

BILANCIO E OIC

Emendamenti OIC e altre novità contabili

16.04.2026

Prof.ssa Donatella Busso

Dr. Stefano Vitagliano

Premessa: Emendamenti OIC e altre novità contabili



OIC

Emendamenti ai principi contabili

08.12.2025

- Emendamenti all'OIC 13 – Rimanenze;
- Emendamenti all'OIC 16 – Immobilizzazioni materiali;
- **Emendamenti all'OIC 24 – Immobilizzazioni immateriali;**
- **Emendamenti all'OIC 25 – Imposte sul reddito;**
- **Emendamenti all'OIC 31 – Fondi rischi e oneri e trattamento di fine rapporto**

OIC – Agenzia delle Entrate

Schede tecniche

- **Trattamento contabile e fiscale dei piani di stock option/grant da parte dei soggetti che applicano i principi contabili nazionali (Gennaio 2026);**
- Possibilità di retrodatare una BCUCC in ambito IFRS (Gennaio 2026);
- Trattamento contabile ai fini delle imposte sui redditi, del corrispettivo per la concessione del diritto di superficie (Agosto 2025);
- Recesso anticipato da un contratto di commodity swap: trattamento contabile e fiscale (Agosto 2025).

OIC

Bozza di risposta – Pareri – Chiarimenti

- Quesito in merito all'OIC 31 – Fondi Rischi e oneri. Trattamento contabile del fondo di smantellamento e ripristino (Marzo 2026);
- Richiesta di parere sul trattamento contabile del meccanismo Energy Release 2.0 (Dicembre 2025);
- Richiesta di chiarimento sull'OIC 34. Contabilizzazione al netto dei ricavi relativi all'emissione di titoli di legittimazione per servizi sostitutivi di mensa.

GRUPPO DI LAVORO
Bilancio e OIC

1. OIC – Emendamenti ai Principi Contabili – Ottobre 2025



OIC 13 RIMANENZE

Acquisti con opzione di rivendita

- **§19B:** Il bene acquistato è iscritto in bilancio solo se l'acquirente è ragionevolmente certo che l'opzione di rivendita non sia esercitata
- **Motivazioni:** Applicazione simmetrica delle vendite con opzioni di riacquisto ai sensi dell'OIC 34: applicazione del criterio sostanziale del trasferimento dei rischi e dei benefici;
- Evita di avere lo stesso bene iscritto in due società distinte.

OIC 16 IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

- **§34 A:** Agli acquisti di immobilizzazioni materiali con obbligo di rivendita, si applicano le disposizioni di cui all'OIC13 §19A e 19B ;

Costi di smantellamento e ripristino

- **§40 A:** Rientrano tra i costi capitalizzabili;
- Sono iscritti in contropartita ad un fondo rischi ed oneri.
- Eventuali aggiornamenti di stima, relativi agli effetti dell'attualizzazione ovvero all'adeguamento del tasso di interesse, sono imputati nella classe C di conto economico (*C17-ter effetti di attualizzazione dei fondi oneri*)

1. OIC – Emendamenti ai Principi Contabili – Ottobre 2025



OIC 24

IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

- **§53 A:** Agli acquisti di immobilizzazioni immateriali con obbligo di rivendita, si applicano le disposizioni di cui all'OIC13 §19A e 19B;

Ammortamento

- **§63:** Si applica l'amm.to a quote decrescenti quando l'immobilizzazione è principalmente sfruttata nella sua prima parte della vita utile;
- Se è dimostrabile che i ricavi rappresentano un'approssimazione dello sfruttamento è ammesso commisurare l'amm.to ai ricavi;
- Non è ammesso l'amm.to a quote crescenti.

