

NOVITA'
BILANCIO D'ESERCIZIO
2016

- MODIFICHE AL C.C.-

A cura di VITO DULCAMARE 04/04/2017

PRIMA PARTE

- **INTRODUZIONE**
- **CONSIDERAZIONI GENERALI SULLE NOVITA' CIVILISTICHE E OIC**
- **REDAZIONE DEL BILANCIO – OIC 11**
- **COMPOSIZIONE E SCHEMI – OIC 12**
- **RENDICONTO FINANZIARIO – OIC 10**
- **CRITERI DI VALUTAZIONE E COSTO AMMORTIZZATO**
- **NOTA INTEGRATIVA**
- **ENTRATA IN VIGORE E COMPARAZIONE CON BILANCIO PRECEDENTE**
- **NOVITA' RELAZIONE SULLA GESTIONE E RELAZIONE DI REVISIONE**
- **ITER APPROVAZIONE BILANCIO E TERMINI**

DISCIPLINE BILANCIO

NORMA	DESTINATARI
CODICE CIVILE	BILANCIO DI ESERCIZIO PER SOCIETA' DI CAPITALI IN GENERE SOGGETTI ASSIMILATI
D.LGS. 09/04/1991 N. 127	BILANCIO CONSOLIDATO
D.LGS. 27/01/1992 N. 87 D.LGS. 18/08/2005 N. 136	ENTI CREDITIZI E FINANZIARI <ul style="list-style-type: none">•BANCHE•SOC. GESTIONE FONDI COMUNI•SOC. FINAN. CAPOGRUPPO DI BANCHE•SIM•SOC. CESSIONE CREDITI•ALTRE SOCIETA' CHE SVOLGONO ATTIVITA' FINANZIARIE E PARABANCARIE
D.LGS.27/01/1992 N. 173	IMPRESE DI ASSICURAZIONE

OBBLIGO BILANCIO SECONDO C.C.

**SOCIETA' DI CAPITALI
COOPERATIVE
E
ALTRI SOGGETTI ASSIMILATI**

- **CONSORZI CON ATTIVITA' ESTERNA (SOLO STATO PATRIMONIALE)**
- **HOLDING INDUSTRIALI (NOTA 15/11/1993 BANCA ITALIA)**
- **EDITORIA E RADIODIFFUSIONE (D.L. 543/1996)**

**CODICE CIVILE NON
DISCIPLINA IL BILANCIO
DELLE SOCIETA' DI PERSONE
E DELL'IMPRENDITORE
INDIVIDUALE**

**PERO'
ART. 2217 CO 2 C.C.**

**Nelle valutazioni di bilancio l'imprenditore
deve attenersi ai criteri stabiliti
per i bilanci delle società per azioni, in
quanto applicabili**

**ART. 111-DUODECIES
LE SOCIETA' DI PERSONE
INTERAMENTE POSSEDUTE DA
SOCIETA' DI CAPITALI SONO
OBBLIGATE ALLO STESSO BILANCIO**

PRINCIPI PER LA REDAZIONE DEL BILANCIO

FONTI <ul style="list-style-type: none">•CODICE CIVILE•NORME SPECIALI (ESEMPIO: LEGGI DI RIVALUTAZIONE)•PRINCIPI CONTABILI	
PRINCIPI CONTABILI RAPPRESENTANO L'ESPLICAZIONE DELLE NORME CONTENUTE NEL CODICE CIVILE E NELLE LEGGI SPECIALI	
PRINCIPI GENERALI = POSTULATI DI BILANCIO	PRINCIPI SPECIFICI = PER CIASCUNA VOCE O SITUAZIONE

L'ULTIMO AGGIORNAMENTO C.C./OIC

**CONTINUANDO UN LUNGO PROCESSO DI ARMONIZZAZIONE INIZIATO ANNI 70
LA DIRETTIVA 2013/34/UE
MODIFICA DELLA DIRETTIVA 2006/43/CE
ABROGAZIONE DELLE DIRETTIVE 78/660/CE E 83/349/CEE**

Decreto legislativo 18/08/2015 n. 139

Attuazione della direttiva 2013/34/UE relativa ai bilanci d'esercizio, ai bilanci consolidati e alle relative relazioni di talune tipologie di imprese, recante modifica della direttiva 2006/43/CE e abrogazione delle direttive 78/660/CEE e 83/349/CEE, per la parte relativa alla disciplina del bilancio di esercizio e di quello consolidato per le società di capitali e gli altri soggetti individuati dalla legge.

ART. 12 CO 1

LE NUOVE DISPOSIZIONI ENTRANO IN VIGORE IL 1° GENNAIO 2016

E

SI APPLICANO AI BILANCI RELATIVI A ESERCIZI

AVENTI INIZIO DA QUELLA DATA

(IN FUTURO NORME PER CONFIDI E MICROCREDITO)

OIC

APPROVAZIONE NUOVI PRINCIPI IN DATA 22/12/2016

PER CONSEGUENZE FISCALI

ART. 13-BIS DECRETO LEGGE 244/2016 (MILLEPROROGHE)

D.LGS. 139/2015

ART.	CONTENUTO
1/5	TRASPARENZA DI PAGAMENTI (RIGUARDA IMPRESE AGROFORESTALI CHE PAGANO STATI ESTERI)
6	MODIFICHE AL CODICE CIVILE
7	MODIFICHE AL D.LGS. 127/1991 (BILANCIO CONSOLIDATO)
8	MODIFICHE AL D.LGS. 173/1997 (BILANCIO IMPRESE ASSICURAZIONI)
9	MODIFICHE AL D.LGS. 38/2005 (PRINCIPI CONTABILI INTERNAZIONALI)
10	MODIFICHE AL D.LGS 39/2010 (REVISIONE BILANCIO)
11	CLAUSOLA DI INVARIANZA FINANZIARIA
12	DISPOSIZIONI FINALI E TRANSITORIE

IN PRATICA

DIRETTIVA 2013/34/UE DEL 23/06/2013

HA ABROGATO

**PRECEDENTE IV E VII DIRETTIVA
IN MATERIA DI BILANCI**

**CONFERMANDO IN PARTE LE PRECEDENTI
E INNOVANDO IN ALTRE PARTI**

FINALITA'

- **MAGGIORI OBBLIGHI INFORMATIVI PER GRANDI IMPRESE**
- **SEMPLIFICAZIONI OBBLIGHI SEMPLIFICATIVI PER PMI**

**NON E' STATA INTERAMENTE RECEPITA
IN QUANTO UN FUTURO D.LGS
RIGUARDERA' I BILANCI CONFIDI E OPERATORI DEL MICROCREDITO**

COMPITI DELL'OIC

ART.9-BIS CO 1 D.LGS 38/2005

1. L'Organismo Italiano di Contabilità, istituto nazionale per i principi contabili:
 - a) **emana i principi contabili nazionali, ispirati alla migliore prassi operativa, per la redazione dei bilanci secondo le disposizioni del codice civile;**
 - b) fornisce supporto all'attività del Parlamento e degli Organi Governativi in materia di normativa contabile ed esprime pareri, quando ciò è previsto da specifiche disposizioni di legge o dietro richiesta di altre istituzioni pubbliche;
 - c) partecipa al processo di elaborazione dei principi contabili internazionali adottati in Europa, intrattenendo rapporti con l'International Accounting Standards Board (IASB), con l'European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) e con gli organismi contabili di altri paesi. Con riferimento alle attività di cui alle a), b) e c), si coordina con le Autorità nazionali che hanno competenze in materia contabile.
2. Nell'esercizio delle proprie funzioni l'Organismo Italiano di Contabilità persegue finalità di interesse pubblico, agisce in modo indipendente e adegua il proprio statuto ai canoni di efficienza e di economicità. Esso riferisce annualmente al Ministero dell'economia e delle finanze sull'attività svolta.

ART. 12 CO 3 D.LGS 139/2015

L'Organismo italiano di contabilità **aggiorna** i principi contabili nazionali di cui all'articolo 9-bis, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38, sulla base delle disposizioni contenute nel presente decreto.

COME SONO STATI MODIFICATI I PRINCIPI

SECONDO RELAZIONE ILLUSTRATIVA AL D.LGS 139/2015

AI PRINCIPI CONTABILI DELL'OIC

*occorrerà fare riferimento per quanto riguarda la necessaria
declinazione pratica,*

ivi compresa la descrizione delle possibili casistiche,

di norme di carattere generale che,

per loro intrinseca natura e finalità (quali ad

*esempio quelle relative ai **principi della rilevanza e della sostanza economica**),*

recano criteri generali e non una descrizione di dettaglio che, inevitabilmente,

non potrebbe essere esaustiva delle diverse fattispecie

e dei fatti gestionali a cui sono rivolte

SITUAZIONE PRINCIPI CONTABILI OIC

IMMUTATI	ABROGATI	MODIFICATI
<p>OIC 2: PATRIMONI DESTINATI A UN AFFARE OIC 4: FUSIONE E SCISSIONE OIC 5: BILANCI DI LIQUIDAZIONE OIC 6: RISTRUTTURAZIONE DEL DEBITO (NON ANCORA MODIFICATO) OIC 7: CERTIFICATI VERDI OIC 8: QUOTE EMISSIONE GAS ED EFFETTO SERRA OIC 11: BILANCIO DI ESERCIZIO, FINALITA' E POSTULATI (NON ANCORA MODIFICATO) OIC 30: BILANCI INTERMEDI</p>	<p>OIC 3: INFORMAZIONI SU STRUMENTI FINANZIARI OIC 22: CONTI D'ORDINE</p>	<p>OIC 9: PERDITE DUREVOLI OIC 10: COMPOSIZIONE E SCHEMI OIC 12: COMPOS. E SCHEMI OIC 13: RIMANENZE OIC 14: DISPONIBILITA' LIQ OIC 15: CREDITI OIC 16: IMMOB. MATERIALI OIC 17: COMNSOLIDATO OIC 18: RATEI E RISCONTI OIC 19: DEBITI OIC 20: TITOLI DI DEBITO OIC 21: PARTECIPAZIONI OIC 23: LAVORI SU ORDINAZIONE OIC 24: IMMOB. IMMATERIALI OIC 25: IMPOSTE SUL REDDITO OIC 26: OPER. VALUTA OIC 28: PATRIMONIO NETTO OIC 29: CAMBIAMENTI, ECC OIC 31: FONDI RISCHI E TFR OIC 32: STRUMENTI FINANZIARI DERIVATI (NUOVO)</p> <p>OGNI NUOVO DOCUMENTO SPECIFICA ANCHE LE MOTIVAZIONI (SENZA FAR PARTE DEL PRINCIPIO) ALLA BASE DEL CAMBIAMENTO</p>

REDAZIONE DEL BILANCIO

REDAZIONE DEL BILANCIO ART. 2423 C.C.

ANTE	POST
<p>Gli amministratori devono redigere il bilancio di esercizio, costituito dallo stato patrimoniale, dal conto economico</p> <p>e dalla nota integrativa.</p>	<p>Gli amministratori devono redigere il bilancio di esercizio, costituito dallo stato patrimoniale, dal conto economico,</p> <p>dal rendiconto finanziario</p> <p>e dalla nota integrativa.</p>
<p>VIENE RESO OBBLIGATORIO IL RENDICONTO FINANZIARIO LA CUI REDAZIONE ERA SOLO RACCOMANDATA DAGLI OIC</p>	

REDAZIONE DEL BILANCIO ART. 2423 C.C.

ANTE	POST
Il bilancio deve essere redatto con chiarezza e deve rappresentare in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria della società e il risultato economico dell'esercizio.	INVARIATO
<p style="text-align: center;"><u>CHIAREZZA</u> RIGUARDA LA COMPENSIBILITA' DELLE VOCI SI OTTIENE MEDIANTE IL RISPETTO DELLE REGOLE DI REDAZIONE E VALUTAZIONE</p> <p style="text-align: center;"><u>VERITA' E CORRETTEZZA</u> RIGUARDA LA RAPPRESENTAZIONE E LA VALUTAZIONE DELLE VOCI (OVVIAMENTE NON PUO' ESISTERE UNA VERITA' ASSOLUTA PER EFFETTO DELLA PRESENZA DI VOCI STIMATE)</p> <p style="text-align: center;"><u>IN PRATICA VA INTESA COME</u></p> <ul style="list-style-type: none">•BUONA FEDE NEL RISPETTO DELLE NORME E DELLA REALTA' AZIENDALE,•TENENDO CONTO ANCHE DELLA DISCREZIONALITA' TECNICA•OGGETTIVITA' DELLA RAPPRESENTAZIONE•OBIETTIVITA' (RISPETTO DEL PRINCIPIO DI NEUTRALITA' TENUTO CONTO DELLA PRUDENZA)	

REDAZIONE DEL BILANCIO ART. 2423 C.C.

ANTE	POST
<p>Se le informazioni richieste da specifiche disposizioni di legge non sono sufficienti a dare una rappresentazione veritiera e corretta, si devono fornire le informazioni complementari necessarie allo scopo.</p>	<p>INVARIATO</p>
<p>LE INFORMAZIONI COMPLEMENTARI POSSONO ESSERE FORNITE</p> <ul style="list-style-type: none">•CON L'AGGIUNTA DI VOCI NEGLI SCHEMI•CON L'UTILIZZO DELLA NOTA INTEGRATIVA	

REDAZIONE DEL BILANCIO ART. 2423 C.C.

ANTE

**POST
COMMA 3-BIS**

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. 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 .

RILEVANZA

**(FERMO RESTANDO L'OBBLIGO DI RILEVARE IN CONTABILITA'
TUTTI I FATTI AZIENDALI)**

**NON OCCORRE RISPETTARE GLI OBBLIGHI IN TEMA DI
RILEVAZIONE/VALUTAZIONE/PRESENTAZIONE E INFORMATIVA
SE LA LORO OSSERVANZA ABBIA
EFFETTI IRRILEVANTI AL FINE DI DARE UNA
RAPPRESENTAZIONE VERITIERA E CORRETTA**

DA ILLUSTRARE NELLA NOTA INTEGRATIVA

(SERVE AD EVITARE LA PROLIFERAZIONE DI DATI)

RILEVANZA

RELAZIONE ILLUSTRATIVA

- Il testo della norma ribadisce, inoltre, in linea con quanto già chiarito nel considerando 17 della direttiva, che il criterio della rilevanza non mette in alcun modo in discussione gli obblighi relativi alla tenuta di una corretta contabilità.
- L'introduzione del principio generale della rilevanza ha comportato **l'eliminazione, in quanto ridondanti, dei riferimenti a tale principio contenuti in specifiche regole di informativa del codice, nonché della norma di cui al numero 12 del primo comma dell'articolo 2426, chiaro esempio di applicazione del principio di rilevanza alla valutazione delle voci di bilancio;**
- Il principio di rilevanza è infatti previsto dalla direttiva 2013/34/UE, che impone di prevederne l'applicazione almeno per gli obblighi in tema di presentazione e informativa. Da un lato, il principio consente di **migliorare l'informazione fornita dal bilancio nei limiti in cui impedisce un'eccessiva proliferazione delle informazioni,** tale da non permettere di distinguere ciò che è rilevante per il lettore del bilancio da ciò che invece rappresenta un dato non funzionale alle sue esigenze. Dall'altro lato, consente di realizzare l'obiettivo di non far gravare sulle società oneri eccessivi rispetto ai benefici dei lettori dei bilanci. Le società dovranno inoltre illustrare nella nota integrativa i criteri con i quali daranno attuazione a tale principio. L'applicazione del generale principio di rilevanza, infine, non comporta una perdita di quei dati informativi preordinati alla formazione del bilancio, in quanto restano fermi gli obblighi in tema di regolare tenuta delle scritture contabili.

APPLICAZIONE DEL PRINCIPIO DI RILEVANZA

**IN APPLICAZIONE DEL PRINCIPIO DI RILEVANZA
SONO STATE INTRODOTTE ALCUNE MODIFICHE
AL CONTENUTO DELLA NOTA INTEGRATIVA**

ESEMPIO:

ELIMINAZIONE COMPOSIZIONE ONERI FINANZIARI

INOLTRE

**ALTRI ESEMPI DI APPLICAZIONE SONO CONTENUTI IN ALCUNI
PRINCIPI CONTABILI SOPRATTUTTO CON RIFERIMENTO AL
COSTO AMMORTIZZATO**

OIC 15 CREDITI

OIC 19 DEBITI

OIC 20 TITOLI DI DEBITO

REDAZIONE DEL BILANCIO ART. 2423 C.C.

ANTE	POST
<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 derivanti dalla deroga devono essere iscritti in una riserva non distribuibile se non in misura corrispondente al valore recuperato.</p>	<p>INVARIATO</p>

DEROGHE AI CRITERI DI REDAZIONE

**E' PREVISTO L'OBBLIGO
(FACOLTA' NEL VECCHIO ART.2425)**

DI DEROGA QUANDO RICORRONO ENTRAMBE LE SEGUENTI CONDIZIONI:

- **ECCEZIONALITA' DEI CASI DI DEROGA**
- **NECESSITA' DELLA DEROGA AL FINE DI PERVENIRE ALLA RAPPRESENTAZIONE VERITIERA E CORRETTA**

NEI CASI DI DEROGA

- **OBBLIGO DI MOTIVAZIONE NELLA NOTA INTEGRATIVA**
- **INFLUENZA DELLA DEROGA SULLA SITUAZIONE PATRIMONIALE/FINANZIARIA E ECONOMICA**
- **GLI EVENTUALI UTILI DERIVANTI DALLA DEROGA DEVONO ESSERE ISCRITTI IN UN'APPOSITA RISERVA NON DISTRIBUIBILE SE NON IN MISURA CORRISPONDENTE AL VALORE RECUPERATO**
- **LA RELAZIONE DI ACCOMPAGNAMENTO AL D.LGS. 127/91 PRECISA CHE NON RIENTRA NELLA DEROGA L'ADEGUAMENTO DI VALORE PER EFFETTO DELL'INFLAZIONE**

ALCUNI CASI DI DEROGA

RIVALUTAZIONI ECONOMICHE

(SE NON PREVISTE DA APPOSITE LEGGI)

- **NON DEVONO MAI TRANSITARE DA CONTO ECONOMICO**
- **NON RILEVANO AI FINI FISCALI (ART. 110 TUIR)**
- **AMMESSE SOLO SE I FATTI ECCEZIONALI RIGUARDANO LA NATURALE DESTINAZIONE DEI BENI**
- **NON AMMESSE SE RIGUARDANO LA SITUAZIONE DELLA SOCIETA'**

REDAZIONE DEL BILANCIO ART. 2423 C.C.

