, o una passività estinta, in una transazione che si instaura fra terzi indipendenti. Tale nozione è spesso identificata con quelle di: *valore corretto, valore coerente o congruo, valore non fuorviante, valore neutrale o privo di distorsioni, valore corrente o di mercato.*

In sintesi, il fair value può essere considerato un “*criterio capace di esprimere il potenziale valore di un elemento patrimoniale, in maniera indipendente ed oggettiva, tenendo in considerazione sia le condizioni di mercato sia le specifiche peculiarità dell’elemento oggetto di valutazione*”.

Questo criterio sostituisce quello tradizionale del costo storico nella valorizzazione di alcune voci di bilancio (attività e passività finanziarie e asset derivanti da aggregazioni o acquisizioni di imprese) mentre è di solito facoltativo nell’applicazione alle immobilizzazioni materiali o immateriali. Tale nuovo orientamento dovrebbe facilitare l’emersione nei bilanci (soprattutto di società operanti nel settore finanziario come banche e assicurazioni ma anche di holding di cui è ricco il listino italiano) di plusvalenze e/o minusvalenze accumulate nel tempo.

#### FAIR VALUE

Punti di forza	Punti di debolezza
- riflette valori correnti	- abbandona il parametro certo del costo per un parametro più incerto, a volte poco documentato e documentabile
- fa concorrere al risultato dell’esercizio proventi e oneri di competenza	- concorre a determinare risultati di esercizio maggiormente altalenanti e, pertanto, volatili
- offre ai lettori del bilancio una situazione che esprime valori reali	- richiede sistemi di valutazione affidabili, nonché un’adeguata informativa e adeguati controlli

#### Esempio

Ipotizziamo di dover valutare al 31/12/2008 un impianto acquisito nel 2006 per 600.000 euro, tenendo conto di una durata di utilizzo pari a 10 anni, con un piano d’ammortizzato a quote costanti, e considerando che l’*impairment test* evidenzi una diminuzione durevole di valore, come rilevabile dal mercato dell’usato dell’impianto che fissa il valore a 400.000 euro.

Per prima cosa occorre quantificare il *valore d’uso* dell’impianto che viene determinato sulla base dei budget finanziari, attualizzando cioè i flussi finanziari futuri netti prodotti dal bene. Nel caso in esame ipotizziamo un valore d’uso pari a 408.000 euro; quindi si ha:

Anno	Costo originario	Ammortamento	F.do ammortamento	Valore contabile
2006	600.000	60.000	60.000	540.000
2007	600.000	60.000	120.000	480.000
2008	600.000	60.000	180.000	420.000
2009	600.000	60.000	240.000	360.000
2010	600.000	60.000	300.000	300.000
2011	600.000	60.000	360.000	240.000
2012	600.000	60.000	420.000	180.000
2013	600.000	60.000	480.000	120.000
2014	600.000	60.000	540.000	60.000
2015	600.000	60.000	600.000	-

Costo storico ammortizzato: 420.000 euro

Fair value: 400.000 euro

Valore d’uso: 408.000.

Poiché il *valore d'uso* è superiore al *fair value*, come valore recuperabile si assume il primo; pertanto si contabilizza una svalutazione pari a 12.000 euro (420.000 euro – 408.000 euro); questa va imputata nel Conto economico alla voce Svalutazioni e rettifica del conto Impianti.