OIC 31

FONDI PER RISCHI E ONERI E TFR

- **§19:** Gli acc.ti sono iscritti prioritariamente nelle voci di conto economico delle pertinenti classi (B-C-D) secondo il criterio della classificazione «per natura» dei costi;
- Eventuali aggiornamenti di stima, relativi agli effetti dell'attualizzazione ovvero all'adeguamento del tasso di interesse, sono imputati nella classe C di conto economico (*C17-ter effetti di attualizzazione dei fondi oneri*)

Costi di smantellamento e ripristino

- **§19 A:** Il F.do di smantellamento e/o ripristino è iscritto in contropartita del cespite sul quale insiste l'obbligazione di smantellamento del cespite e/o di ripristino del sito;

1. OIC – Emendamenti ai Principi Contabili – Ottobre 2025



OIC 25

IMPOSTE SUL REDDITO

Rivalutazione di attività iscritte nell'attivo patrimoniale

- **§63:** Il pagamento dell'imposta sostitutiva comporta l'iscrizione di un debito tributario avente quale contropartita la riserva di rivalutazione;
- **§64:** Il regime di sospensione d'imposta determina una differenza temporanea imponibile e l'iscrizione di imposte differite;

Affrancamento delle riserve in sospensione d'imposta

- **§65 A:** Il debito per l'imposta sostitutiva è iscritto nello SP in contropartita ad una riserva di patrimonio netto dopo aver riversato le relative imposte differite (queste in contropartita al debito per l'imposta sostitutiva);
- Gli eventuali interessi dovuti sono rilevati per competenza alla data di maturazione ed imputati al CE

2. OIC 16-31: Costi di smantellamento e/o ripristino

OIC 31 §34

Facoltà di aggiornare i fondi oneri al ricorrere di determinate circostanze

- Obbligazione futura certa in funzione di un vincolo contrattuale o di legge;
- È possibile stimare ragionevolmente l'esborso connesso all'obbligazione e la data di sopravvenienza;
- La data di sopravvenienza risulta particolarmente lontana nel tempo, tanto da generare una significativa differenza tra il valore attuale dell'obbligazione e la passività stimata al momento dell'esborso.

Gli effetti dell'aggiornamento devono essere rilevati nella classe C del CE (natura finanziaria) oppure nella classe B?



Modifica OIC 16 §40A - OIC 31§19 A

- In considerazione della natura finanziaria dell'aggiornamento, la classificazione degli effetti, sia positivi che negativi, che derivano dal trascorrere del tempo ovvero dal tasso di aggiornamento, **deve avvenire nella classe C del CE**;
- In applicazione dell'art.2423-ter, co.3 c.c. si prevede la creazione della voce ad hoc «**C.17-ter) – Effetti di aggiornamento dei fondi oneri**»;
- Le indicazioni trovano applicazione in riferimento all'aggiornamento di **tutti i fondi per oneri**

2. OIC 16-31: Costi di smantellamento e/o ripristino

ESEMPIO

- In data 1/1/2025 ALFA S.p.A. acquista un impianto dal costo di € 90.000;
- I costi di smantellamento e ripristino del sito che la società stima di sostenere al termine della vita utile sono di € 10.000;
- Il tasso di attualizzazione dei costi di smantellamento e ripristino del sito è determinato nel 3,42%

01/01/2025				
Impianti	a	Debiti fornitori		90.000
Impianti	a	Fondo smantellamento e ripristino		10.000
31/12/2025				
Amm.to impianti	a	F.do amm.to impianti		10.000
Effetti di attualizzazione dei fondi oneri	a	Fondo smantellamento e ripristino		342
C17-ter				

- Isolamento degli effetti finanziari dell'attualizzazione dagli altri accantonamenti operativi;
- Sottolineata la natura finanziaria degli effetti derivanti dall'attualizzazione dei fondi, anche se distinta dagli oneri derivanti da veri e propri finanziamenti

2. OIC 16-31: Costi di smantellamento e/o ripristino

OIC – Bozza di risposta al quesito in merito all'OIC31 – 24.03.2026

Trattamento contabile del fondo smantellamento e ripristino



1. È possibile valorizzare il fondo sulla base della spesa che si sosterebbe se lo smantellamento avvenisse alla data di bilancio, senza procedere all'attualizzazione?
2. È possibile valorizzare il fondo in base a parametri esterni pertinenti in assenza di perizie specifiche?
3. È possibile imputare il fondo in contropartita all'immobilizzazione, se di proprietà o alle immobilizzazioni immateriali se il bene non è detenuto a titolo di proprietà?
4. Se il bene è di proprietà, come determinarne la vita utile posto che l'attività d'impresa è subordinata ad una concessione rinnovabile?
5. Come rilevare il fondo qualora non sia stato contabilizzato negli esercizi precedenti alcun accantonamento stante la difficile stima?