ANTE Il bilancio deve essere redatto in unità di euro, senza cifre decimali, ad eccezione della nota integrativa che può essere redatta in migliaia di euro.	POST INVARIATO
<p><u>ARROTONDAMENTO E TRONCAMENTO</u> CIRC. 21/12/2001 N. 106/E</p> <p>LA SOMMA ALGEBRICA DELLE DIFFERENZE</p> <ul style="list-style-type: none">•HA RILEVANZA EXTRACONTABILE•VA INDICATA NELLE RISERVE DI PATRIMONIO•VA INDICATA COME POSTA STRAORDINARIA (DAL 2016 ?) DEL CONTO ECONOMICO, SENZA INFLUENZARE IL RISULTATO D'ESERCIZIO <p>L'OPERAZIONE DEVE ESSERE EFFETTUATA DOPO AVER SOMMATO I VALORI DEI CONTI COMPRESI NELLE VOCI DI BILANCIO</p> <p>I SALDI INIZIALI E FINALI DEVONO CORRISPONDERE ESATTAMENTE A QUELLI DI BILANCIO (ANCHE SE ESPRESSI IN UNITA' DI EURO)</p>	

PRINCIPI DI REDAZIONE DEL BILANCIO

ART. 2423-BIS C.C.

ANTE

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;

POST

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 o del contratto;

PRINCIPI DI REDAZIONE DEL BILANCIO

ART. 2423-BIS C.C.

PRINCIPIO DI PRUDENZA

RIGUARDA LA VALUTAZIONE DELLE VOCI

HA LO SCOPO DI EVITARE SOPRAVALUTAZIONI

SI CONCRETIZZA ESSENZIALMENTE IN DUE REGOLE

- **NON DEVONO ESSERE ISCRITTI IN BILANCIO GLI UTILI (RICAVI) ATTESI MA NON ANCORA REALIZZATI**
- **DEVONO ESSERE ISCRITTE IN BILANCIO TUTTE LE PERDITE (COSTI), ANCHE SE PRESUNTE O PROBABILI PURCHE' RAGIONEVOLMENTE FONDATE**

ATTENZIONE

IL PRINCIPIO CIVILISTICO DELLA PRUDENZA

POTREBBE ESSERE IN CONTRASTO CON L'ART 109 TUIR

CHE PRESUPPONE - AI FINI DELLA DEDUCIBILITA' -

LA CERTEZZA O L'OGGETTIVA DETERMINABILITA' DEI COSTI

PRINCIPI DI REDAZIONE DEL BILANCIO

ART. 2423-BIS C.C.

PRINCIPIO DI CONTINUAZIONE DELL'ATTIVITA'

**LE VALUTAZIONI DEVONO ESSERE EFFETTUATE
NELLA PROSPETTIVA DELLA CONTINUAZIONE
DELL'ATTIVITA'**

IN PRATICA

CRITERI DI VALUTAZIONE DI FUNZIONAMENTO

**PER VALUTARE LA SUSSISTENZA DELLA
CONTINUITA' CFR. ISA ITALIA 570**

PRINCIPI DI REDAZIONE DEL BILANCIO

ART. 2423-BIS C.C.

PRINCIPIO DI CONTINUAZIONE DELL'ATTIVITA'

CHE FARE ?

IAS 1

**OCCORRE EVIDENZIARE IN BILANCIO EVENTUALI
INCERTEZZE SIGNIFICATIVE
CHE POSSANO COMPORTARE L'INSORGERE DI SERI DUBBI
SULLA CAPACITA' DELL'IMPRESA DI CONTINUARE
AD OPERARE IN REGIME DI FUNZIONAMENTO**

**LA VALUTAZIONE DEVE ESSERE FATTA
ALMENO PER I DODICI MESI SUCCESSIVI ALLA
DATA DI CHIUSURA DEL BILANCIO**

PRINCIPI DI REDAZIONE DEL BILANCIO

ART. 2423-BIS C.C.

INDICATORI FINANZIARI

- **situazione di deficit patrimoniale o di capitale circolante negativo,**
- **prestiti a scadenza fissa e prossimi alla scadenza senza che vi siano prospettive verosimili di rinnovo o di rimborso; oppure eccessiva dipendenza da prestiti a breve termine per finanziarie attività a lungo termine,**
- **indicazioni di cessazione del sostegno finanziario da parte dei finanziatori e altri creditori,**
- **bilanci storici o prospettici che mostrano cash flow negativi,**
- **principali indici economico-finanziario negativi,**
- **consistenti perdite operative o significative perdite di valore di attività che generano cash flow,**
- **mananza o discontinuità nella distribuzione dei dividendi,**
- **incapacità di saldare i debiti alla scadenza,**
- **incapacità nel rispettare le clausole contrattuali dei prestiti,**
- **cambiamento nelle forme di pagamento concesse dai fornitori dalla condizione “a credito” alla condizione “pagamento alla consegna”,**
- **incapacità di ottenere finanziamenti necessari per lo sviluppo di nuovi prodotti ovvero per altri investimenti necessari,**

PRINCIPI DI REDAZIONE DEL BILANCIO

ART. 2423-BIS C.C.

INDICATORI GESTIONALI

- perdita di amministratori o dirigenti chiave senza riuscire a sostituirli,
- perdita di mercati fondamentali, di contratti di distribuzione, di concessioni o Di fornitori importanti,
- difficoltà nell'organico del personale o difficoltà nel mantenere il normale flusso di approvvigionamento da importanti fornitori,

ALTRI INDICATORI

- capitale ridotto al di sotto dei limiti o non conformità alle norme di legge,
- contenziosi legali e fiscali che, in caso di soccombenza, potrebbero comportare obblighi di risarcimento che l'impresa non è in grado di rispettare,
- modifiche legislative o politiche governative dalla quali si attendono effetti sfavorevoli all'impresa.

PRINCIPI DI REDAZIONE DEL BILANCIO
ART. 2423-BIS C.C.

PREVALENZA DELLA SOSTANZA SULLA FORMA
IL PRINCIPIO VA APPLICATO QUANDO – IN RELAZIONE ALLA
VALUTAZIONE ED ISCRIZIONE DI UNA VOCE DI BILANCIO –
IL CODICE CIVILE NON PREVEDE
ALCUNA NORMA SPECIFICA DA APPLICARE

INFATTI
L'APPLICAZIONE DELLA NORMA SPECIFICA E' SEMPRE
PRIVILEGIATA RISPETTO ALLA NORMA GENERALE
COME NEL CASO DEL LEASING

PRINCIPI DI REDAZIONE DEL BILANCIO
ART. 2423-BIS C.C.

SITUAZIONE	ADEMPIMENTO
ESISTE NORMA SPECIFICA CHE IMPONE LA PREVALENZA DELLA SOSTANZA SULLA FORMA	RILEVAZIONE SECONDO LA NORMA SPECIFICA (ES: PRONTI C/TERMINE)
ESISTE NORMA SPECIFICA CHE IMPONE LA RILEVAZIONE SULLA BASE DELLA FORMA	<ul style="list-style-type: none"> - RILEVAZIONE SECONDO LA NORMA SPECIFICA - INDICAZIONE IN NOTA INTEGRATIVA DEGLI EFFETTI ECONOMICI (ES: LEASING)
ESISTE NORMA SPECIFICA CHE IMPONE LA RILEVAZIONE SULLA BASE DELLA FORMA MA IMPONE ANCHE DI RILEVARE GLI ASPETTI SOSTANZIALI	RILEVAZIONE SECONDO LA NORMA SPECIFICA (ES: LEASE –BACK)

PRINCIPI DI REDAZIONE DEL BILANCIO

ART. 2423-BIS C.C.

RELAZIONE DI ACCOMPAGNAMENTO

- Il concetto di **funzione economica** dell'elemento dell'attivo o del passivo, infatti, può evocare il **concetto di destinazione** e si è lungamente discusso circa l'effettiva portata applicativa della disposizione.
- l'art. 2423-bis è riformulato chiarendo che il riferimento alla **sostanza va riferito al contratto o all'operazione, piuttosto che alla voce dell'attivo o del passivo di bilancio, secondo un approccio più coerente con la disposizione contenuta nella direttiva** In particolare, si sottolinea come la **declinazione pratica del principio di sostanza economica sia effettuata dalla legge e dai principi contabili nazionali.**

PREVALENZA DELLA SOSTANZA

I PRINCIPI CONTABILI

OIC 13 RIMANENZE

OIC 15 CREDITI

OIC 16 IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

OIC 19 DEBITI

**CONTENGONO CHIARIMENTI CIRCA L'ISCRIZIONE
DI ATTIVITA' E PASSIVITA' CON**

**referimento al passaggio sostanziale e non formale del titolo di
proprietà assumendo quale parametro di riferimento, per il passaggio
sostanziale, il trasferimento dei rischi e benefici.**

INOLTRE OIC 11

GIA' PREVEDEVA DISCIPLINA DEL PRINCIPIO

PREVALENZA DELLA SOSTANZA.1

MANDATARIO SENZA RAPPRESENTANZA

MANDATARIO SENZA RAPPRESENTANZA

ACQUISTA BENI IN NOME PROPRIO

MA PER CONTO DEL MANDANTE

RAPPRESENTAZIONE FORMALE

ACQUISTO DEL MANDATARIO

VENDITA DEL MANDATARIO

ACQUISTO DEL MANDANTE

RAPPRESENTAZIONE SOSTANZIALE

PROVVIGIONE PARI ALLA DIFFERENZA FRA COSTO DI ACQUISTO E PREZZO DI VENDITA

RIS. 02/12/2002 N. 377/E

AI FINI IVA SI PROCEDE NORMALMENTE CON LA DOPPIA FATTURAZIONE

AI FINI DELLE IMPOSTE DIRETTE

SI APPLICA PRINCIPIO DELLA PREVALENZA DELLA SOSTANZA SULLA FORMA

IL MANDATARIO DICHIARA SOLO LA PROVVIGIONE

IL MANDANTE DICHIARA IL COSTO DELL'ACQUISTO E LA PROVVIGIONE PASSIVA

PREVALENZA DELLA SOSTANZA.2

VENDITA A RATE CON RISERVA DI PROPRIETA'

RAPPRESENTAZIONE FORMALE

INCASSI DELLE RATE

PAGAMENTO DELLE RATE

FATTURAZIONE GLOBALE AL SALDO

RAPPRESENTAZIONE SOSTANZIALE

VENDITA CON PAGAMENTO A RATE

CON FUNZIONE DI GARANZIA

TUIR

IMPONE LA RILEVAZIONE DEL RICAVO

AL TRASFERIMENTO DELLA PROPRIETA'

**DAL 2016 APPLICAZIONE PRINCIPIO
DELLA PREVALENZA DELLA SOSTANZA SULLA FORMA**

PREVALENZA DELLA SOSTANZA.3

VENDITA CON IMPEGNO AL RIACQUISTO

RAPPRESENTAZIONE FORMALE

RICAVO ALLA FATTURAZIONE

COSTO AL RIACQUISTO

RAPPRESENTAZIONE SOSTANZIALE

RIQUALIFICAZIONE COME FINANZIAMENTO

TUIR

**IMPONE LA RILEVAZIONE DEL RICAVO E DEL COSTO
AL TRASFERIMENTO DELLA PROPRIETA'**

**DAL 2016 APPLICAZIONE PRINCIPIO
DELLA PREVALENZA DELLA SOSTANZA SULLA FORMA**

(COME PRONTI C/TERMINE)

ATTENZIONE

LEASING

**IL NUOVO PRINCIPIO DELLA PREVALENZA DELLA SOSTANZA
DELL'OPERAZIONE O DEL CONTRATTO**

**DOVREBBE COMPORTARE LA RILEVAZIONE DEL LEASING
SECONDO LO IAS 17 (METODO FINANZIARIO)**

AL RIGUARDO

RELAZIONE DI ACCOMPAGNAMENTO AL D.LGS 139/2015

**POICHE' E' IN CORSO LA REVISIONE DELLO IAS 17
IN ATTESA DI UNA RIORGANIZZAZIONE DELLA MATERIA
AL MOMENTO SI LASCIA TUTTO COME PRIMA**

PRINCIPI DI REDAZIONE DEL BILANCIO
ART. 2423-BIS C.C.

<p style="text-align: center;">ANTE</p> <p>Nella redazione del bilancio devono essere osservati i seguenti principi:</p> <p>2) si possono indicare esclusivamente gli utili realizzati alla data di chiusura dell'esercizio;</p>	<p style="text-align: center;">INVARIATO</p>
<p style="text-align: center;"><u>ESEMPI</u></p> <ul style="list-style-type: none">•VALUTAZIONE RIMANENZE AL COSTO E NON AL PREZZO DI VENDITA•IMPUTAZIONE DEI RICAVI SULLA BASE DEL PRINCIPIO DI COMPETENZA (CONSEGNA BENI, ECC.)	

PRINCIPI DI REDAZIONE DEL BILANCIO

ART. 2423-BIS C.C.

ANTE Nella redazione del bilancio devono essere osservati i seguenti principi: 3) si deve tener conto dei proventi e degli oneri di competenza dell'esercizio, indipendentemente dalla data dell'incasso o del pagamento;	POST INVARIATO
SECONDO OIC 11 I COSTI DEVONO ESSERE CORRELATI AI RICAVI I RICAVI SONO DI COMPETENZA QUANDO LA CORRELAZIONE AVVIENE IN QUANTO <ul style="list-style-type: none">•E' AVVENUTO LO SCAMBIO DEI BENI•E' STATO PRESTATO IL SERVIZIO LA CORRELAZIONE AVVIENE <ul style="list-style-type: none">•PER ASSOCIAZIONE FRA CAUSA E EFFETTO (ESEMPIO: PROVVIGIONI)•PER IMPUTAZIONE TEMPORALE (AMMORTAMENTI)•PER IMPUTAZIONE DIRETTA AL CONTO ECONOMICO	

PRINCIPI DI REDAZIONE DEL BILANCIO

ART. 2423-BIS C.C.

ANTE	POST
<p>Nella redazione del bilancio devono essere osservati i seguenti principi:</p> <p>4) si deve tener conto dei rischi e delle perdite di competenza dell'esercizio, anche se conosciuti dopo la chiusura di questo;</p>	INVARIATO
<p style="text-align: center;">SECONDO OIC 29</p> <p>•IL TERMINE ENTRO CUI IL FATTO SI DEVE VERIFICARE PER ESSERE RILEVATO IN BILANCIO COINCIDE CON LA DATA DI REDAZIONE DEL PROGETTO DI BILANCIO</p> <p>•EVENTUALI FATTI INTERVENUTI DOPO TALE DATA E FINO ALL'APPROVAZIONE DEVONO ESSERE RILEVATI IN BILANCIO SE HANNO UN EFFETTO RILEVANTE</p>	

PRINCIPI DI REDAZIONE DEL BILANCIO

ART. 2423-BIS C.C.

<p>ANTE</p> <p>Nella redazione del bilancio devono essere osservati i seguenti principi:</p> <p>5) gli elementi eterogenei ricompresi nelle singole voci devono essere valutati separatamente;</p>	<p>POST</p> <p>INVARIATO</p>
<p><u>ESEMPIO</u></p> <p>IN PASSATO VOCE B.I. 2 DELL'ATTIVO PATRIMONIALE COMPRENDEVA:</p> <p>COSTI DI RICERCA COSTI DI SVILUPPO COSTI DI PUBBLICITA'</p> <p>TALI ELEMENTI – PUR CONFLUENDO IN UNICA VOCE DEL BILANCIO – DOVEVANO ESSERE VALUTATI SEPARATAMENTE</p>	

PRINCIPI DI REDAZIONE DEL BILANCIO

ART. 2423-BIS C.C.

