

IL BILANCIO DELLE IMPRESE COLPITE DAL TERREMOTO DELL'EMILIA-ROMAGNA DEL 2012

(ASPETTI OPERATIVI E CONTABILI)

Il presente intervento traccia le principali problematiche connesse alla stesura dei bilanci delle imprese colpite dal sisma del maggio 2012 (terremoto dell'Emilia-Romagna) cercando di fornire alla luce delle norme introdotte, del codice civile e dei principi contabili nazionali, il corretto comportamento contabile da adottare in relazione agli eventi calamitosi che hanno prodotto una distruzione totale o parziale di beni strumentali e di merci, nonché hanno dato luogo, se presente apposito contratto di assicurazione, all'erogazione di risarcimenti assicurativi, oltreché a contributi a sostegno delle popolazioni colpite dal sisma.

ASPETTI GENERALI

L'argomento dei bilanci d'esercizio delle imprese colpite da un sisma¹ è sempre denso di problematiche che richiedono molta attenzione da parte degli uffici amministrativi e/o dei consulenti esterni che seguono l'impresa colpita.

L'evento calamitoso può produrre distruzioni totali o parziali dei beni strumentali e/o dei beni merce ovvero produrre dei danni che vanno rimossi, con costi a carico dell'impresa colpita e con effetti diversi a seconda della possesso o meno di un'assicurazione contro le calamità naturali che potrebbe consentire il conseguimento di un risarcimento assicurativo.

La possibilità di conseguire un risarcimento consentirebbe di eliminare, in tutto o in parte, il costo della ricostruzione.

Il recente terremoto dell'Emilia-Romagna del 2012, al quale faremo riferimento per gli aspetti connessi alla proroga dei termini di approvazione del bilancio chiuso al 31/12/2012 e ai contributi da erogare alle popolazioni colpite dal sisma, ha trovato una sua regolamentazione nel D.L. 06/06/2012 n. 74, oltreché nel codice civile; mentre i principi contabili non si occupano in modo specifico del tema delle perdite connesse agli eventi calamitosi, per cui occorre far riferimento alla regole generali per la contabilizzazione delle conseguenti operazioni.

In particolare ci occuperemo di:

- proroga del termine per la convocazione dell'assemblea di discussione ed approvazione dei bilanci 2012;
- rappresentazione delle perdite riguardanti le immobilizzazioni e il magazzino;
- rappresentazione dei costi di delocalizzazione e dei contributi ex D.L. n.74/2012

I TERMINI PER L'APPROVAZIONE DEI BILANCI

Per quanto riguarda la **proroga del termine per la convocazione dell'assemblea dei soci, stabilito dall'art. 2364 del cod. civ., il D.L. n. 74/2012**, ha statuito che le aziende colpite dal sisma dell'Emilia – Romagna del

¹ Per approfondimenti si legga l'articolo di P. Pisoni, F. Bava, D. Busso e Alain Devalle dal titolo "Problematiche per la redazione del bilancio delle imprese terremotate, in il Fisco n. 15/2013, fasc. 1, pag. 2206 e ss.

2012, possono convocare l'assemblea dei soci nel termine del 30/09/2013, in luogo del termine ordinario del 30/04/2013.

La disposizione agevolativa, è finalizzata a consentire il recupero del maggior numero di informazioni economico – patrimoniali che possono incidere sulle risultanze finali del bilancio quali:

- la definizione di eventuali rimborsi assicurativi da portare in contro bilanciamento delle perdite subite dal sisma;
- la liquidazione definitiva di eventuali contributi da erogare ex D.L. n.74/2012.

E' stato osservato che la disposizione di differimento dei termini di approvazione riguarda unicamente le società con esercizio solare. Pur tuttavia, per le altre, si configura la possibilità di utilizzare la proroga a 180 gg. prevista sempre dall'art. 2364 già citato, in virtù delle particolari esigenze determinatesi in relazione agli eventi calamitosi.

LE PERDITE DI VALORE SULLE IMMOBILIZZAZIONI E I RIMBORSI ASSICURATIVI

Le perdite di beni strumentali, a seguito di evento sismico, pongono una serie di problemi operativi, che assumono specifiche peculiarità, in relazione al sisma del 2012 e che possiamo identificare con la:

- rappresentazione in bilancio dei danni subiti dai beni strumentali;
- rappresentazione in bilancio dei possibili risarcimenti assicurativi;
- rappresentazione in bilancio dei contributi riconosciuti alle imprese colpite dal sisma;
- rappresentazione in bilancio dei costi per la ricostruzione;
- rappresentazione delle problematiche connesse alla distruzione di beni che avevano fruito della rivalutazione ex L. n. 185/2008.

LA RAPPRESENTAZIONE DEI DANNI SUBITI DAI BENI STRUMENTALI

Per quanto riguarda la rappresentazione contabile dei danni subiti dai beni strumentali è evidente che il comportamento contabile sarà condizionato dall'entità del danno subito e dalla recuperabilità o meno del bene.

