

NOVITA' CONTABILITA' E BILANCIO 2016

a cura di **Francesco Zuech**

Ufficio Fiscale Apindustria Confimi Vicenza
e coordinamento fiscale Confimi industria

confimiindustria

Confederazione dell'Industria Manifatturiera Italiana e dell'Impresa Privata

1

MAPPA NOVITA' D.LGS 139/2015

	Bilancio ordinario	Bilancio abbreviato	Micro-impresa
Eliminazione della possibilità di capitalizzazione di spese di ricerca e costi di pubblicità	✓	✓	✓
Obbligo redazione rendiconto finanziario	✓		
Eliminazione area straordinaria dal Conto Economico	✓	✓	✓
Introduzione principio di rilevanza	✓	✓	✓
Introduzione principio di prevalenza della sostanza dell'operazione	✓	✓	✓
Obbligo di iscrizione dei derivati (sia di copertura sia non di copertura) al loro fair value	✓	✓	
Obbligo di valutazione dei titoli immobilizzati, crediti e debiti al costo ammortizzato	✓		
Modifiche alla disciplina dell'ammortamento dell'avviamento	✓	✓	✓
Correzione criterio di valutazione poste in valuta	✓	✓	✓
Iscrizione delle azioni proprie a diretta riduzione del patrimonio netto	✓	✓	✓
Modifiche agli schemi di stato patrimoniale e conto economico	✓	✓	✓
Eliminazione dei conti d'ordine	✓	✓	✓
Modifiche nota integrativa	✓	✓	⊗

Clausola
invarianza
gettito

Dall'attuazione del decreto non devono derivare nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica (art. 11 D.Lgs 139/2015)



2

Novità schemi

NOVITA' SCHEMA STATO PATRIMONIALE

ATTIVO	
Vecchio schema	Nuovo schema
A) Crediti verso soci per versamenti ancora dovuti, con separata indicazione della parte già richiamata.	A) Crediti verso soci per versamenti ancora dovuti, con separata indicazione della parte già richiamata.
B) Immobilizzazioni, con separata indicazione di quelle concesse in locazione finanziaria:	B) Immobilizzazioni, con separata indicazione di quelle concesse in locazione finanziaria:
I) - Immobilizzazioni immateriali:	I) - Immobilizzazioni immateriali:
1) costi di impianto e di ampliamento;	1) costi di impianto e di ampliamento;
2) costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità;	2) costi di sviluppo;
3) diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno;	3) diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno;
4) concessioni, licenze, marchi e diritti simili;	4) concessioni, licenze, marchi e diritti simili;
5) avviamento;	5) avviamento;
6) immobilizzazioni in corso e acconti;	6) immobilizzazioni in corso e acconti;
7) altre.	7) altre.
Totale.	Totale.
II) - Immobilizzazioni materiali:	II) - Immobilizzazioni materiali:
1) terreni e fabbricati;	1) terreni e fabbricati;
2) impianti e macchinario;	2) impianti e macchinario;
3) attrezzature industriali e commerciali;	3) attrezzature industriali e commerciali;
4) altri beni;	4) altri beni;
5) immobilizzazioni in corso e acconti.	5) immobilizzazioni in corso e acconti.
Totale.	Totale.

3

Novità schemi

NOVITA' SCHEMA STATO PATRIMONIALE

III) - Immobilizzazioni finanziarie, con separata indicaz., per ciascuna voce dei crediti, degli importi esigibili entro l'esercizio successivo:	III) - Immobilizzazioni finanziarie, con separata indicaz., per ciascuna voce dei crediti, degli importi esigibili entro l'esercizio successivo:
1) partecipazioni in:	1) partecipazioni in:
a) imprese controllate;	a) imprese controllate;
b) imprese collegate;	b) imprese collegate;
c) imprese controllanti;	c) imprese controllanti;
d) altre imprese;	d) imprese sottoposte al controllo delle controllanti;
2) crediti:	d-bis) altre imprese;
a) verso imprese controllate;	2) crediti:
b) verso imprese collegate;	a) verso imprese controllate;
c) verso controllanti;	b) verso imprese collegate;
d) verso altri;	c) verso controllanti;
3) altri titoli;	d) verso imprese sottoposte al controllo delle controllanti;
4) azioni proprie, con indicaz. anche del v.n. complessivo.	d-bis) verso altri;
Totale.	3) altri titoli;
Totale immobilizzazioni (B).	4) strumenti finanziari derivati attivi;
	Totale.
	Totale immobilizzazioni (B).

4

Novità schemi

NOVITA' SCHEMA STATO PATRIMONIALE

<p>C) Attivo circolante:</p> <p>I) - Rimanenze:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) materie prime, sussidiarie e di consumo; 2) prodotti in corso di lavorazione e semilavorati; 3) lavori in corso su ordinazione; 4) prodotti finiti e merci; 5) acconti. <p>Totale.</p> <p>II) - Crediti, con separata indicazione, per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) verso clienti; 2) verso imprese controllate; 3) verso imprese collegate; 4) verso controllanti; <p>4-bis) crediti tributari;</p> <p>4-ter) imposte anticipate;</p> <p>5) verso altri;</p> <p>Totale.</p>	<p>C) Attivo circolante:</p> <p>I) - Rimanenze:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) materie prime, sussidiarie e di consumo; 2) prodotti in corso di lavorazione e semilavorati; 3) lavori in corso su ordinazione; 4) prodotti finiti e merci; 5) acconti. <p>Totale.</p> <p>II) - Crediti, con separata indicazione, per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) verso clienti; 2) verso imprese controllate; 3) verso imprese collegate; 4) verso controllanti; 5) verso imprese sottoposte al controllo delle controllanti; <p>5-bis) crediti tributari;</p> <p>5-ter) imposte anticipate;</p> <p>5-quater) verso altri;</p> <p>Totale.</p>
--	---

5

Novità schemi

NOVITA' SCHEMA STATO PATRIMONIALE

<p>III) - Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) partecipazioni in imprese controllate; 2) partecipazioni in imprese collegate; 3) partecipazioni in imprese controllanti; <p>4) altre partecipazioni;</p> <p>5) azioni proprie, con indicaz. anche del v.n. complessivo;</p> <p>6) altri titoli.</p> <p>Totale.</p> <p>IV) - Disponibilità liquide:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) depositi bancari e postali; 2) assegni; 3) denaro e valori in cassa. <p>Totale.</p> <p>Totale attivo circolante (C).</p> <p>D) Ratei e risconti, con separata indicazione del disaggio su prestiti.</p> <p>TOTALE ATTIVO</p>	<p>III) - Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) partecipazioni in imprese controllate; 2) partecipazioni in imprese collegate; 3) partecipazioni in imprese controllanti; 3-bis) partecipazioni in imprese sottoposte al controllo delle controllanti; <p>4) altre partecipazioni;</p> <p>5) strumenti finanziari derivati attivi;</p> <p>6) altri titoli.</p> <p>Totale.</p> <p>IV) - Disponibilità liquide:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) depositi bancari e postali; 2) assegni; 3) denaro e valori in cassa. <p>Totale.</p> <p>Totale attivo circolante (C).</p> <p>D) Ratei e risconti.</p> <p>TOTALE ATTIVO</p>
---	---

6

Novità schemi

NOVITA' SCHEMA STATO PATRIMONIALE

PASSIVO	
Vecchio schema	Nuovo schema
A) Patrimonio netto: I) - Capitale. II) - Riserva da soprapprezzo delle azioni. III) - Riserve di rivalutazione. IV) - Riserva legale. V) - Riserve statutarie. VI) - Riserve per azioni proprie in portafoglio. VII) - Altre riserve, distintamente indicate. VIII) - Utili (perdite) portati a nuovo. IX) - Utile (perdita) dell'esercizio. Totale. B) Fondi per rischi e oneri: 1) per trattamento di quiescenza e obblighi simili; 2) per imposte, anche differite; 3) altri. Totale.	A) Patrimonio netto: I) - Capitale. II) - Riserva da soprapprezzo delle azioni. III) - Riserve di rivalutazione. IV) - Riserva legale. V) - Riserve statutarie. VI) - Altre riserve, distintamente indicate. VII) - Riserva per operazioni di copertura dei flussi finanziari attesi. VIII) - Utili (perdite) portati a nuovo. IX) - Utile (perdita) dell'esercizio. X) - Riserva negativa per azioni proprie in portafoglio. Totale. B) Fondi per rischi e oneri: 1) per trattamento di quiescenza e obblighi simili; 2) per imposte, anche differite; 3) strumenti finanziari derivati passivi; 4) altri. Totale.

7

Novità schemi

NOVITA' SCHEMA STATO PATRIMONIALE

C) Trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato. D) Debiti, con separata indicazione, per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo: 1) obbligazioni; 2) obbligazioni convertibili; 3) debiti verso soci per finanziamenti; 4) debiti verso banche; 5) debiti verso altri finanziatori; 6) acconti; 7) debiti verso fornitori; 8) debiti rappresentati da titoli di credito; 9) debiti verso imprese controllate; 10) debiti verso imprese collegate; 11) debiti verso controllanti; 12) debiti tributari; 13) debiti verso istituti di previdenza e di sicurezza sociale; 14) altri debiti. Totale. E) Ratei e risconti, con separata indicazione dell'aggio su prestiti. TOTALE PASSIVO	C) Trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato. D) Debiti, con separata indicazione, per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo: 1) obbligazioni; 2) obbligazioni convertibili; 3) debiti verso soci per finanziamenti; 4) debiti verso banche; 5) debiti verso altri finanziatori; 6) acconti; 7) debiti verso fornitori; 8) debiti rappresentati da titoli di credito; 9) debiti verso imprese controllate; 10) debiti verso imprese collegate; 11) debiti verso controllanti; 11-bis) debiti verso imprese sottoposte al controllo delle controllanti; 12) debiti tributari; 13) debiti verso istituti di previdenza e di sicurezza sociale; 14) altri debiti. Totale. E) Ratei e risconti. TOTALE PASSIVO
--	---

8

Novità schemi

NOVITA' SCHEMA CONTO ECONOMICO

Vecchio schema	Nuovo schema
<p>A) Valore della produzione:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) ricavi delle vendite e delle prestazioni; 2) variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti; 3) variazioni dei lavori in corso su ordinazione; 4) incrementi di immobilizzazioni per lavori interni; 5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio. <p>Totale.</p> <p>B) Costi della produzione:</p> <ol style="list-style-type: none"> 6) per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci; 7) per servizi; 8) per godimento di beni di terzi; 9) per il personale: <ol style="list-style-type: none"> a) salari e stipendi; b) oneri sociali; c) trattamento di fine rapporto; d) trattamento di quiescenza e simili; e) altri costi; 10) ammortamenti e svalutazioni: <ol style="list-style-type: none"> a) ammortamento delle immobilizzazioni immateriali; b) ammortamento delle immobilizzazioni materiali; c) altre svalutazioni delle immobilizzazioni; d) svalutazioni dei crediti compresi nell'attivo circolante e delle disponibilità liquide; 11) variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci; 12) accantonamenti per rischi; 13) altri accantonamenti; 14) oneri diversi di gestione. <p>Totale.</p> <p>Differenza tra valore e costi della produzione (A - B).</p>	<p>A) Valore della produzione:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) ricavi delle vendite e delle prestazioni; 2) variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti; 3) variazioni dei lavori in corso su ordinazione; 4) incrementi di immobilizzazioni per lavori interni; 5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio. <p>Totale.</p> <p>B) Costi della produzione:</p> <ol style="list-style-type: none"> 6) per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci; 7) per servizi; 8) per godimento di beni di terzi; 9) per il personale: <ol style="list-style-type: none"> a) salari e stipendi; b) oneri sociali; c) trattamento di fine rapporto; d) trattamento di quiescenza e simili; e) altri costi; 10) ammortamenti e svalutazioni: <ol style="list-style-type: none"> a) ammortamento delle immobilizzazioni immateriali; b) ammortamento delle immobilizzazioni materiali; c) altre svalutazioni delle immobilizzazioni; d) svalutazioni dei crediti compresi nell'attivo circolante e delle disponibilità liquide; 11) variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci; 12) accantonamenti per rischi; 13) altri accantonamenti; 14) oneri diversi di gestione. <p>Totale.</p> <p>Differenza tra valore e costi della produzione (A - B).</p>

