



DIRETTIVA 34/UE/2013: Le novità sui bilanci  
2016 introdotte dalla nuova Direttiva Contabile

Le principali novità introdotte dal  
D.Lgs. 139/2015, le regole di transizione con i  
nuovi OIC e riflessi fiscali

Palermo, 21 marzo 2017  
Dott. Alessandro Fabiano



# Il nuovo bilancio d'esercizio e consolidato D.Lgs. n. 139/2015

## Obiettivi

- Riduzione e semplificazione degli oneri amministrativi con riferimento alle piccole imprese
- Obblighi aggiuntivi per quelle di maggiori dimensioni e miglioramento della chiarezza e della comparabilità dei bilanci
- Avvicinamento delle regole domestiche alle disposizioni dettate dai principi contabili internazionali



## Novità della Direttiva

- La direttiva 34/2013 abroga le direttive quarta (78\660\CEE) e settima (83\349\CEE) in materia di bilanci di esercizio e consolidati.
- Integra e modifica il D.L. 127/91. Il Governo con il D.Lgs. del 18 agosto 2015, ha provveduto in merito integrando e modificando il C.C.
- Si applica al bilancio di esercizio e al bilancio consolidato a partire dai bilanci riferiti al periodo che inizia il 1 gennaio 2016



## Novità della Direttiva

- Il criterio di rilevanza

L'articolo 2423 dispone: «**Non occorre rispettare gli obblighi in tema di rilevazione, valutazione, presentazione e informativa quando la loro osservanza abbia effetti irrilevanti al fine di dare una rappresentazione veritiera e corretta.**

Le società illustrano nella nota integrativa i criteri con i quali hanno dato attuazione alla presente disposizione»

Viene introdotto perciò il principio di rilevanza.

### A chi spetta definire i limiti o soglie di rilevanza?

Agli amministratori spetterebbe la definizione delle soglie illustrando in nota integrativa i criteri con i quali la società ha dato attuazione a tale disposizione.

Lo IAS 1, sul termine "rilevante" ("material") recita: "**omissioni o errate misurazioni di voci sono rilevanti se possono, individualmente o nel complesso, influenzare le decisioni economiche che gli utilizzatori prendono sulla base del bilancio.** La rilevanza dipende dalla dimensione e dalla natura dell'omissione o errata misurazione valutata a seconda delle circostanze."



## Novità della Direttiva

- Il criterio di rilevanza

L'articolo 2423 dispone: «**Non occorre rispettare gli obblighi in tema di rilevazione, valutazione, presentazione e informativa quando la loro osservanza abbia effetti irrilevanti al fine di dare una rappresentazione veritiera e corretta.**

Le società illustrano nella nota integrativa i criteri con i quali hanno dato attuazione alla presente disposizione»

Viene introdotto perciò il principio di rilevanza.

A chi spetta definire i limiti o soglie di rilevanza?

Agli amministratori spetterebbe la definizione delle soglie illustrando in nota integrativa i criteri con i quali la società ha dato attuazione a tale disposizione.

Lo IAS 1, sul termine "rilevante" ("material") recita: "**omissioni o errate misurazioni di voci sono rilevanti se possono, individualmente o nel complesso, influenzare le decisioni economiche che gli utilizzatori prendono sulla base del bilancio.** La rilevanza dipende dalla dimensione e dalla natura dell'omissione o errata misurazione valutata a seconda delle circostanze."



## Novità della Direttiva

### La prevalenza della sostanza economica sulla forma

L'articolo 2423 bis recita: «Nella redazione del bilancio devono essere osservati i seguenti principi:

1bis) la rilevazione e la presentazione delle voci è effettuata tenendo conto della sostanza dell'operazione o del contratto.

Eccezione: **Leasing finanziario**

Continua ad essere contabilizzato secondo il metodo patrimoniale.



## Processo di aggiornamento degli OIC

Nell'ambito del progetto di aggiornamento dei principi contabili nazionali, avviato a seguito delle disposizioni contenute nel decreto legislativo 139/2015 di recepimento della direttiva 34/2013/UE, la fondazione OIC ha aggiornato i seguenti OIC -pubblicati il 22 dicembre 2016:

**Oic 9** - Svalutazioni per perdite durevoli di valore; **Oic 12** - composizione e schemi del bilancio di esercizio; **Oic 13** - rimanenze; **Oic 14** - disponibilità liquide; **Oic 15** - crediti; **Oic 16** - immobilizzazioni materiali; **Oic 17** - bilancio consolidato e metodo del patrimonio netto; **Oic 18** - ratei e risconti; **Oic 19** - debiti; **Oic 20** - titoli di debito; **Oic 21** - partecipazioni; **Oic 23** - lavori in corso su ordinazione; **Oic 24** - immobilizzazioni immateriali; **Oic 25** - imposte sul reddito; **Oic 26** - operazioni, attività e passività in valuta estera; **Oic 28** - patrimonio netto; **Oic 29** - cambiamenti di principi contabili, di stime contabili, correzione di errori, fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio; **Oic 31** - fondi per rischi e oneri e trattamento di fine rapporto; **Oic 32** - strumenti finanziari derivati.



## OIC non rivisti

principio contabile 11 - bilancio d'esercizio, finalità e postulati; principio contabile 30 - bilanci intermedi; Oic 8 -Le quote di emissione di gas ad effetto serra; Oic 7 - I certificati verdi; Oic 6 - Ristrutturazione del debito e informativa di bilancio; Oic 5 - Bilanci di liquidazione; Oic 4 - Fusione e scissione; Oic 2 - Patrimoni e finanziamenti destinati ad uno specifico affare.

## Sono stati invece abrogati:

principio contabile 22 - Conti d'ordine; OIC 3 - Le informazioni sugli strumenti finanziari da includere nella Nota integrativa e nella relazione sulla gestione

# PRINCIPALI NOVITA' NEI PROSPETTI E NELLA NOTA ILLUSTRATIVA AL BILANCIO



## Principali Novità

- Tre tipologie di Bilanci
- Eliminazione dell'area **proventi ed oneri straordinari**
- Obbligo del **rendiconto finanziario**
- Abrogazione **conti d'ordine**
- Collegamento alla nota integrativa
- Eventi successivi
- Introduzione **nuove voci** (es: rapporti con parti correlate, Riserva di CFH)
- **Eliminazione** di alcune voci (es.: Azioni proprie)
- Introduzione di **nuovi criteri di valutazione** (Fair Value e Costo ammortizzato)

# Le principali novità della Direttiva

- Si distinguono tre tipologie di imprese:

Tipologia di impresa	Tipologia di bilancio	Totale attivo stato patrimoniale	Ricavi netti delle vendite e prestazioni	N. medio dipendenti nell'esercizio
Micro	Micro imprese	175.000	350.000	5
Piccole	Abbreviato	4.400.000	8.800.000	50
Medie e grandi	Ordinario	Se superano 2 dei 3 limiti precedenti nel primo esercizio o successivamente per due esercizi consecutivi a condizione che non abbiano emesso titoli negoziati nei mercati regolamentati		

# Le principali novità della Direttiva

Esemplificazioni:

Tipologia di impresa	Schemi di bilancio	Rendiconto Finanziario	Nota Integrativa	Relazione sulla gestione	Costo ammortizzato	Fair Value derivati
Bilancio Ordinario	✓	✓	✓	✓	✓	✓
Bilancio Abbreviato	Abbreviati	NO	✓ Abbreviata	NO	✓ Facoltativo	✓
Bilancio delle Micro-imprese	Abbreviati	NO	NO	NO	✓ Facoltativo	NO

Per le micorimprese le informazioni residuali ritenute rilevanti sono da riportare in calce allo stato patrimoniale. Es.: compensi ad amministratori e sindaci, azioni proprie e quote di società controllanti possedute, ecc

# Eliminazione degli Oneri e Proventi Straordinari

La maggiore innovazione è costituita dalla scomparsa della sezione E del conto economico, in cui attualmente trovavano rilevazione i proventi e gli oneri straordinari, che ha sempre creato, nel passato, materia di discussione.

Concetto di straordinario nella IV Direttiva: proventi ed oneri non derivanti dalle attività ordinarie della società. Relazione Ministeriale al D. Lgs. 127/91: "l'aggettivo straordinario, riferito a proventi ed oneri, non allude all'eccezionalità o anormalità dell'evento, bensì all'estraneità, della fonte del provento o dell'onere, alla attività ordinaria.

# Obbligo del Rendiconto Finanziario

OIC 12 specifica che il prospetto di rendiconto finanziario deve essere redatto secondo le indicazioni contenute nell'OIC 10, e ad esso rimanda per il contenuto

L'art. 2425-ter c.c. stabilisce l'obbligo e indica gli obiettivi che questo deve prefiggersi:

- ➔ Ammontare e composizione delle disponibilità liquide, all'inizio e alla fine dell'esercizio,
- ➔ Flussi finanziari derivanti dall'attività **operativa**, da quella di **investimento**, di **finanziamento** e separatamente le operazioni con i soci.