<p>ANTE</p> <p>Nella redazione del bilancio devono essere osservati i seguenti principi:</p> <p>6) i criteri di valutazione non possono essere modificati da un esercizio all'altro.</p> <p>Deroghe al principio enunciato nel numero 6) del comma precedente sono consentite in casi eccezionali. La nota integrativa deve motivare la deroga e indicarne l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico.</p>	<p>POST</p> <p>INVARIATO</p>
<p><u>DEROGHE ECCEZIONALI</u></p> <ul style="list-style-type: none">•VARIAZIONI CONSEGUENTI A RISTRUTTURAZIONI AZIENDALI•INGRESSO IN UN GRUPPO SOCIETARIO CHE UTILIZZA CRITERI DIVERSI	

OIC 11: ALTRI POSTULATI DI BILANCIO

- **SIGNIFICATIVITA' E RILEVANZA DEI FATTI ECONOMICI AI FINI DELLA LORO RAPPRESENTAZIONE IN BILANCIO**
- **NEUTRALITA'**
- **INCOMPATIBILITA' CON POLITICHE DI BILANCIO**
- **INCOMPATIBILITA' CON DETERMINAZIONE IMPONIBILE FISCALE**
- **CONFORMITA' DEL PROCEDIMENTO DI FORMAZIONE**
- **VERIFICABILITA' DELL'INFORMAZIONE**

COMPOSIZIONE E SCHEMI DI BILANCIO

OIC 12

REDAZIONE DEL BILANCIO

ART. 2423 C.C.	ART. 2435-BIS	ART. 2435-TER
BILANCIO ORDINARIO	BILANCIO ABBREVIATO	BILANCIO PER MICRO IMPRESE
	SI PUO’ OPTARE PER IL BILANCIO ORDINARIO	SI PUO’ OPTARE PER IL BILANCIO ABBREVIATO O PER QUELLO ORDINARIO
STATO PATRIMONIALE CONTO ECONOMICO RENDICONTO FINANZIARIO NOTA INTEGRATIVA RELAZIONE GESTIONE	STATO PATRIMONIALE CONTO ECONOMICO NO NOTA INTEGRATIVA NO (INFORMAZIONI RIDOTTE)	STATO PATRIMONIALE CONTO ECONOMICO NO NO (INFORMAZIONI RIDOTTE)
L’INDIVIDUAZIONE AVVIENE SULLA BASE DI PARAMETRI QUANTITATIVI		

ATTENZIONE

**IL CODICE CIVILE PUO' PREVEDERE
OBBLIGHI DI ALLEGARE
AL BILANCIO DI ESERCIZIO ALTRI DOCUMENTI**

ESEMPI

ART. 2429 CO 3

- **COPIE INTEGRALI ULTIMO BILANCIO SOCIETA' CONTROLLATE**
- **PROSPETTO RIASSUNTIVO DELL'ULTIMO BILANCIO DELLE SOCIETA COLLEGATE**

ART. 2447 SEPTIES

- **RENDICONTO SEPARATO PER CIASCUN PATRIMONIO DESTINATO**

PARAMETRI BILANCIO

PARAMETRO	ABBREVIATO ART. 2435-BIS	MICROIMPRESE ART. 2435-TER
ATTIVO	4.400.000	175.000
RICAVI	8.800.000	350.000
DIPENDENTI	50	5

**BILANCIO ABBREVIATO/MICROIMPRESA SE
NEL PRIMO ESERCIZIO O, SUCCESSIVAMENTE, PER DUE
ESERCIZI CONSECUTIVI NON SONO SUPERATI
2 DEI PARAMETRI**

**IN CASO DI SUPERAMENTO
OBBLIGO DI PREDISPORRE**

- BILANCIO ORDINARIO, NEL CASO DI ABBREVIATO**
- BILANCIO ORDINARIO O ABBREVIATO, NEL CASO DI MICRO
IMPRESE**

ATTENZIONE

AI FINI DELL'INDIVIDUAZIONE DEI PARAMETRI

- **DIVIETO DEL COMPENSO DI PARTITE, MA FACENDO RIFERIMENTO AL BILANCIO COME DEVE ESSERE REDATTO**
- **RICAVI= VOCE A1 DEL CONTO ECONOMICO**
- **MEDIA DIPENDENTI= CALCOLATA COME MEDIA GIORNALIERA SU BASE U.L.A.**
- **DIPENDENTI PART TIME= RILEVANO PRO QUOTA**
- **PRIMO ESERCIZIO = NESSUN RAGGUAGLIO**

INDIVIDUAZIONE PARAMETRI

**AI FINI DELL'INDIVIDUAZIONE DEI PARAMETRI,
PER LE SOCIETA' IN ATTIVITA',
IL 2016 DEVE ESSERE INTESO COME PRIMO ANNO ?**

OIC 12

DAL SECONDO ESERCIZIO IN CUI SI SUPERANO I LIMITI

CNDCEC DOCUMENTO NOVEMBRE 2012

COMPORTAMENTO PRUDENZIALE

BILANCIO ABBREVIATO DALL'ESERCIZIO SUCCESSIVO

**A QUELLO IN CUI – PER LA SECONDA VOLTA- NON SI SUPERANO I
PARAMETRI**

ASSONIME CIRC. 5/2009

**BILANCIO ABBREVIATO DAL SECONDO ESERCIZIO
IN CUI NON SI SUPERANO I PARAMETRI**

CNDCEC-CONFINDUSTRIA 29/03/2017

CONSIDERARE LE DUE ANNUALITA' 2015 E 2016

REDAZIONE DEL BILANCIO (ORDINARIO)

ART. 2423 C.C. CO 1

<p>ANTE</p> <p>Gli amministratori devono redigere il bilancio di esercizio, costituito dallo stato patrimoniale, dal conto economico e dalla nota integrativa</p>	<p>POST</p> <p>Gli amministratori devono redigere il bilancio di esercizio, costituito dallo stato patrimoniale, dal conto economico, dal rendiconto finanziario e dalla nota integrativa</p>
<p>INSIEME UNITARIO E INSCINDIBILE</p>	

STRUTTURA STATO PATR./CONTO ECONOMICO **ART. 2423-TER C.C.**

CONTENUTO OBBLIGATORIO ART. 2424 E 2425

STATO PATRIMONIALE E CONTO ECONOMICO RIPARTITI IN

- **AREE , INDICATE CON LETTERE MAIUSCOLE**
- **MACROCLASSI, INDICATE CON NUMERI ROMANI**
- **VOCI, INDICATE CON NUMERI ARABI**
- **SOTTOVOCI, INDICATE CON LETTERE MINUSCOLE**

OIC 12 PAR. 13

**non è obbligatoria l'indicazione delle lettere e dei numeri
(sia romani che arabi)**

OIC 12 PAR.17

**Le voci possono non essere indicate ... se hanno un importo pari a zero sia
nell'esercizio in corso sia nell'esercizio precedente**

REGOLE DI STRUTTURA

ART. 2423-TER C.C.

- **MACROCLASSI E CLASSI NON SONO MODIFICABILI**
- **VOCI E SOTTOVOCI POSSONO ESSERE SUDDIVISE ULTERIORMENTE**
- **VOCI E SOTTOVOCI POSSONO ESSERE RAGGRUPPATE (QUANDO GLI IMPORTI SONO IRRILEVANTI)**
- **VOCI E SOTTOVOCI DEVONO ESSERE INTEGRATE DA ALTRE POSTE (NON COMPRESI NEGLI SCHEMI)**
- **VOCI E SOTTOVOCI DEVONO ESSERE ADATTATE QUANDO LO RICHIEDE LA NATURA DELL'ATTIVITA'**
- **VOCI E SOTTOVOCI DEVONO ESSERE CONFRONTABILI CON QUELLE DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE (SI ADATTANO QUELLE DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE)**
- **E' VIETATO IL COMPENSO DI PARTITE**

DIVIETO DEL COMPENSO DI PARTITE
ART. 2423-TER C.C.

SONO VIETATI I COMPENSI DI PARTITE

**RIGUARDA COMPENSO DI PARTITE IN SENSO GIURIDICO
(ES. DEBITI E CREDITI STESSO SOGGETTO)**

FATTE SALVE LE COMPENSAZIONI AMMESSE

VARIAZIONI RIMANENZE

FONDI AMMORTAMENTO

SVALUTAZIONE CREDITI

**RICAVI / PROVENTI / COSTI / ONERI AL NETTO DI SCONTI /
ABBUONI / PREMI / IMPOSTE (ART. 2425 BIS)**

ACCONTI E SALDO IMPOSTE

RIFLESSI FISCALI DEL COMPENSO DI PARTITE

IN PASSATO

- **IL COMPENSO DI PARTITE NON ERA FISCALMENTE RICONOSCIUTO CON LA CONSEGUENZA CHE I COSTI COMPENSATI (ESEMPIO: RESI SU VENDITE) NON VENIVANO RICONOSCIUTI IN QUANTO NON IMPUTATI AL CONTO ECONOMICO**

■ ART. 2, CO 6 BIS, LEGGE 165/90

- **IL COMPENSO DI PARTITE NON HA PIU' RILEVANZA FISCALE IN QUANTO – IN OGNI CASO – GLI IMPORTI RISULTANO IMPUTATI AL CONTO ECONOMICO (ANCHE SE PER DIFFERENZA)**

SCHEMA DEL BILANCIO CIVILISTICO

STATO PATRIMONIALE ART.2424	CONTO ECONOMICO ART. 2425	RENDICONTO FINANZIARIO 2425 -TER
SCHEMI OBBLIGATORIO E VINCOLANTI		NON ESISTE ALCUN MODELLO OBBLIGATORIO
A SEZIONI CONTRAPPOSTE VOCI ISCRITTE PER DESTINAZIONE	A SCALARE VOCI ISCRITTE PER NATURA	

AREE E MACROCLASSI STATO PATRIMONIALE

ATTIVO	PASSIVO
A – CREDITI VERSO SOCI	A – PATRIMONIO NETTO
B - IMMOBILIZZAZIONI I – IMM. IMMATERIALI II – IMM. MATERIALI III – IMM. FINANZIARIE	B – FONDI PER RISCHI ED ONERI
C – ATTIVO CIRCOLARE I - RIMANENZE II – CREDITI III – ATTIVITA' FINANZIARIE NON IMMOBILIZZATE IV – DISPONIBILITA' LIQUIDE	C - TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO
D – RATEI E RISCONTI ATTIVI	D - DEBITI
	E – RATEI E RISCONTI PASSIVI

SINGOLE VOCI DELLO STATO PATRIMONIALE

ART. 2424 C.C.

- **GLI ELEMENTI PATRIMONIALI DESTINATI AD ESSERE DESTINATI DUREVOLMENTE DEVONO ESSERE ISCRITTI FRA LE IMMOBILIZZAZIONI**
- **LE PARTECIPAZIONI RILEVANTI SONO CONSIDERATE IMMOBILIZZAZIONI**
- **ACCANTONAMENTI PER RISCHI E ONERI**
- **TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO LAVORO SUBORDINATO CALCOLATO SECONDO ART. 2120 C.C.**
- **PRONTI CONTO TERMINE SOLO NEL BILANCIO DEL VENDITORE**
- **RATEI E RISCONTI ATTIVI E PASSIVI (COSTI E RICAVI COMUNI A PIU' ESERCIZI L'ENTITA' DEI QUALI VARIA IN RELAZIONE AL TEMPO)**

DESTINAZIONE DI VOCI PATRIMONIALI

ART. 2424 C.C.

CRITERIO DELLA DESTINAZIONE

TIENE CONTO DELLA NATURA/ORIGINE DELLA VOCE

**IL CRITERIO DELLA DESTINAZIONE NON INTERESSA SOLO LA FORMA
MA INFLUISCE SULLA VALUTAZIONE**

ESEMPI

- **ACCONTI A FORNITORI**
 - **NELLE IMMOBILIZZAZIONI (SE CONNESSI A CESPITI)**
 - **NELL'ATTIVO CIRCOLANTE**
- **PARTECIPAZIONI**
 - **NELLE IMMOBILIZZAZIONI (SE RILEVANTI O DUREVOLI)**
 - **NELL'ATTIVO CIRCOLANTE**
- **CREDITI / ALTRI TITOLI**
 - **NELLE IMMOBILIZZAZIONI (SE DUREVOLI)**
 - **NELL'ATTIVO CIRCOLANTE (SE DESTINATE ALLA VENDITA)**

CONTENUTO STATO PATRIMONIALE ORDINARIO
ART. 2424 C.C.

**SONO PREVISTE VARIAZIONI NEL
CONTENUTO DELLE SINGOLE VOCI**

**ALCUNE SONO SOLO LESSICALI
ALTRE SONO SOSTANZIALI**

CONTENUTO STATO PATRIMONIALE ART. 2424 C.C.

PRINCIPALI MODIFICHE

**SPESE DI RICERCA, SVILUPPO E PUBBLICITA’
DIVENTA SPESE DI SVILUPPO**

VARIA L’APPOSTAZIONE DELLE AZIONI PROPRIE

**SONO ELIMINATI I CONTI D’ORDINE
(MA SE NE DICE – ANALISI - IN NOTA INTEGRATIVA)**

**SONO ELIMINATI I DISAGGI E GLI AGGI DEI PRESTITI
(SONO COMPRESI TRA I CREDITI E DEBITI
A SEGUITO DEL COSTO AMMORTIZZATO)**

**CREDITI E DEBITI CON SOCIETA’ COMPRENDONO ANCHE
QUELLI VERSO IMPRESE SOTTOPOSTE AL CONTROLLO DELLE CONTROLLANTI
(C.D. “IMPRESE SORELLE”)**

CONTENUTO CONTO ECONOMICO ART. 2425 C.C.

**SONO PREVISTE VARIAZIONI NEL CONTENUTO
DELLE SINGOLE VOCI**

ALCUNE SONO SOLO LESSICALI

ALTRE SONO SOSTANZIALI

SOSTANZIALI

SONO ELIMINATI

I PROVENTI E ONERI STRAORDINARI

MA SE NE DEVE DIRE IN NOTA INTEGRATIVA

AREE E MACROCLASSI DEL CONTO ECONOMICO

A – VALORE DELLA PRODUZIONE

B – COSTI DELLA PRODUZIONE

= DIFFERENZA

C - PROVENTI E ONERI FINANZIARI

D – RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITA' FINANZIARIE

= RISULTATO PRIMA DELLE IMPOSTE

IMPOSTE SUL REDDITO

= RISULTATO DELL'ESERCIZIO

ISCRIZIONE NEL CONTO ECONOMICO
ART. 2425-BIS C.C.

**RICAVI / PROVENTI / COSTI / ONERI DEVONO ESSERE INDICATI
AL NETTO DI**

**RESI /SCONTI /ABBUONI E PREMI /IMPOSTE (NON SUL
REDDITO)**

**APPLICAZIONE DEL CAMBIO CORRENTE PER LE OPERAZIONI
IN VALUTA**

**APPLICAZIONE CRITERIO DI COMPETENZA PER I RISULTATI
DEI PRONTI C/TERMINE**

**RIPARTIZIONE TEMPORALE DELLE PLUSVALENZE DERIVANTI
DA LEASE BACK**

CONSIDERAZIONE GENERALE **SUL CONTO ECONOMICO**

**I COSTI SONO ISCRITTI SECONDO LA LORO NATURA
(CARATTERISTICA OGGETTIVA)
E NON PER DESTINAZIONE**

ESEMPIO

**SPESA PER VISITE MEDICHE AL PERSONALE
NON E' CONSIDERATA
UN COSTO DEL PERSONALE
MA UNA PRESTAZIONI DI SERVIZI
(IMPUTAZIONE SECONDO LA NATURA DELL'OPERAZIONE)**

ECCEZIONE

**COSTO PER LAVORO INTERINALE
NON E' PRESTAZIONE DI SERVIZIO
MA COSTO DEL PERSONALE
(PRINCIPIO DI PREVALENZA DELLA SOSTANZA SULLA FORMA)**

MODIFICA CONTO ECONOMICO

	ANTE		POST
	VOCI DA A1 A B 14		INVARIATE
	VOCE C PROVENTI E ONERI FINANZIARI		ESTESA ANCHE AI PROVENTI E ONERI DA IMPRESE SOTTOPOSTE AL CONTROLLO DI IMPRESE CONTROLLANTI (C.D. IMPRESE SORELLE)
	VOCE D RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITA' FINANZIARIE		ESTESA ANCHE ALLE PASSIVITA' FINANZIARIE (PER TENER CONTO DEGLI STRUMENTI DERIVATI)
	VOCE E PROVENTI E ONERI STRAORDINARI		ABROGATA
22	IMPOSTE DELL'ESERCIZIO, CORRENTI, DIFFERITE E ANTICIPATE	20	INVARIATA

VOCE A.1 CONTO ECONOMICO

RICAVI DELLE VENDITE E DELLE PRESTAZIONI

- **COMPRENDE I CORRISPETTIVI DELLE CESSIONI DI BENI E DELLE PRESTAZIONI DI SERVIZI CHE COSTITUISCONO L'ATTIVITA' CARATTERISTICA DELL'IMPRESA**
- **AL NETTO DI SCONTI/ RESI/ ECC.**
- **PER SCONTI SI INTENDONO SCONTI COMMERCIALI GENERALEMNETE STABILITI ALL'ATTO DELLA CESSIONE**
- **GLI SCONTI FINANZIARI (ALL'ATTO DELL'INCASSO) VANNO IN C.17**
- **SE LE RETTIFICHE SONO RELATIVE A RICAVI DI PRECEDENTI ESERCIZI E DERIVANO DA CORREZIONI DI ERRORI O CAMBIAMENTI DI PRINCIPI CONTABILI, VANNO RILEVATE A PATRIMONIO NETTO SECONDO QUANTO PREVISTO DA OIC 29 (OIC 12 PAR. 50)**

VOCE A.2/A.3 CONTO ECONOMICO
RIMANENZE DI PRODOTTI IN CORSO
RIMANENZE DEI LAVORI IN CORSO SU ORDINAZ.