9

Novità schemi

NOVITA' SCHEMA CONTO ECONOMICO

<p>C) Proventi e oneri finanziari:</p> <ol style="list-style-type: none"> 15) proventi da partecipazioni, con separata indicazione di quelli relativi a imprese controllate e collegate; 16) altri proventi finanziari: <ol style="list-style-type: none"> a) da crediti iscritti nelle immobilizzazioni, con separata indicazione di quelli da imprese controllate e collegate e di quelli da controllanti; b) da titoli iscritti nelle immobilizzazioni che non costituiscono partecipazioni; c) da titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni; d) proventi diversi dai precedenti, con separata indicazione di quelli da imprese controllate e collegate e di quelli da controllanti; 17) interessi e altri oneri finanziari, con separata indicazione di quelli verso imprese controllate e collegate e verso controllanti; <p>17-bis) utili e perdite su cambi. Totale (15 + 16 - 17 + - 17bis).</p>	<p>C) Proventi e oneri finanziari:</p> <ol style="list-style-type: none"> 15) <u>proventi da partecipazioni, con separata indicazione di quelli relativi a imprese controllate e collegate e di quelli relativi a controllanti e a imprese sottoposte al controllo di queste ultime;</u> 16) altri proventi finanziari: <ol style="list-style-type: none"> a) <u>da crediti iscritti nelle immobilizzazioni, con separata indicazione di quelli da imprese controllate e collegate, di quelli da controllanti e da imprese sottoposte al controllo di queste ultime;</u> b) da titoli iscritti nelle immobilizzazioni che non costituiscono partecipazioni; c) da titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni; d) <u>proventi diversi dai precedenti, con separata indicazione di quelli da imprese controllate e collegate, di quelli da controllanti e da imprese sottoposte al controllo di queste ultime;</u> 17) interessi e altri oneri finanziari, con separata indicazione di quelli verso imprese controllate e collegate e verso controllanti; <p>17-bis) utili e perdite su cambi. Totale (15 + 16 - 17 + - 17bis).</p>
--	--

10

Novità schemi

NOVITA' SCHEMA CONTO ECONOMICO

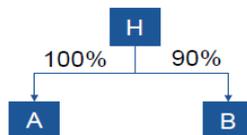
<p>D) Rettifiche di valore di attività finanziarie:</p> <p>18) rivalutazioni:</p> <p>a) di partecipazioni;</p> <p>b) di immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni;</p> <p>c) di titoli iscritti all'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni;</p> <p>19) svalutazioni:</p> <p>a) di partecipazioni;</p> <p>b) di immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni;</p> <p>c) di titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni.</p> <p>Totale delle rettifiche (18 - 19).</p> <p>E) Proventi e oneri straordinari:</p> <p>20) proventi, con separata indicazione delle plusvalenze da alienazioni i cui ricavi non sono iscrivibili al n. 5);</p> <p>21) oneri, con separata indicazione delle minusvalenze da alienazioni, i cui effetti contabili non sono iscrivibili al n. 14), e delle imposte relative a esercizi precedenti.</p> <p>Totale delle partite straordinarie (20 - 21).</p> <p>Risultato prima delle imposte (A - B + - C + - D + - E)</p> <p>22) imposte sul reddito dell'esercizio, correnti, differite e anticipate;</p> <p>23) utile (perdite) dell'esercizio.</p>	<p>D) Rettifiche di valore di attività <u>e passività</u> finanziarie:</p> <p>18) rivalutazioni:</p> <p>a) di partecipazioni;</p> <p>b) di immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni;</p> <p>c) di titoli iscritti all'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni;</p> <p>d) di strumenti finanziari derivati;</p> <p>19) svalutazioni:</p> <p>a) di partecipazioni;</p> <p>b) di immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni;</p> <p>c) di titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni;</p> <p>d) di strumenti finanziari derivati.</p> <p>Totale delle rettifiche (18 - 19).</p> <p style="text-align: center;">Eliminata voce E</p> <p>Risultato prima delle imposte (A - B + - C + - D)</p> <p>20) imposte sul reddito dell'esercizio, correnti, differite e anticipate;</p> <p>21) utile (perdite) dell'esercizio.</p>
---	--

11

Novità schemi

RAPPORTI CON IMPRESE CONTROLLATE DALLE CONTROLLANTI

→ Introduzione nuove voci sia nello SP che nel Cec



- Nel bilancio di A, eventuali rapporti con B rientrano nella fattispecie «controllate delle controllanti»
- Pertanto, partecipazioni, crediti, debiti e proventi derivanti da questi rapporti devono essere indicati distintamente nelle nuove voci

12

Novità schemi

AZIONI PROPRIE

→ **Esposizione acquisto azioni proprie (art.2424-bis e 2357-ter)**

Ante 2016	Dal 2016
tra le immobilizzazioni o nell'attivo circolante e nella specifica riserva indisponibile di patrimonio netto	Iscrizione direttamente in una specifica voce del patrimonio netto, con segno negativo (la X, "Riserva negativa per azioni proprie in portafoglio")

45. Gli eventuali effetti derivanti dall'applicazione dei paragrafi 36-38 in tema di acquisto, alienazione e annullamento di azioni proprie sono rilevati retroattivamente ai sensi dell'OIC 29.

Acquisto, annullamento e alienazione azioni proprie

36. Le azioni proprie sono iscritte in bilancio al costo d'acquisto a diretta riduzione del patrimonio netto tramite l'iscrizione di una riserva negativa AX "Riserva negativa azioni proprie in portafoglio". La formazione di detta riserva è concomitante all'acquisto delle azioni stesse.

37. Nel caso in cui l'assemblea decida di annullare le azioni proprie in portafoglio, la società, a seguito della delibera assembleare, storna la voce AX "Riserva negativa per azioni proprie in portafoglio" e contestualmente riduce il capitale sociale per il valore nominale delle azioni annullate. L'eventuale differenza tra il valore contabile della riserva e il valore nominale delle azioni annullate è imputata ad incremento o decremento del patrimonio netto.

38. Nel caso in cui l'assemblea decida di alienare le azioni proprie, l'eventuale differenza tra il valore contabile della voce AX "Riserva negativa per azioni proprie in portafoglio" e il valore di realizzo delle azioni alienate è imputata ad incremento o decremento di un'altra voce del patrimonio netto.

OIC 28
Bozza 2016

13

Novità schemi

ALTRE NOVITA' SCHEMI

→ Modifiche introdotte per adeguare gli schemi ai diversi criteri di valutazione (derivati, ricerca e pubblicità, costo ammortizzato)

→ Altre modifiche

• SP

- eliminazione dalle voci «Ratei e risconti» degli «aggi/disaggi», non più necessari se si utilizza il costo ammortizzato
- eliminazione dell'indicazione dei conti d'ordine in calce allo stato patrimoniale → informazioni in nota integrativa

• CE:

- nuove voci per proventi finanziari da imprese controllate dalle controllanti
- eliminazione area straordinaria

14

Criterio costo ammortizzato

CRITERIO COSTO AMMORTIZZATO

No obbligo per bilancio abbreviato

Crediti e debiti, aggio e disagio prestiti, titoli immobilizzati

Vers. 2016

Art. 2426 n. 8
c.c.

Art. 12 del D.Lgs. 139/2015 prevede possibilità di applicazione prospettica per questa modifica

*i crediti e i debiti sono rilevati in bilancio secondo il criterio del **costo ammortizzato**, tenendo conto del **fattore temporale** e, per quanto riguarda i crediti, del valore di presumibile realizzo*

Vers. 2016

Art. 2426 n. 7
c.c.

il disagio e l'aggio su prestiti sono rilevati secondo il criterio stabilito dal numero 8)

Vers. 2016

Art. 2426 n. 1
c.c.

Art. 12 del D.Lgs. 139/2015 prevede possibilità di applicazione prospettica per questa modifica

le immobilizzazioni rappresentate da titoli sono rilevate in bilancio con il criterio del costo ammortizzato, ove applicabile

Relazione D.Lgs 139

L'obbligo – normativo - di tenere conto del fattore temporale non è stato esteso anche alla valutazione dei titoli, nel presupposto (precisa la relazione) che essendo rappresentati da obbligazioni emesse da società private o da titoli del debito pubblico, producono – di norma – interessi in linea con quelli di mercato.

15

Criterio costo ammortizzato

COSTO AMMORTIZZATO
DI UN'ATTIVITA'/PASSIVITA' FINANZIARIA

OIC 15 e OIC 19

IAS 39 § 9

"Il costo ammortizzato di un'attività o passività finanziaria è il valore a cui l'attività o la passività finanziaria è stata valutata al momento della rilevazione iniziale al netto dei rimborsi di capitale, aumentato o diminuito dall'ammortamento cumulato utilizzando il criterio dell'interesse effettivo su qualsiasi differenza tra il valore iniziale e quello a scadenza e dedotta qualsiasi riduzione (operata direttamente o attraverso l'uso di un accantonamento) a seguito di una riduzione di valore o di irrecuperabilità".

	Valore rilevato inizialmente
(meno):	rimborsi di capitale
più/(meno):	ammortamento (ripartizione) della differenza tra valore iniziale e valore a scadenza sulla base dell' interesse effettivo
(meno):	eventuali perdite di valore
uguale:	Valore da iscrivere in bilancio o "costo ammortizzato"

Relazione DLgs 139

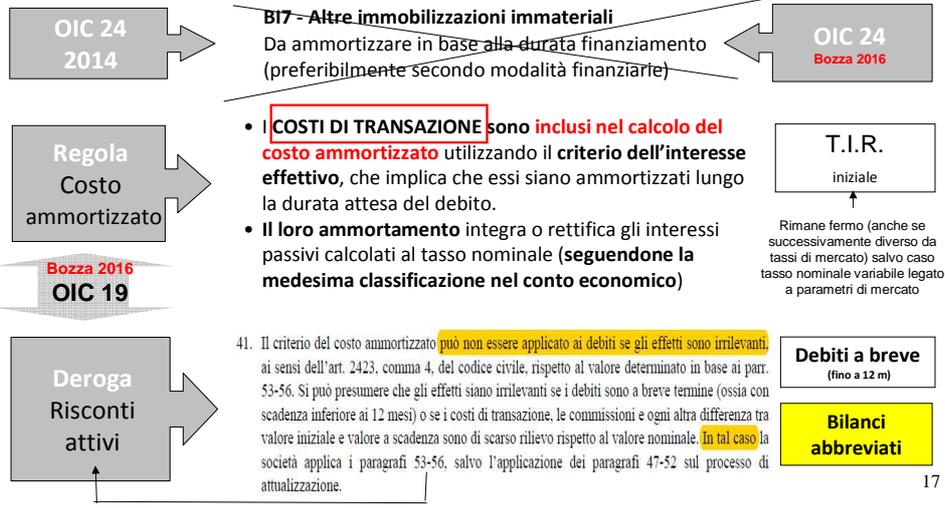
Tale tecnica "permette una migliore rappresentazione delle componenti di reddito legate alla vicenda economica delle poste in questione, prevedendo la rilevazione degli interessi (sia attivi che passivi) sulla base del tasso di rendimento effettivo dell'operazione, e non sulla base di quello nominale".

16

Criterio costo ammortizzato

COSTI ACCESSORI SU FINANZIAMENTI

Es. spese istruttoria, perizia, imposta sostitutiva su finanziamenti mlt, ecc



17

Criterio costo ammortizzato

ESEMPIO 1

Debito per finanziamento da rimborsare in unica soluzione fra 5 anni al valore nominale di 1.250.000

Interesse annuo da pagare al 31/12 al **tasso nom. del 4,72%** = 59.000 (1.250.000 x 4,72%)

Commissione pagata inizialmente = 16.000 <<< **COSTO DI TRANSAZIONE**

Interesse effettivo - Tasso interno di rendimento = 5,016% (TIR)

Incaso netto iniziale = 1.234.000 (1.250.000-16.000) <<< **COSTO AMMORTIZZATO INIZIALE**

anno	valore nominale debito	flussi interessi	Cec C17		Pass. D	
			oneri da iscrivere in base al TIR	diff rispetto al flusso	Valore iniziale costo ammortizzato	Valore del debito da sicrivere
1	1250000	59000	61895	2895	1234000	1236895
2	1250000	59000	62040	3040	1236895	1239935
3	1250000	59000	62192	3192	1239935	1243127
4	1250000	59000	62352	3352	1243127	1246479
5	1250000	59000	62521	3521	1246479	0
		295000	311000	16000		
		295.000+16.000			VALORE DI FINE ANNO (BILANCIO)	

18

Criterio costo ammortizzato

BILANCIO ORDINARIO

Stato patrimoniale							
1		2		1		2	
				D.4 Debiti verso banche	1.236,9	1.239,9	
				VALORE NOMINALE È SEMPRE 1.250			
Conto economico				Rendiconto finanziario			
1		2		1		2	
C.17 Interessi passivi		(61,9)	(62)	ATTIVITÀ OPERATIVA	(59)	(59)	
				ATTIVITÀ DI FINANZIAMENTO	+1.234		

Dati in migliaia di euro

19

Criterio costo ammortizzato

BILANCIO ABBREVIATO

Stato patrimoniale							
1		2		1		2	
D. Risconti attivi		13,1	10,1	D. Debiti verso banche	1.250	1.250	
				VALORE NOMINALE È SEMPRE 1.250			
Conto economico				N.B. non più			
1		2		Altre immobilizzazioni immateriale			
C.17 Interessi passivi		(61,9)	(62)	e			
				Ammortamento altre imm.imm			

Dati in migliaia di euro

20

Criterio costo ammortizzato

**COSTI ACCESSORI SU FINANZIAMENTI ante 2016
CLASSIFICATI FRA LE ALTRE IMMOBILIZZAZIONI IMM.**

Nel caso di applicazione
solo prospettica del criterio del costo ammortizzato

OIC 24 (BOZZA 2016)

99. Qualora la società applichi il criterio del costo ammortizzato esclusivamente ai debiti sorti successivamente all'esercizio avente inizio a partire dal 1° gennaio 2016 (cfr. par. 89 OIC 19 rivisto nel 2016), continua a classificare i costi accessori ai finanziamenti tra le "altre" immobilizzazioni immateriali e ad ammortizzare tali costi in conformità al precedente principio come previsto al paragrafo 102.