1. Ai sensi dell'OIC 31§34 **si può tenere conto** dell'attualizzazione ove ricorrano specifiche circostanze. Diverse tecniche di determinazione possono essere utilizzate **purché approssimino la stima** al momento dell'esborso finale.
2. Se non si dispone degli elementi per la stima di cui all'OIC 31§35 si può **ricorrere a parametri esterni** purché limitati agli oneri di smantellamento e ripristino del sito. La stima deve rispettare i requisiti di **imparzialità, oggettività e verificabilità**.
3. Se il bene è di **proprietà** si applica l'**OIC 31§19A** «...iscritto in contropartita del cespite...», se i costi sono riferiti ad un bene **non di proprietà** si applica l'**OIC 31§19B** «...è rilevata un'attività iscritta tra le altre immobilizzazioni immateriali...»;
4. Dal combinato dei §8 e 69 dell'OIC 16, la vita utile è data dal periodo di tempo **entro il quale si prevede di dover ripristinare il sito**;
5. L'iscrizione iniziale di un fondo non attendibilmente stimabile negli esercizi precedenti è **considerato un cambiamento di stima** contabile. Si applica l'**OIC 31§19A**.



3. OIC 25: Affrancamento delle riserve in sospensione d'imposta



AMBITO OGGETTIVO DI APPLICAZIONE

- Art.1, co.44 L.199/2025 (Legge di Bilancio 2026);
 - D.M. 27 giugno 2025 (Decreto attuativo)



- Saldi attivi di rivalutazione, in sospensione d'imposta, da rivalutazione di beni d'impresa con riconoscimento fiscale dei maggiori valori (ai sensi delle disposizioni che si sono avvicinate nel tempo);
- Fondi o altre riserve in sospensione d'imposta (anche solamente alcune di esse ovvero per una parte dell'importo di ciascuna riserva);
- Riserve in regime di sospensione «moderato» o «radicale»;
- Riserve da rivalutazione fiscale gratuita dei beni ex art.6-bis DL 23/2020 per soggetti operanti nei settori alberghiero e termale.

Riserve esistenti nel bilancio d'esercizio in corso al 31.12.2024 che ancora residuano al termine dell'esercizio in corso al 31.12.2025

3. OIC 25: Affrancamento delle riserve in sospensione d'imposta



OIC 25 §65A

- «...il debito per imposta sostitutiva è iscritto nello stato patrimoniale della società in contropartita **ad una riserva di patrimonio netto** dopo aver riversato, se presenti, le relative imposte differite.»
- «Gli eventuali interessi dovuti nel caso di pagamento rateale dell'imposta sostitutiva sono rilevati per competenza quando matureranno e sono **imputati al conto economico**»

L'imposta sostitutiva da corrispondere per l'affrancamento delle riserve in sospensione d'imposta, deve essere rilevata a conto economico o in riduzione del patrimonio netto?



Introduzione del § 65A all'OIC 25

- L'OIC 25 al §63 tratta la contabilizzazione dell'imposta pagata per l'affrancamento dei maggiori valori dell'attivo (a riduzione della riserva di rivalutazione) ma **non trattava la contabilizzazione dell'imposta corrisposta per affrancare la riserva di rivalutazione stessa**;
- Si è quindi ritenuto opportuno aggiungere il §65A prevedendo che l'imposta sostitutiva vada rilevata **in contropartita al patrimonio netto, senza individuare una specifica riserva**;
- Se in sede di rilevazione della riserva da rivalutazione la società avesse iscritto una passività per imposte differite, all'atto dell'affrancamento queste devono essere **riversate in contropartita al debito per imposta sostitutiva**.

3. OIC 25: Affrancamento delle riserve in sospensione d'imposta



ESEMPIO

- Riserva in sospensione di imposta di € 100.000;
- Altre riserve di utili di € 90.000;
- Imposta sostitutiva per affrancamento della riserva in sospensione di imposta di € 10.000.