- **LA VARIAZIONE COSTITUISCE L'INCREMENTO O IL DECREMENTO DELLE RIMANENZE**
- **SONO VOCI SEPARATE PERCHE' DI DIVERSA NATURA E CON DIVERSO CRITERIO DI VALUTAZIONE**

**TRATTASI DI RIMANENZE CHE INGLOBANO
UNA PARTE DI VALORE AGGIUNTO
PER EFFETTO DELL'ATTIVITA' SVOLTA**

VOCE A.4 CONTO ECONOMICO
INCREMENTI DI IMMOBILIZZAZIONE
PER LAVORI INTERNI

PER LE IMMOBILIZZAZIONI COSTRUITE ALL'INTERNO

- **I COSTI DEI FATTORI PRODUTTIVI SONO NORMALMENTE RILEVATI FRA I COSTI DEL CONTO ECONOMICO**
- **I PREDETTI COSTI VENGONO POI CAPITALIZZATI**
- **NORMALMENTE NECESSITA APPOSITE SCHEDE DI LAVORAZIONE**
- **LA CAPITALIZZAZIONE COMPRENDE ANCHE GLI INTERESSI PASSIVI FINO AL MOMENTO IN CUI IL BENE E' ATTO ALL'USO (ART. 2426 N. 1) CFR. OIC 16**

VOCE A.5 CONTO ECONOMICO
ALTRI RICAVI E PROVENTI CON SEPARATA
INDICAZIONE DEI CONTR. IN CONTO ESERCIZIO

VOCE DI NATURA RESIDUALE

COMPRENDE

RICAVI DI NATURA NON FINANZIARIA

MA ACCESSORIA ALLA GESTIONE CARATTERISTICA

(DAL 2016 ANCHE PROVENTI STRAORDINARI NON FINANZIARI)

CONTRIBUTI IN CONTO ESERCIZIO (NON FINANZIARI)

QUOTA ANNUALE DEI CONTRIBUTI IN CONTO IMPIANTI

(SE IMPUTATI CON IL METODO DEI RISCONTI PASSIVI)

VOCE B.6 CONTO ECONOMICO
COSTI PER MATERIE PRIME, SUSSIDIARIE, ECC.

COMPRENDE I COSTI DI ACQUISTO DI TUTTE LE TIPOLOGIE DI BENI

- **AL NETTO DI SCONTI / RESI /ECC.**
- **PER SCONTI SI INTENDONO SCONTI COMMERCIALI PREVISTI ALL'ATTO DELL'ACQUISTO**
- **GLI SCONTI FINANZIARI (AL PAGAMENTO) VANNO IN C. 16**
- **COMPRENDE ANCHE I COSTI ACCESSORI SE INCLUSI DAL FORNITORE NEL PREZZO DI ACQUISTO DEI BENI (ALTRIMENTI B.7)**
- **COMPRENDE LE IMPOSTE NON RECUPERABILI (IMPOSTE FABBRICAZIONE/ECC.)**

VOCE B.7 CONTO ECONOMICO **COSTI PER SERVIZI**

- **COMPRENDE TUTTI I COSTI DI SERVIZI UTILIZZATI PER L'ATTIVITA' PRODUTTIVA**
- **COMPRENDE ANCHE I COSTI DEL PERSONALE DIVERSI DA QUELLI AVENTI NATURA RETRIBUTIVA O CONTRIBUTIVA (AGGIORNAMENTO /VITTO /ALLOGGIO/ BUONI PASTO/ECC.)**
- **COMPRENDE ANCHE GLI ONERI BANCARI (PER SERVIZI UTILIZZATI) DIVERSI DA QUELLI AVENTI NATURA FINANZIARIA**

VOCE B.8 CONTO ECONOMICO
COSTI PER GODIMENTO DI BENI DI TERZI

**COMPRENDE I COSTI (AL NETTO DI SCONTI / ECC.) PER IL
GODIMENTO DI BENI DI TERZI**

- **LOCAZIONI**
- **LEASING OPERATIVO**
- **LEASING FINANZIARIO**
- **USUFRUTTO**
- **CANONI E ROYALTIES**

VOCE B.9 CONTO ECONOMICO **COSTI PER IL PERSONALE**

COSTI ANALITICAMENTE PREVISTI

- **SALARI E STIPENDI**
- **ONERI SOCIALI**
- **TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO**
- **TRATTAMENTO DI QUIESCENZA E SIMILI**
- **ALTRI COSTI (IND. PREPENSIONAMENTO/BORSE STUDIO/ECC.) AVENTI NATURA RETRIBUTIVA/CONTRIBUTIVA (QUOTE ASSOCIATIVE PAGATE PER I DIPENDENTI)**

NON COMPRENDE

- **I COSTI PER ACQUISTI DI BENI DESTINATI AL PERSONALE (VESTIARIO /FARMACEUTICI / GENERI ALIM.)**

COMPRENDE

- **FERIE NON GODUTE**
- **CONTRIBUTI SU FERIE NON GODUTE**
- **COSTO PER LAVORO INTERINALE**

LAVORO INTERINALE

**L'IMPORTO COMPLESSIVO DOVUTO PER IL SERVIZIO
VIENE RIPARTITO IN DUE QUOTE:**

- 1. QUOTA CORRISPONDENTE AL RIMBORSO DEGLI ONERI RETRIBUTIVI E CONTRIBUTIVI = NON SOGGETTA A IVA**
- 2. QUOTA CORRISPONDENTE AL CORRISPETTIVO DOVUTO ALL'AGENZIA PER IL SERVIZIO = SOGGETTA A IVA**

TRATTAMENTO AI FINI IRAP

QUOTA	PER AGENZIA	PER UTILIZZATORE
QUOTA RIMBORSO	NON TASSABILE	NON DEDUCIBILE (IN GENERE)
		DEDUCIBILE (COME DIFFERENZA FRA COSTO E DEDUZIONI IRAP SPETTANTI) SE RELATIVO A LAVORATORI ASSUNTI DALL'AGENZIA A TEMPO INDETERMINATO
QUOTA CORRISPETTIVO	TASSABILE	DEDUCIBILE

DISTACCO DEL PERSONALE

RIS. 12/02/2008 N. 2/DF

IMPRESA DISTACCANTE	IMPRESA UTILIZZATRICE
RIMBORSO IMPUTATO ALLA VOCE A 5	COSTO IMPUTATO ALLA VOCE B 9
NON RILEVA AI FINI DELL'IRAP	NON RILEVA
=	=
COSTO NON DEDUCIBILE RICAVO NON TASSABILE	COSTO NON DEDUCIBILE SE NON NELL'AMBITO DELLE DEDUZIONI EX ART. 11

VOCE B.10 CONTO ECONOMICO **AMMORTAMENTI E SVALUTAZIONI**

- **COMPRENDE GLI AMMORTAMENTI RELATIVI ALLE IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI ED IMMATERIALI**
- **LA VOCE B.10.C (ALTRE SVALUTAZIONI DELLE IMMOB.) COMPRENDE LE SVALUTAZIONI DIVERSE DAGLI AMMORTAMENTI (PERDITE DI VALORE/ECC. VED. OIC 9)**
- **LA VOCE COMPRENDE ANCHE LE SVALUTAZIONI SUI CREDITI ISCRITTI NELL'ATTIVO CIRCOLANTE**
- **LA VOCE COMPRENDE ANCHE LA SVALUTAZIONE DI RATEI E RISCONTI NON AVENTI NATURA FINANZIARIA**

VOCE B.11 CONTO ECONOMICO
VARIAZIONI DELLE RIMANENZE DI MATERIE
PRIME/SUSSIDIARIE/DI CONSUMO/ECC.

**LA VARIAZIONE COSTITUISCE L'INCREMENTO O IL
DECREMENTO DELLE RIMANENZE
(ATTENZIONE AL SEGNO)**

**TRATTASI DI RIMANENZE CHE NON INGLOBANO
ALCUN VALORE AGGIUNTO
PER EFFETTO DELL'ATTIVITA' SVOLTA**

VOCE B.12 CONTO ECONOMICO
ACCANTONAMENTI PER RISCHI

**COMPRENDE TUTTI GLI ACCANTONAMENTI NON DI
NATURA FINANZIARIA PER RISCHI DI IMPRESA
(CAUSE IN CORSO,/GARANZIE A TERZI/ECC.)**

**GLI ACCANTONAMENTI PER RISCHI SU CAMBI
VANNO ISCRITTI ALLA VOCE C 17**

GLI ACCANTONAMENTI PER IMPOSTE ACCERTATE
VANNO ISCRITTI ALLA VOCE B 14

VOCE B.13 CONTO ECONOMICO
ALTRI ACCANTONAMENTI

**COMPRENDE GLI ACCANTONAMENTI
PER ONERI FUTURI**

**(GARANZIA/MANUTENZIONE CICLICA/
BUONI SCONTO E CONCORSI A PREMIO/
RECUPERO AMBIENTALE)**

VOCE B.14. CONTO ECONOMICO
ONERI DIVERSI DI GESTIONE

VOCE DI NATURA RESIDUALE

COMPRENDE

ONERI DI NATURA NON FINANZIARIA

MA ACCESSORI ALLA GESTIONE CARATTERISTICA

(DAL 2016 ANCHE ONERI STRAORDINARI NON FINANZIARI)

VOCE C CONTO ECONOMICO **PROVENTI E ONERI FINANZIARI**

- **C. 15 – PROVENTI DA PARTECIPAZIONE**
- **I DIVIDENDI DEVONO ESSERE CONTABILIZZATI QUANDO NASCE IL DIRITTO ALLA RISCOSSIONE , CIOE' QUANDO ESISTE UNA DELIBERA (E' STATA ELIMINATA LA POSSIBILITA' DI ISCRIVERLI PER COMPETENZA QUANDO IL BILANCIO DELLA PARTECIPATA E' APPROVATO PRIMA DEL BILANCIO DELLA PARTECIPANTE)**

- **C.16 – ALTRI PROVENTI FINANZIARI**
- **COMPRENDE I RICAVI DI NATURA FINANZIARIA DIVERSI DAI DIVIDENDI**
- **COMPRENDE EVENTUALI CONTRIBUTI SU INTERESSI DI COMPETENZA DI ESERCIZI PRECEDENTI**

- **C. 17 – INTERESSI E ALTRI ONERI FINANZIARI**
- **AL NETTO DI EVENTUALI CONTRIBUTI DU INTERESSI DI COMPETENZA DELL'ESERCIZIO**

- **C. 17 BIS – UTILI E PERDITE SU CAMBI**

VOCE C CONTO ECONOMICO
PROVENTI E ONERI FINANZIARI

**PER LE SOCIETA' CHE APPLICANO
IL COSTO AMMORTIZZATO**

LA VOCE C COMPRENDE ANCHE

**I PROVENTI (VOCE C16.D)
E GLI ONERI (VOCE C.17)
DI IMPUTAZIONE ANNUALE**

DEDUCIBILITA' INTERESSI PASSIVI

INTERESSI NON DEDUCIBILI	INTERESSI PASSIVI DEDUCIBILI	
	SOGGETTI IRPEF ART. 66 TUIR	SOGGETTI IRES ART. 96 TUIR
L'INDEDUCIBILITA' SI APPLICA NEI CONFRONTI DI QUALUNQUE TIPOLOGIA DI CONTRIBUENTE	NESSUN LIMITE	DEDUCIBILI NEL LIMITE DEL 30% DEL ROL COME DIFFERENZA FRA INTERESSI PASSIVI (AL NETTO DI QUELLI CAPITALIZZATI) E INTERESSI ATTIVI L'ECCEDEXXA E' RIPORTABILE E DA LUOGO A IRES ANTICIPATA

INTERESSI MORATORI PER RITARDATI PAGAMENTI

DL 24/01/2012 N. 1 PRODOTTI AGROALIMENTARI IN VIGORE DA 24/10/2012	D.LGS. 09/10/2002N. 231 MODIFICATO DA D.LGS. 09/11/2012 N. 192 RITARDI DI PAGAMENTO NELLE TRANSAZIONI COMMERCIALI IN VIGORE DAL 1°/01/2013
ART. 109 CO 7 TUIR RILEVANO SECONDO IL PRINCIPIO DI CASSA	
%	

INTERESSI MORATORI PER RITARDATI PAGAMENTI
EFFETTI SUL BILANCIO E SUL REDDITO

DEBITORE	CREDITORE
BILANCIO	BILANCIO
DA IMPUTARE SULLA BASE DELLA COMPETENZA	DA IMPUTARE SULLA BASE DELLA COMPETENZA
AI FINI FISCALI	AI FINI FISCALI
SONO DEDUCIBILI IL.DD SOLO QUELLI CORRISPOSTI	SONO IMPONIBILI IL.DD SOLO QUELLI PERCEPITI LA RINUNCIA AGLI INTERESSI HA CONSEGUENZE FISCALI ? PERDITE SU CREDITI ? ANTIECONOMICITA' ?
NECESSARIA FISCALITA' DIFFERITA IN CASO DI IMPUTAZIONE CIVILISTICA	

DEDUCIBILITA' INTERESSI PASSIVI
BASE ROL

TOTALE A CONTO ECONOMICO

-

TOTALE B CONTO ECONOMICO

+

AMMORTAMENTI

CANONI LEASING CONTABILIZZATI

=

RISULTATO OPERATIVO LORDO

ALCUNI CHIARIMENTI SUL ROL

SONO ESCLUSI DA ART. 96 INTERESSI PASSIVI COMMERCIALI

**IN QUANTO NON NASCONO DA UN
RAPPORTO DI TIPO FINANZIARIO**

CIRC. 23/06/2010 N. 38/E

SONO ESCLUSI DA ART. 96 PRESTITI AI DIPENDENTI

**SALVO QUELLI DERIVANTI DA UN CONTRATTO DI
FINANZIAMENTO CON PREVISIONE DI INTERESSI**

CIRC. 23/06/2010 N. 38/E

INTERESSI PASSIVI TRIBUTARI

SONO INTEGRALMENTE DEDUCIBILI

RIS. 09/11/2001 N. 178/E

CASS. 2440/1984, 12990/2007

INTERESSI SU IMMOBILI PATRIMONIO

ART. 90 CO 2 TUIR

**Le spese e gli altri componenti negativi
relativi ai beni immobili indicati nel comma 1
non sono ammessi in deduzione.**

NORMA DI INTERPRETAZIONE AUTENTICA

ART. 1 CO 35 LEGGE 244/2007

**Tra le spese e gli altri componenti negativi indeducibili di cui al
comma 2 dell'articolo 90.... non si comprendono gli interessi
passivi relativi a finanziamenti contratti per gli immobili
indicati al comma 1 dello stesso articolo 90.**

APPLICABILITA' NORMA TRANSITORIA
CIRC. 22/07/2009 N. 37/E

AMBITO SOGGETTIVO

**LA NORMA SI APPLICA
ALLE SOLE
IMMOBILIARI DI
GESTIONE**

AMBITO OGGETTIVO

**SONO DEDUCIBILI GLI
INTERESSI RELATIVI A
IMMOBILI ABITATIVI
SE DESTINATI ALLA
LOCAZIONE**

DEDUCIBILITA' INTERESSI PASSIVI **SOCIETA' IMMOBILIARI DI GESTIONE**

ART. 4 CO 4 D.LGS 144/2015 (INTERNAZIONALIZZAZIONE)

MODIFICA ART 1 CO 34 LEGGE 244/2007

IN VIGORE DAL 2016

36. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze è istituita una commissione di studio sulla fiscalità diretta e indiretta delle imprese immobiliari, con il compito di proporre, entro il 30 giugno 2008, l'adozione di modifiche normative, con effetto anche a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007, volte alla semplificazione e alla razionalizzazione del sistema vigente, tenendo conto delle differenziazioni esistenti tra attività di gestione e attività di costruzione e della possibilità di prevedere, compatibilmente con le esigenze di gettito, disposizioni agevolative in funzione della politica di sviluppo dell'edilizia abitativa, ferma restando, fino all'applicazione delle suddette modifiche normative, la non rilevanza ai fini dell'articolo 96 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, degli interessi passivi relativi a finanziamenti garantiti da ipoteca su immobili destinati alla locazione

NOVITA'

per le società che svolgono in via effettiva e prevalente attività immobiliare. Si considerano società che svolgono in via effettiva e prevalente attività immobiliare, le società il cui valore dell'attivo patrimoniale è costituito per la maggior parte dal valore normale degli immobili destinati alla locazione e i cui ricavi sono rappresentati per almeno i due terzi da canoni di locazione o affitto di aziende il cui valore complessivo sia prevalentemente costituito dal valore normale di fabbricati

APPLICABILITA' NUOVA NORMA

<p>FINO AL 2015 CIRC. 22/07/2009 N. 37/E</p> <p>RICHIAMA CHIARIMENTI PEX RIS. 09/11/2007 N. 323/E</p> <p>E' IMMOBILIARE DI GESTIONE QUELLA IL CUI VALORE DEL PATRIMONIO (ASSUNTO A VALORI CORRENTI) E' PREVALEMENTEMENTE COSTITUITO DA BENI IMMOBILI DIVERSI DAGLI IMMOBILI MERCE E DA QUELLI DIRETTAMENTE UTILIZZATI COME STRUMENTALI</p>	<p>DAL 2016 ART. 4 D.LGS. 144/2015</p> <p>ATTIVITA' DI GESTIONE IMMOBILIARE EFFETTIVA E PREVALENTE LE SOCIETA' 1° IL CUI VALORE DELL'ATTIVO E' COSTITUITO PER LA MAGGIOR PARTE DAL VALORE NORMALE DESTINATI ALLA LOCAZIONE 2° E I CUI RICAVI SONO COSTITUITI PER ALMENO 2/3 DA CANONI DI LOCAZIONE (ANCHE SE DI AZIENDE CON IMMOBILI)</p>
---	--

IMMOBILI IN LEASING
DELLE IMMOBILIARI DI GESTIONE

SI RITIENE ANCORA APPLICABILE
CIRC. 22/09/2009 N. 37/E

NEL CASO IN CUI
L'IMMOBILIARE DI GESTIONE
PRENDA IN LEASING UN IMMOBILE
DA DESTINARE ALLA LOCAZIONE
SPETTA LA DEDUCIBILITA' DEGLI INTERESSI PASSIVI
PUR MANCANDO
IL FINANZIAMENTO GARANTITO DA IPOTECA
LA QUALE E' INUTILE
ESSENDO IL BENE COMUNQUE DI PROPRIETA'
DELLA SOCIETA' DI LEASING