21

Criterio costo ammortizzato

ESEMPIO 2

**Debito per finanziamento con tasso nominale variabile prefissato
(no indicizzazione di mercato)**

Debito € 1.000.000 a scadenza 5 anni a rimborso unico con interessi annuali posticipati mercato

Costo di transazione: 0 costo ammortizzato = €1.000.000

Tasso nominale: 2% anno 1; 4% anno 2; 6% anno 3; 8% anno 4; 10% anno 5

Interesse effettivo - Tasso interno di rendimento = 5,7757 (TIR)

anno	valore nominale debito	flussi interessi	Cec C17		Valore iniziale	Pass. D Valore del debito da scrivere
			oneri da iscrivere in base al tasso di mercato	diff rispetto al flusso		
1	1000000	20000	57757	37757	1000000	1037757
2	1000000	40000	59938	19938	1037757	1057695
3	1000000	60000	61089	1089	1057695	1058784
4	1000000	80000	61152	-18848	1058784	1039936
5	1000000	100000	60064	-39936	1039936	0

300000 300000 0

Ripartizione interessi in base al **tasso interesse effettivo costante** da applicarsi al valore contabile del debito

VALORE DI FINE ANNO (BILANCIO)

22

Critero costo ammortizzato
ESEMPIO 3
Debito per finanziamento con tasso nominale variabile indicizzato a parametri di mercato
Dabito scadenza 3 anni a rimborso unico con interessi annuali posticipati indicizzati

valore nominale	€ 1.000.000			
costi di transazione	€ 15.000	costo ammortizzato	€	985.000
Spread su Euribor	2%			
Euribor noto 1° anno	0,5%	==>	2,50%	
Euribor noto 2° anno	0,7%	==>	2,70%	
Euribor noto 3° anno	1,2%	==>	3,20%	

 Sviluppo in base al tasso effettivo (TIR) conosciuto il **1° anno** ==> **3,031%**

Flussi					costo amm.	interessi TIR
anno	capitale	costi trans	interessi	Totale		
	1000000	-15.000		985000		
1			-25000	-25000	985000	29851
2			-25000	-25000	989851	29999
5	-1000000			-1025000	994850	30150
		-15.000	-75000			90000

Cec C17					Pass. D	
anno	valore nominale debito	flussi interessi	interessi da iscrivere in base al TIR	diff rispetto al flusso	Valore iniziale costo ammortizzato	Valore del debito da scrivere
1	1000000	25000	29851	4851	985000	989851
2	1000000	25000	29999	4999	989851	994850
3	1000000	25000	30150	5150	994850	0
		75000	90000	15000		

23

Critero costo ammortizzato
Ricalcolo in base al tasso effettivo (TIR) conosciuto il **2° anno** ==> **3,232%**

Flussi residui					costo amm.	interessi TIR
anno	capitale	costi trans	interessi	Totale		
1	valore contabile precedente	variazione tasso		989851	985000	29851
2			-27000	-27000	989851	31994
5	-1000000		-27000	-1027000	994845	32155
						94000

Cec C17					Pass. D	
anno	valore nominale debito	flussi interessi	interessi da iscrivere in base al TIR	diff rispetto al flusso	Valore iniziale costo ammortizzato	Valore del debito da scrivere
1	1000000	25000	29851	4851	985000	989851
2	1000000	27000	31994	4994	989851	994845
3	1000000	27000	32155	5155	994845	0
		79000	94000	15000		

Ricalcolo in base al tasso effettivo (TIR) conosciuto il **3° anno** ==> **3,735%**

Flussi residui					costo amm.	interessi TIR
anno	capitale	costi trans	interessi	Totale		
1					985000	29851
2	valore contabile precedente	variazione tasso		994845	989851	31994
5	-1000000		-32000	-1032000	994845	37155
		0	-32000			99000

Cec C17					Pass. D	
anno	valore nominale debito	flussi interessi	interessi da iscrivere in base al TIR	diff rispetto al flusso	Valore iniziale costo ammortizzato	Valore del debito da scrivere
1	1000000	25000	29851	4851	985000	989851
2	1000000	27000	31994	4994	989851	994845
3	1000000	32000	37155	5155	994845	0
		84000	99000	15000		

24

Attualizzazione crediti e debiti

ATTUALIZZAZIONE

No obbligo per bilancio abbreviato

Crediti e debiti

**Art. 2426 n. 8
c.c.**

Vers. 2016

L'attualizzazione dei crediti e debiti è richiesta dal 2426 co.1 n. 8 laddove richiede che la valutazione avvenga tenendo conto del "**fattore temporale**"

OIC 15
OIC 19
Bozza 2016

Quando SI

→ Quando il tasso di interesse effettivo è significativamente diverso dal quello di mercato

Quando NON serve

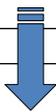
→ Se gli effetti sono irrilevanti rispetto al valore non attualizzato (art. 2434 co 4 cc)

→ Si può presumere che gli effetti siano irrilevanti quando i **crediti/debiti sono a breve termine (< 12 m)**

25

Attualizzazione crediti e debiti

ABBANDONO DEL VALORE NOMINALE

	Ante 2016	Dal 2016
 Crediti/debiti commerciali se a medio/lungo termine senza interessi espliciti o irragionevolmente bassi	Iscrizione al valore nominale	Iscrizione al valore attualizzato al tasso di interesse di mercato
	Contropartita da distinguere fra - interessi impliciti (valore nominale credito/debito meno prezzo di mercato a breve del bene/servizio) - costo bene/servizio (al netto interessi impliciti)	La differenza fra valore attualizzato e valore a termine va rilevata come provento/onere finanziario lungo la durata del credito/debito utilizzando il criterio del tasso di interesse effettivo
Crediti/debiti finanziari se a medio/lungo termine senza interessi espliciti o irragionevolmente bassi	Iscrizione al valore normale	Iscrizione al costo ammortizzato
	Ammontare degli interessi impliciti, se significativi, da indicare solo in nota integrativa	La differenza fra il costo iniziale ammortizzato senza attualizzazione e valore attualizzato va imputato a oneri/proventi finanziari (salvo diversa natura)

26

Attualizzazione crediti e debiti

ESEMPIO 4

Debito per finanziamento con tasso nominale significativamente inferiore al tasso di mercato

Dabito scadenza 5 anni a rimborso unico con interessi annuali posticipati

valore nominale	€ 1.000			
costi di transazione	€ -	costo ammortizzato	€ 1.000,00	} 173,18
tasso nominale	1,00%			
tasso interesse effettivo	1,00%			
tasso di mercato	5,00%	valore attualizzato	€ 826,82	

Estratto esempio 2 bozza OIC 19/2016

Esercizio	Valore contabile del debito all'inizio dell'esercizio	Interessi passivi calcolati al tasso di interesse di mercato $b = a \times 5\%$	attivi		Valore contabile del debito alla fine dell'esercizio
			Flussi finanziari in uscita per cedole	Interessi passivi	
	a		c		d = a + b + c
20X0	826,82	41,34	(10,00)		858,16
20X1	858,16	42,91	(10,00)		891,07
20X2	891,07	44,55	(10,00)		925,62
20X3	925,62	46,28	(10,00)		961,90
20X4	961,90	48,10	(1.010,00)		0,00

173,18

La differenza di € 173,18 (€ 1.000 - € 826,82), tra il valore del costo ammortizzato iniziale calcolato senza considerare l'effetto dell'attualizzazione (€ 1.000) e il valore di rilevazione iniziale pari al valore attuale del debito (€ 826,82), è rilevata tra i **proventi finanziari** di conto economico al momento della rilevazione iniziale.



Attualizzazione crediti e debiti

quindi

Scritture a pd	iniziale			
Banca	a	diversi		1.000,00
		Debiti	826,82	<=<= Valore attualizzato
		Interessi (attivi)	173,18	



Si tratta di elementi figurativi/virtuali/inesistenti, e si concretizza il rischio di esporre utili non realizzati !!!!!!!

E questi interessi (impliciti) sono anche fiscalmente rilevanti ?

E se il finanziamento è nominalmente infruttifero ? Nella bozza OIC 28 si dice che la questione dei finanziamenti intercompany è ancora in fase di valutazione.

E se si tratta di finanziamenti soggetti a postergazione ex 2467 e 2497quinquies cc ?



successivamente il debito va aggiornato e vanno rilevati anche i flussi passivi reali

Scritture a pd		31/12/01		Stato patrimoniale	
	31/12/01			Banca	990,00
interessi (attivi)	a	Debiti	31,34	Debiti	858,16
				utile d'esercizio	131,84 ?
					990,00
	31/12/01				990,00
Interessi (passivi)	a	Banca	10,00	Conto economico	
				Interessi (attivi impliciti)	141,84
				Interessi (passivi flusso)	-10,00
					131,84

28

Attualizzazione crediti e debiti

➡ nel ragionamento dell'OIC 19 (bozza) manca qualcosa !!!!!

Cec C					Pass. D		Pass. E
anno	valore nominale debito	flussi interessi effettivi	interessi in base al tasso di mercato	diff rispetto al flusso	Valore iniziale debito	Valore del debito da iscrivere a bilancio	Risconti ??
1	1000,00	10,00	41,34	31,34	826,82	858,16	141,84
2	1000,00	10,00	42,91	32,91	858,16	891,07	108,93
3	1000,00	10,00	44,55	34,55	891,07	925,62	74,38
4	1000,00	10,00	46,28	36,28	925,62	961,90	38,10
5	1000,00	10,00	48,10	38,10	961,90	0,00	0,00

passivi reali 50,00 attivi "impliciti" 223,18 173,18

31/12/01		31/12/01	
Stato patrimoniale		interessi (attivi) a Risconti passivi	
Banca	990,00	Debiti	858,16
		Risconto	141,84
		perdite d'es.	-10,00
	990,00		990,00

Conto economico	
Interessi (attivi impliciti)	0,00
Interessi (passivi flusso)	-10,00
	-10,00

1000 = valore nominale

Se tale conclusione è corretta ha senso pretendere l'attualizzazione degli interessi impliciti a tasso di mercato ?