## Parte pratica obbligatoria

Stato patrimoniale a stati comparati al 31/12/07					
Attivo	Anno 2007	Anno 2006	Passivo	Anno 2007	Anno 2006
<b>B) Immobilizzazioni</b>			<b>A) Patrimonio netto</b>		
<i>I Immobilizzazioni immateriali</i>			<i>I Capitale</i>	5.600.000	5.500.000
1) Costi di impianto e ampliamento	-	-	<i>II Riserva soprapprezzo azioni</i>	-	-
3) Diritti di brevetti industriali	50.000	100.000	<i>III Riserva di rivalutazione</i>	-	-
<b>Totale</b>	<b>50.000</b>	<b>100.000</b>	<i>IV Riserva Legale</i>	313.000	280.000
<i>II Immobilizzazioni materiali</i>			<i>VII Altre riserve</i>	210.000	180.000
1) Terreni e fabbricati	1.841.000	1.480.000	<i>IX Utile d'esercizio</i>	784.000	660.000
2) Impianti e macchinario	3.500.000	3.250.000	<b>Totale patrimonio netto</b>	<b>6.907.000</b>	<b>6.620.000</b>
3) Attrezzature industriali e comm.li	1.225.000	790.000			
4) Altri beni	36.000	120.000	<b>C) Trattamento di fine rapporto</b>	<b>923.000</b>	<b>780.000</b>
<b>Totale</b>	<b>6.602.000</b>	<b>5.640.000</b>			
<i>III Immobilizzazioni finanziarie</i>			<b>D) Debiti</b>		
1) Partecipazioni in imprese collegate	300.000	280.000	1) Obbligazioni	-	-
<b>Totale</b>	<b>300.000</b>	<b>280.000</b>	di cui:		
<b>Totale Immobilizzazioni</b>	<b>6.952.000</b>	<b>6.020.000</b>	- quota entro l'esercizio successivo	-	-
			- quota oltre l'esercizio successivo	-	-
<b>C) Attivo circolante</b>					
<i>I Rimanenze</i>			4) Debiti verso banche	650.000	800.000
1) Materie prime, sussidiarie ...	714.100	570.000	di cui:		
4) Prodotti finiti	1.180.000	980.000	- quota entro l'esercizio successivo	150.000	150.000
<b>Totale</b>	<b>1.894.100</b>	<b>1.550.000</b>	- quota oltre l'esercizio successivo	500.000	650.000
<i>II Crediti</i>					
1) Crediti v/clienti	2.720.000	2.780.000	7) Debiti v/fornitori	3.057.000	2.103.000
5) Verso altri	302.000	210.000	12) Debiti tributari	341.000	252.000
<b>Totale</b>	<b>3.022.000</b>	<b>2.990.000</b>	14) Altri debiti	370.000	380.000
<i>III Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni</i>			<b>Totale debiti</b>	<b>4.418.000</b>	<b>3.535.000</b>
6) Altri titoli	190.000	240.000			
<b>Totale</b>	<b>190.000</b>	<b>240.000</b>	<b>E) Ratei e risconti passivi</b>	<b>72.000</b>	<b>65.000</b>
<i>IV Disponibilità liquide</i>					
1) Depositi bancari	218.000	140.000			
3) Depositi in cassa	5.900	5.000			
<b>Totale</b>	<b>223.900</b>	<b>145.000</b>			
<b>Totale Attivo circolante</b>	<b>5.330.000</b>	<b>4.925.000</b>			
<b>D) Ratei e risconti attivi</b>	<b>38.000</b>	<b>55.000</b>			
<b>Totale attivo</b>	<b>12.320.000</b>	<b>11.000.000</b>	<b>Totale passivo</b>	<b>12.320.000</b>	<b>11.000.000</b>