DEDUCIBILITA' INTERESSI
IN CAPO ALLE IMMOBILIARI DI GESTIONE

INTERESSI DI FINANZIAMENTO IN GENERE	INTERESSI DI FINANZIAMENTO SU IMMOBILI	INTERESSI DI FUNZIONAMENTO
DEDUCIBILI SECONDO LE REGOLE ART. 96	DEDUCIBILI SE RELATIVI A FINANZIAMENTI GARANTITI DA IPOTECA PER L'ACQUISTO DI IMMOBILI ABITATIVI DESTINATI ALLA LOCAZIONE	NON DEDUCIBILI SE RELATIVI A IMMOBILI ABITATIVI LOCATI

VOCE D CONTO ECONOMICO **RETTIFICHE DI VALORE ATT./PASS. FINANZIARIE**

**COMPRENDE LE RETTIFICHE DI VALORE DELLE ATT./PASS. FINANZIARIE
DERIVANTI DALL'APPLICAZIONE DI CRITERI DI VALUTAZIONE**

VOCE D 18 – RIVALUTAZIONI

- **ACCOGLIE ANCHE IL RIPRISTINO DI VALORE DI ATTIVITA' FINANZIARIE
QUANDO VIENE MENO LA CAUSA DELLA PRECEDENTE SVALUTAZIONE**

VOCE D 19 – SVALUTAZIONI

- **ACCOGLIE LE SVALUTAZIONI DELLE ATTIVITA' FINANZIARIE E, IN
PARTICOLARE, LE MINUSVALENZE DERIVANTI DALL'APPLICAZIONE DEL
METODO DEL PATRIMONIO NETTO**

COMPONENTI STRAORDINARI

ANTE	POST
<p style="text-align: center;">RILEVA LA FONTE NON L'ECCEZIONALITA' DELL'EVENTO</p> <p style="text-align: center;">MA E' STRAORDINARIO TUTTO QUELLO CHE E' ESTRANEO ALL'ATTIVITA' ORDINARIA DELL'IMPRESA</p>	<p style="text-align: center;">LA NOTA INTEGRATIVA DEVE INDICARE L'IMPORTO E LA NATURA DEI SINGOLI ELEMENTI DI ENTITA' O INCIDENZA ECCEZIONALI</p>
	<p style="text-align: center;">ECCEZIONALITA' E STRAORDINARIETA' NON SONO LA STESSA COSA</p> <p style="text-align: center;">STRAORDINARIETA' E' UN DI CUI DELL'ECCEZIONALITA'</p>
	<p style="text-align: center;">ESEMPI DI ECCEZIONALITA'</p> <ul style="list-style-type: none"> •OPERAZIONI STRAORDINARIE •RISTRUTTURAZIONI AZIENDALI •CESSIONI RILEVANTI DI CESPITI •PICCHI RILEVANTI DI RICAVI O COSTI

IMPUTAZIONE COMPONENTI STRAORDINARI

**GLI ELEMENTI CHE ANDAVANO RILEVATI
NELLA SEZIONE E DEL CONTO ECONOMICO
ORA DEVONO ESSERE IMPUTATI
PER PREVISIONE NEGLI OIC
O
PER VALUTAZIONE DEL REDATTORE DEL BILANCIO
IN UNA DELLE SEGUENTI SEZIONI**

**A5
B14**

**C15
C16
C17

SE HANNO
NATURA
FINANZIARIA**

**IMPOSTE

(IMPOSTE
ARRETRATE)**

MOTIVAZIONI MODIFICHE (FONTE: OIC 12) **E RIALLOCAZIONE COMPONENTI STRAORDINARI**

	OIC 12 VERSIONE 2014	OIC 12 VERSIONE 2016
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. Non essendo possibile individuare ex ante 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 C16d) proventi diversi dai precedenti.
3	Plusvalenze e minusvalenze derivanti da conferimenti di aziende e rami aziendali, fusioni, scissioni ed altre operazioni sociali straordinarie	Inclusi nelle voci A5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio e B14) oneri diversi di gestione.
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 inclusi nelle voci C15) proventi da partecipazione, con separata indicazione di quelli relativi a imprese controllate e collegate e di quelli relativi a imprese controllanti e a imprese sottoposte al controllo di queste ultime; c 16) da titoli iscritti nelle immobilizzazioni che non costituiscono partecipazioni; C17) interessi ed altri oneri finanziari, con separata indicazione di quelli verso imprese controllate e collegate e verso controllanti.
5	Plusvalenze e minusvalenze derivanti in generale da operazioni di natura straordinaria, di riconversione produttiva, ristrutturazione o ridimensionamento produttivo.	Inclusi nelle voci A5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio e B14) oneri diversi di gestione.
6	Plusvalenze o minusvalenze derivanti da espropri o nazionalizzazione di beni.	Inclusi nelle voci A5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio e B14) oneri diversi di gestione.

segue

	OIC 12 VERSIONE 2014	OIC 12 VERSIONE 2016
7	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	Inclusi nelle voci A5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio e B14) oneri diversi di gestione.
8	Plusvalenze e minusvalenze da svalutazioni e rivalutazioni di natura straordinaria	Le svalutazioni e le rivalutazioni possono riferirsi a poste di bilancio di tipologia diversa (partecipazioni, titoli, rimanenze. Non essendo possibile individuare ex ante una voce univoca in cui classificare tali poste, si rinvia al redattore del bilancio.
9	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).	I furti e gli ammanchi possono riferirsi a beni di tipologia diversa. Non essendo possibile individuare ex ante una voce univoca in cui classificare tali poste, si rinvia al redattore del bilancio. I rimborsi assicurativi sono inclusi nella voce A5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio.
10	Perdite o danneggiamenti di beni a seguito di eventi naturali straordinari come alluvioni, terremoti, incendi, inondazioni, ecc. I relativi rimborsi assicurativi costituiscono componenti straordinari.	Le perdite e i danneggiamenti possono riferirsi a beni di tipologia diversa. Non essendo possibile individuare ex ante una voce univoca in cui classificare tali poste, si rinvia al redattore del bilancio. I rimborsi assicurativi sono inclusi nella voce A5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio.
11	Liberalità ricevute, in danaro o in natura, che non costituiscono contributi in conto esercizio da iscrivere alla voce A5	Tali componenti sono inclusi nella voce A5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio.
12	Oneri per multe, ammende e penalità originate da eventi estranei alla gestione, imprevedibili ed occasionali.	Tali componenti sono inclusi nella voce B14) oneri diversi di gestione.

segue

	OIC 12 VERSIONE 2014	OIC 12 VERSIONE 2016
13	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.	Gli oneri da cause e controversie possono riferirsi a beni di tipologia diversa. Non essendo possibile individuare ex ante una voce univoca in cui classificare tali poste, si rinvia al redattore del bilancio.
14	Perdita o acquisizione a titolo definitivo di caparre, qualora abbiano natura straordinaria.	Tali componenti sono inclusi nella voce B14) oneri diversi di gestione e A5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio.
15	Indennità varie per rotture di contratti.	Le indennità varie per rotture di contratti possono riferirsi a beni di tipologia diversa. Non essendo possibile individuare ex ante una voce univoca in cui classificare tali poste, si rinvia al redattore del bilancio.
16	VED. PIU' AVANTI: IMPOSTE ARRETRATE	
17 18	NON INDICATE	
19	Devono essere rilevati alla voce E 20) i contributi erogati in occasione di fatti eccezionali (ad esempio, calamità naturali come terremoti, inondazioni, ecc.)	Tali componenti sono inclusi nella voce A5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio.

segue

	OIC 12 VERSIONE 2014	OIC 12 VERSIONE 2016
16	<p>IMPOSTE RELATIVE AD ESERCIZI PRECEDENTI</p> <p>Per espressa previsione di legge, sono iscritte alla voce E21 (oneri straordinari), 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 (Fondo per imposte, anche differite) o dalla voce D12 (debiti tributari), a seconda delle caratteristiche della passività (cfr. OIC 19 Debiti). 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 <u>imposte dirette</u> 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 imposte sul reddito d'esercizio correnti, differite e anticipate.</p> <p>Gli oneri per <u>imposte indirette</u> 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) oneri diversi di gestione. La differenza positiva derivante dalla definizione di un contenzioso è stata classificata nella voce A5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio.</p>

COMPONENTI DI REDDITO DA RISTRUTTURAZIONE

OIC 6

**RISTRUTTURAZIONE DEL DEBITO E INFORMATIVA DI BILANCIO
(NON ANCORA REVISIONATO)**

**PREVEDEVA IMPUTAZIONE DI TUTTI I
COMPONENTI DI REDDITO
DERIVANTI DALLA RISTRUTTURAZIONE
COMPRESI I **COSTI CONNESSI ALL'OPERAZIONE** (PAR. 6.3)
(COSTI PER CONSULENZE/DUE DILIGENCE/ECC.)
NELLA PARTE STRAORDINARIA DEL CONTO ECONOMICO**

**L'ABROGAZIONE DELLA PARTE STRAORDINARIA
COMPORTA ORA
L'IMPUTAZIONE DI OGNI SINGOLO COMPONENTE ALLA VOCE DI RIFERIMENTO
IN TAL MODO
SI EVITA IL PROBLEMA DELL'INDEDUCIBILITA' **AI FINI IRAP** DEI COSTI PER
PRESTAZIONI DI SERVIZI IMPUTATI NELLA VOCE E 21**

COMPONENTI STRAORDINARI E STUDI DI SETTORE

ATTENZIONE

**L'ABROGAZIONE DELLA PARTE STRAORDINARIA
DAL CONTO ECONOMICO
POTREBBE RENDERE PIU' DIFFICOLTOSA
LA COMPILAZIONE DEL MODELLO DEGLI STUDI DI SETTORE
PER L'ANNO 2016
(ULTIMO ANNO DI APPLICAZIONE
(PRIMA DEGLI INDICATORI DI AFFIDABILITA'/COMPLIANCE)**

COMPONENTI STRAORDINARI E STUDI DI SETTORE

INOLTRE

**I COMPONENTI POSITIVI E NEGATIVI
CHE ORA DIVENTANO “ORDINARI”
POTREBBERO CREARE INCONVENIENTI
NEL RAGGIUNGIMENTO DELLA CONGRUITA’**

ESEMPIO

CASS. 7642/2017

**HA ESCLUSO DALLA CONGRUITA’
(CONDANNANDO IL CONTRIBUENTE)
LE SOPRAVVVENIENZE ATTIVE (ORA ORDINARIE)
DERIVANTI DALLA CESSIONE DEL CONTRATTO DI LEASING**

COMPONENTI STRAORDINARI E STUDI DI SETTORE

INFATTI

**FINO AL 2015 IL MODELLO PREVEDEVA L'INDICAZIONE
DEI PROVENTI E DEGLI ONERI STRAORDINARI
INDIVIDUANDOLI (DI FATTO) SULLA BASE**

DELL'ESTRANEITA' RISPETTO ALL'ATTIVITA' ORDINARIA

- nel **rigo F26**, i proventi straordinari. La natura "straordinaria" deve essere intesa, con riferimento, non tanto alla eccezionalità o all'anormalità del provento conseguito, bensì alla "estranetà" rispetto all'attività ordinaria. Devono essere, pertanto, indicati in tale rigo, ad esempio, le plusvalenze derivanti da operazioni di natura straordinaria, di riconversione produttiva, ristrutturazione, cessione di rami d'azienda, nonché le sopravvenienze attive derivanti da fatti eccezionali, estranei alla gestione dell'impresa (quali, ad esempio, rimborsi assicurativi derivanti da furti, ad esclusione di quelli previsti nella lett. f) dell'art. 85 del TUIR, che vanno indicati nel rigo F02). Al riguardo si ricorda che il decreto legislativo n. 139/2015, ha previsto l'eliminazione della macroclasse E) del conto economico, relativa all'area straordinaria, pertanto, qualora i contribuenti abbiano provveduto ad individuare tali proventi in conformità alle modalità seguite nella compilazione del quadro RF e RG del modello Redditi, gli stessi possono essere indicati nel rigo F05 – Altri proventi (in tal caso tali proventi non saranno indicati nel presente rigo);
- nel **rigo F27**, gli oneri straordinari. In questo rigo sono compresi gli oneri aventi natura "straordinaria" al pari di quanto già riportato al precedente rigo. Pertanto, ad esempio, con riferimento alle minusvalenze devono essere indicate quelle derivanti da alienazioni di natura straordinaria, sopravvenienze passive derivanti da fatti eccezionali o anormali;

**SI ATTENDONO NUOVE ISTRUZIONI
OVE L'EFFETTO DELLA NOVITA' SIA PEGGIORATIVO
INSERIRE APPOSITE MOTIVAZIONI NELLE NOTE**

CREDITO D'IMPOSTA IRAP
ART. 1 CO 23 LEGGE 190/2014

**PER I SOGGETTI PASSIVI IRAP
SENZA LAVORATORI DIPENDENTI**

**(A PRESCINDERE DALLA TIPOLOGIA
CONTRATTUALE
E SENZA ALCUNA POSSIBILITA' DI RAGGUAGLIO)**

A PARTIRE DAL 2015
**SPETTA UN CREDITO D'IMPOSTA
PARI AL 10% DELL'IRAP LORDA**

RILEVAZIONE

IRAP DELL'ANNO			
DARE		AVERE	
CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
IRAP CORRENTE per irap lorda	10.000	DEBITI TRIBUTARI	10.000
RILEVAZIONE CREDITO 10%			
CREDITO IRAP 10%	1.000	SOPRAVVENIENZA ATTIVA TASSABILE ? (SOLO AI FINI IL.DD.)	1.000

CREDITO D'IMPOSTA IRAP

ART. 1 CO 23 LEGGE 190/2014

DA UTILIZZARE SOLO IN COMPENSAZIONE F 24

(ANCHE PER VERSARE IRAP)

CODICE TRIBUTO 3883 (RIS. 105/E/2015)

A DECORRERE DALL'ANNO

DI PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE

(ESEMPIO: CREDITO 2016 UTILIZZO GIA' DA 01/01/2017)

Sez. XVI					
Credito d'imposta (art.1, co. 21, legge n.190/2014)	Eccedenza precedente dichiarazione	di cui compensata nel mod. F24	Credito presente dichiarazione	Credito da utilizzare in compensazione	Credito ceduto al consolidato
IS90	1	2	3	4	5
	,00	,00	,00	,00	,00

CREDITO D'IMPOSTA IRAP

ART. 1 CO 23 LEGGE 190/2014

QUESTIONE

IL CREDITO IRAP E' FISCALMENTE RILEVANTE ?

TELEFISCO 2015/CIRC. 6/E/2015 PAR. 7.1

- **REDDITO IMPRESA = SOPRAVVENIENZA ATTIVA TASSABILE**
- **REDDITO LAVORO AUTONOMO = NON RILEVA**

IN REALTA'

SOTTO IL PROFILO CIVILISTICO

NON PUO' COSTITUIRE SOPRAVVENIENZA ATTIVA

NON RIDUCE COSTI CARATTERISTICI

MA RIDUCE LE IMPOSTE CORRENTI

**CONSIDERARLO SOPRAVVENIENZA ATTIVA TASSABILE
(QUINDI SEPARATO DALL'IRAP)**

**SEMPLIFICHEREBBE IL BILANCIO E LE VARIAZIONI
MA LA NUOVA COMPOSIZIONE DEL CONTO ECONOMICO
NE IMPONE L'ISCRIZIONE ALLA VOCE IMPOSTE**

VOCE 20 CONTO ECONOMICO **IMPOSTE SUL REDDITO**

COMPRENDE
RELATIVAMENTE ALLE IMPOSTE SUI REDDITI
(ANCHE IRAP E SOSTITUTIVE)

- **IMPOSTE CORRENTI: SUL RISULTATO DELL'ESERCIZIO**
- **IMPOSTE ARRETRATE: COMPRENSE DIFFERENZE ATTIVE O PASSIVE SU PRECEDENTI ACCANTONAMENTI**
- **IMPOSTE DIFFERITE E ANTICIPATE**

SI COMPRENDONO ANCHE RELATIVE SANZIONI E INTERESSI

BILANCIO ABBREVIATO ART. 2435-BIS C.C.

Le società, che non abbiano emesso titoli negoziati in mercati regolamentati, possono redigere il bilancio in forma abbreviata quando, 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.

Nel bilancio in forma abbreviata lo stato patrimoniale comprende solo le voci contrassegnate nell'art. 2424 con lettere maiuscole e con numeri romani; le voci A e D dell'attivo possono essere comprese nella voce CII; la voce E del passivo può essere compresa nella voce D; nelle voci CII dell'attivo e D del passivo devono essere separatamente indicati i crediti e i debiti esigibili oltre l'esercizio successivo.

Le società che redigono il bilancio in forma abbreviata sono esonerate dalla redazione del rendiconto finanziario.

Nel conto economico del bilancio in forma abbreviata le seguenti voci previste dall'art. 2425 possono essere tra loro raggruppate: 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) voci D19(a), D19(b), D19(c), D19(d) 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).

Le società possono limitare l'informativa richiesta ai sensi dell'art. 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.

Qualora le società indicate nel primo comma forniscano nella nota integrativa le informazioni richieste dai numeri 3) e 4) dell'art. 2428, esse sono esonerate dalla redazione della relazione sulla gestione.

Le società che redigono il bilancio in forma abbreviata, in deroga a quanto disposto dall'articolo 2426, hanno la facoltà di iscrivere i titoli al costo di acquisto, i crediti al valore di presumibile realizzo e i debiti al valore nominale.

Le società che a norma del presente articolo redigono il bilancio in forma abbreviata devono redigerlo in forma ordinaria quando per il secondo esercizio consecutivo abbiano superato due dei limiti indicati nel primo comma.