Attualizzazione crediti e debiti

ESEMPIO 5

Credito commerciale con scadenza > 12 mesi
senza interessi attivi espliciti

Vendita merci € 10.000 con dilazione pagamento 4 rate semestrali (2.500 x 4)
Prassi dilazione di settore = 90 gg

valore nominale	€	10.000			
costi di transazione	€	-	costo ammortizzato	€	10.000
tasso nominale		0,00%			} 707
tasso interesse effettivo		0,00%			
tasso di mercato		3,00%	valore attualizzato	€	

Flussi					Tasso mercato 3,00%		
anno	rata	capitale	costi trans	interessi	totale	valore attuale	interessi di mercato
		10000	0		10000	9293	279
x	1	-2500		0	-2500	7072	212
x	2	-2500		0	-2500	4784	144
x+1	3	-2500		0	-2500	2427	73
x+1	4	-2500		0	-2500	0	0
		0		0	0		707

Cec C16						Attivo C	
anno	rata	valore nominale credito	flussi interessi	Interessi da iscrivere in base al tasso di mercato	diff rispetto al flusso	Valore iniziale	Valore credito da iscrivere a bilancio
x	1	10000	0	279	279	9293	7072
x	2	7500	0	212	212	7072	4784
x+1	3	5000	0	144	144	4784	2427
x+1	4	2500	0	73	73	2427	0
		0	0	0	0	0	0

0 707 707

Attualizzazione crediti e debiti

ESEMPIO 6

Credito commerciale con scadenza > 12 mesi
con interessi attivi espliciti significativamente diverso dal tasso di mercato

Vendita merci € 10.000 con dilazione pagamento 4 rate semestrali (2.500 x 4) + interessi
 Prassi dilazione di settore = 90 gg

valore nominale	€	10.000				
costi di transazione	€	-	costo ammortizzato	€	10.000	} 472
tasso nominale		1,00%				
tasso interesse effettivo		1,00%				
tasso di mercato		3,00%	valore attualizzato	€	9.528	

Flussi					
anno	rata	capitale	costi trans	interessi	totale
		10000	0		10000
x	1	-2500		-100	-2600
x	2	-2500		-75	-2575
x+1	3	-2500		-50	-2550
x+1	4	-2500		-25	-2525
			0	-250	

Tasso mercato 3,00%	
valore attuale	interessi di mercato
9528	286
7214	216
4856	146
2451	74
	722

Cec C16					
anno	rata	valore nominale credito	flussi interessi	interessi da iscrivere in base al tasso di mercato	diff rispetto al flusso
x	1	10000	100	286	186
x	2	7500	75	216	141
x+1	3	5000	50	146	96
x+1	4	2500	25	74	49
			250	722	472

Attivo C	
Valore iniziale	Valore del credito da iscrivere in bilancio
9528	7214
7214	4856
4856	2451
2451	0

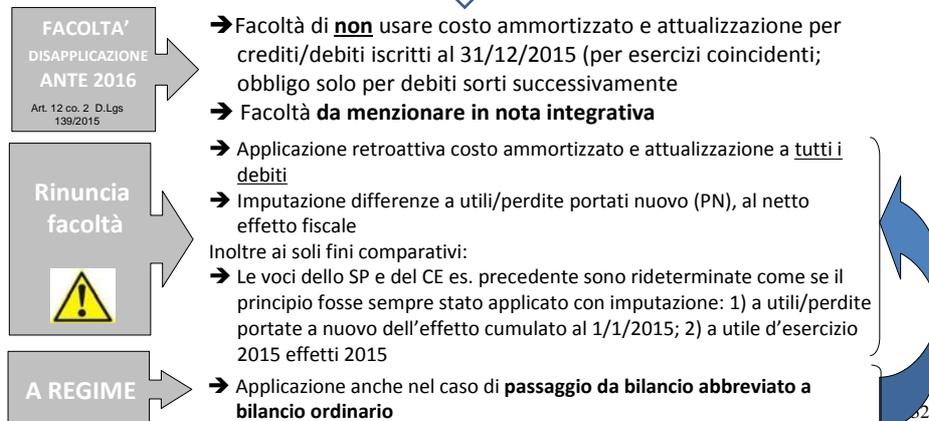
31

Criterio costo ammortizzato e attualizzazione crediti/debiti

PRIMA APPLICAZIONE NEL 2016

Art. 12 del D.Lgs. 139/2015 prevede possibilità di applicazione prospettica per questa modifica

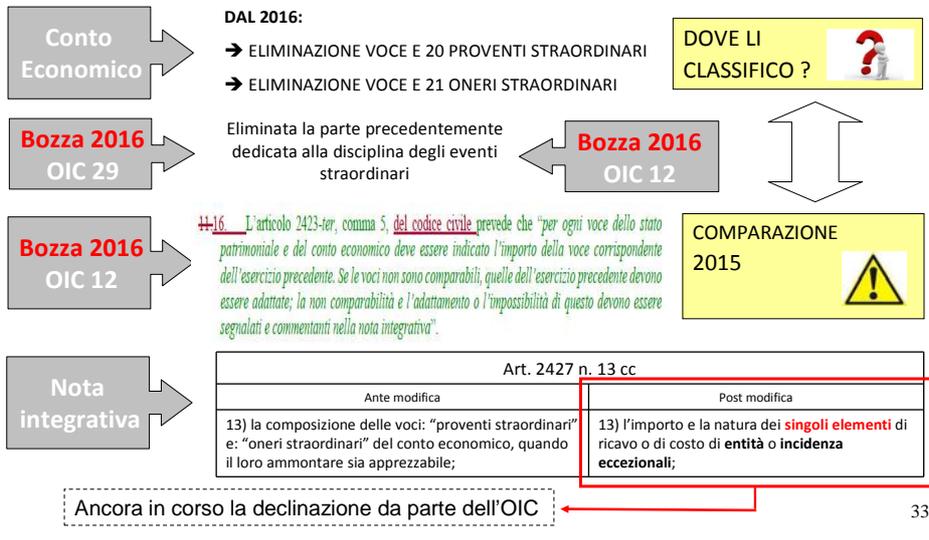
OIC 25 e OIC 19



32

Soppressione area straordinaria conto economico

PROVENTI E ONERI STRAORDINARI



Soppressione area straordinaria conto economico

RIPOSIZIONAMENTO POSTE

Proventi (ex E20) e Oneri (ex E21) straordinari

N°	OIC 12 versione 2014	OIC 12 versione 2016
	<i>Oneri, plusvalenze e minusvalenze derivanti da operazioni con rilevanti effetti sulla struttura dell'azienda ossia:</i>	
1	oneri di ristrutturazioni aziendali	La fattispecie può determinare la rilevazione di costi che hanno tipologia diversa tra cui, ad esempio, costi di ristrutturazione legati al personale oppure accantonamenti generici. Pertanto non essendo possibile individuare <i>ex ante</i> una voce univoca in cui classificare tali poste, si rinvia al redattore del bilancio.
2	componenti reddituali derivanti da ristrutturazioni del debito	La ristrutturazione del debito può dare origine a componenti positivi di reddito di tipo finanziario e pertanto tali componenti sono stati inclusi nella voce C16 d) <i>proventi diversi dai precedenti</i> .
3	plusvalenze e minusvalenze derivanti da conferimenti di aziende e rami aziendali, fusioni, scissioni ed altre operazioni sociali straordinarie	Tali componenti sono stati inclusi nelle voci A5 <i>altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio</i> e B14 <i>oneri diversi di gestione</i> .

34

Soppressione area straordinaria conto economico

N°	E20-21	OIC 12 versione 2014	OIC 12 versione 2016	BOZZA
4		plusvalenze e minusvalenze derivanti dalla cessione (compresa la permuta) di parte significativa delle partecipazioni detenute o di titoli a reddito fisso immobilizzati	La cessione di partecipazioni e titoli a reddito fisso genera componenti di reddito di tipo finanziario. Pertanto tali componenti sono stati inclusi nelle voci: <i>C 15) proventi da partecipazioni, con separata indicazione di quelli relativi a imprese controllate e collegate e di quelli relativi a controllanti e a imprese sottoposte al controllo di queste ultime;</i> <i>C16 b) da titoli iscritti nelle immobilizzazioni che non costituiscono partecipazioni;</i> <i>C 17) interessi e altri oneri finanziari, con separata indicazione di quelli verso imprese controllate e collegate e verso controllanti</i>	
5		plusvalenze e minusvalenze derivanti in generale da operazioni di natura straordinaria, di riconversione produttiva, ristrutturazione o ridimensionamento produttivo	Tali componenti sono stati inclusi nelle voci A5 altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio e B14 oneri diversi di gestione.	

35

Soppressione area straordinaria conto economico

N°	E20-21	OIC 12 versione 2014	OIC 12 versione 2016	BOZZA
6		plusvalenze o minusvalenze derivanti da espropri o nazionalizzazioni di beni	Tali componenti sono stati inclusi nelle voci A5 altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio e B14 oneri diversi di gestione.	
7		<i>Plusvalenze e minusvalenze derivanti dall'alienazione di immobili civili ed altri beni non strumentali all'attività produttiva, nonché il plusvalore derivante dall'acquisizione delle immobilizzazioni materiali a titolo gratuito</i>	Tali componenti sono stati inclusi nelle voci A5 altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio e B14 oneri diversi di gestione.	
8		<i>Plusvalenze e minusvalenze da svalutazioni e rivalutazioni di natura straordinaria</i>	Le svalutazioni e le rivalutazioni possono riferirsi a poste di bilancio di tipologia diversa (es partecipazioni, titoli, magazzino). Pertanto non essendo possibile individuare <i>ex ante</i> una voce univoca in cui classificare tali poste, si rinvia al redattore del bilancio.	

36

Soppressione area straordinaria conto economico

N°	E20-21	OIC 12 versione 2014	OIC 12 versione 2016	BOZZA
9		<p><i>Sopravvenienze attive e passive derivanti da fatti naturali o da fatti estranei alla gestione dell'impresa ossia:</i></p> <p>furti e ammanchi di beni (disponibilità finanziarie, beni di magazzino e cespiti vari) di natura straordinaria. I relativi rimborsi assicurativi costituiscono sopravvenienze attive straordinarie. Nelle aziende di grande distribuzione nelle quali i furti di merci sono ricorrenti, essi costituiscono un costo di natura ordinaria (che si riflette sul minor valore delle giacenze di magazzino);</p>	<p>I furti e gli ammanchi possono riferirsi a beni di tipologia diversa (ad es. disponibilità finanziarie, beni di magazzino e cespiti vari). Pertanto non essendo possibile individuare <i>ex ante</i> una voce univoca in cui classificare tali poste, si rinvia al redattore del bilancio.</p> <p>I rimborsi assicurativi sono stati inclusi nella voce <i>A5 altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio.</i></p>	
10		<p>perdite o danneggiamenti di beni a seguito di eventi naturali straordinari come alluvioni, terremoti, incendi, inondazioni, ecc. (anche in questa ipotesi i relativi indennizzi assicurativi costituiscono componenti straordinari);</p>	<p>Le perdite o i danneggiamenti possono riferirsi a beni di tipologia diversa. Pertanto non essendo possibile individuare <i>ex ante</i> una voce univoca in cui classificare tali poste, si rinvia al redattore del bilancio.</p> <p>I rimborsi assicurativi sono stati inclusi nella voce <i>A5 altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio.</i></p>	

37

Soppressione area straordinaria conto economico

N°	E20-21	OIC 12 versione 2014	OIC 12 versione 2016	BOZZA
11		<p>liberalità ricevute, in danaro o in natura, che non costituiscono contributi in conto esercizio da iscrivere alla voce A5;</p>	<p>Tali componenti sono stati inclusi nella voce <i>A5 altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio.</i></p>	
12		<p>oneri per multe, ammende e penalità originate da eventi estranei alla gestione, imprevedibili ed occasionali;</p>	<p>Tali componenti sono stati inclusi nella voce <i>B14 oneri diversi di gestione.</i></p>	
13		<p>oneri da cause e controversie di natura straordinaria non pertinenti alla normale gestione dell'impresa. Ad esempio quelle relative ad immobili civili ceduti, a rami aziendali ceduti, a ristrutturazioni e riconversioni aziendali, ad operazioni sociali straordinarie come fusioni e scissioni, ecc.;</p>	<p>Gli oneri da cause e controversie possono riferirsi a fattispecie di tipologia diversa. Pertanto non essendo possibile individuare <i>ex ante</i> una voce univoca in cui classificare tali poste, si rinvia al redattore del bilancio.</p>	
14		<p>perdita o acquisizione a titolo definitivo di caparre, qualora abbiano natura straordinaria;</p>	<p>Tali componenti sono stati inclusi nelle voci <i>B14 oneri diversi di gestione e A5 altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio.</i></p>	
15		<p>indennità varie per rotture di contratti.</p>	<p>Le indennità varie per rotture di contratti possono riferirsi a fattispecie di tipologia diversa. Pertanto non essendo possibile individuare <i>ex ante</i> una voce univoca in cui classificare tali poste, si rinvia al redattore del bilancio.</p>	

38

Soppressione area straordinaria conto economico

N°	E20-21 OIC 12 versione 2014	OIC 12 versione 2016 BOZZA
16	<p><i>Imposte relative ad esercizi precedenti.</i></p> <p>Per espressa previsione di legge, sono iscritte alla voce E21 (<i>oneri straordinari</i>), in apposita sottovoce, tutte le imposte (dirette ed indirette) relative agli esercizi precedenti, compresi i relativi oneri accessori (sanzioni e interessi). Queste imposte possono derivare, ad esempio, da iscrizioni a ruolo, avvisi di liquidazione, avvisi di pagamento, avvisi di accertamento e di rettifica, ed altre situazioni di contenzioso con l'Amministrazione Finanziaria. La loro contropartita patrimoniale può essere costituita dalla voce B2 (<i>Fondo per imposte, anche differite</i>) o dalla voce D12 (<i>debiti tributari</i>), a seconda delle caratteristiche della passività (cfr. OIC 19 "Debiti").</p> <p>Nell'esercizio di definizione del contenzioso o dell'accertamento, se l'ammontare accantonato nel fondo imposte risulta carente rispetto all'ammontare dovuto, la differenza è imputata a conto economico tra gli oneri straordinari per imposte relative a esercizi precedenti; in caso contrario, l'eventuale eccedenza è imputata nei proventi straordinari.</p>	<p>Gli oneri per imposte dirette relative agli esercizi precedenti, compresi i relativi oneri accessori (sanzioni e interessi), e la differenza positiva o negativa derivante dalla definizione di un contenzioso a fronte di cui era stato stanziato un fondo, sono stati classificati nella voce 20 <i>imposte sul reddito d'esercizio correnti, differite e anticipate</i>.</p> <p>Gli oneri per imposte indirette relative agli esercizi precedenti, compresi i relativi oneri accessori (sanzioni e interessi), e la differenza negativa derivante dalla definizione di un contenzioso a fronte di cui era stato stanziato un fondo, sono stati classificati per analogia agli oneri per imposte indirette dell'esercizio corrente nella voce B14 <i>oneri diversi di gestione</i>. La differenza positiva derivante dalla definizione di un contenzioso è stata classificata nella voce A5 <i>altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio</i>.</p>
19	<p>OIC 12 pf 51 f. Devono essere, invece, rilevati alla voce E20 i contributi erogati in occasione di fatti eccezionali (ad esempio, calamità naturali come terremoti, inondazioni, ecc.).</p>	<p>Tali componenti sono stati inclusi nelle voci A5 <i>altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio</i>.</p>