Conto economico al 31/12/07				
<b>A) Valore della produzione</b>				
1 Ricavi delle vendite e delle prestazioni	15.376.300		14.233.000	
2 Incremento delle rimanenze di prodotti finiti	200.000		110.000	
4 Incremento di immobilizzazioni per lavori interni	80.000		-	
5 Altri ricavi e proventi (di cui plusvalenze 12.000 )	100.000		78.000	
<b>Totale A</b>		<b>15.756.300</b>		<b>14.421.000</b>
<b>B) Costi della produzione</b>				
6 Per materie prime	6.780.000		6.500.000	
7 Per servizi	3.260.000		3.100.000	
9 Per il personale:				
a - salari e stipendi	1.950.000		1.760.000	
b - oneri sociali	1.100.000		980.000	
c - trattamento di fine rapporto	165.000		123.000	
10 Ammortamenti e svalutazioni				
a - ammortamento delle immobilizzazioni immateriali: costi di impianto brevetti industriali	- 72.000		50.000	
b - ammortamento delle immobilizzazioni materiali				
fabbricati industriali	89.000		65.000	
impianti e macchinario	840.000		720.000	
attrezzature industriali	45.000		25.000	
altri beni	84.000		60.000	
d - Svalutazione dei crediti	28.000		22.000	
11 Incremento delle rimanenze di materie prima	- 144.100		- 88.000	
14 Oneri diversi di gestione (di cui minusvalenza 9.000 )	9.000		4.000	
<b>Totale B</b>		<b>14.277.900</b>		<b>13.321.000</b>
<b>Differenza tra Valore e Costi della produzione (A - B)</b>			<b>1.478.400</b>	<b>1.100.000</b>
<b>C) Proventi e oneri finanziari</b>				
15 Proventi da partecipazioni	20.000		15.000	
16 Altri proventi finanziari:				
c - da titoli iscritti nell'A.C.	5.000		4.000	
d - altri proventi	22.000		15.000	
17 Interessi e altri oneri finanziari	- 218.000		- 245.000	
<b>Totale C</b>		<b>- 171.000</b>		<b>- 211.000</b>
<b>D) Rettifiche di valore di attività finanziarie</b>				
19 Svalutazioni:				
a - di partecipazioni	- 8.000		-	
<b>Totale D</b>		<b>- 8.000</b>		<b>-</b>
<b>E) Proventi e oneri straordinari</b>				
			-	
<b>Risultato prima delle imposte</b>		<b>1.299.400</b>		<b>889.000</b>
22 Imposte dell'esercizio		515.400		229.000
23 <b>Utile dell'esercizio</b>		<b>784.000</b>		<b>660.000</b>

## Punto 1 facoltativo

### a) Calcolo del CCN

Elementi patrimoniali	31/12/2007	31/12/2006	Variazioni
Rimanenze	1.894.100	1.550.000	344.100
Crediti	3.022.000	2.990.000	32.000
Attività finanziarie	190.000	240.000	- 50.000
Disponibilità liquide	223.900	145.000	78.900
Ratei e risconti attivi	38.000	55.000	- 17.000
<i>Totale e saldo Attivo circolante</i>	<i>5.368.000</i>	<i>4.980.000</i>	<i>388.000</i>
Debiti v/fornitori	3.057.000	2.103.000	954.000
Debiti tributari	341.000	252.000	89.000
Altri debiti	370.000	380.000	- 10.000
Ratei e risconti passivi	72.000	65.000	7.000
<i>Totale e saldo Passivo a breve</i>	<i>3.840.000</i>	<i>2.800.000</i>	<i>1.040.000</i>
<b>Capitale circolante netto</b>	<b>1.528.000</b>	<b>2.180.000</b>	<b>- 652.000</b>

### b) Conto economico riclassificato in termini finanziari

<b>Costi monetari</b>		<b>Ricavi monetari</b>	
Costi per materie prime	6.780.000	Ricavi delle vendite	15.376.300
Costi per servizi	3.260.000	Altri proventi	88.000
Salari, stipendi e oneri sociali	3.050.000	Proventi finanziari	47.000
Svalutazione crediti	28.000	Incremento rimanenze prodotti finiti	200.000
Oneri finanziari	218.000	Incremento rimanenze materie prime	144.100
Imposte sul reddito dell'esercizio	508.600		
	<b>13.844.600</b>		<b>15.855.400</b>
<b>Costi non monetari</b>		<b>Ricavi non monetari</b>	
Ammortamenti beni materiali	1.058.000	Plusvalenze da alienazione automezzi	12.000
Ammortamenti beni immateriali	72.000		
TFR	165.000	Incremento immobilizzazioni per lavori interni (impianti)	80.000
Svalutazione partecipazioni	8.000		
Minusvalenze da alienazione impianti	9.000		
	<b>1.312.000</b>		<b>92.000</b>
Utile dell'esercizio	<b>790.800</b>		
<i>Totale generale</i>	<i>15.947.400</i>	<i>Totale generale</i>	<i>15.947.400</i>