BILANCIO ABBREVIATO ART. 2435-BIS C.C.

SONO PREVISTE ALCUNE MODIFICHE LESSICALI

INOLTRE

- **NON OBBLIGATORIETA' DEL RENDICONTO FINANZIARIO**
- **IMMOBILIZZAZIONI AL NETTO DEI FONDI NELLO STATO PATRIMONIALE (SENZA INDICAZIONE DEGLI STESSI)**

FACOLTA' DI ISCRIVERE

- **TITOLI AL COSTO DI ACQUISTO**
- **CREDITI AL PRESUMIBILE VALORE DI REALIZZO**
- **DEBITI AL VALORE NOMINALE**

MODIFICA IMMOBILIZZ. BILANCIO ABBREVIATO

ANTE	
IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI	10.000
- FONDO AMM. IMM. MATERIALI	<u>2.500</u>
	7.500
POST	
IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI	7.500
IN OGNI CASO E' RICHIESTA LA MOVIMENTAZIONE NELLA NOTA INTEGRATIVA (N. 2 ART. 2427C.C.)	

PRINCIPALI CRITICITA' BILANCIO ABBREVIATO

DOCUMENTO CNDCEC NOV. 2012

COMPORTAMENTO PRUDENZIALE NELL'ADOZIONE

SEMPLIFICAZIONI

- SONO FACOLTATIVE (TOTALI O PARZIALI)
- DEVONO ESSERE COERENTI CON IL POSTULATO DI RAPPRESENTAZIONE VERITIERA E CORRETTA

FINANZIAMENTO SOCI

- **APPOSITA INFORMATIVA (SCADENZE, CARATTERISTICHE/ECC.)**

OPERAZIONI CON PARTI CORRELATE

- **ART. 2435-BIS: LIMITA INFORMATIVA AI MAGGIORI AZIONISTI**

MORATORIA DEBITI

- **APPOSITA INFORMATIVA SE NECESSARIA PER UNA RAPPRESENTAZIONE VERITIERA E CORRETTA**

BILANCIO DELLE MICRO IMPRESE ART. 2435-TER

Sono considerate micro-imprese le società di cui all'articolo 2435-bis 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.

Fatte salve le norme del presente articolo, gli schemi di bilancio e i criteri di valutazione delle micro-imprese sono determinati secondo quanto disposto dall'articolo 2435-bis.

Le micro-imprese sono **esonerate dalla redazione:**

1. **del rendiconto finanziario;**
2. **della nota integrativa quando in calce allo stato patrimoniale risultino le informazioni previste dal primo comma dell'articolo 2427, numeri 9) e 16);**
3. **della relazione sulla gestione: quando in calce allo stato patrimoniale risultino le informazioni richieste dai numeri 3) e 4) dell'articolo 2428.**

Non sono applicabili le disposizioni di cui al quinto comma dell'articolo 2423 e al numero 11-bis del primo comma dell'articolo 2426. Le società che si avvalgono delle esenzioni previste del presente articolo devono redigere il bilancio, a seconda dei casi, in forma abbreviata o in forma ordinaria quando per il secondo esercizio consecutivo abbiano superato due dei limiti indicati nel primo comma.

BILANCIO DELLE MICRO IMPRESE ART. 2435-TER

NUOVA TIPOLOGIA DI IMPRESE

**(SECONDO RELAZIONE ILLUSTRATIVA:
CIRCA IL 60% DELLE SOCIETA' DI CAPITALI ITALIANE)**

BILANCIO COME ABBREVIATO SENZA RENDICONTO FINANZIARIO

INOLTRE

- **SENZA NOTA INTEGRATIVA**, MA INTEGRAZIONE DI ALCUNE INFORMAZIONI IN CALCE ALLO STATO PATRIMONIALE (CONTI ORDINE E COMPENSI/ANTICIPAZIONI/CREDITI A AMMINISTRATORI E SINDACI)
- **SENZA RELAZIONE SULLA GESTIONE**, MA INTEGRAZIONE DI ALCUNE INFORMAZIONI IN CALCE ALLO STATO PATRIMONIALE (AZIONI PROPRIE O DI SOCIETA' CONTROLLANTI E LORO MOVIMENTAZIONE)

BILANCIO DELLE MICRO IMPRESE ART. 2435-TER

**POICHE' NON E' PREVISTA LA REDAZIONE DELLA
NOTA INTEGRATIVA**

**DOVE INDICARE L'EVENTUALE IMPOSSIBILITA'
DI ADATTAMENTO DEL
BILANCIO DELL'ANNO PRECEDENTE ?**

**SALVO DIVERSA INTERPRETAZIONE UFFICIALE
(CHE AL MOMENTO NON SUSSISTE)
IN CALCE ALLO STATO PATRIMONIALE
DOPO LE INDICAZIONI APPOSITAMENTE RICHIESTE**

ULTERIORE ASPETTO MICRO IMPRESE.1

**COME COMPORTARSI NELL'EVENTUALITA'
CHE LE SPESE DI RICERCA E SVILUPPO DEBBANO**

- 1. ESSERE ISCRITTE IN BILANCIO**
- 2. ESSERE DESCRITTE NELLA NOTA INTEGRATIVA ?**

MISE NOTA 17/11/2016 PROT. 361851

(A PROPOSITO DELLE START UP ORA MICROIMPRESE)

**si deve consentire all'Amministrazione di verificare immediatamente la
rispondenza della dichiarazione di possesso del requisito**

**..dovranno continuare a redigere il bilancio d'esercizio
con allegata la nota integrativa,
nella quale sono descritte le spese in questione**

(IN PRATICA= OBBLIGO DI NOTA INTEGRATIVA PER MICROIMPRESE)

ULTERIORE ASPETTO MICRO IMPRESE.2

**COME COMPORTARSI NELL'EVENTUALITA'
CHE SI TRATTI DI **COOPERATIVA MICROIMPRESA**
OBBLIGATA A RIPORTARE**

- **NELLA NOTA INTEGRATIVA, I DATI DELLA MUTUALITA' PREVALENTE (ART. 2513 C.C.)**
- **NELLA RELAZIONE DI GESTIONE, LA RELAZIONE ANNUALE SUL CARATTERE MUTUALISTICO DELLA COOPERATIVA (ART. 2545 C.C.)**
- **NEL BILANCIO, I DATI RELATIVI AI RISTORNI (ART. 2545-SEXIES)?**

**POSSIBILE SOLUZIONE
NO BILANCIO MICROIMPRESA
SI BILANCIO ABBREVIATO**

TASSONOMIA XBRL

**LE MODIFICHE
STRUTTURALI E DI CONTENUTO
DEL BILANCIO
HANNO IMPOSTO L'APPROVAZIONE DI UNA NUOVA
TASSONOMIA XBRL
DA APPLICARE AI BILANCI 2016**

ESEMPIO

**RENDICONTO FINANZIARIO
E' STATO ESCLUSO DALLA NOTA INTEGRATIVA
E DIVENTA PROSPETTO AUTONOMO**

ATTENZIONE

**IL PASSAGGIO DA UN TIPO ALL'ALTRO DI BILANCIO
(ES.:DA ORDINARIO A ABBREVIATO)
CON PASSAGGIO DAL
CRITERIO DEL COSTO AMMORTIZZATO
A DIVERSO CRITERIO
COMPORTA APPLICAZIONE OIC 29
(EFFETTI IMPUTATI A P.NETTO)**

OIC 15 PAR. 92

OIC 19 PAR. 94

RENDICONTO FINANZIARIO

OIC 10

RENDICONTO FINANZIARIO

ORIGINE

ART. 2423 CO 2 C.C.

**Il bilancio deve essere redatto con chiarezza e deve
rappresentare in modo veritiero e corretto
la **situazione** patrimoniale
e **finanziaria** della società
e il risultato economico dell'esercizio**

CHE COS'E'?

**PROSPETTO CONTABILE CHE PRESENTA LE VARIAZIONI,
POSITIVE E NEGATIVE,
DI UN PARTICOLARE VALORE DI RIFERIMENTO**

RENDICONTO FINANZIARIO

FINALITA'

- OTTENERE INFORMAZIONI PER VALUTARE LA SITUAZIONE FINANZIARIA DELLA SOCIETA' NELL'ESERCIZIO DI RIFERIMENTO
- LE DISPONIBILITA' LIQUIDE PRODOTTE/ASSORBITE DALL'ATTIVITA' OPERATIVA E LE MODALITA' DI IMPIEGO/COPERTURA
- LA CAPACITA' AZIENDALE DI AFFRONTARE GLI IMPEGNI FINANZIARI A BREVE TERMINE
- LA CAPACITA' DELLA SOCIETA' DI AUTOFINANZIARSI

RENDICONTO FINANZIARIO

ART. 2425-TER C.C.

Dal rendiconto finanziario risultano, per l'esercizio a cui è riferito il bilancio e per quello precedente, l'ammontare e la composizione delle disponibilità liquide, all'inizio e alla fine dell'esercizio, ed i flussi finanziari dell'esercizio derivanti

dall'attività operativa,

da quella di investimento,

da quella di finanziamento,

ivi comprese,

con autonoma indicazione, le operazioni con i soci.

RENDICONTO FINANZIARIO
ART. 2425-TER C.C.

**OIC 10 PREVEDE CHE UNICO PRINCIPIO
PER IL RENDICONTO FINANZIARIO
E' QUELLO DELLE
DISPONIBILITA' LIQUIDE
(VOCE IV DELL'ATTIVO CIRCOLANTE
NON PIU': CAPITALE CIRCOLANTE NETTO)**

OBBLIGATORIO SOLO PER BILANCIO ORDINARIO

ATTENZIONE

**PUR NON ESSENDO OBBLIGATORIO
PER IL BILANCIO ABBREVIATO E BILANCIO MICROIMPRESE**

**POTREBBE RISULTARE UTILE LA SUA REDAZIONE
(CON QUELLO DELL'ANNO PRECEDENTE)**

AI FINI

1°

BANCARI/FINANZIAMENTI

2°

PER MOTIVARE IL POSSESSO DI DISPONIBILITA' LIQUIDE

IN CASO DI REDDITOMETRO

**(TENUTO CONTO CHE ALCUNE SENTENZE DI MERITO
HANNO GIA' EVIDENZIATO LA SUSSISTENZA DI UN
MINOR REDDITO DI IMPRESA A FRONTE DI COSTI NON
RAPPRESENTATI DA USCITE MONETARIE)**

VARIAZIONE DISPONIBILITA' LIQUIDE

STATO PATRIMONIALE ATTIVITA'	
BILANCIO 2016	BILANCIO 2015
IV-DISPONIBILITA' LIQUIDE: 1) DEPOSITI BANCARI E POSTALI 2) ASSEgni 3) DANARO E VALORI IN CASSA TOTALE	IV-DISPONIBILITA' LIQUIDE: 1) DEPOSITI BANCARI E POSTALI 2) ASSEgni 3) DANARO E VALORI IN CASSA TOTALE
IL RENDICONTO FINANZIARIO DEVE EVIDENZIARE COME SI E' FORMATA LA VARIAZIONE DA UN ANNO ALL'ALTRO	

RENDICONTO FINANZIARIO

OIC 10

**IL RENDICONTO FINANZIARIO DEVE INDICARE
LE VARIAZIONI DELLE DISPONIBILITA' LIQUIDE
DISTINTE PER**

ATTIVITA' OPERATIVA

**GENERALMENTE COMPRENDE LE OPERAZIONI CONNESSE
ALL'ACQUISIZIONE, PRODUZIONE E DISTRIBUZIONE DI BENI E
SERVIZI, ANCHE SE RIFERIBILI A GESTIONI ACCESSORIE**

ATTIVITA' DI INVESTIMENTO

**COMPRENDE LE OPERAZIONI DI ACQUISTO E VENDITA DELLE
IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI, IMMATERIALI E FINANZIARIE
E DELLE ALTRE ATTIVITA' FINANZIARIE NON IMMOBILIZZATE**

ATTIVITA' DI FINANZIAMENTO

**COMPRENDE LE OPERAZIONI DI OTTENIMENTO E DI RESTITUZIONE
DELLE DISPONIBILITA' LIQUIDE SOTTOFORMA DI CAPITALE DI
DEBITO E CAPITALE DI RISCHIO (OPERAZIONI CON SOCI)**

IN PRATICA

$$\begin{aligned} & \text{FLUSSO DELL'ATTIVITA' OPERATIVA} \\ & + \\ & \text{FLUSSO DELL'ATTIVITA' DI INVESTIMENTO} \\ & + \\ & \text{FLUSSO DELL'ATTIVITA' DI FINANZIAMENTO} \\ & = \\ & \text{VARIAZIONE DELLE DISPONIBILITA LIQUIDE} \\ & \text{(DIFFERENZA FRA ESERCIZIO CORRENTE E PRECEDENTE)} \end{aligned}$$

ALCUNE OPERAZIONI PARTICOLARI

INTERESSI E DIVIDENDI

SEMPRE SEPARATI

INTERESSI PAGATI E INCASSATI

NEL FLUSSO OPERATIVO

SALVO CHE NON SI RIFERISCANO A INVESTIMENTI O FINANZIAMENTO

DIVIDENDI INCASSATI E PAGATI

RISPETTIVAMENTE: FLUSSO OPERATIVO E FINANZIAMENTO

ACQUISTI E CESSIONI DI RAMI D'AZIENDA

SEMPRE SEPARATI CON DIVIETO DI COMPENSAZIONE

FLUSSI NETTI NEGLI INVESTIMENTI

OBBLIGO DI INFORMATIVA IN CALCE

METODI PER RENDICONTO FINANZIARIO
OIC 10

IL FLUSSO DERIVANTE DALL'ATTIVITA' OPERATIVA PUO' ESSERE DETERMINATO	
METODO DIRETTO	METODO INDIRETTO
EVIDENZIANDO I FLUSSI FINANZIARI DELLA VARIE AREE	RETTIFICANDO IL RISULTATO ECONOMICO (M ETODO PREFERITO DA OIC)

CONTENUTO E STRUTTURA

OIC 10

- **FLUSSI DISTINTI A SECONDA DELLE QUATTRO CATEGORIE**
- **LA FORMA E' DI TIPO SCALARE**
- **POSSIBILE AGGIUNGERE ULTERIORI FLUSSI, SE NECESSARI AI FINI DI UNA RAPPRESENTAZIONE VERITIERA E CORRETTA**
- **NON E' POSSIBILE EFFETTUARE COMPENSAZIONI FRA FLUSSI**
- **OCCORRE L'INDICAZIONE ANALITICA DELLE DISPONIBILITA' LIQUIDE ALL'INIZIO E ALLA FINE DELL'ESERCIZIO**
- **NON DEVONO ESSERE INDICATE LE OPERAZIONI CHE NON RICHIEDONO L'IMPIEGO DI DISPONIBILITA' LIQUIDE**
(TRASFORMAZIONE DI DEBITI IN CAPITALE, PERMUTA DI BENI, ECC.)
- **INDICAZIONE IN CALCE DI EVENTUALI RISORSE (SIGNIFICATIVE) NON LIBERAMENTE UTILIZZABILI**

RENDICONTO: METODO DIRETTO

	200X	200X-1
A. Flussi finanziari derivanti dell'attività operativa (metodo diretto)		
Incassi da clienti		
Altri incassi		
(Pagamenti a fornitori per acquisti)		
(Pagamenti a fornitori per servizi)		
(Pagamenti al personale)		
(Altri pagamenti)		
(Imposte pagate sul reddito)		
Interessi incassati/(pagati)		
Dividendi incassati		
Flusso finanziario dell'attività operativa (A)		

B. Flussi finanziari derivanti dall'attività di investimento		
<i>Immobilizzazioni materiali</i>		
(Investimenti)		
Disinvestimenti		
<i>Immobilizzazioni immateriali</i>		
(Investimenti)		
Disinvestimenti		
<i>Immobilizzazioni finanziarie</i>		
(Investimenti)		
Disinvestimenti		
<i>Attività finanziarie non immobilizzate</i>		
(Investimenti)		
Disinvestimenti		
<i>(Acquisizione di rami d'azienda al netto delle disponibilità liquide)</i>		
<i>Cessione di rami d'azienda al netto delle disponibilità liquide</i>		
Flusso finanziario dall'attività di investimento (B)		

C. Flussi finanziari derivanti dall'attività di finanziamento		
<i>Mezzi di terzi</i>		
Incremento (decremento) debiti a breve verso banche		
Accensione finanziamenti		
(Rimborso finanziamenti)		
<i>Mezzi propri</i>		
Aumento di capitale a pagamento		
(Rimborso di capitale)		
Cessione (acquisto) di azioni proprie		
(Dividendi (e acconti su dividendi) pagati)		
Flusso finanziario dall'attività di finanziamento (C)		
Incremento (decremento) delle disponibilità liquide ($A \pm B \pm C$)		
Effetto cambi sulle disponibilità liquide		
Disponibilità liquide all'inizio dell'esercizio di cui: depositi bancari e postali assegni denaro e valori in cassa		
Disponibilità liquide alla fine dell'esercizio di cui: depositi bancari e postali assegni denaro e valori in cassa		

RENDICONTO: METODO INDIRETTO

A. Flussi finanziari derivanti dell'attività operativa (metodo indiretto)
Utile (perdita) dell'esercizio
Imposte sul reddito
Interessi passivi/(interessi attivi)
(Dividendi)
(Plusvalenze)/minusvalenze derivanti dalla cessione di attività
1. Utile (perdita) dell'esercizio prima d'imposte sul reddito, interessi, dividendi e plus/minusvalenze da cessione
<i>Rettifiche per elementi non monetari che non hanno avuto contropartita nel capitale circolante netto</i>
Accantonamenti ai fondi
Ammortamenti delle immobilizzazioni
Svalutazioni per perdite durevoli di valore
Rettifiche di valore di attività e passività finanziarie di strumenti finanziari derivati che non comportano movimentazione monetaria
Altre rettifiche per elementi non monetari
2. Flusso finanziario prima delle variazioni del ccn
<i>Variazioni del capitale circolante netto</i>
Decremento/(incremento) delle rimanenze
Decremento/(incremento) dei crediti vs clienti
Incremento/(decremento) dei debiti verso fornitori
Decremento/(incremento) ratei e risconti attivi
Incremento/(decremento) ratei e risconti passivi
Altre variazioni del capitale circolante netto

3. Flusso finanziario dopo le variazioni del ccn
<i>Altre rettifiche</i>
Interessi incassati/(pagati)
(Imposte sul reddito pagate)
Dividendi incassati
(Utilizzo dei fondi)
Altri incassi/pagamenti
Flusso finanziario dell'attività operativa (A)
B. Flussi finanziari derivanti dall'attività d'investimento
<i>Immobilizzazioni materiali</i>
(Investimenti)
Disinvestimenti
<i>Immobilizzazioni immateriali</i>
(Investimenti)
Disinvestimenti
<i>Immobilizzazioni finanziarie</i>
(Investimenti)
Disinvestimenti
<i>Attività finanziarie non immobilizzate</i>
(Investimenti)
Disinvestimenti
<i>(Acquisizione di rami d'azienda al netto delle disponibilità liquide)</i>
<i>Cessione di rami d'azienda al netto delle disponibilità liquide</i>
Flusso finanziario dell'attività di investimento (B)

C. Flussi finanziari derivanti dall'attività di finanziamento
<i>Mezzi di terzi</i>
Incremento (decremento) debiti a breve verso banche
Accensione finanziamenti
(Rimborso finanziamenti)
<i>Mezzi propri</i>
Aumento di capitale a pagamento
(Rimborso di capitale)
Cessione (acquisto) di azioni proprie
(Dividendi (e acconti su dividendi) pagati)
Flusso finanziario dell'attività di finanziamento (C)
Incremento (decremento) delle disponibilità liquide ($A \pm B \pm C$)
Effetto cambi sulle disponibilità liquide
Disponibilità liquide all'inizio dell'esercizio di cui: depositi bancari e postali assegni denaro e valori in cassa
Disponibilità liquide alla fine dell'esercizio di cui: depositi bancari e postali assegni denaro e valori in cassa

**CRITERI DI
VALUTAZIONE
E
COSTO AMMORTIZZATO**

CRITERI DI VALUTAZIONE ART. 2426 C.C.