31/12/2025

Altre riserve di utili	a	Debito v.erario per imposta sostitutiva	10.000
------------------------	---	---	--------

Nell'esempio si ipotizza che, in deroga all'OIC 25§54, la società non avesse contabilizzato le imposte differite relative alla riserva in sospensione di imposta a fronte della scarsa probabilità di distribuzione della stessa ai soci

4. AdE – OIC: Trattamento contabile e fiscale dei piani di *stock option/grant* da parte dei soggetti che applicano i principi contabili nazionali



Il trattamento contabile in materia di *stock option* e *stock grant* risulta **applicabile nei seguenti casi:**

Art. 2357 c.c.

Assegnazione gratuita o a pagamento ai propri dipendenti di azioni proprie

- Acquisto consentito nei limiti degli utili distribuibili e delle riserve disponibili risultanti dall'ultimo bilancio;
- Rilevanti contabilmente in quanto comportano trasferimento di valore ai dipendenti sotto forma di azioni.

Art. 2349, co.1 c.c.

Assegnazione gratuita di azioni ai dipendenti a seguito di aumento gratuito di capitale

- L'Assemblea straordinaria delibera l'assegnazione di utili a dipendenti della società o delle controllate mediante emissione di speciali categorie di azioni;
- Il capitale sociale deve essere aumentato in misura corrispondente all'assegnazione.

4. AdE – OIC: Trattamento contabile e fiscale dei piani di *stock option/grant* da parte dei soggetti che applicano i principi contabili nazionali



Il trattamento contabile in materia di *stock option* e *stock grant* risulta **applicabile nei seguenti casi:**

Art. 2441, co.8 c.c.

Assegnazione ai dipendenti a seguito di aumento di capitale a pagamento

- Aumento di capitale riservato ai dipendenti della società o di altre società del gruppo mediante delibera dell'Assemblea straordinaria ;
- Esclusione del diritto di opzione dei soci.

Art. 2389 c.c.

Piani di azionariato a favore degli amministratori

- Attribuire compensi agli amministratori, in tutto o in parte, sotto forma di partecipazione agli utili o mediante il diritto di sottoscrivere azioni di futura emissione ad un prezzo predeterminato;

4. AdE – OIC: Trattamento contabile e fiscale dei piani di *stock option/grant* da parte dei soggetti che applicano i principi contabili nazionali



TRATTAMENTO CONTABILE

La contabilizzazione dei piani di *stock option / stock grant* non è trattata in modo specifico dai principi contabili nazionali;

OIC 11: Nei casi in cui i principi contabili non contengano una disciplina per fatti aziendali specifici, la società sviluppa una politica contabile facendo riferimento alle seguenti fonti:

Disposizioni contenute negli OIC applicabili in via analogica



Finalità e postulati di bilancio



Per poter prendere a riferimento l'IFRS 2 è necessario che risulti conforme ai postulati di cui all'OIC11

4. AdE – OIC: Trattamento contabile e fiscale dei piani di *stock option/grant* da parte dei soggetti che applicano i principi contabili nazionali



TRATTAMENTO CONTABILE

IFRS 2

Per i piani regolati con strumenti rappresentativi di capitale, prevede la **rilevazione a CE** lungo la durata del piano, **in contropartita ad una riserva di PN**

PRUDENZA

La contabilizzazione della riserva è controbilanciata da un costo che viene rilevato per competenza, ossia quando i servizi sono ricevuti.

RAPPRESENTAZIONE SOSTANZIALE

L'IFRS 2 consente di rappresentare in bilancio l'effettivo costo sostenuto dalla società per o servizi resi dai dipendenti e, pertanto, fornisce una rappresentazione sostanziale della remunerazione del personale pagata tramite azioni.

IFRS 2- COMPATIBILE

- La società applica tale politica contabile a tutti i piani di *stock option / stock grant*;
- La società adempie ai requisiti di informativa previsti dal medesimo principio

4. AdE – OIC: Trattamento contabile e fiscale dei piani di *stock option/grant* da parte dei soggetti che applicano i principi contabili nazionali



ESEMPIO

- La società assegna 1.000 opzioni su azioni a 30 dipendenti a condizione (*service condition*) che ognuno rimanga in servizio per i successivi 5 anni;
- Il *fair value* di ciascuna opzione, determinato alla data in cui gli strumenti sono assegnati, ovvero alla data di stipula dell'accordo, è di € 10;
- La società stima che l'80% delle opzioni si maturerà alla fine dei 5 anni