### c) Flusso di CCN generato dalla gestione reddituale

Procedimento analitico		Procedimento sintetico	
Ricavi monetari	15.855.400	Utile dell'esercizio	790.800
Costi monetari	- 13.844.600	Costi non monetari	1.312.000
		Ricavi non monetari	- 92.000
<b>CCN generato dalla gestione reddituale</b>	<b>2.010.800</b>	<b>CCN generato dalla gestione reddituale</b>	<b>2.010.800</b>

d) Rendiconto finanziario di CCN

Parte I - Dimostrazione delle Fonti e degli Impieghi

IMPIEGHI	Importi	FONTI	Importi
<b>Aumenti di Immobilizzazioni</b>		Flusso generato dalla gestione reddituale	<b>2.010.800</b>
<i>Acquisti di:</i>			
Brevetti	22.000	<b>Diminuzioni di Immobilizzazioni</b>	
Fabbricati	450.000	Vendita impianti	141.000
Impianti e macchinario	1.160.000	Vendita automezzi	12.000
Attrezzature industriali	480.000	<b>Totale</b>	<b>153.000</b>
Partecipazioni	28.000	<b>Aumenti di Passività consolidate</b>	
<i>Totale</i>	<b>2.140.000</b>	Emissione prestito obbligazionario	-
<b>Diminuzioni di Passività consolidate</b>		<b>Totale</b>	<b>-</b>
Rimborso prestiti obbligazionari	-	<b>Aumenti di Patrimonio netto</b>	
Rimborso Debiti v/banche a m/l termine	150.000	Capitale sociale	100.000
Utilizzo TFR	22.000	Sovrapprezzo azioni	-
<i>Totale</i>	<b>172.000</b>	<b>Totale</b>	<b>100.000</b>
<b>Diminuzioni di Patrimonio netto</b>			
Pagamento dividendi	597.000		
<i>Totale</i>	<b>597.000</b>		
<b>Totale Impieghi</b>	<b>2.909.000</b>	<b>Totale Fonti</b>	<b>2.263.800</b>
	-	<b>Diminuzione del Capitale circolante netto</b>	645.200
<b>Totale a pareggio</b>	<b>2.909.000</b>	<b>Totale a pareggio</b>	<b>2.909.000</b>

Parte II - Variazione negli elementi del CCN

Variazioni positive	Importi	Variazioni negative	Importi
<b>Aumenti nelle voci dell'Attivo circolante</b>		<b>Aumenti di debiti a breve</b>	
Rimanenze	344.100	Debiti v/fornitori	954.000
Crediti	32.000	Debiti tributari	89.000
	-		-
Disponibilità liquide	78.900	Ratei e risconti passivi	7.000
	-		
<b>Totale</b>	<b>455.000</b>	<b>Totale</b>	<b>1.050.000</b>
<b>Diminuzioni di debiti a breve</b>		<b>Diminuzioni nelle voci dell'Attivo circolante</b>	
	-		-
	-		-
Altri debiti	10.000	Attività finanziarie	50.000
	-		-
	-	Ratei e risconti attivi	17.000
<b>Totale</b>	<b>10.000</b>	<b>Totale</b>	<b>67.000</b>
<b>Totale variazioni positive</b>	<b>465.000</b>	<b>Totale variazioni negative</b>	<b>1.117.000</b>
<b>Diminuzione del CCN</b>	<b>652.000</b>		-
<b>Totale a pareggio</b>	<b>1.117.000</b>	<b>Totale a pareggio</b>	<b>1.117.000</b>