**SONO PREVISTE VARIAZIONI NEI CRITERI
ALCUNE SONO SOLO LESSICALI
ALTRE SONO SOSTANZIALI**

**INOLTRE
ESPRESSO RIMANDO AI
PRINCIPI CONTABILI INTERNAZIONALI
ADOTTATI DA U.E.
PER DEFINIZIONI VARIE
(STRUMENTO/ATTIVITA'/PASSIVITA/ FINANZIARIA
COSTO AMMORTIZZATO/FAIR VALUE/PARTE CORRELATA/ECC.)**

ART. 2426 VALUTAZIONE

IMMOBILIZZAZIONI/CREDITI/DEBITI

FINO AL 2015

Nelle valutazioni devono essere osservati i seguenti criteri:

1) le immobilizzazioni sono iscritte al costo di acquisto o di produzione. Nel costo di acquisto si computano anche i costi accessori. Il costo di produzione comprende tutti i costi direttamente imputabili al prodotto. Può comprendere anche altri costi, per la quota ragionevolmente imputabile al prodotto, relativi al periodo di fabbricazione e fino al momento dal quale il bene può essere utilizzato; con gli stessi criteri possono essere aggiunti gli oneri relativi al finanziamento della fabbricazione, interna o presso terzi;

7) il disaggio su prestiti deve essere iscritto nell'attivo e ammortizzato in ogni esercizio per il periodo di durata del prestito;

8) i crediti devono essere iscritti secondo il valore presumibile di realizzazione;

DAL 2016

Nelle valutazioni devono essere osservati i seguenti criteri:

1) le immobilizzazioni sono iscritte al costo di acquisto o di produzione. Nel costo di acquisto si computano anche i costi accessori. Il costo di produzione comprende tutti i costi direttamente imputabili al prodotto. Può comprendere anche altri costi, per la quota ragionevolmente imputabile al prodotto, relativi al periodo di fabbricazione e fino al momento dal quale il bene può essere utilizzato; con gli stessi criteri possono essere aggiunti gli oneri relativi al finanziamento della fabbricazione, interna o presso terzi; **le immobilizzazioni rappresentate da titoli sono rilevate in bilancio con il criterio del costo ammortizzato, ove applicabile;**

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

8) 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;

ART. 2426 VALUTAZIONE
BENI DI SCARSA IMPORTANZA
ABROGATO N. 12

le attrezzature industriali e commerciali, le materie prime,
sussidiarie e di consumo, possono essere iscritte nell'attivo
ad un valore costante qualora siano costantemente
innovate, e **complessivamente di scarsa importanza** in
rapporto all'attivo di bilancio, sempreché non si abbiano
variazioni sensibili nella loro entità, valore e composizione

IN CONSEGUENZA
DEL PRINCIPIO DI RILEVANZA
OIC 16 PAR. 34
NE RICONOSCE L'ATTUALITA'

ALTRI CRITERI DI VALUTAZIONE

ART. 2426

RISULTA MODIFICATO ANCHE IN RELAZIONE A

- **PERDITE DUREVOLI DI VALORE** —→ **OIC 9**
- **AVVIAMENTO** —→ **OIC 24**
- **COSTO AMMORTIZZATO**

COSTO AMMORTIZZATO

COSTO AMMORTIZZATO DI ATTIVITA' O PASSIVITA' FINANZIARIA

IAS 39 PAR. 9

**VALORE DI ISCRIZIONE INIZIALE,
AL NETTO DI EVENTUALI RIMBORSI DI CAPITALE,
AUMENTATO O RIDOTTO DELL'AMMORTAMENTO
COMPLESSIVO ESEGUITO MEDIANTE
METODO DELL'INTERESSE EFFETTIVO
DI QUALSIASI IMPORTO CHE CREI UNA
DIFFERENZA TRA IL
VALORE INIZIALE E QUELLO A SCADENZA**

COSTO AMMORTIZZATO

MOTIVAZIONE

**METODOLOGIA FINANZIARIA CHE PERMETTE
UNA MIGLIORE RAPPRESENTAZIONE
DELLE COMPONENTI DI REDDITO
CONNESSE ALLE POSTE FINANZIARIE INTERESSATE**

IN PRATICA

**SERVE A RIPARTIRE LUNGO L'INTERA DURATA DELLA POSTA
E IN BASE AL TASSO EFFETTIVO DI INTERESSE
L'ONEROSITA' O LA REDDITIVITA' DELL'OPERAZIONE**

CIOE'

**LA DIFFERENZA ESISTENTE FRA
IL VALORE INIZIALE (TENUTO CONTO DEI COSTI DI TRANSAZIONE)
E IL VALORE DI RIMBORSO FINALE**

COSTO AMMORTIZZATO

ESEMPIO

ACQUISTO DI UNA OBBLIGAZIONE

- **ACQUISTO SOTTO LA PARI**
- **TASSO NOMINALE TOT%**
- **RIMBORSO DOPO n ANNI**

**IL COSTO AMMORTIZZATO DEVE TENER CONTO DEL FATTO
CHE AD UN TASSO NOMINALE TOT%
CORRISPONDE UN
TASSO EFFETTIVO MAGGIORE
(IN QUANTO CALCOLATO SUL MINOR COSTO DI ACQUISTO)**

**IL COSTO AMMORTIZZATO SI APPLICA TENENDO CONTO DEL TASSO
EFFETTIVO E NON DEL TASSO NOMINALE**

COSTO AMMORTIZZATO NELL'ART. 2426

**L'ART. 2426 C.C.
PREVEDE
LA VALUTAZIONE A COSTO AMMORTIZZATO DEI SEGUENTI
ELEMENTI PATRIMONIALI**

N. 1	7	8
IMMOBILIZZAZIONI RAPPRESENTATE DA TITOLI	AGGI DISAGGI DI EMISSIONE	CREDITI DEBITI

VALORE INIZIALE DI ISCRIZIONE

**LA POSTA INTERESSATA DEVE ESSERE ISCRITTA
AL VALORE NOMINALE
TENUTO CONTO DEGLI EVENTUALI COSTI DI TRANSAZIONE**

COSTI EVENTUALI DI TRANSAZIONE

CREDITI	DEBITI	TITOLI
COSTI DI TRANSAZIONE PER L'EVENTUALE CESSIONE DEL CREDITO	COSTI DI TRANSAZIONE COMPRESO ONORARI E COMMISSIONI A TERZI	COSTI DI TRANSAZIONE DIFFERENZE SUL VALORE NOMINALE
PER CREDITI E DEBITI SI DEVE TENER CONTO DEL FATTORE TEMPORALE = ATTUALIZZAZIONE		

INOLTRE

VALUTAZIONE DEI CREDITI

ART. 2426

8) 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;**

**IL CHE SIGNIFICA CHE,
NELLA VALUTAZIONE DEI CREDITI,
IL COSTO AMMORTIZZATO
DEVE ESSERE APPLICATO
NON AL VALORE NOMINALE
MA AL VALORE DI PRESUMIBILE REALIZZO
(UNA VOLTA CHE SIA STATO ATTUALIZZATO)**

DEFINIZIONI DI TASSI

L'APPLICAZIONE DEL COSTO AMMORTIZZATO RICHIEDE LA CONOSCENZA DEI SEGUENTI TASSI		
TASSO DI INTERESSE EFFETTIVO	TASSO DI MERCATO	TASSO INTERNO DELL'OPERAZIONE
E' IL TASSO CHE ATTUALIZZA ESATTAMENTE GLI INCASSI E I PAGAMENTI PREVISTI DURANTE LA VITA UTILE IN MODO CHE IL RISULTATO SIA ESATTAMENTE UGUALE AL VALORE INIZIALE DELLA POSTA	TASSO CHE SI SAREBBE APPLICATO SE DUE PARTI INDIPENDENTI AVESSERO NEGOZIATO UN'OPERAZIONE SIMILARE	TASSO DESUMIBILE DALLE CONDIZIONI CONTRATTUALI CONSIDERANDO I FLUSSI DELL'OPERAZIONE MA NON I COSTI DI TRANSAZIONE

TASSO DI INTERESSE EFFETTIVO

DEVE ESSERE DETERMINATO

**COME RISULTATO DI UN'ESPRESSIONE MATEMATICA
IN CUI IL VALORE DI ISCRIZIONE INIZIALE
E' PARI ALLA SOMMATORIA DEI FLUSSI ATTUALIZZATI**

**RIMANE FISSO PER TUTTA LA DURATA DELL'OPERAZIONE
SALVO CASI PARTICOLARI**

ITER COSTO AMMORTIZZATO

<p style="text-align: center;">1° FASE ATTUALIZZAZIONE</p>	<p style="text-align: center;">2° COSTO AMMORTIZZATO (UNA VOLTA DETERMINATO IL VALORE INIZIALE)</p>
<p style="text-align: center;">Nel caso in cui, al momento della rilevazione iniziale, il tasso di interesse desumibile dalle condizioni contrattuali risulti <u>significativamente</u> diverso da quello di mercato (PUO' ANCHE NON SUSSISTERE)</p>	<p style="text-align: center;">SI CONSIDERANO I COSTI DI TRANSAZIONE PER DETERMINARE IL VALORE DI ISCRIZIONE</p> <p style="text-align: center;">SI ATTUALIZZANO TUTTI I FLUSSI IN MODO DA EQUIPARARE IL VALORE DI ISCRIZIONE</p> <p style="text-align: center;">TUTTI PAGAMENTI/RISCOSSIONI VENGONO IMPUTATI ALLA VOCE</p>
<p style="text-align: center;">CONSENTE DI DETERMINARE IL VALORE INIZIALE</p>	<p style="text-align: center;">SI IMPUTA ANNUALMENTE L'INTERESSE MATURATO SULLA BASE DEL TASSO EFFETTIVO</p>

ATTUALIZZAZIONE DEI CREDITI E DEBITI

**E' OBBLIGATORIA
OGNI QUALVOLTA
IN SEDE DI RILEVAZIONE INIZIALE
DEL COSTO AMMORTIZZATO
SUSSISTE UNA DIFFERENZA SIGNIFICATIVA
FRA IL TASSO DI MERCATO
E IL TASSO DESUMIBILE DALLE CONDIZIONI CONTRATTUALI**

ATTUALIZZAZIONE DEI CREDITI E DEBITI

ESEMPIO.1

**VENDITA CON INCASSO A 2 ANNI SENZA INTERESSI
(= INTERESSI IMPLICITI)
SUSSISTE DIFFERENZA FRA
TASSO DI MERCATO E TASSO APPLICATO (PARI A ZERO)**

ESEMPIO.2

**FINANZIAMENTO INFRUTTIFERO DA SOCI
SUSSISTE DIFFERENZA FRA
TASSO DI MERCATO E TASSO APPLICATO (PARI A ZERO)**

ATTUALIZZAZIONE DEI CREDITI E DEBITI

ESEMPIO.3

- **FINANZIAMENTO** € 1.000.000
- **TASSO NOMINALE** 1%
- **TASSO DI MERCATO** 5%
- **RIMBORSO A 5 ANNI**

AI FINI DELL'ISCRIZIONE

**IL VALORE DEVE ESSERE ATTUALIZZATO AL 5%
STANTE LA DIFFERENZA SENSIBILE FRA I TASSI**

PERTANTO VALORE DI ISCRIZIONE = 826.820

APPLICAZIONE COSTO AMMORTIZZATO

<u>APPLICAZIONE</u>	<u>NON APPLICAZIONE</u>
<ul style="list-style-type: none">•CREDITI/DEBITI COMMERCIALI A LUNGO TERMINE (PREVIA ATTUALIZZAZIONE AL TASSO EFFETTIVO)•CREDITI/DEBITI FINANZIARI•TITOLI IMMOBILIZZATI E NON	<ul style="list-style-type: none">•CREDITI/DEBITI COMMERCIALI A BREVE (DI SOLITO ENTRO 12 MESI)•IN CASO DI EFFETTI IRRILEVANTI (QUANDO LA DIFFERENZA FRA VALORE INIZIALE E VALORE FINALE SIA IRRILEVANTE (ART. 2423 N. 4) ESEMPIO: QUANDO LA DIFFERENZA FRA TASSO EFFETTIVO E NOMINALE E' IRRILEVANTE)•POSTE GIA' ESISTENTI NEL BILANCIO ANTE 2016 (ART. 12 D.LGS 139/2015)•BILANCIO IN FORMA ABBREVIATA•BILANCIO DELLE MICROIMPRESE

ART. 2426 VALUTAZIONE
NORMA TRANSITORIA SU NUOVO ART. 2426

ART. 12 CO 2 D.LGS 139/2015

**CONSENTE DI NON APPLICARE I NUOVI CRITERI DI VALUTAZIONE
A PARTICOLARI COMPONENTI
(PRESENTI NEL BILANCIO 2015)
CHE NON HANNO ANCORA ESAURITO I LORO EFFETTI IN BILANCIO**

N. 1 IMMOBILIZZAZIONI (TITOLI)	N. 6 AVVIAMENTO	N. 8 CREDITI E DEBITI
IN PRATICA PER TALI VOCI ISCRITTE FINO AL 2015 E' POSSIBILE MANTENERE I PRECEDENTI CRITERI DI VALUTAZIONE (DANDONE NOTIZIA NELLA NOTA INTEGRATIVA)		

ESEMPIO TITOLI: RILEVAZIONE DAL 2016

BILANCIO ABBREVIATO	BILANCIO ORDINARIO
<p>CRITERIO DI VALUTAZIONE</p> <p>↓</p> <p>COSTO DI ACQUISTO</p>	<p>CRITERIO DI VALUTAZIONE</p> <p>↓</p> <p>COSTO AMMORTIZZATO</p>

COSTO AMMORTIZZATO

ESEMPIO.1

ACQUISTO DI OBBLIGAZIONI

■ PREZZO DI ACQUISTO	95.900
■ DATA DI ACQUISTO	01/01
■ VALORE NOMINALE	100.000
■ INTERESSE POSTICIPATO	6%
■ RIMBORSO	5 ANNI

RILEVAZIONE ANTE D.LGS 139/2015 (METODO “COMUNE”)

ALL'ACQUISTO			
TITOLI	95.900,00	BANCHE	95.900,00
ALL'INCASSO DELLA CEDOLA (DI SCADENZA IN SCADENZA) -PER SEMPLICITA' SI E' IPOTIZZATO UN'UNICA SCADENZA ANNUA PER EVITARE RATEI ATTIVI -			
BANCHE	6.000,00	INTERESSI ATTIVI	6.000,00
AL RIMBORSO FINALE *			
BANCHE	106.000,00	TITOLI	95.900,00
		PLUSVALENZE SU TITOLI	4.100,00
		INTERESSI SU TITOLI	6.000,00
*IN REALTA' SECONDO VECCHIO OIC 20 PAR. 32 (ORA OIC 20 PAR. 76) (VALIDO PER ISCRIZIONE AL COSTO DI ACQUISTO) IL PREMIO DI SOTTOSCRIZIONE DEVE ESSERE IMPUTATO PRO QUOTA AI VARI ESERCIZI NEL CASO IN ESAME= $4.100:5 = 820$			