ESERCIZIO 1

- La società rileva un costo del lavoro di: € 48.000 = $30 \times (1.000 \times 10 \times 0.8 \times 0,2)$;
- In contropartita aumenta il PN del medesimo importo

ESERCIZIO 2

- La società rileva un costo del lavoro di € 48.000, ottenuto dalla differenza tra il costo del lavoro cumulato alla fine del secondo esercizio €96.000 = $30 \times (1.000 \times 10 \times 0.8 \times 0,4)$ meno il costo sostenuto nel primo esercizio (€ 48.000);
- In contropartita aumenta il PN del medesimo importo

Esercizio 1

Costo del lavoro	a	Riserva PN (stock option)	48.000
Costo cumulato			48.000

Esercizio 2

Costo del lavoro	a	Riserva PN (stock option)	48.000
Costo cumulato			96.000

4. AdE – OIC: Trattamento contabile e fiscale dei piani di *stock option/grant* da parte dei soggetti che applicano i principi contabili nazionali



ESERCIZIO 3

- La società rileva un costo del lavoro di € 48.000, ottenuto dalla differenza tra il costo del lavoro cumulato alla fine del terzo esercizio € 144.000 = $30 \times (1.000 \times 10 \times 0,8 \times 0,6)$ meno il costo sostenuto nel secondo esercizio (€ 96.000);
- In contropartita aumenta il PN del medesimo importo

Esercizio 3

Costo del lavoro	a	Riserva PN (stock option)	48.000
Costo cumulato			144.000

ESERCIZIO 4

- La società rileva un costo del lavoro di € 48.000, ottenuto dalla differenza tra il costo del lavoro cumulato alla fine del quarto esercizio € 192.000 = $30 \times (1.000 \times 10 \times 0,8 \times 0,8)$ meno il costo sostenuto nel secondo esercizio (€ 144.000);
- In contropartita aumenta il PN del medesimo importo

Esercizio 4

Costo del lavoro	a	Riserva PN (stock option)	48.000
Costo cumulato			192.000

ESERCIZIO 5

- La società rileva un costo del lavoro di € 48.00, ottenuto dalla differenza tra il costo del lavoro cumulato alla fine del quinto esercizio € 240.000 = $30 \times (1.000 \times 10 \times 0,8)$ meno il costo sostenuto nel secondo esercizio (€ 192.000);
- In contropartita aumenta il PN del medesimo importo

Esercizio 5

Costo del lavoro	a	Riserva PN (stock option)	48.000
Costo cumulato			240.000

Bibliografia



- OIC, «*Emendamenti ai principi contabili*», 8.12.2025;
- OIC, «*Bozza di risposta al quesito in merito all'OIC31 – Fondi rischi e oneri. Trattamento contabile del fondo smantellamento e ripristino*»
- OIC – AdE, «*Trattamento contabile e fiscale dei piani di stock option/grant da parte dei soggetti che applicano i principi contabili nazionali*», 29.01.2026;
- P.TETTAMANZI-G.L.P.GHELFI-E.ZACCONE, «*Emendamenti OIC 2025: Impatti operativi e aree critiche per imprese e professionisti*», in Bilancio e Revisione, n.2/2026, p.5;
- F.BALLARIN, «*OIC: novità per bilanci 2025*», in Amministrazione & Finanza, n.3/2026, p.7;
- S.LATORRACA, «*Novità del bilancio 2025*», in Eutekne, Schede di aggiornamento, 3/2026;
- F.BAVA-G.GAVELLI, «*Effetti fiscali e contabili dell'affrancamento delle riserve in sospensione d'imposta*», in Il Fisco, n.13/2026, p.1143;
- S.LATORRACA, «*Affrancamento di riserve con riduzione generica del patrimonio netto*», in Eutekne.info, 10.12.2025;
- S.CARRARA-P.BENE-M.ALIPERTA, «*Contabilizzare i piani di stock option e stock grant nei bilanci predisposti in base alle norme OIC*», in Amministrazione & Finanza, n.4/2026, p.7.



www.odcec.torino.it

www.linkedin.com/company/odcec-torino/

www.youtube.com/channel/UCBUHnLEOEHA6YY-MLr8vG8A/videos