Si applica retrospettivamente quindi anche al rendiconto del 2015

Vanno evidenziati solo i flussi di cassa effettivi

# Abrogazione Conti D'ordine

Eliminati i conti d'ordine in calce allo stato patrimoniale.

Conti d'ordine

L'entità deve riportare nella nota integrativa:

- l'importo complessivo degli impegni;
- l'importo 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;
- gli impegni assunti nei confronti di imprese controllate, collegate, nonché controllanti e imprese sottoposte al controllo di queste ultime.

## Collegamento alla Nota Integrativa

La rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale, finanziaria e del risultato economico dipende altresì da una puntuale informativa avente funzione esplicativa ed integrativa dei suddetti valori.

Funzione esplicativa: di commento dei dati (di accounting) presentati nello stato patrimoniale e nel conto economico, che per loro natura sono sintetici e quantitativi

Funzione integrativa: evidenza delle informazioni (complementari) di carattere qualitativo, che per la loro natura non possono essere fornite dagli schemi, utile a valutare l'andamento (anche prospettico) della azienda.

- Le informazioni vanno indicate seguendo **l'ordine con cui sono indicate nei prospetti del bilancio** (secondo l'ordine previsto dal Codice Civile)
- Le informazioni vanno fornite in paragrafi e sotto paragrafi, distinguendo quelle relative ai vari prospetti, numerando i paragrafi ed includendo negli stessi accanto alle voci oggetto di commento in nota integrativa, il riferimento al numero del paragrafo stesso.

# Eventi Successivi

Dalla relazione [sulla gestione] devono in ogni caso risultare:

[...]

5) i fatti di rilievo avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio

[Art. 2428, c. 3, n. 5)]



Eventi successivi

La nota integrativa deve indicare la natura e l'effetto patrimoniale, finanziario ed economico dei fatti di rilievo avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio

[Art. 2427, c.1, n. 22-quater)].





OIC 12

COMPOSIZIONE E SCHEMI DEL BILANCIO DI  
ESERCIZIO

# Le principali modifiche agli schemi di Stato Patrimoniale e Conto Economico

Descrizione	OIC	Trattamento
Azioni proprie	OIC 28	A riduzione del PN in apposita riserva negativa
Costi di ricerca e pubblicità	OIC 24	Vanno spesi a meno che non rispettino criteri per la capitalizzazione come costi di impianto e ampliamento o spese di sviluppo
Società controllate dalla controllante	OIC 15 e 19	Inserite nuove voci di SP e CE
Derivati e operazioni di copertura	OIC 32	Previste nuove voci di SP e CE e istituita una nuova riserva
Conti d'ordine	OIC 22	Eliminati
Aggi e disaggi di emissione	OIC 19	Eliminati in quanto compresi nel calcolo dell'Amortized Cost
Crediti da cash pooling	OIC 14	Nuove voci per rappresentare tali crediti

# Nuove Voci relative a società sottoposte al comune controllo

## ATTIVO

B. Immobilizzazioni

B.III.1d): Partecipazioni in imprese sottoposte al controllo delle controllanti

B.III.2d): Crediti verso imprese sottoposte al controllo delle controllanti

C. Attivo circolante

C.II.5): Crediti verso imprese sottoposte al controllo delle controllanti

C.III.3-bis): Partecipazioni in imprese sottoposte al controllo delle controllante

## PASSIVO

D. Debiti

D.11-bis): Debiti verso imprese sottoposte al controllo delle controllanti

## CONTO ECONOMICO

C. Proventi e oneri finanziari

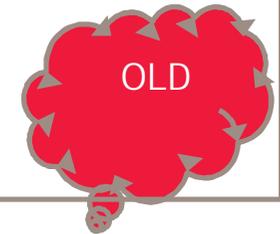
C.15) Proventi da partecipazioni, con separata indicazione [...] di quelli relativi a controllanti e a imprese sottoposte al controllo di queste ultime

C.16.a) Altri proventi finanziari da crediti iscritti nelle immobilizzazioni, con separata indicazione di quelli [...] da controllanti e da imprese sottoposte al controllo di queste ultime

C.16.d) Proventi diversi dai precedenti, con separata indicazione di quelli [...] da controllanti e da imprese sottoposte al controllo di queste ultime

# Azioni Proprie

Una riserva indisponibile pari all'importo delle azioni proprie iscritto all'attivo del bilancio deve essere costituita e mantenuta finché le azioni non siano trasferite o annullate [art. 2357-ter, c.3].