Punto 2 facoltativo

Budget delle vendite

	unità	prezzo	importo
Prodotto A	220.000	72,00	15.840.000

Budget delle scorte dei prodotti finiti

	unità	val. unit.	valore
Esistenze iniziali	23.600	50,00	1.180.000
Rimanenze finali	25.000	45,00	1.125.000

## Budget di produzione

	unità
Vendite programmate	220.000
+ riman. finali di prodotti	25.000
Unità richieste	245.000
- esist. iniziali di prodotti	23.600
<b>Unità da produrre</b>	<b>221.400</b>

## Budget dei consumi

Tipologia dei materiali impiegati	Produzione programm.	coefficiente d'impiego per unità di prodotto	materiali necessari alla produzione
	(unità)	(unità o quantità)	(unità o quantità)
Materia A	221.400	0,5 unità	110.700 unità
Materia B	221.400	2,0 unità	442.800 unità

## Budget degli approvvigionamenti

	Materia A	Materia B	
Q.tà (unità) richiesta per la produzione	110.700	442.800	
+ rimanenze finali (unità)	12.500	43.500	
- esistenze iniziali (unità)	11.000	42.000	
Q.tà (unità) da acquistare	112.200	444.300	
prezzo medio d'acquisto (per unità)	10,00	13,50	
<b>Totale approvvigionamenti</b>	<b>1.122.000</b>	<b>5.998.050</b>	<b>7.120.050</b>

## Budget delle rimanenze finali di materiali

	q.tà (kg)	costo medio	valore
Materia A	12.500	10,00	125.000
Materia B	43.500	13,50	587.250
			<b>712.250</b>

## Budget della mano d'opera

prodotto	unità da produrre	coeffic. medio di tempo per lotto di 100 prodotti	tot. ore annue	costo/h medio	costo della mano d'op.
Nuovo prodotto	221.400	100 ore	221.400	16,25	3.597.750

## Budget del risultato economico

Ricavi di vendita	15.840.000	
+ Riman. finali di prodotti	1.125.000	
- Esist. iniziali di prodotti	1.180.000	
<b>[a] Valore della produzione</b>	<b>18.145.000</b>	→ <b>18.145.000</b>
Acquisti di materie	7.120.050	
- Riman. finali di materie	- 712.250	
+ Esist. iniziali di materie	677.000	
+ Costi generali di produzione	2.501.388	
+ Costi di manodopera	3.597.750	
<b>[b] Costo del venduto</b>	<b>9.586.188</b>	→ <b>(9.586.188)</b>
<b>Risultato lordo industriale [a-b]</b>		<b>(8.558.813)</b>
Costi amministrativi		<b>(2.851.200)</b>
Costi commerciali		<b>(3.960.000)</b>

<b>Reddito operativo lordo gest. caratt.</b>	<b>(1.747.613)</b>
Oneri finanz. e diversi	<b>(250.000)</b>
Proventi finanz. e diversi	-
<b>Risult. econ. al lordo delle imposte</b>	<b>(1.497.613)</b>

### Budget degli investimenti

Beni strumentali	Valori iniziali				variazioni				
	% amm.to	costo storico	F.do amm.to	valore residuo	acquisti	dismissioni	ammortamento	F.do amm.to	valore residuo
Fabbricati	4%	3.000.000	1.159.000	1.841.000	-		120.000	1.279.000	1.721.000
Impianti e macchinari	15%	6.800.000	3.300.000	3.500.000	350.000	280.000	1.030.500	4.106.500	3.043.500
Attrezzature ind.li e comm.li	20%	2.500.000	1.275.000	1.225.000			450.000	1.725.000	775.000
Altri beni	20%	300.000	264.000	36.000	-	-	36.000	300.000	-
<i>Totale</i>		12.600.000	5.998.000	6.602.000	350.000	280.000	1.636.500	7.410.500	5.539.500