39

Soppressione area straordinaria conto economico

RIPOSIZIONAMENTO POSTE

Plusvalenze da alienazione cespiti

- già A5 "Altri ricavi e proventi" per alienazioni fisiologiche (ordinarie)
- dal 2016 A5 anche alienazioni non fisiologiche

Bozza OIC 12/2016

b) ~~Plusvalenze da alienazione di beni strumentali impiegati nella normale attività produttiva, commerciale o di servizi di natura non finanziaria~~

Rientrano in questa voce le plusvalenze di natura non finanziaria quali, ad esempio, quelle derivanti da alienazioni dei cespiti, espropri o nazionalizzazioni di beni; operazioni sociali straordinarie; operazioni di riconversione produttiva, ristrutturazione o ridimensionamento produttivo; acquisizione delle immobilizzazioni materiali a titolo gratuito e alienazioni relative alla fisiologica sostituzione dei cespiti per il deperimento economico tecnico da essi subito nell'esercizio della normale attività produttiva dell'impresa. Se non ricorrono queste condizioni (ad esempio, nel caso di alienazione di beni strumentali per un ridimensionamento dell'attività o per una riconversione produttiva), la plusvalenza ha natura straordinaria e deve essere rilevata alla voce E20.

~~Non rientrano, invece, in questa voce le plusvalenze derivanti da alienazioni di titoli, partecipazioni o altre attività finanziarie (le quali, se ordinarie, si rilevano alle voci C15 o C16).~~

Minusvalenze da alienazione cespiti

Specularmente → dal 2016 sempre B14

40

Soppressione area straordinaria conto economico

DUBBI

Resi su vendite di esercizi precedenti

→ dove le classifico ? A rettifica di A1 ?

Doc. Interpretativo 1 OIC-12 (2005)

Bozza OIC 12/2016

A1) RICAVI DELLE VENDITE E DELLE PRESTAZIONI

I ricavi di vendita dei prodotti e delle merci o di prestazione dei servizi relativi alla gestione caratteristica dell'impresa vanno indicati per competenza e al netto di resi, sconti, abbuoni e premi, nonché delle imposte direttamente connesse con la vendita (art. 2425-bis, 1° comma, Cod. civ.). Gli sconti sono quelli di natura commerciale, non gli sconti di natura finanziaria (es.: sconto di cassa per pagamento contanti) che costituiscono oneri finanziari da rilevare alla voce C17.

Tutte le rettifiche di ricavi devono essere riferite a ricavi di competenza dell'esercizio; quelle riferite a ricavi di precedenti esercizi e derivanti da correzioni di errori o cambiamenti di principi contabili o eventi o operazioni straordinarie devono essere rilevate alla voce E21 - Oneri straordinari (o, se si tratta di rettifiche positive, alla voce E20 - Proventi straordinari).

I ricavi da indicare alla voce 1 devono essere depurati degli elementi rettificativi, anche se questi sono determinati in base a stime (vedasi Principio contabile 29, par. B).

Vanno compresi nella voce A1 anche i ricavi derivanti dall'eventuale vendita (occasionale) di materie, materiali e semilavorati acquistati per essere impiegati nella produzione. Si tratta, infatti, anche in questa ipotesi di ricavi della gestione caratteristica.

A1) Ricavi delle vendite e delle prestazioni

49. I ricavi di vendita dei prodotti e delle merci o di prestazione dei servizi relativi alla gestione caratteristica sono rilevati al netto di resi, sconti, abbuoni e premi, nonché delle imposte direttamente connesse con la vendita dei prodotti e la prestazione dei servizi (articolo 2425-bis, comma 1, del codice civile).

L'articolo 2425-bis, comma 1, si riferisce agli sconti di natura commerciale (ad esempio, gli sconti incondizionati indicati in fattura, gli sconti di quantità o qualità). Gli sconti commerciali sono rilevati a rettifica della voce A1 dei ricavi. Gli sconti di natura commerciale sono concordati generalmente al momento della vendita del bene o della prestazione del servizio.

50. Le rettifiche di ricavi di competenza dell'esercizio sono portate a riduzione della voce ricavi. Le rettifiche riferite a ricavi di precedenti esercizi e derivanti da correzioni di errori o cambiamenti di principi contabili sono rilevate ai sensi dei paragrafi 40-46 e 15-20 dell'OIC 29 "Cambiamenti di principi contabili, cambiamenti di stime contabili, correzione di errori, fatti intervenuti dopo la data di chiusura dell'esercizio".

A conto economico: ma dove ? L'OIC 29 non si sbilancia

41

Soppressione area straordinaria conto economico

Errori

ERRORE
(OIC 29)

E' una rappresentazione **qualitativa e/o quantitativa** non corretta di un'informazione fornita in bilancio e/o nota integrativa. E' tale, ai fini del PC, se nel momento in cui viene commesso i dati per una corretta applicazione sono disponibili.

Da non confondere con i cambiamenti di stima

Rilevazione contabile errori esercizi precedenti

A) ERRORI RILEVANTI

(quelli cioè che possono influenzare le decisioni di chi legge il bilancio)

- vanno contabilizzati nel saldo di apertura del patrimonio netto (solitamente utili portati a nuovo, salvo voce più appropriata).
- ai soli fini comparativi i dati esercizi precedenti devono essere rideterminati

N.B. In taluni casi un errore commesso nell'esercizio precedente può essere tale da rendere nulla o annullabile la delibera che ha approvato tale bilancio.

B) ERRORI NON RILEVANTI

- vanno contabilizzati nel conto economico (E20-E21 fino al 2015; **dove dal 2016 ?**);

42

Soppressione area straordinaria conto economico

OIC 29

CAMBIAMENTO
STIME CONTABILI

Il processo di stima è intrinseco alla formazione del bilancio ed è, per sua natura, soggettivo. Deve essere ragionevolmente attendibile e non arbitrario. Sia la stima che il procedimento che ha portato alla sua determinazione devono essere sempre verificabili a posteriori. I cambiamenti di stima rientrano nel normale procedimento di formazione del bilancio e non costituiscono correzioni o cambiamenti di principi contabili.

Rilevazione contabile cambiamenti di stima

- sono rilevati nel bilancio in cui si verifica il cambiamento;
- gli effetti sono classificati nella voce di conto economico corrispondente all'elemento patrimoniale oggetto di stima (es. stima inesigibilità crediti o recuperabilità imposte anticipate);
- influenzano solo in quota parte il conto economico dell'esercizio se il cambiamento ha effetto anche per gli esercizi successivi (es. riduzione stima vita utile residua di un cespite).

N.B. Quando è difficile stabilire se si è in presenza di un cambiamento di principi contabili o di stima, il cambiamento è trattato come un cambiamento di stima.

43

Immobilizzazioni immateriali – OIC 24

AVVIAMENTO

Art. 2426 n. 6

Ante modifica	Post modifica
<p>Nelle valutazioni devono essere osservati i seguenti criteri:</p> <p>6) l'avviamento può essere iscritto nell'attivo con il consenso, ove esistente, del collegio sindacale, se acquisito a titolo oneroso, nei limiti del costo per esso sostenuto e deve essere ammortizzato entro un periodo di cinque anni. È tuttavia consentito ammortizzare sistematicamente l'avviamento in un periodo limitato di durata superiore, purché esso non superi la durata per l'utilizzazione di questo attivo e ne sia data adeguata motivazione nella nota integrativa.</p>	<p>Nelle valutazioni devono essere osservati i seguenti criteri:</p> <p>6) l'avviamento può essere iscritto nell'attivo con il consenso, ove esistente, del collegio sindacale, se acquisito a titolo oneroso, nei limiti del costo per esso sostenuto. L'ammortamento dell'avviamento è effettuato secondo la sua vita utile; nei casi eccezionali in cui non è possibile stimarne attendibilmente la vita utile, è ammortizzato entro un periodo non superiore a dieci anni. Nella nota integrativa è fornita una spiegazione del periodo di ammortamento dell'avviamento.</p> <p>Art. 12 del D.Lgs. 139/2015 prevede possibilità di applicazione prospettica per questa modifica</p>

OIC 24
Bozza 2016

Il legislatore non ha inserito novità sostanziali con riferimento alla vita utile.

La novità sta nell'inversione dell'approccio di stima: prima solo laddove il limite di 5 anni non fosse rappresentativo; ora sempre necessità stima via utile salvo casi eccezionali in cui non sia stimabile (allora max 10 anni).

Confermato limite **massimo 20 anni** già previsto nelle versioni precedenti OIC.

Art.
2426 c 3

Perdite durevoli di valore (svalutazione) → OIC 9

Introduzione esplicito divieto di ripristino in caso di svalutazione

N.B.
fiscalmente
max 18

44

Immobilizzazioni immateriali – OIC 24

PUBBLICITA' E RICERCA

Schema stato patrimoniale

→ **ELIMINATA DAL 2016 POSSIBILITA' CAPITALIZZAZIONE IN BI2**

ATTIVO	
Vecchio schema	Nuovo schema
l) - Immobilizzazioni immateriali: 1) costi di impianto e di ampliamento; 2) costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità; 3) diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno; 4) concessioni, licenze, marchi e diritti simili; 5) avviamento; 6) immobilizzazioni in corso e acconti; 7) altre. Totale.	l) - Immobilizzazioni immateriali: 1) costi di impianto e di ampliamento; 2) costi di sviluppo ; 3) diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno; 4) concessioni, licenze, marchi e diritti simili; 5) avviamento; 6) immobilizzazioni in corso e acconti; 7) altre. Totale.

→ **N.B. NO CLAUSOLA APPLICAZIONE PROSPETTICA ART. 12 DLGS 139**



Costi pubblicità ante 2016 → possono essere riclassificati da BI2 a BI1 *Costi d'impianto e ampliamento* se soddisfano i relativi requisiti

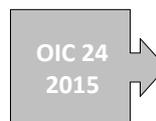
Costi di ricerca ante 2016 → possono continuare a rimanere in BI2 se rispecchiano i criteri di classificazione dei *Costi di sviluppo*

Quello che non rispecchia i suddetti requisiti va eliminato dalla voce BI2 e gli effetti vanno rilevati in bilancio retroattivamente ai sensi dell'OIC 29

45

Immobilizzazioni immateriali – OIC 24

RICERCA E SVILUPPO



- a. costi di ricerca di base, non capitalizzabili;
- b. costi di ricerca applicata, capitalizzabili;
- c. costi di sviluppo, capitalizzabili.

La ricerca applicata o finalizzata ad uno specifico prodotto o processo produttivo è l'insieme di studi, esperimenti, indagini e ricerche che si riferiscono direttamente alla possibilità ed utilità di realizzare uno specifico progetto.



45. Lo **sviluppo** è l'applicazione dei risultati della ricerca di base o di altre conoscenze possedute o acquisite in un piano o in un progetto per la produzione di materiali, dispositivi, processi, sistemi o servizi, nuovi o sostanzialmente migliorati, prima dell'inizio della produzione commerciale o dell'utilizzazione.

Capitalizzabili a determinate condizione

46. La **ricerca di base** è un'indagine originale e pianificata intrapresa con la prospettiva di conseguire nuove conoscenze e scoperte, scientifiche o tecniche, che si considera di utilità generica alla società. I costi di ricerca di base sono normalmente precedenti a quelli sostenuti una volta identificato lo specifico prodotto o processo che si intende sviluppare.

Conto economico

Eliminati riferimenti a "ricerca applicata"; quella capitalizzata in esercizi precedenti al nuovo OIC continuano ad essere iscritti nella voce BI2 "Costi di sviluppo" se soddisfano i criteri di capitalizzazione previsti al § 48.