L'acquisto di azioni proprie comporta una riduzione del patrimonio netto di eguale importo, tramite l'iscrizione nel passivo del bilancio di una specifica voce, con segno negativo [Art. 2357-ter, c. 3].

Nello Stato Patrimoniale è stata quindi aggiunta una nuova voce tra le riserve del patrimonio netto:

[...] X -Riserva negativa per azioni proprie in portafoglio [Art. 2424, c. 1].



## OIC 12: le tre attività

L'attività caratteristica (Lett. A - B) identifica i componenti positivi di reddito generati da operazioni che si manifestano in via continuativa e nel settore rilevante per lo svolgimento della gestione, e che identificano e qualificano la parte peculiare e distintiva dell'attività economica svolta dalla società, per la quale la stessa è finalizzata.

Se la gestione caratteristica è costituita da più categorie di attività, in nota integrativa è fornita adeguata informativa sulle differenti categorie.

L'attività accessoria (Lett. A- B) è costituita da operazioni che generano componenti positivi di reddito che non rientrano nell'attività caratteristica e finanziaria.

L'attività finanziaria (Lett. C- D) è costituita da operazioni che generano: proventi e oneri; plusvalenze e minusvalenze da cessione; svalutazioni e ripristini di valore tutti relativi a titoli, partecipazioni, conti bancari, crediti iscritti nelle immobilizzazioni e finanziamenti di qualsiasi natura attivi e passivi; utili e perdite su cambi; e variazioni positive e negative del fair value degli strumenti finanziari derivati attivi e passivi secondo quanto disciplinato dai paragrafi 31-33 dell'OIC 32«Strumenti finanziari derivati».

## OIC 12: altri ricavi e proventi

La voce comprende tutti i componenti positivi di reddito non finanziari, riguardanti **l'attività accessoria**.

- a) **Proventi derivanti dalle attività accessorie** (ad esempio, immobiliare ed agricola nel caso di un'impresa industriale), al netto anche delle relative rettifiche;
- b) **Plusvalenze di natura non finanziaria** (ad es. cessione cespiti, operazioni straordinarie);
- c) **Ripristini di valore** (nei limiti del costo) di precedenti svalutazioni;
- d) **Sopravvenienze e insussistenze attive** (ripristino fondi rischi ed oneri);
- e) Ricavi e proventi diversi, di natura non finanziaria (rimborsi spese, penali, certificati verdi);
- f) Contributi in conto esercizio.

La voce A5 include anche **i maggiori importi incassati sui crediti** iscritti nell'attivo circolante, **i proventi derivanti da prescrizione di debiti** e la **differenza delle imposte indirette pagate in eccesso** rispetto ai fondi accantonati, nell'esercizio di definizione del contenzioso o dell'accertamento.

## OIC 12: B.14 oneri diversi di gestione

In questa voce residuale si iscrivono tutti i costi non iscrivibili per natura nella altre voci della classe B, quali a titolo esemplificativo:

- a) **Minusvalenze di natura non finanziaria**, derivanti da alienazione cespiti, espropri o nazionalizzazioni di beni; operazioni sociali straordinaria; operazioni di riconversione produttiva, ristrutturazioni o ridimensionamento produttivo.
- b) **Sopravvenienze e insussistenze passive**, che possono includere rettifiche in aumento di costi per aggiornamento di stime; perdite su crediti per la parte eccedente l'importo di credito già svalutato.
- c) **Imposte indirette, tasse e contributi**, accoglie nell'esercizio di definizione del contenzioso o dell'accertamento, la differenza rispetto all'accantonamento nel fondo imposte o all'importo già pagato rispetto all'ammontare dovuto, l'IVA indetraibile pro-rata.

## OIC 12: ricavi o costi «eccezionali»

L'indicazione nella nota integrativa de "l'importo e la natura dei singoli elementi di ricavo o di costo di entità o incidenza eccezionali" è richiesta dall'art.2427,c.1, numero 13)

L'obiettivo di tale informativa è quello di consentire al lettore del bilancio di apprezzare il risultato economico privo di elementi che, per l'eccezionalità della loro entità o della loro incidenza sul risultato d'esercizio, non sono ripetibili nel tempo.