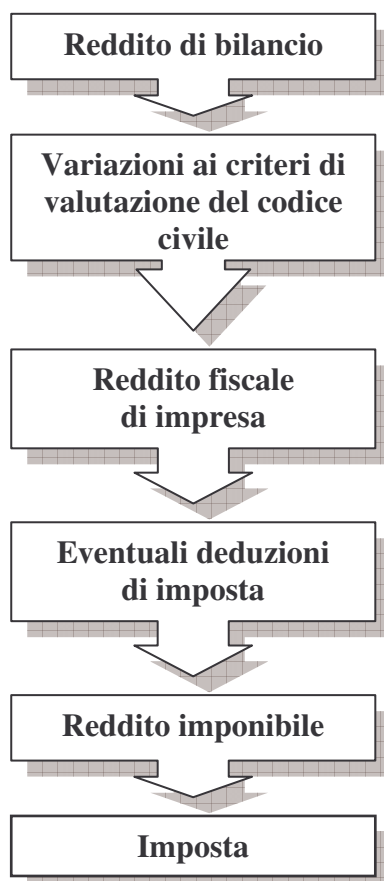


### Punto 3 facoltativo

Il reddito di bilancio iscritto nel Conto economico, differisce dal reddito di impresa, ottenuto attraverso l'applicazione delle norme fiscali. Il primo infatti si calcola mediante la contrapposizione fra ricavi e costi di esercizio sulla base dei criteri di valutazione previsti dal codice civile all'art. 2426. Il reddito fiscale di impresa, invece, si ottiene apportando al reddito di bilancio (utile o perdita di esercizio), le variazioni in aumento o in diminuzione indicate nella normativa del Testo Unico delle imposte sui redditi, e costituisce la base per il calcolo dell'imponibile su cui determinare l'imposta dell'esercizio. Il Testo Unico muove dalla finalità di limitare la sottrazione di materia imponibile, per conferire certezze all'obbligazione fiscale, e introdurre incentivi e agevolazioni per le imprese. Esigenze che trovano la necessaria composizione nella dichiarazione dei redditi del contribuente. Se le norme del codice civile lasciano un certo margine di *discrezionalità* agli amministratori per le valutazioni di bilancio, quelle fiscali invece dettano criteri *oggettivi* a cui attenersi, e sono orientati a una maggiore cautela, evidenziando in diversi casi un obiettivo contrasto con i criteri di valutazione dell'art. 2426 del codice civile. Le norme fiscali non intendono però far pervenire a un diverso bilancio aziendale. Il fatto che il bilancio d'esercizio costituisca il punto di partenza del legislatore fiscale per la determinazione del reddito di impresa, ne avvalorata la funzione informativa sulla capacità contributiva dell'azienda.

Anche gli stessi criteri di valutazione civilistici sono fatti propri dalle norme del Testo Unico, salvo adattarli per quelle valutazioni che differiscono dalle finalità della normativa tributaria.

Schematizzando, il percorso logico che conduce al calcolo del reddito di impresa e al calcolo delle imposte è il seguente:



Le imposte che colpiscono le società, in quanto persone giuridiche, sono:

- l'Ires, in ragione del 33%, da calcolare sul reddito imponibile determinato secondo la procedura sopra descritta;
- l'Imposta regionale sulle attività produttive (Irap), un'imposta reale e proporzionale che colpisce il valore aggiunto attribuibile a un'attività produttiva organizzata all'interno del territorio di una determinata Regione.

Il *valore della produzione netta* è il reddito che rimane a disposizione dell'impresa per remunerare il lavoro, il capitale di credito e il capitale di rischio, dopo avere coperto tutti gli altri costi aziendali. Anche per questo il valore della produzione netta viene identificato con il concetto di *valore aggiunto*.