46

Immobilizzazioni immateriali – OIC 24

SVILUPPO CAPITALIZZABILE

Bozza OIC 24/2016

47. I **costi di sviluppo capitalizzati** nell'attivo patrimoniale sono composti: dagli stipendi, i salari e gli altri costi relativi al personale impegnato nell'attività di sviluppo; dai costi dei materiali e dei servizi impiegati nell'attività di sviluppo; dall'ammortamento di immobili, impianti e macchinari, nella misura in cui tali beni sono impiegati nell'attività di sviluppo; dai costi indiretti, diversi dai costi e dalle spese generali ed amministrativi, relativi all'attività di sviluppo; dagli altri costi, quali ad esempio l'ammortamento di brevetti e licenze, nella misura in cui tali beni sono impiegati nell'attività di sviluppo.
48. La sola attinenza a specifici progetti di sviluppo non è condizione sufficiente affinché i relativi costi abbiano legittimità di capitalizzazione. Per tale finalità, essi **debbono anche** rispondere positivamente alle seguenti specifiche caratteristiche:
- essere **relativi ad un prodotto o processo chiaramente definito**, nonché identificabili e misurabili. Ciò equivale a dire che la società deve essere in grado di dimostrare, per esempio, che i costi di sviluppo hanno diretta inerenza al prodotto, al processo o al progetto per la cui realizzazione essi sono stati sostenuti. Nei casi in cui risulti dubbio se un costo di natura generica possa essere attribuito ad un progetto specifico, ovvero alla gestione quotidiana e ricorrente, il costo non sarà capitalizzato ma speso al conto economico;
 - essere riferiti ad un **progetto realizzabile**, cioè tecnicamente fattibile, per il quale la società possiede o possa disporre delle necessarie risorse. La realizzabilità del progetto è, di regola, frutto di un processo di stima che dimostri la fattibilità tecnica del prodotto o del processo ed è connessa all'intenzione della direzione di produrre e commercializzare il prodotto o utilizzare o sfruttare il processo. La disponibilità di risorse per completare, utilizzare e ottenere benefici da un'attività immateriale può essere dimostrata, per esempio, da un piano della società che illustri le necessarie risorse tecniche, finanziarie e di altro tipo e la capacità della società di procurarsi tali risorse. In alcune circostanze, la società dimostra la disponibilità di finanziamenti esterni ottenendo conferma da un finanziatore della sua volontà di finanziare il progetto;
 - essere **recuperabili**, cioè la società deve avere prospettive di reddito in modo che i ricavi che prevede di realizzare dal progetto siano almeno sufficienti a coprire i costi sostenuti per lo studio dello stesso, dopo aver dedotto tutti gli altri costi di sviluppo, i costi di produzione e di vendita che si sosterranno per la commercializzazione del prodotto.

47

Immobilizzazioni immateriali – OIC 24

IMPIANTO E AMPLIAMENTO CAPITALIZZABILE

Bozza OIC 24/2016

25. La voce BI1 "costi di impianto e di ampliamento" può comprendere:
- i costi inerenti l'atto costitutivo, le relative tasse, le eventuali consulenze dirette alla sua formulazione, l'ottenimento delle licenze, permessi ed autorizzazioni richieste, e simili;
 - i costi di "start-up" (solo qualora siano soddisfatte le specifiche condizioni di cui al paragrafo 42). Si tratta di costi sostenuti da una società di nuova costituzione per progettare e rendere operativa la struttura aziendale iniziale, o i costi sostenuti da una società preesistente prima dell'inizio di una nuova attività, quali ad esempio un nuovo ramo d'azienda, un nuovo centro commerciale per una società che opera nella grande distribuzione, un nuovo processo produttivo, ecc. Tra questi costi sono compresi, ad esempio, i costi del personale operativo che avvia le nuove attività, i **costi di pubblicità sostenuti in tale ambito**, i costi di assunzione e di addestramento del nuovo personale, i costi di allacciamento di servizi generali, quelli sostenuti per riadattare uno stabilimento esistente;
 - i costi relativi all'ampliamento della società, inteso come una vera e propria espansione della stessa in direzioni ed in attività precedentemente non perseguite, ovvero verso un ampliamento anche di tipo quantitativo ma di misura tale da apparire straordinario e che pertanto attiene ad un nuovo allargamento dell'attività sociale. Essi non consistono nel naturale processo di accrescimento quantitativo e qualitativo dell'impresa. Esempi di tali costi sono le spese per aumento di capitale sociale, le spese per operazioni di trasformazione, fusione, scissione;
 - i costi di addestramento e di qualificazione del personale qualora siano soddisfatte le condizioni di cui al paragrafo 43.

48

Immobilizzazioni immateriali – OIC 24

IMPIANTO E AMPLIAMENTO, SVILUPPO

Valutazione, consenso collegio sindacale, vincoli distribuz. utili

Art. 2426 n. 5	
Ante modifica	Post modifica
<p>Nelle valutazioni devono essere osservati i seguenti criteri:</p> <p>...</p> <p>5) i costi di impianto e di ampliamento, i costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità aventi utilità pluriennale possono essere iscritti nell'attivo con il consenso, ove esistente, del collegio sindacale e devono essere ammortizzati entro un periodo non superiore a cinque anni. Fino a che l'ammortamento non è completato possono essere distribuiti dividendi solo se residuano riserve disponibili sufficienti a coprire l'ammontare dei costi non ammortizzati</p>	<p>Nelle valutazioni devono essere osservati i seguenti criteri:</p> <p>...</p> <p>5) i costi di impianto e di ampliamento e i costi di sviluppo aventi utilità pluriennale possono essere iscritti nell'attivo con il consenso, ove esistente, del collegio sindacale. I costi di impianto e ampliamento devono essere ammortizzati entro un periodo non superiore a cinque anni. I costi di sviluppo sono ammortizzati secondo la loro vita utile; nei casi eccezionali in cui non è possibile stimarne attendibilmente la vita utile, sono ammortizzati entro un periodo non superiore a cinque anni. Fino a che l'ammortamento dei costi di impianto e ampliamento e di sviluppo non è completato possono essere distribuiti dividendi solo se residuano riserve disponibili sufficienti a coprire l'ammontare dei costi non ammortizzati</p>

Costi impianto e ampliamento: → ammortamento max 5 anni (idem fiscale)

Costi sviluppo: → amm.to vita utile (5 anni se eccezionalmente non stimabile); fiscalmente esercizio sostenimento o max 5 quote costanti)

Perdite durevoli di valore (svalutazione) → OIC 9

49

Principio della rilevanza

PRINCIPIO DELLA RILEANZA

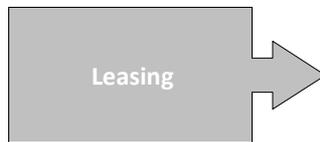
Art. 2423-bis – Redazione del bilancio	
Ante modifica	Post modifica
<p>...</p> <p>Se, in casi eccezionali, l'applicazione di una disposizione degli articoli seguenti è incompatibile con la rappresentazione veritiera e corretta, la disposizione non deve essere applicata. La nota integrativa deve motivare la deroga e deve indicarne l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale, finanziaria e del risultato economico. Gli eventuali utili devono essere iscritti in una riserva non distribuibile se non in misura corrispondente al valore recuperato.</p>	<p>...</p> <p>Non occorre rispettare gli obblighi in tema di rilevanza, 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. Le società illustrano nella nota integrativa i criteri con i quali hanno dato attuazione alla presente disposizione.</p> <p>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. Gli eventuali utili devono essere iscritti in una riserva non distribuibile se non in misura corrispondente al valore recuperato.</p>

50

Principio della sostanza

SOSTANZA DELL'OPERAZIONE

Art. 2423-bis – Principi di redazione del bilancio	
Ante modifica	Post modifica
Nella redazione del bilancio devono essere osservati i seguenti principi: 1) la valutazione delle voci deve essere fatta secondo prudenza e nella prospettiva della continuazione dell'attività nonché tenendo conto della funzione economica dell'elemento dell'attivo o del passivo considerato; ...	Nella redazione del bilancio devono essere osservati i seguenti principi: 1) la valutazione delle voci deve essere fatta secondo prudenza e nella prospettiva della continuazione dell'attività; 1-bis) la rilevazione e la presentazione delle voci è effettuata tenendo conto della sostanza dell'operazione e del contratto ; ...



Si passa al metodo finanziario ?

Ancora NO

51

Principio della sostanza – OIC 15 (crediti) e 19 (debiti)

COMPETENZA RICAVI/COSTI

Requisiti per l'iscrizione iniziale dei crediti (situazione speculare per i debiti commerciali)

27. I crediti originati da ricavi per operazioni di vendita di beni sono rilevati in base al principio della competenza quando si verificano entrambe le seguenti condizioni:

- il processo produttivo dei beni è stato completato; e
- si è verificato il **passaggio sostanziale e non formale** del titolo di proprietà assumendo quale parametro di riferimento, per il passaggio sostanziale, il trasferimento dei rischi e benefici. **Salvo che** le condizioni degli accordi contrattuali prevedano che il trasferimento dei rischi e benefici avvenga diversamente:
 - (a) in caso di vendita di beni mobili, il **trasferimento dei rischi e benefici** si verifica con la spedizione o consegna dei beni stessi;
 - (b) per i beni per i quali è richiesto l'atto pubblico (ad esempio, beni immobili) il trasferimento dei rischi e benefici coincide con la data della stipulazione del contratto di compravendita;
 - (c) nel caso della vendita a rate con riserva della proprietà, l'art. 1523 c.c. prevede che il compratore acquista la proprietà della cosa con il pagamento dell'ultima rata di prezzo, ma assume i rischi dal momento della consegna. Pertanto, la rilevazione del ricavo e del relativo credito avvengono alla consegna, indipendentemente dal passaggio di proprietà.

I crediti originati da ricavi per prestazioni di servizi sono rilevati in base al principio della competenza quando il servizio è reso, cioè la prestazione è stata effettuata.

52

Principio della sostanza – OIC 16

IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

RILEVAZIONE INIZIALE

Considerazioni generali

31. Le immobilizzazioni materiali comprese nelle sottovoci da BII1 a BII4 sono rilevate inizialmente alla data in cui avviene il trasferimento dei rischi e dei benefici connessi al bene acquisito.

Il trasferimento dei rischi e dei benefici avviene di solito quando viene trasferito il titolo di proprietà.

Se, in virtù di specifiche clausole contrattuali, non vi sia coincidenza tra la data in cui avviene il trasferimento dei rischi e dei benefici e la data in cui viene trasferito il titolo di proprietà, prevale

la data in cui è avvenuto il trasferimento dei rischi e dei benefici. Nell'effettuare tale analisi occorre analizzare tutte le clausole contrattuali.

Le immobilizzazioni materiali iscritte nella voce BII5 sono rilevate inizialmente alla data in cui sono sostenuti i primi costi per la costruzione del cespite. Esse rimangono iscritte come tali fino alla data in cui il bene è disponibile e pronto per l'uso; a tale data l'immobilizzazione materiale è riclassificata nella specifica voce dell'attivo.

Gli acconti ai fornitori per l'acquisto di immobilizzazioni materiali iscritti nella voce BII5 sono rilevati inizialmente alla data in cui sorge l'obbligo al pagamento di tali importi.

53

OIC 16

IMMOBILIZZAZIONI COMPLESSE CESPITI CON VITA UTILE DIVERSA

Bozza OIC 16/2016 (già OIC 16/2014)

Immobilizzazioni che costituiscono una unità economico-tecnica

44. Quando l'immobilizzazione materiale è una unità economico-tecnica, cioè un insieme di beni tra loro coordinati in una logica tecnico-produttiva (ad esempio, una linea di produzione o uno stabilimento), il suo costo di acquisto o di produzione si riferisce all'intera unità nel suo complesso; in tali casi occorre determinare i valori dei singoli cespiti che la compongono per: (a) distinguere i cespiti soggetti ad ammortamento da quelli che non lo sono e (b) individuare la diversa durata della loro vita utile. Il valore dei singoli cespiti è determinato in base ai prezzi di mercato, tenendo conto del loro stato.

45. Se la somma dei valori attribuiti ai singoli cespiti eccede il costo dell'intera unità economico-tecnica, i singoli valori attribuiti sono proporzionalmente ridotti per raggiungerne l'ammontare complessivo al costo dell'intera unità. Se invece la somma dei valori attribuiti ai singoli cespiti è inferiore al costo dell'intera unità, la differenza è portata proporzionalmente in aumento dei valori di mercato dei singoli cespiti sempreché il valore così risultante sia recuperabile.