Alcuni esempi di elementi di ricavo o di costo che potrebbero presentare le caratteristiche dell'informazione richiesta dal n° 13, comma 1, dell'art 2427, sono i seguenti:

- picchi non ripetibili nelle vendite o negli acquisti;
- cessioni di attività immobilizzate;
- ristrutturazioni aziendali;
- operazioni straordinarie (cessioni, conferimenti di aziende o di rami d'azienda, ecc.).

## OIC 12 disposizioni di prima applicazione

Gli effetti derivanti dall'applicazione delle modifiche in tema di riclassificazione degli oneri e proventi straordinari sono (obbligatoriamente) **applicati retroattivamente ai soli fini riclassificatori** (comparazione con bilancio 2016).



**ASSENZA DI INDICAZIONI SPECIFICHE - METODO RETROSPETTIVO**

Eventuali effetti derivanti dall'applicazione delle altre modifiche apportate alla precedente versione dell'OIC 12 possono (facoltativamente) essere rilevati in bilancio **prospettivamente ai sensi dell'OIC 29**.

Pertanto le componenti delle voci riferite ad operazioni che non hanno ancora esaurito i loro effetti in bilancio possono continuare ad essere contabilizzate in conformità al precedente principio (specificamente previsto per 2426 cc n. 1 costo ammortizzato titoli, n. 6 avviamento, n. 8 attualizzazione crediti e debiti).

# Regole di transizione ed OIC 29

# OIC 29: cambiamenti di principi contabili stime ed errori

Il principio contabile OIC 29 disciplina il trattamento contabile e l'informativa da fornire nella nota integrativa degli eventi che riguardano:

i cambiamenti di principi contabili;

i cambiamenti di stime contabili;

la correzione di errori;

i fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio.

# OIC 29: cambiamenti di principi contabili stime ed errori

Tipologia	Definizione	Trattamento contabile	Eccezione
Cambio di principio	Un cambiamento di principio contabile è ammesso solo se: è richiesto da nuove disposizioni legislative o da nuovi principi contabili (cambiamenti obbligatori di principi contabili); o è adottato per una migliore rappresentazione in bilancio dei fatti e delle operazioni della società (cambiamenti volontari di principi contabili).	I cambiamenti obbligatori di principi contabili sono contabilizzati in base a quanto previsto dalle specifiche disposizioni transitorie contenute nella legge o nei nuovi principi contabili. In assenza retroattivamente	Quando, dopo aver fatto ogni ragionevole sforzo, non è fattibile calcolare l'effetto cumulato pregresso del cambiamento di principio o la determinazione dell'effetto pregresso risulta eccessivamente onerosa, la società applica il nuovo principio contabile a partire dalla prima data in cui ciò risulta fattibile.
Cambio di Stima	Consiste nel procedimento e metodo in base al quale si perviene alla determinazione di un valore ragionevolmente attendibile di attività - passività - costi e ricavi	I cambiamenti di stima sono rilevati nel bilancio dell'esercizio in cui si verifica il cambiamento	Quando è difficile stabilire se si è in presenza di un cambiamento di principio contabile o di stima, il cambiamento è trattato come un cambiamento di stima.
Errore	Consiste nell'impropria o mancata applicazione di un principio contabile se - quando è stato commesso - erano disponibili le informazioni ed i dati contabili al suo corretto trattamento	La correzione di errori rilevanti commessi in esercizi precedenti è contabilizzata sul saldo d'apertura del patrimonio netto dell'esercizio in cui si individua l'errore	Se l'errore non è rilevante va contabilizzato a Conto Economico

# OIC 29: cambiamenti di principi contabili stime ed errori

Pertanto in assenza di indicazione contraria all'interno del principio, i cambiamenti obbligatori si applicano retrospettivamente:

OIC	Applicazione	OIC	Applicazione
10 Schemi di bilancio	Retrospettica	OIC 24 Immobilizzazioni immateriali	Retrospettica per quanto riguarda costi di pubblicità e di ricerca
12 Rendiconto finanziario	Retrospettica	OIC 32 Derivati	Prospettica (facoltà) per operazioni di copertura preesistenti e derivati incorporati preesistenti
13 Rimanenze	Prospettica (facoltà)	OIC 9 perdite durevoli	Prospettica (facoltà)
14 Disponibilità liquide	Prospettica	OIC 18 Ratei e risconti	Prospettica (facoltà)
OIC 15 - 19 e 20 crediti debiti e titoli immobilizzati	Prospettica (facoltà)	OIC 23 Lavori in corso di ordinazione	Prospettica (facoltà)
OIC 16 Immobilizzazioni immateriali	Prospettica (facoltà)	OIC 25 imposte sul reddito	Prospettica (facoltà)
OIC 17 bilancio consolidato	Retrospettica per quanto riguarda azioni proprie, schemi di bilancio e trattamento delle differenze da annullamento non attribuibili ad attività o perdite future	OIC 31 Fondi per rischi ed oneri	Prospettica (facoltà)
OIC 21 Partecipazioni	Retrospettica per quanto riguarda trattamento azioni proprie e dividendi contabilizzati per competenza		