Di conseguenza si potranno configurare almeno tre ipotesi:

1. distruzione totale del bene;
2. distruzione parziale del bene;
3. danneggiamento e successiva riparazione del bene stesso.

In relazione all'ipotesi di cui al sub 1) è evidente (tenendo conto delle indicazioni fornite da OIC n. 16, nel paragrafo D.IX che disciplina il caso della perdita di beni strumentali) che la perdita definitiva ed irreversibile

dell'immobilizzazione, comporti l'imputazione a Conto economico della perdita misurata dal valore residuo del bene all'epoca del sisma. In altri termini, quanto residuava del costo storico d'acquisto, al momento dell'evento sismico, deve essere imputato a sopravvenienza passiva (voce E 21) del C.E.).

In pratica: se al momento del terremoto il costo storico d'acquisto di un macchinario era di 100.000 Euro e il valore del fondo di ammortamento era pari al 60 % del costo storico, il valore contabile residuo era di Euro 40.000 = (100.000 – 60.000). Contabilmente l'operazione doveva essere così rappresentata:

SOTTOCONTI	BILCEE	DARE	AVERE
Fondo ammortamento macchinari	A – B II 2)	60.000,00	
Impianti e macchinari	A – B II 2)		100.000,00
Sopravvenienze ed Insussistenze Passive	CE – E 21)	40.000,00	
Per storno dei macchinari distrutti			

Nel caso di cui al sub 2) le osservazioni e le scritture contabili saranno analoghe a quelle di cui al caso precedente, ma di importo evidentemente ridotto.

Ad es. considerati i valori del caso precedente ed una perdita definitiva del 50 % del valore residuo, occorrerà rilevare:

SOTTOCONTI	BILCEE	DARE	AVERE
Fondo ammortamento macchinari	A – B II 2)	30.000,00	
Impianti e macchinari	A – B II 2)		50.000,00
Sopravvenienze ed Insussistenze Passive	CE – E 21)	20.000,00	
Per storno dei macchinari parzialmente distrutti			

Nel caso di danneggiamento e ricostruzione del bene, occorrerà valutare – a mezzo specifica perizia - qual è la perdita definitiva di valore del bene strumentale che va posta come svalutazione del bene strumentale, coerentemente con la norma civilistica (art. 2426 del cod. civ.) che disciplina i criteri di valutazione. Contabilmente avremo:

SOTTOCONTI	BILCEE	DARE	AVERE
Fondo svalutazione macchinari	A – B II 2)		10.000,00
Svalutazione Impianti e macchinari	CE – B 10 c)	10.000,00	
Per svalutazione dei macchinari che hanno subito un durevole perdita di valore			

LA RAPPRESENTAZIONE IN BILANCIO DEI POSSIBILI RISARCIMENTI ASSICURATIVI

Il conseguimento di un risarcimento assicurativo costituirà una forma “compensativa” del costo dei danni subiti a seguito del sisma che secondo OIC n. 16, va rilevato nella voce E 20) del Conto economico come “Sopravvenienza Attiva”.

In particolare, seguendo ulteriormente le indicazioni di OIC n. 15, il credito verso la compagnia di assicurazioni, posto come contropartita della sopravvenienza, andrà rilevato secondo il principio della prudenza, solo se la liquidazione del danno è stata definitivamente accolta dalla compagnia assicurativa.

La determinazione del credito presuppone una valutazione imperniata sulla certezza del credito e sulla determinabilità oggettiva dello stesso. Cosicché, nel caso in cui ad es. sia stato liquidato in via definitiva un credito per danno da evento sismico coperto da apposita assicurazione di 200.000 Euro, contabilmente rileveremo:

SOTTOCONTI	BILCEE	DARE	AVERE
Crediti verso compagnia di assicurazioni	A – C II 5)	200.000,00	
Sopravvenienze ed Insussistenze attive	CE – E 20)		200.000,00
Per rilevazione del credito definitivo per rimborso assicurativo			

LA RAPPRESENTAZIONE IN BILANCIO DEI CONTRIBUTI RICONOSCIUTI ALLE IMPRESE COLPITE DAL SISMA

La rappresentazione contabile dei contributi da erogare ai soggetti danneggiati dal sisma postula una preventiva e tradizionale classificazione degli stessi in:

- 1) **contributi in conto esercizio**: sono quei contributi destinati ad integrare i ricavi d’esercizio della gestione caratteristica, che per effetto degli eventi calamitosi, hanno subito una considerevole riduzione. I contributi di questa categoria, tendono a ripristinare la redditività ordinaria. Contabilmente la loro rilevazione sarà:

SOTTOCONTI	BILCEE	DARE	AVERE
Crediti verso Enti erogatori	A – C II 5)	X,XX	
Contributi in conto esercizio	CE – A 5)		X,XX
Per rilevazione del credito per contributi in conto esercizio			

- 2) **contributi in conto impianti:** sono i contributi destinati all'apparato strutturale dell'impresa che deve essere ricostruito a seguito del sisma. Per questa classe di contributi si pone un problema di gestione attraverso il meccanismo dei "risconti" che correli gradualmente il concorso di detti contributi con il processo di ammortamento dei beni strumentali che hanno fruito del contributo.