54

OIC 16

IL CASO DEGLI IMPIANTI FOTOVOLTAICI ED EOLICI

Norma di comportamento AIDC n. 197- settembre 2016)

- un **impianto fotovoltaico (od eolico) fissato al suolo, non piccolo e indipendente**, ai fini catastali, è considerato immobile a destinazione speciale e soggetti ad accatastamento nella categoria D/1;
- tale natura immobiliare degli impianti, tuttavia, non ha influenza sulla durata utile del bene e (quindi) non rileva ai fini del coefficiente di ammortamento;
- ai fini catastati la stima diretta è fatta:
 - (i) tenendo conto
 - del suolo (quando si tratta di impianti a terra – vedi CM 2/E/2016),
 - delle costruzioni (es. solaio e copertura quando gli impianti sono realizzati su costruzioni – vedi CM 2/E/2016)
 - e degli elementi ad essi strutturalmente connessi nei limiti dell'ordinario apprezzamento (fondamenta, platee, recinzioni);
 - (ii) non tenendo conto dei macchinari, congegni, attrezzature e altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo (vedi C.M. 2/E/2016);

55

OIC 16

IL CASO DEGLI IMPIANTI FOTOVOLTAICI ED EOLICI

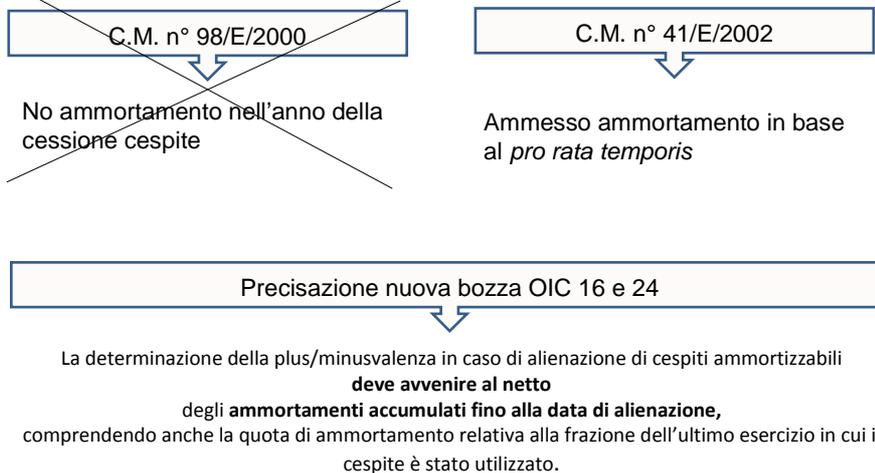
Norma di comportamento AIDC n. 197 - settembre 2016)

- dal punto di vista contabile, come descritto dall'OIC 16, il valore di un impianto complesso, qual'è quello atto alla produzione di energia elettrica (da fonte fotovoltaica o eolica, così come da fonte termica), deve essere **scomposto sulla base della natura delle relative componenti**, secondo le categorie delle immobilizzazioni materiali individuate dall'art. 2424, Cod. Civ., alla voce BII, che distinguono la
- componente impiantistica da quella dei fabbricati:
 - 1) terreni e fabbricati; 2) impianti e macchinario; 3) attrezzature industriali e commerciali; 4) altri beni; 5) immobilizzazioni in corso e accenti);
- alla componente impiantistica propria. È applicabile il coefficiente del 9%;
- ai componenti di fabbricato industriale, il 4%
- ad altre componenti i correlati coefficienti (es sottostazione di trasformazione il 7%; linee di trasporto alta tensione 4%; rete di trasporto bassa tensione, 8%; tettoie e baracche 10% ecc).

56

OIC 16 E 24

ALIENAZIONI E AMMORTAMENTO



57

Poste in valuta – OIC 26

POSTE IN VALUTA ESTERA

Art. 2426 n.8-bis	
Ante modifica	Post modifica
<p>8-bis) le attività e le passività in valuta, ad eccezione delle immobilizzazioni, devono essere iscritte al tasso di cambio a pronti alla data di chiusura dell'esercizio ed i relativi utili e perdite su cambi devono essere imputati al conto economico e l'eventuale utile netto deve essere accantonato in apposita riserva non distribuibile fino al realizzo. Le immobilizzazioni materiali, immateriali e quelle finanziarie, costituite da partecipazioni, rilevate al costo in valuta devono essere iscritte al tasso di cambio al momento del loro acquisto o a quello inferiore alla data di chiusura dell'esercizio se la riduzione debba giudicarsi durevole; ...</p>	<p>8-bis) le attività e le passività monetarie in valuta sono iscritte al tasso di cambio a pronti alla data di chiusura dell'esercizio; i conseguenti utili e perdite su cambi devono essere imputati al conto economico e l'eventuale utile netto deve essere accantonato in apposita riserva non distribuibile fino al realizzo. Le attività e passività in valuta non monetarie devono essere iscritte al cambio vigente al momento del loro acquisto</p>



Il d.lgs. 139/2015 ha riformulato le disposizioni di cui al numero 8-bis dell'art. 2426 del codice civile relativamente alla conversione delle poste in valuta estera. Come precisato nella relazione di accompagnamento la modifica è stata effettuata *“al fine di rendere più esplicito il fatto che l'obbligo di valutazione al tasso di cambio vigente alla data di riferimento del bilancio sussiste soltanto per le poste aventi natura monetaria”*.

Si tratta di una formulazione che riflette l'interpretazione che già l'OIC 26, versione 2014, forniva della non chiara formulazione del precedente testo dell'art. 2426 n. 8-bis) c.c.

58

Derivati

STRUMENTI FINANZIARI DERIVATI

Nuova voce 11-bis art. 2426 CC

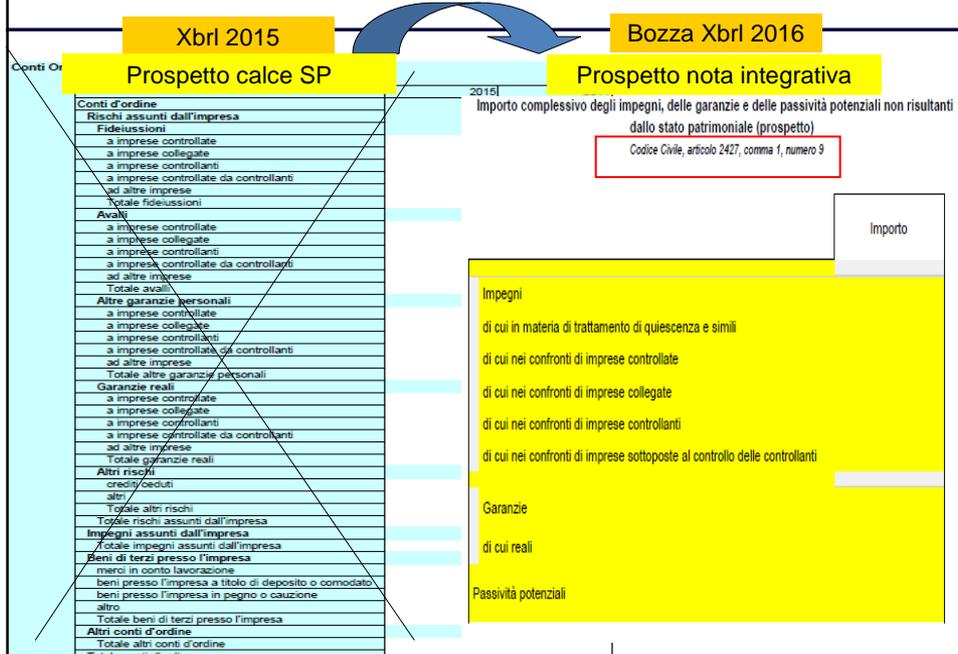
Le variazioni del *fair value* sono imputate al conto economico oppure, se lo strumento copre il rischio di variazione dei flussi finanziari attesi di un altro strumento finanziario o di un'operazione programmata, direttamente ad una riserva positiva o negativa di patrimonio netto; tale riserva è imputata al conto economico nella misura e nei tempi corrispondenti al verificarsi o al modificarsi dei flussi di cassa dello strumento coperto o al verificarsi dell'operazione oggetto di copertura. Gli elementi oggetto di copertura contro il rischio di variazioni dei tassi di interesse o dei tassi di cambio o dei prezzi di mercato o contro il rischio di credito sono valutati simmetricamente allo strumento derivato di copertura; si considera sussistente la copertura in presenza, fin dall'inizio, di stretta e documentata correlazione tra le caratteristiche dello strumento o dell'operazione coperti e quelle dello strumento di copertura. Non sono distribuibili gli utili che derivano dalla valutazione al *fair value* degli strumenti finanziari derivati non utilizzati o non necessari per la copertura. Le riserve di patrimonio che derivano dalla valutazione al *fair value* di derivati utilizzati a copertura dei flussi finanziari attesi di un altro strumento finanziario o di un'operazione programmata non sono considerate nel computo del patrimonio netto per le finalità di cui agli articoli 2412, 2433, 2442, 2446 e 2447 e, se positive, non sono disponibili e non sono utilizzabili a copertura delle perdite.

Oic "xx"
2016

IN CORSO DI DEFINIZIONE

59

Eliminazione conti d'ordine



Nota integrativa

NOTA INTEGRATIVA

OIC 12/2014
Xbrl 2014-11-17

Le informazioni in nota vanno presentate secondo l'ordine in cui le relative voci sono indicate negli schemi di stato patrimoniale e conto economico



Impostazione codificata nel nuovo n. 22-septies dell'art. 2427 cc introdotto dal D.Lgs 139/2015

Bozza nuova versione

Xbrl 2016-08-09

Il numero dei prospetti passa ora da 58 a 65
Eliminate le 2 tabelle del rendiconto finanziario che diventa documento autonomo di bilancio

61

Nota integrativa

AUSPICATA NOVITA' PROSPETTO LEASING FINANZIARI

N. 22 ART. 2427
invariato

22) 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 all'esercizio, l'ammontare complessivo al quale i beni oggetto di locazione sarebbero stati iscritti alla data di chiusura dell'esercizio qualora fossero stati considerati immobilizzazioni, con separata indicazione di ammortamenti, rettifiche e riprese di valore che sarebbero stati inerenti all'esercizio

OIC 1/2004
OIC 12/2014
XBRL 2015-12-14

~~Prospetto effetto sul patrimonio netto~~

~~Prospetto effetto sul risultato d'esercizio~~

BOZZA
OIC 12/2016

prospetto dal quale risulti:

- l'ammontare complessivo al quale i beni locati sarebbero stati iscritti alla data di chiusura dell'esercizio qualora fossero stati considerati immobilizzazioni,
- gli ammortamenti, rettifiche e riprese di valore
- il valore attuale delle rate di canone non scadute
- oneri finanziari di competenza

62

Nota integrativa

ALTRE NOVITA' NOTA INTEGRATIVA

Oltre alle modifiche di coordinamento con le già analizzate novità in materia di valutazione e schemi di bilancio, sei segnalano le seguenti:

- ✓ Nuova formulazione del p.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 → **i conti d'ordine sono stati eliminati**
- ✓ Nuova formulazione del p. 16, Compensi di sindaci e amministratori, prevedendo di inserire anche anticipazioni e crediti e di precisare il tasso di interesse, le principali condizioni economiche, gli importi eventualmente rimborsati, cancellati o oggetto di rinuncia nonché gli impegni assunti per loro conto per effetto delle garanzie di qualsiasi tipo prestate

63

Nota integrativa

ALTRE NOVITA' NOTA INTEGRATIVA

- ✓ Introduzione nuovo 22-quater relativo ai fatti di rilievo avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio → cancellazione del relativo punto dalla Relazione sulla gestione
- ✓ Introduzione nuovo 22-quinquies e 22-sexies relative alle informazioni sulla prima e sull'ultima controllante che redige il bilancio consolidato, indicando anche il luogo in cui è disponibile la copia del bilancio consolidato
- ✓ Introduzione nuovo 22-septies che impone di indicare la proposta di destinazione degli utili o di copertura delle perdite
- ✓ Introduzione di un nuovo comma che prevede che le informazioni in nota integrativa relative alle voci dello stato patrimoniale e del conto economico vengano riportate secondo l'ordine degli schemi

64

Bilancio abbreviato

BILANCIO FORMA ABBREVIATA: PARAMETRI

Art. 2435-bis

Possono redigere il bilancio in forma abbreviata, ai sensi dell'**art. 2435-bis**, le società, che non abbiano emesso titoli negoziati in mercati regolamentati, che nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non abbiano superato due dei seguenti limiti:

- 1) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: **4.400.000** euro;
 2) ricavi delle vendite e delle prestazioni: **8.800.000** euro;
 3) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: **50** unità.

I limiti sono sempre quelli aggiornati dal D.Lgs n. 173 del 3/11/2008.