## OIC 29: fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio

Il termine entro cui il fatto si deve verificare perché se ne tenga conto è la data di formazione del bilancio, normalmente rappresentata dalla data di redazione del progetto di bilancio da parte degli amministratori.

Tipologia	Descrizione	Esempi
fatti successivi che devono essere recepiti nei valori di bilancio	Sono quei fatti che evidenziano condizioni già esistenti alla data di riferimento del bilancio, ma che si manifestano solo dopo la chiusura dell'esercizio e che richiedono modifiche ai valori delle attività e passività in bilancio, in conformità al postulato della competenza.	<p>la definizione dopo la chiusura dell'esercizio di una causa legale in essere alla data di bilancio per un importo diverso da quello prevedibile a tale data;</p> <p>i fatti intervenuti dopo la data di chiusura dell'esercizio da cui emerga che talune attività già alla data di bilancio avevano subito riduzioni durevoli di valore o riduzioni del valore di mercato, ovvero evidenzino situazioni, esistenti alla data di bilancio, che incidano sulle valutazioni di bilancio; per esempio:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• il deterioramento della situazione finanziaria di un debitore, confermata dal fallimento dello stesso dopo la data di chiusura;</li> <li>• la vendita di prodotti giacenti a magazzino a fine anno a prezzi inferiori rispetto al costo; la determinazione, dopo la data di chiusura dell'esercizio, del costo di attività acquistate o del corrispettivo di attività vendute, prima della data di chiusura dell'esercizio di riferimento;</li> <li>• la determinazione, dopo la chiusura dell'esercizio, di un premio da corrispondere a dipendenti quale emolumento per le prestazioni relative all'esercizio chiuso;</li> <li>• la scoperta di un errore o di una frode.</li> </ul>
fatti successivi che no devono essere recepiti nei valori di bilancio	Sono quei fatti che indicano situazioni sorte dopo la data di bilancio, che non richiedono variazione dei valori di bilancio, in quanto di competenza dell'esercizio successivo	<p>la diminuzione nel valore di mercato di taluni titoli nel periodo successivo rispetto alla chiusura dell'esercizio, qualora tale riduzione riflette condizioni di mercato intervenute dopo la chiusura dell'esercizio;</p> <p>la distruzione di impianti di produzione causata da calamità;</p> <p>la perdita derivante dalla variazione dei tassi di cambio con valute estere;</p> <p>la sostituzione di un prestito a breve con uno a lungo termine conclusasi nel periodo tra la data di chiusura dell'esercizio e quella di formazione del bilancio</p> <p>la ristrutturazione di un debito avente effetti contabili nel periodo tra la data di chiusura dell'esercizio e quella di formazione del bilancio.</p>
fatti successivi che possono incidere sulla continuità aziendale	Sono fatti successivi alla data di chiusura del bilancio che possono far venire meno il presupposto della continuità aziendale. Se il presupposto della continuità aziendale non risulta essere più appropriato al momento della redazione del bilancio, è necessario che nelle valutazioni di bilancio si tenga conto degli effetti del venir meno della continuità aziendale.	<p>Gli amministratori possono motivatamente manifestare l'intendimento di proporre la liquidazione della società o di cessare l'attività operativa.</p> <p>Oppure le condizioni gestionali della società stessa, quali un peggioramento nel risultato di gestione e nella posizione finanziaria dopo la chiusura dell'esercizio, possono far sorgere la necessità di considerare se, nella redazione del bilancio d'esercizio, sia ancora appropriato basarsi sul presupposto della continuità aziendale.</p>

# Le principali Novità degli altri principi



## OIC 13 rimanenze: trasferimento rischi e benefici

Chiarite le regole da seguire al momento della rilevazione iniziale delle rimanenze di magazzino:

- quando avviene **il trasferimento dei rischi e dei benefici** connessi al bene acquisito
- precisando poi che il trasferimento dei rischi e dei benefici avviene di solito quando viene trasferito il titolo di proprietà.