Pertanto nella base imponibile non figurano, con alcune eccezioni:

- ◆ il costo del lavoro;
- ◆ i proventi e oneri finanziari;
- ◆ i proventi e oneri straordinari;
- ◆ le svalutazioni e gli accantonamenti per rischi e oneri futuri.

Il punto di partenza per il calcolo della base imponibile nelle imprese industriali e commerciali in contabilità ordinaria, è costituito dalla differenza fra *valore e costo della produzione (A-B)* del Conto economico civilistico.

La base imponibile è così data dalla somma algebrica delle macroclassi A e B dello schema di Conto economico, con l'eccezione:

- a) dei salari e degli stipendi;
- b) degli oneri sociali;
- c) del trattamento di fine rapporto;
- d) del trattamento di quiescenza e simili;
- e) di altri costi.

Nel caso in esame i valori di partenza per la determinazione delle basi imponibili sono i seguenti:

- ai fini Ires: l'utile al lordo delle imposte, pari a 784.000 euro;
- ai fini Irap: la differenza A – B, pari a 1.478.400 euro.

Riprese fiscali ai fine Ires:

## 1) Ammortamenti

Beni	Amm.to civilistico	Limite fiscale	Variazioni +	Variazioni -
Fabbricati	89.000	89.000	-	-
Impianti e macchinario	840.000	800.000	40.000	-
Attrezzature industriali e commerciali	45.000	36.000	9.000	-
Altri beni	84.000	79.000	5.000	-
<b>Totali</b>			<b>54.000</b>	<b>-</b>

## 2) Manutenzioni e riparazioni

Fabbricati	3.000.000	intero anno
Impianti e macchinario	6.800.000	intero anno
Attrezzature industriali e commerciali	2.500.000	intero anno
Altri beni	100.000	intero anno

Costo storico dei beni presenti l'intero anno	12.400.000
Coefficiente	5%

Manutenzioni e riparazioni deducibili

12.400.000 x 5%	620.000
Canoni deducibili	27.000
<b>Totale deducibile</b>	<b>647.000</b>

<b>Manutenzioni risultanti dalla Situazione economica</b>	<b>Manutenzioni deducibili</b>	<b>Variazione fiscale in aumento</b>
730.000	647.000	<b>83.000</b>

### 3) Svalutazione crediti

Limite fiscale massimo del Fondo rischi (3.022.000 x 5%)	151.100	
Fondo rischi iniziale	78.650	inferiore al 5% dei crediti commerciali
Margine di adeguamento del Fondo	72.450	
Svalutazione dello 0,50% di 3.022.000	15.110	ammessa perché inferiore a 72.450

per cui:

<b>Svalutazione crediti risultante dalla Situazione economica</b>	<b>Svalutazione crediti ammessa</b>	<b>Variazione fiscale in aumento</b>
28.000	15.110	<b>12.890</b>

### 4) Plusvalenze

Variazione fiscale in aumento = importo pari a 1/5 di 12.000 = euro 2.400

### Determinazione delle basi imponibili:

<b>Descrizione</b>	<b>Ires</b>	<b>Irap</b>
<b>Valori contabili di partenza</b>	784.000	1.478.400
Personale		3.215.000
Svalutazione crediti		28.000
<b>Variazioni in aumento</b>		
Ammortamenti	54.000	54.000
Manutenzione e riparazione	83.000	83.000
Svalutazione crediti	12.890	
Plusvalenza	1.600	1.600
<b>Variazioni in diminuzione</b>		
Ammortamenti	-	-
<b>Imponibile</b>	<b>935.490</b>	<b>4.860.000</b>

Determinazione del carico fiscale:

<b>Descrizione</b>	<b>Ires</b>	<b>Irap</b>
<b>Imponibile</b>	935.490	4.860.000
Aliquote	33,00%	4,25%
Imposte correnti	<b>308.712</b>	<b>206.550</b>