CASO	FORMA DEL BILANCIO 2015	ANNO 2015	ANNO 2016	FORMA DEL BILANCIO 2016
1	ABBREVIATO	Superati 2 dei 3 limiti	Superati 2 dei 3 limiti	ORDINARIO
2		Non superati 2 dei 3 limiti	Non superati 2 dei 3 limiti	ABBREVIATO
3		Superati 2 dei 3 limiti	Non superati 2 dei 3 limiti	ABBREVIATO
4		Non superati 2 dei 3 limiti	Superati 2 dei 3 limiti	ABBREVIATO
5	ORDINARIO	Superati 2 dei 3 limiti	Superati 2 dei 3 limiti	ORDINARIO
6		Non superati 2 dei 3 limiti	Non superati 2 dei 3 limiti	ABBREVIATO
7		Superati 2 dei 3 limiti	Non superati 2 dei 3 limiti	ORDINARIO
8		Non superati 2 dei 3 limiti	Superati 2 dei 3 limiti	ORDINARIO

65

Bilancio abbreviato

SEMPLIFICAZIONI

- **esonero** dalla redazione del **rendiconto finanziario**;
- semplificazioni nello schema di stato patrimoniale;
- in deroga a quanto disposto dall'articolo 2426, facoltà di iscrivere i titoli al costo di acquisto, i crediti al valore di presumibile realizzo e i debiti al valore nominale (anziché utilizzare il nuovo criterio del costo ammortizzato);
- semplificazioni in merito alle informazioni da inserire nella nota integrativa;
- **esonero** dalla redazione della **relazione sulla gestione** qualora sia fornita in nota integrativa le informazioni richieste dai numeri 3)^[1] e 4)^[2] dell'articolo 2428, per le azioni proprie o azioni/quote di società controllanti
- No obbligo collegio sindacale/revisore per Srl (a meno che non sia previsto da statuto o vi sia obbligo bilancio consolidato)

^[1] Numero e il valore nominale sia delle azioni proprie sia delle azioni o quote di società controllanti possedute dalla società, anche per tramite di società fiduciaria o per interposta persona, con l'indicazione della parte di capitale corrispondente.

^[2] Numero e il valore nominale sia delle azioni proprie sia delle azioni o quote di società controllanti acquistate o alienate dalla società, nel corso dell'esercizio, anche per tramite di società fiduciaria o per interposta persona, con l'indicazione della corrispondente parte di capitale, dei corrispettivi e dei motivi degli acquisti e delle alienazioni.

66

Bilancio abbreviato

STATO PATRIMONIALE

Prospetto	Semplificazioni
Attivo	<ul style="list-style-type: none"> • Sono indicate solo le voci contrassegnate con lettere maiuscole e con numeri romani. • Nella voce CII dell'attivo i crediti esigibili oltre l'esercizio successivo vanno evidenziati separatamente. • Le voci A (Crediti verso soci per versamenti ancora dovuti) e D (Ratei e risconti attivi) <u>possono</u> (non è un obbligo) essere comprese nella voce CII (Crediti).
Passivo	<ul style="list-style-type: none"> • Sono indicate solo le voci contrassegnate con lettere maiuscole e con numeri romani. • Nella voce D del passivo i debiti esigibili oltre l'esercizio successivo vanno evidenziati separatamente. • La voce E (Ratei e risconti passivi) <u>può</u> essere compresa nella voce D (Debiti).

67

Bilancio abbreviato

ATTIVO	
Vecchio schema	Nuovo schema
A) Crediti verso soci per versamenti ancora dovuti, con separata indicazione della parte già richiamata	A) Crediti verso soci per versamenti ancora dovuti, con separata indicazione della parte già richiamata
B) Immobilizzazioni	B) Immobilizzazioni
I - Immobilizzazioni immateriali	I - Immobilizzazioni immateriali
Valore lordo	
Ammortamenti	
Svalutazioni	
Totale immobilizzazioni immateriali	
II - Immobilizzazioni materiali	II - Immobilizzazioni materiali
Valore lordo	
Ammortamenti	
Svalutazioni	
Totale immobilizzazioni materiali	
III - Immobilizzazioni finanziarie con separata evidenza, per i crediti, degli importi esigibili entro l'esercizio successivo	III - Immobilizzazioni finanziarie con separata evidenza, per i crediti, degli importi esigibili entro l'esercizio successivo
Totale immobilizzazioni (B)	Totale immobilizzazioni (B)
C) Attivo circolante	C) Attivo circolante
I - Rimanenze	I - Rimanenze
II - Crediti con separata evidenza, per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo	II - Crediti con separata evidenza importi esigibili oltre es.succ.
III - Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni	III - Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni
Totale attivo circolante (C)	Totale attivo circolante (C)
IV - Disponibilità liquide	IV - Disponibilità liquide
D) Ratei e risconti	D) Ratei e risconti
TOTALE ATTIVO	TOTALE ATTIVO

8

Bilancio abbreviato

PASSIVO	
Vecchio schema	Nuovo schema
A) Patrimonio netto	A) Patrimonio netto
I - Capitale	I - Capitale
II - Riserva da soprapprezzo delle azioni	II - Riserva da soprapprezzo delle azioni
III - Riserve di rivalutazione	III - Riserve di rivalutazione
V - Riserva legale	V - Riserva legale
V - Riserve statutarie	V - Riserve statutarie
VI - Riserva per azioni proprie in portafoglio	VI - Altre riserve, distintamente indicate
VII - Altre riserve, distintamente indicate	VII - Riserva per operazioni di copertura dei flussi finanziari attesi
VIII - Utili (perdite) portati a nuovo	VIII - Utili (perdite) portati a nuovo
IX - Utile (perdita) dell'esercizio	X - Riserva negativa per azioni proprie in portafoglio
B) Fondi per rischi e oneri	B) Fondi per rischi e oneri
C) Trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato	C) Trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato
D) Debiti, con separata evidenza degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo	D) Debiti, con separata evidenza degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo
E) Ratei e risconti	E) Ratei e risconti
TOTALE PASSIVO	TOTALE PASSIVO

69

Bilancio abbreviato
CONTO ECONOMICO

Prospetto	Semplificazioni
Conto economico	<p>Le seguenti voci <u>possono</u> essere tra loro raggruppate:</p> <ul style="list-style-type: none"> ●voci A2 e A3 ●voci B9(c), B9(d), B9(e) ●voci B10(a), B10(b), B10(c) ●voci C16(b) e C16(c) ●voci D18(a), D18(b), D18(c), D18(d)^[1] ●voci D19(a), D19(b), D19(c), D19(d)^[1] <p>Per i bilanci aventi inizio prima del 01/01/2016 (bilanci 2015) è, inoltre, prevista la possibilità di non fornire per la voce E20 (Proventi straordinari) la separata indicazione delle plusvalenze e per la voce E21 (Oneri straordinari) delle minusvalenze e delle imposte relative a esercizi precedenti.^[2]</p>

^[1] Voci D18(D) e D19(d) inserite dal D.Lgs. n. 139/2015, a decorrere dal 1° gennaio 2016 e applicabile ai bilanci relativi agli esercizi finanziari aventi inizio a partire da tale data.

70

Bilancio abbreviato

NOTA INTEGRATIVA

Prospetto	Semplificazioni
Nota integrativa	<p>Fermo restando le indicazioni richieste dal terzo, quarto e quinto comma dell'articolo 2423, dal secondo e quinto comma dell'articolo 2423-ter, dal secondo comma dell'articolo 2424, dal primo comma, numeri 4) e 6), dell'articolo 2426, la nota integrativa fornisce le indicazioni richieste dal primo comma dell'articolo 2427, numeri 1), 2), 6), per quest'ultimo limitatamente ai soli debiti senza indicazione della ripartizione geografica, 8), 9), 13), 15), per quest'ultimo anche omettendo la ripartizione per categoria, 16), 22-bis), 22-ter), per quest'ultimo anche omettendo le indicazioni riguardanti gli effetti patrimoniali, finanziari ed economici, 22-quater), 22-sexies), per quest'ultimo anche omettendo l'indicazione del luogo in cui è disponibile la copia del bilancio consolidato, nonché dal primo comma dell'articolo 2427-bis, numero 1).</p> <p>Le società possono limitare l'informativa richiesta ai sensi dell'articolo 2427, primo comma, numero 22-bis, alle operazioni realizzate direttamente o indirettamente con i loro maggiori azionisti ed a quelle con i membri degli organi di amministrazione e controllo, nonché con le imprese in cui la società stessa detiene una partecipazione.</p>

71

Bilancio micro imprese

BILANCIO MICRO IMPRESE

Art. 2435-ter

Il nuovo art. 2435-ter cc (in vigore dal 01/01/2016) contiene delle semplificazioni per le "micro imprese" che nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non abbiano superato due dei seguenti limiti:

- 1) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: **175.000** euro;
- 2) ricavi delle vendite e delle prestazioni: **350.000** euro;
- 3) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: **5** unità.

72

Bilancio micro imprese

SEMPLIFICAZIONI

Le "micro imprese":

- redigono il bilancio secondo gli schemi e i criteri di valutazione previsti per la **forma abbreviata** (vedi retro);
- sono **esonerate** dalla redazione del **rendiconto finanziario**;
- 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)^[1] e 16)^[2] ossia impegni, garanzie e passività potenziali non risultanti dallo stato patrimoniale (praticamente i soppressi conti d'ordine) nonché l'ammontare di compensi, anticipazioni e crediti concessi ad amministratori e sindaci;
- sono **esonerate** dalla **relazione sulla gestione** quando in calce allo stato patrimoniale risultino le informazioni richieste dai numeri 3) e 4) dell'articolo 2428 per le azioni proprie o azioni/quote di società controllanti.

Inoltre, non si applicano le disposizioni su deroga ex art. 2423 co.5 (informativa su deroghe per casi eccezionali) e al n. 11-bis del 2426 co.1 (strumenti finanziari derivati)

**Bozza nuova
versione
Xbrl 2016-08-
09**

Informazioni in calce allo stato patrimoniale micro	
Ammontare dei compensi, delle anticipazioni e dei crediti concessi a amministratori e sindaci e degli impegni assunti per loro conto (prospetto).	168
Importo complessivo degli impegni, delle garanzie e delle passività potenziali non risultanti dallo stato patrimoniale (prospetto).	169
Azioni proprie e azioni o quote di società controllanti possedute, anche per tramite di società fiduciaria o per interposta persona abbreviato (prospetto).	170
Azioni proprie e di società controllanti acquisite o alienate nell'esercizio, anche per tramite di società fiduciaria o per interposta persona abbreviato (prospetto).	171

73

Bilancio consolidato

AGGIORNAMENTO PARAMETRI BILANCIO CONSOLIDATO

1. Non sono soggette all'obbligo indicato nell'art. 25 le imprese controllanti che, unitamente alle imprese controllate, non abbiano superato, per due esercizi consecutivi, due dei seguenti limiti:
 - a) **20.000.000** euro nel totale degli attivi degli stati patrimoniali (in precedenza erano 17.500.000);
 - b) **40.000.000** euro nel totale dei ricavi delle vendite e delle prestazioni (in precedenza erano 35.000.000);
 - c) 250 dipendenti occupati in media durante l'esercizio.
2. L'esonero previsto dal comma precedente non si applica se l'impresa controllante o una delle imprese controllate è un ente di interesse pubblico ai sensi dell'[articolo 16](#) del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39.
3. Non sono inoltre soggette all'obbligo indicato nell'art. 25 le imprese a loro volta controllate quando la controllante sia titolare di oltre il 95 per cento delle azioni o quote dell'impresa controllata ovvero, in difetto di tale condizione, quando la redazione del bilancio consolidato non sia richiesta almeno sei mesi prima della fine dell'esercizio da tanti soci che rappresentino almeno il 5% del capitale.3-bis. Non sono altresì soggette all'obbligo indicato nell'articolo 25 le imprese che controllano solo imprese che, individualmente e nel loro insieme, sono irrilevanti ai fini indicati nel secondo comma dell'articolo 29, nonché le imprese che controllano solo imprese che possono essere escluse dal consolidamento ai sensi dell'articolo 28.
4. L'esonero previsto dal comma 3 è subordinato alle seguenti condizioni:
 - a) che l'impresa controllante, soggetta al diritto di uno Stato membro dell'Unione europea, rediga e sottoponga a controllo il bilancio consolidato secondo il presente decreto ovvero secondo il diritto di altro Stato membro dell'Unione europea o in conformità ai principi contabili internazionali adottati dall'Unione europea; b) che l'impresa controllata non abbia emesso valori mobiliari ammessi alla negoziazione in mercati regolamentati italiani o dell'Unione europea.5. Le ragioni dell'esonero devono essere indicate nella nota integrativa al bilancio d'esercizio. Nel caso previsto dal terzo comma, la nota integrativa deve altresì indicare la denominazione e la sede della società controllante che redige il bilancio consolidato; copia dello stesso, della relazione sulla gestione e di quella dell'organo di controllo, redatti in lingua italiana o nella lingua comunemente utilizzata negli ambienti della finanza internazionale, devono essere depositati presso l'ufficio del registro delle imprese del luogo ove è la sede dell'impresa controllata.

74