In ogni caso si afferma che “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” e che comunque “nell’effettuare tale analisi occorre analizzare tutte le clausole contrattuali”.

# OIC 14 Disponibilità liquide: Classificazione del Cash pooling

Precedente versione :

- Nel bilancio delle singole società la liquidità versata nel conto corrente comune rappresenta un **credito** verso la società che amministra il cash pooling, (OIC 15) mentre i prelevamenti costituiscono un **debito** verso la stessa (OIC 19). Nel bilancio della società che gestisce il cash pooling, le registrazioni sono simmetriche a quelle delle società amministrate.

Nuova versione:

- Il nuovo principio tiene in considerazione **il grado di liquidità** del rapporto di gestione della tesoreria e conseguentemente «i crediti che si generano, se i termini di esigibilità lo consentono, vengono rilevati in un'apposita voce, tra le **“Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni”**, denominata **“Attività finanziarie per la gestione accentrata della tesoreria”** con indicazione della controparte (ad esempio controllante, controllata). Se i termini di esigibilità a breve termine non sono soddisfatti **i crediti sono rilevati nelle Immobilizzazioni finanziarie.**»

## OIC 17 Bilancio consolidato: soglie

Si innalzano le soglie quantitative al di sotto delle quali **non sussiste l'obbligo**:

Per 2 esercizi consecutivi, 2 limiti tra

Attivi	20.000.000
Ricavi delle vendite e prestazioni	40.000.000
Dipendenti occupati in media annua	250

Sono sempre obbligate al consolidato le società ex art 16 dlgs 39/2010 EIP e gli ESRI (soggetti sottoposti a regime intermedio) dell'art.19 bis.



## OIC 17 Bilancio consolidato: novità

- L'inserimento del **rendiconto finanziario** consolidato
- L'**eliminazione** dei riferimenti alla **sezione straordinaria** del conto economico
- precisa che, a livello di best practice, l'eliminazione delle partecipazioni oggetto di consolidamento è effettuata alla "**data di acquisizione del controllo**" in quanto tecnicamente più corretta. Il **principio ammette tuttavia l'utilizzo della "data in cui l'impresa è inclusa per la prima volta nel consolidamento"**
- precisa che la plus/minus della cessione parziale di partecipazione senza perdita di controllo, va imputata al conto economico consolidato;
- Le azioni proprie della controllante detenute dalla stessa ed iscritte nel proprio bilancio di esercizio sono rilevate nel consolidato come azioni proprie di gruppo secondo OIC 28, e quindi imputate a riserva negativa di patrimonio netto.

## OIC 19 Classificazione tra debiti a breve (entro 12 mesi) e a lungo

È fatta con riferimento alla **scadenza contrattuale o legale** tenendo conto anche di fatti ed eventi previsti nel contratto che possono **determinare una modifica della scadenza originaria**, avvenuti entro la data di riferimento del bilancio.

Esempio: Nel caso di **violazione** di una clausola contrattuale (covenants) prevista per un debito a lungo termine entro la data di riferimento del bilancio il debito viene classificato come **esigibile entro l'esercizio**,

A meno che, **tra la data di chiusura dell'esercizio e prima della data di formazione del bilancio**, intervengano nuovi accordi contrattuali che legittimano la classificazione come debiti a lungo termine

## Oic 19 - Eliminazione contabile- inclusione degli elementi di OIC 6



Il debito viene eliminato dal bilancio quando l'obbligazione contrattuale è estinta per adempimento o altra causa, o è trasferita.

Se in presenza dello stesso debito vi sia una variazione sostanziale dei termini contrattuali del debito originario che sia attribuibile a difficoltà finanziarie del debitore - quali **la ristrutturazione del debito** - si procede all'eliminazione contabile del debito originario e contestuale rilevazione del nuovo, il cui valore iniziale segue il criterio del costo ammortizzato, ed è soggetto ad attualizzazione.

La differenza tra valore iniziale del nuovo debito e ultimo valore contabile del debito originario costituisce utile/perdita finanziaria; costi di transazione vanno imputati a utile/perdita dell'eliminazione.

Se non si procede all'eliminazione contabile del debito, si devono rideterminare i flussi finanziari futuri.