SOTTOCONTI	BILCEE	DARE	AVERE
Crediti verso Enti erogatori	A – C II 5)	X,XX	
Contributi in conto capitale	CE – A 5)		X,XX
Per rilevazione del credito per contributo in conto impianti			

- 3) **contributi in conto capitale:** sono i contributi regolati fiscalmente dall'art. 88 del TUIR, il cui obiettivo è quello di fornire un incremento di mezzi da destinare al rafforzamento del patrimonio del beneficiario;

SOTTOCONTI	BILCEE	DARE	AVERE
Crediti verso Enti erogatori	A – C II 5)	X,XX	
Fondo contributi Legge n. 74/2012	P – A V II)		X,XX
Per rilevazione del credito per contributo in conto capitale			

- 4) **contributi misti:** sono quelli che presentano le caratteristiche di tutti i contributi in precedenza classificati

Tutte le forme di contributi sopra esaminate, hanno natura risarcitoria. La misura dei contributi stabilita secondo le regole di cui al D.P.C.M. 04/07/2012, art. 1, co. 3) può arrivare fino all'80 % del costo ammesso e riconosciuto. L'ammissibilità dell'impresa al sistema degli aiuti pro-terremoto, postula la presentazione di una perizia valutativa giurata dei danni subiti, quale documento a corredo alla pratica di richiesta del sostegno finanziario.

LA RAPPRESENTAZIONE IN BILANCIO DEI COSTI PER LA RICOSTRUZIONE;

La rappresentazione dei costi di manutenzione e riparazione sui beni strumentali danneggiati dagli eventi sismici, comporta l'addebito a conto economico degli stessi; mentre i costi di ricostruzione che conducono alla realizzazione di nuovi beni strumentali devono essere capitalizzati.

SOTTOCONTI	BILCEE	DARE	AVERE
Costi per manutenzioni e riparazioni	CE – B 7)	X,XX	
IVA ns/credito	A – C II 4-bis)	X,XX	
Debiti verso fornitori	P – D 7)		X,XX
Per rilevazione della fattura n. X del .././..... di Rossi S.p.A.			

LA RAPPRESENTAZIONE DELLE PROBLEMATICHE CONNESSE ALLA DISTRUZIONE DI BENI CHE AVEVANO FRUITO DELLA RIVALUTAZIONE EX L. N. 185/2008

La presenza nel bilancio della società colpita dagli eventi sismici del 2012, di beni che in forza della L. n. 185/2008 hanno fruito di una rivalutazione, pone soluzioni differenti a seconda della portata esclusivamente civilistica della rivalutazione oppure fiscale della stessa. Qualunque sia stata la scelta (puramente civilistica o con valenza fiscale della rivalutazione) la riserva di rivalutazione non subirà alcuna variazione.

BENI SOTTOPOSTI A RIVALUTAZIONE PURAMENTE CIVILISTICA

Se la svalutazione è stata svolta con valenza puramente civilistica, era necessario costituire un “fondo imposte differite” necessario per fronteggiare il maggior carico fiscale che si sarebbe prodotto nell’anno di cessione del bene rivalutato, il cui presupposto impositivo era sorto con la rivalutazione. Oggi, a seguito del terremoto, i beni distrutti, devono essere espunto dal bilancio, così come in precedenza esposto; nel contempo, però, il fondo imposte differite deve essere corrispondentemente ridotto o azzerato.

BENI SOTTOPOSTI A RIVALUTAZIONE CON VALENZA FISCALE

Nel caso, invece, di rivalutazione con effetti fiscali, le attività per imposte anticipate, saranno oggetto di addebito al conto economico, come imposte differite, a partire dall’esercizio 2013.

LA RAPPRESENTAZIONE DELLE PROBLEMATICHE CONNESSE ALLA DISTRUZIONE DI BENI DI MAGAZZINO

Anche in rapporto alla perdita di beni che costituiscono dotazione di magazzino (materie prime, materie sussidiarie, semilavorati, prodotti in corso di lavorazione o ancora prodotti finiti) occorrerà procedere alla rilevazione di “sopravvenienze passive” in area E) del conto economico voce E 21), in coerenza con la rilevazione degli eventuali rimborsi assicurativi nella medesima area alla voce E 20).

LA RAPPRESENTAZIONE DEI COSTI DI DELOCALIZZAZIONE

I costi di delocalizzazione e gli eventuali indennizzi dovranno essere anch'essi rilevati in area straordinaria del conto economico.

Matera, 20/04/2013

Enrico Larocca

<http://www.commercialistatelematico.com/>

<http://www.commercialistatelematico.com/newsletter.html>

© 1995 – 2013 Commercialista Telematico. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.