# OIC 21 Partecipazioni: novità

La nuova versione dell'OIC 21 recepisce l'introduzione delle novità connesse:

- alle modifiche del contenuto dello stato patrimoniale e del conto economico per introdurre specifiche voci di dettaglio relative ai rapporti intercorsi tra la società e le imprese sottoposte al controllo di controllanti (cd. imprese sorelle); all'eliminazione della sezione straordinaria del conto economico.
- all'inserimento dell'obbligo di iscrizione delle partecipazioni in joint ventures, come partecipazioni in collegate.
- **trattamento dei dividendi**
- aggiunta appendice A - determinazione del fair value ai fini dell'informativa di bilancio

# OIC 21 Partecipazioni: dividendi

A partire dalla data di entrata in vigore del nuovo OIC 21 i dividendi da controllate devono essere rilevati nel bilancio della controllante solo a seguito della delibera assembleare di distribuzione della partecipata.

Le società che in passato hanno rilevato i dividendi da controllate nell'esercizio di maturazione, secondo quanto stabilito dal previgente OIC 21.61 (2014), possono applicare le nuove disposizioni retrospettivamente (OIC 21.72).

La società partecipante verifica che a seguito della distribuzione il valore recuperabile della partecipazioni non sia diminuito al punto tale da rendere necessaria la rilevazione di una perdita di valore.



## OIC 25 Imposte: dettaglio della voce

Il principio è stato modificato prevalentemente per tener conto della eliminazione della sezione straordinaria del conto economico, ad esempio come contropartita agli accantonamenti al fondo imposte - ora sempre alla **voce 20 - imposte sul reddito dell'esercizio, correnti differite e anticipate**.

La voce 20 del conto economico accoglie 3 distinte categorie:

- **Imposte correnti** - accoglie le imposte, le sanzioni e gli interessi dovuti (ad es. ritardato versamento acconti) sul reddito imponibile d'esercizio
- **Imposte relative a esercizi precedenti** - accoglie le imposte di esercizi precedenti che derivano da iscrizioni a ruolo, avvisi di liquidazione e di pagamento, avvisi di accertamento e rettifica
- **Imposte differite e anticipate** - accoglie con segno positivo l'accantonamento a fondo imposte differite e utilizzo per imposte anticipate, con segno negativo le imposte anticipate e utilizzo del fondo imposte differite, sia riferite all'esercizio in corso che agli esercizi precedenti



## OIC 26: Operazioni in valuta estera

### Elementi monetari e non monetari

Si riferiscono e sono correlate alla definizione di poste **monetarie e non monetarie**, interpretando il disposto dell'art. 2426 c.2 che richiama IAS 21 per la definizione di attività e passività monetaria [elementi monetari]

Elementi monetari - attività e passività che comportano il diritto ad incassare o l'obbligo a pagare a date future importi determinati o determinabili.

sono convertite al **cambio corrente** alla chiusura d'esercizio

Elementi non monetari - attività e passività che NON comportano il diritto ad incassare o l'obbligo a pagare a date future; immobilizzazioni materiali e immateriali, partecipazioni e altri titoli di capitale, rimanenze, anticipi per acquisto e vendita di beni, risconti attivi e passivi.

sono iscritte al **cambio storico**



## OIC 28 Patrimonio netto

### Azioni proprie

Le Azioni proprie anziché costituire voce propria dell'attivo, saranno ora iscritte a riduzione diretta del patrimonio: le azioni proprie andranno evidenziate, con segno negativo, in una apposita riserva del patrimonio netto.

### Utili e perdite portate a nuovo

La voce AVIII- utili perdite portate a nuovo accoglie sia i risultati netti di esercizi precedenti non distribuiti o non ripianati e le **rettifiche derivanti da correzioni di errori di esercizi precedenti e cambiamenti di principi**.

### Riserva da CFH

Aggiunta la AX riserva negativa per azioni proprie in portafoglio e la VII- riserva per operazioni di copertura flussi finanziari attesi, che accoglie le variazioni di fair value degli strumenti finanziari

## OIC 31 Fondo per rischi e oneri

Eliminata la disposizione che precludeva l'attualizzazione dei fondi rischi e oneri.

Tuttavia l'orizzonte temporale è uno degli elementi di cui si può tener conto nella stima di quei fondi oneri che hanno le caratteristiche di previsione di un esborso nel lungo periodo e che derivano da un'obbligazione legale certa.

Tale previsione, applicabile ai soli fondi oneri, è stata prevista come facoltativa, proprio perché non in tutti i casi la stima del valore del denaro legato ad un lungo orizzonte temporale è un elemento rilevante.

Istituito nuovo fondo:

**B3 "strumenti finanziari derivati passivi" accoglie gli strumenti finanziari derivati con fair value negativo alla data di valutazione.**