RILEVAZIONE AL COSTO DI ACQUISTO - OIC 20

ALL'ACQUISTO			
TITOLI	95.900,00	BANCHE	95.900,00
ALL'INCASSO DELLA CEDOLA (DI SCADENZA IN SCADENZA) -PER SEMPLICITA' SI E' IPOTIZZATO UN'UNICA SCADENZA ANNUA PER EVITARE RATEI ATTIVI -			
BANCHE	6.000,00	INTERESSI ATTIVI	6.000,00
PREMIO DI SOTTOSCRIZIONE SECONDO VECCHIO OIC 20 PAR. 32 (ORA OIC 20 PAR. 76) (VALIDO PER ISCRIZIONE AL COSTO DI ACQUISTO) IL PREMIO DI SOTTOSCRIZIONE DEVE ESSERE IMPUTATO PRO QUOTA AI VARI ESERCIZI NEL CASO IN ESAME= $4.100:5 = 820$ PER OGNI ANNO			
TITOLI	820	PROVENTI SU TITOLI	820
AL RIMBORSO FINALE			
BANCHE	106.000,00	TITOLI	100.00,00
		INTERESSI SU TITOLI	6.000,00

RILEVAZIONE POST D.LGS 139/2015

COSTO AMMORTIZZATO

- **L'applicazione del metodo richiede di :**
 - 1. stimare i flussi in entrata o in uscita di denaro correlati a tale investimento, quindi l'uscita per l'acquisto, le entrate per le cedole, fino ad arrivare al rimborso finale**
 - 2. rilevare il tasso di interesse effettivo;**
 - 3. determinare l'ammontare degli interessi calcolati applicando il tasso di interesse effettivo sul valore contabile del credito all'inizio dell'esercizio, o alla più recente data di rilevazione iniziale;**
 - 4. aggiungere gli interessi così ottenuti al precedente valore contabile del credito;**
 - 5. sottrarre gli incassi per interessi e capitale intervenuti nel periodo.**

RILEVAZIONE AL COSTO AMMORTIZZATO

FLUSSI FINANZIARI DERIVANTI DALL'OPERAZIONE

- **-95.900,00 = ACQUISTO**
- **6.000,00 = INTERESSI**
- **6.000,00 = INTERESSI**
- **6.000,00 = INTERESSI**
- **6.000,00 = INTERESSI**
- **106.000,00 = RIMBORSO CAPITALE E INTERESSI**

SI DETERMINA IL TASSO EFFETTIVO DI RENDIMENTO = ESEMPIO 7%

COME RISULTATO DI UN'ESPRESSIONE MATEMATICA

IN CUI IL VALORE INIZIALE

E' PARI ALLA SOMMATORIA DEI FLUSSI ATTUALIZZATI

$$6/(1,0X) + 6/(1,0X^2) + 6/(1,0X^3) + 6/(1,0X^4) + 106/(1,0X^5) = 95,9$$

IL TASSO DEL 7% SI OTTIENE RISOLVENDO L'ESPRESSIONE

RILEVAZIONE AL COSTO AMMORTIZZATO

DETERMINAZIONE DIFFERENZA FRA INTERESSI NOMINALI E INTERESSI EFFETTIVI

Anno	Flussi finanziari	Interesse nominale	Interesse effettivo	Differenza fra interesse nominale effettivo	Costo ammortizzato
0	-95.900,00				95.900,00
1	6.000,00	6.000,00	6.712,95	712,95	96.612,95
2	6.000,00	6.000,00	6.762,86	762,86	97.375,81
3	6.000,00	6.000,00	6.816,26	816,26	98.192,07
4	6.000,00	6.000,00	6.873,40	873,40	99.065,47
5	106.000,00	6.000,00	6.934,53	934,53	100.000,00
DIFFERENZA FRA INTERESSI NOMINALI E INTERESSI EFFETTIVI				4.100,00	

RILEVAZIONE AL COSTO AMMORTIZZATO

ALL'ACQUISTO			
TITOLI	95.900,00	BANCHE	95.900,00
ALL'INCASSO DELLA CEDOLA (DI SCADENZA IN SCADENZA)			
BANCHE	6.000,00	TITOLI	6.000,00
RILEVAZIONE DELL'INTERESSE EFFETTIVO			
TITOLI	6.712,95	PROVENTI SU TITOLI	6.712,95
A FINE DEL 1° ANNO I TITOLI SARANNO ISCRITTI PER 96.612,95 E NON PER 95.900,00 COSI' DI ANNO IN ANNO FINO AD ARRIVARE AD UN VALORE DI 100.000 OLTRE 6.000 INTERESSI			
AL RIMBORSO FINALE			
BANCHE	106.000,00	TITOLI	106.000,00

ESEMPIO FINANZIAMENTO DAL 2016

BILANCIO ABBREVIATO	BILANCIO ORDINARIO
CRITERIO DI VALUTAZIONE  VALORE NOMINALE	CRITERIO DI VALUTAZIONE  COSTO AMMORTIZZATO

COSTO AMMORTIZZATO

ESEMPIO.2

ACQUISIZIONE FINANZIAMENTO **NEL 2016**

- **ACQUISIZIONE AL VALORE NOMINALE**
- **COSTI DI TRANSAZIONE**
- **TASSO NOMINALE TOT%**
- **RIMBORSO DOPO n ANNI**

**(LA PRESENZA DI UN INTERESSE +/- DI MERCATO ESCLUDE
L'ATTUALIZZAZIONE)**

**IL COSTO AMMORTIZZATO (AL NETTO DEI COSTI)
DEVE TENER CONTO DEL FATTO
CHE AD UN TASSO NOMINALE TOT% CORRISPONDE UN
TASSO EFFETTIVO MAGGIORE
(IN QUANTO CALCOLATO SUL MAGGIOR VALORE NOMINALE)**

COSTO AMMORTIZZATO

ESEMPIO.2

FINANZIAMENTO/MUTUO PASSIVO

■ VALORE NOMINALE	125.000
■ DATA DI ACQUISIZIONE	01/01
■ COSTI DI TRANSAZIONE	1.600
■ RIMBORSO UNICA SOLUZIONE	
■ DURATA	5 ANNI
■ INTERESSE POSTICIPATO	4,72%

TASSO EFFETTIVO 5,02 %

**(DETERMINATO DOPO AVER ATTUALIZZATO
TUTTI I FLUSSI FINANZIARI)**

RILEVAZIONE ANTE D.LGS 138/9/2015 - OIC 19

ALL'ACQUISIZIONE			
BANCHE	125.000,00	MUTUI PASSIVI	125.000,00
ONERI DA AMMORTIZZARE	1.600,00	BANCHE	1.600,00
AL PAGAMENTO ANNUALE DELLA RATA DI INTERESSI (DI SCADENZA IN SCADENZA)			
INTERESSI PASSIVI	5.900,00	BANCHE	5.900,00
AMMORTAMENTO ANNUALE ONERI SU MUTUI			
ONERI SU MUTUI	320,00	ONERI DA AMMORTIZZARE	320,00
RIMBORSO CAPITALE			
MUTUI PASSIVI	125.000,00	BANCHE	125.000,00

RILEVAZIONE POST D.LGS 139/2015

COSTO AMMORTIZZATO

- **L'applicazione del metodo richiede di :**
 1. **stimare i flussi in entrata o in uscita di denaro correlati a tale finanziamento, quindi l'entrata, l'uscita dei costi di transazione, le uscite per il pagamento degli interessi annuali,, le entrate per le cedole, fino ad arrivare al rimborso finale**
 2. **rilevare il tasso di interesse effettivo;**
 3. **determinare l'ammontare degli interessi calcolati applicando il tasso di interesse effettivo sul valore contabile del debito all'inizio dell'esercizio, o alla più recente data di rilevazione iniziale;**
 4. **aggiungere gli interessi così ottenuti al precedente valore contabile del debito;**
 5. **sottrarre pagamenti per interessi intervenuti nel periodo.**

RILEVAZIONE AL COSTO AMMORTIZZATO

FLUSSI FINANZIARI DERIVANTI DALL'OPERAZIONE

- 125.000,00 = MUTUO
- -1.600,00 = COSTI DI TRANSAZIONE
- -5.900,00 = RATA INTERESSI
- - 5.900,00 = RATA INTERESSI
- - 5.900,00 = RATA INTERESSI
- - 5.900,00 = RATA INTERESSI
- -5.900,00 = RATA INTERESSI
- -125.000,00 = RIMBORSO CAPITALE

**APPLICANDO IL TASSO DI INTERESSE EFFETTIVO DEL 5,02%
TENUTO CONTO DELL'ATTUALIZZAZIONE DEI FLUSSI ANNUI
(MA NON DELL'ATTUALIZZAZIONE DEL DEBITO 4,72/5,02)**

RILEVAZIONE AL COSTO AMMORTIZZATO

Anno	Flussi finanziari	Interesse nominale	Interesse effettivo	Differenza fra interesse nominale effettivo	Costo ammortizzato
0	123.400,00				123.400,00
1	-5.900,00	5.900,00	6.189,00		123.689,00
2	-5.900,00	5.900,00	6.204,00		123.993,00
3	-5.900,00	5.900,00	6.220,00		124.313,00
4	-5.900,00	5.900,00	6.235,00		124.648,00
5	-130.900,00	5.900,00	6.252,00		0
		29.500,00	31.100,00	1.600,00	

RILEVAZIONE POST D.LGS 138/9/2015 - OIC 19

ALL'ACQUISIZIONE			
BANCHE	125.000,00	MUTUI PASSIVI	125.000,00
MUTUI PASSIVI	1.600,00	BANCHE	1.600,00
AL PAGAMENTO ANNUALE DELLA RATA DI INTERESSI (DI SCADENZA IN SCADENZA)			
MUTUI PASSIVI	5.900,00	BANCHE	5.900,00
VALUTAZIONE ALLA FINE DEL 1° ANNO (E COSI' DI ANNO IN ANNO)			
ONERI SU MUTUI	6.189,00	MUTUI PASSIVI	6.189,00
ALLA FINE DEL 1° ANNO IL COSTO AMMORTIZZATO DEL MUTUO E' DI 123.689,00			

COSTO AMMORTIZZATO

ESEMPIO.3

OBBLIGATORIA ATTUALIZZAZIONE DEI CREDITI
AI FINI DELL'ISCRIZIONE DEL COSTO AMMORTIZZATO
QUANDO SUSSISTE UNA DIFFERENZA FRA
L'INTERESSE APPLICATO E DESUMIBILE DALL'OPERAZIONE
E
QUELLO DI MERCATO

ESEMPIO

- **CESSIONE PER 100.000 (SENZA IVA)**
- **REGOLAMENTO: UNICA SOLUZIONE A DUE ANNI**
- **COSTI DI TRANSAZIONE = 0**

RILEVAZIONE

DARE		AVERE	
CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
CREDITI V/CLIENTI	100.000	RICAVI	100.000
<p style="text-align: center;">POICHE' SUSSISTE</p> <p style="text-align: center;">DIFFERENZA FRA TASSO DI MERCATO 6% E TASSO APPLICATO 0</p> <p style="text-align: center;">IL CREDITO DEVE ESSERE ATTUALIZZATO</p>			
RICAVI	.....	CREDITI V/CLIENTI	.....
<p style="text-align: center;">ANNUALMENTE</p> <p style="text-align: center;">SI IMPUTA LA QUOTA DI INTERESSE MATURATA</p>			
CREDITI V/CLIENTI	.....	INTERESSI ATTIVI	.....
<p style="text-align: center;">E COSI' VIA FINO ALL'INCASSO TOTALE</p>			

COSTO AMMORTIZZATO

ESEMPIO.4

COSTO AMMORTIZZATO PER IMMOBILIZZAZIONI

PRESUPPOSTO

**SUSSISTE UNA DIFFERENZA SENSIBILE FRA TASSO
DELL'OPERAZIONE E TASSO DI MERCATO**

ESEMPIO

- **ACQUISTO PER 100.000**
- **REGOLAMENTO: 5 RATE ANNUALI**
- **COSTI DI TRANSAZIONE = 0**
- **INTERESSI APPLICATI = 0**

**OCCORRE ATTUALIZZARE I FLUSSI DI PAGAMENTO
IN BASE AD TASSO DI MERCATO**

RILEVAZIONE

DARE		AVERE	
CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
IMPIANTI	100.000	DEBITI V/FORN.	100.000
<p style="text-align: center;">POICHE' SUSSISTE DIFFERENZA FRA TASSO DI MERCATO E TASSO APPLICATO 0 IL DEBITO DEVE ESSERE ATTUALIZZATO</p>			
DEBITI V/FORN.	.....	IMPIANTI	.....
<p style="text-align: center;">A SEGUITO DELLA VALUTAZIONE ANNUALE IN BASE AL COSTO AMMORTIZZATO</p>			
INTERESSI PASSIVI	.....	DEBITI V/FORN.	.....
<p style="text-align: center;">E COSI' VIA FINO AL PAGAMENTO TOTALE</p>			

COSTO AMMORTIZZATO
ESEMPIO.5

COSTO AMMORTIZZATO PER DEBITI
PRESUPPOSTO

**SUSSISTE UNA DIFFERENZA SENSIBILE FRA TASSO
DELL'OPERAZIONE E TASSO DI MERCATO**

ESEMPIO

- **ACQUISTO PER 100.000**
- **REGOLAMENTO: 5 RATE ANNUALI**
- **COSTI DI TRANSAZIONE = 0**
- **INTERESSI APPLICATI = 0**

**OCCORRE ATTUALIZZARE I FLUSSI DI PAGAMENTO
IN BASE AD TASSO DI MERCATO**

RILEVAZIONE

DARE		AVERE	
CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
ACQUISTI	100.000	DEBITI V/FORN.	100.000
POICHE' SUSSISTE DIFFERENZA FRA TASSO DI MERCATO E TASSO APPLICATO 0 IL DEBITO DEVE ESSERE ATTUALIZZATO			
DEBITI V/FORN.	.....	ACQUISTI	.....
A SEGUITO DELLA VALUTAZIONE ANNUALE IN BASE AL COSTO AMMORTIZZATO			
INTERESSI PASSIVI	.....	DEBITI V/FORN.	.....
E COSI' VIA FINO AL PAGAMENTO TOTALE			

COSTO AMMORTIZZATO

ESEMPIO.6

COSTO AMMORTIZZATO PER DEBITI

PRESUPPOSTO

**SUSSISTE UNA DIFFERENZA SENSIBILE FRA TASSO
DELL'OPERAZIONE E TASSO DI MERCATO**

ESEMPIO

- **FINANZIAMENTO INFRUTTIFERO SOCI 100.000**
- **REGOLAMENTO: RIMBORSO A 5 ANNI IN UNICA SOLUZIONE**
- **COSTI DI TRANSAZIONE = 0**
- **INTERESSI APPLICATI = 0**

**OCCORRE ATTUALIZZARE I FLUSSI DI PAGAMENTO
IN BASE AD TASSO DI MERCATO**

RILEVAZIONE

DARE		AVERE	
CONTI	IMPORTO	CONTI	IMPORTO
BANCA	100.000	DEBITI V/SOCI PER FINANZIAMENTO	100.000
POICHE' SUSSISTE DIFFERENZA FRA TASSO DI MERCATO E TASSO APPLICATO 0 IL DEBITO DEVE ESSERE ATTUALIZZATO			
DEBITI V/SOCI PER FINANZIAMENTO	.....	PROVENTI FINANZIARI	.....
A SEGUITO DELLA VALUTAZIONE ANNUALE IN BASE AL COSTO AMMORTIZZATO			
INTERESSI PASSIVI	.....	DEBITI V/SOCI PER FINANZIAMENTO	.....
E COSI' VIA FINO AL RIMBORSO TOTALE			

CONSIDERAZIONI SUL COSTO AMMORTIZZATO

A REGIME

**IL COSTO AMMORTIZZATO
CONSENTE DI IMPUTARE AD OGNI ESERCIZIO
GLI ONERI/PROVENTI FINANZIARI
E
I COSTI DI TRANSAZIONE
SULLA BASE DEL TASSO DI INTERESSE EFFETTIVO
(ESISTENTE AL MOMENTO DELL'ISCRIZIONE)
E NON IN QUOTE COSTANTI**

**TRASFORMANDO QUESTI ULTIMI
DA COSTI DI ESERCIZIO
IN ONERI/PROVENTI FINANZIARI
(CON INEVITABILI CONSEGUENZE AI FINI IRAP)**

NOTA INTEGRATIVA

ART. 2427 NOTA INTEGRATIVA

STRUTTURA

Le informazioni in nota integrativa relative alle voci dello stato patrimoniale e del conto economico sono presentate secondo l'ordine in cui le relative voci sono indicate nello stato patrimoniale e nel conto economico.

(ANCHE PER FACILITARE TASSONOMIA XBRL)

CONTENUTI

**QUELLI RELATIVI AI NUOVI PRINCIPI E SCHEMI
NUOVE PREVISIONI**

ART. 2427 NOTA INTEGRATIVA

**NELL'INTRODUZIONE DELLA NOTA INTEGRATIVA
FARE RIFERIMENTO A**

- **NUOVI SCHEMI**
- **NUOVI PRINCIPI**
- **NUOVI CRITERI DI VALUTAZIONE**
- **EVENTUALI FACOLTA'/DEROGHE ESERCITATE**
- **ADATTAMENTO BILANCIO 2015 O IMPOSSIBILITA'**

ART. 2427 NOTA INTEGRATIVA

ESEMPIO DELLA PREMESSA

Il bilancio dell'esercizio, completo anche di rendiconto finanziario, chiuso al 31 dicembre 2016 è stato redatto secondo le disposizioni degli articoli 2423 e seguenti del codice civile, integrate dai principi contabili predisposti dall'O.I.C. nel 2016. In particolare, sono state rispettate le clausole generali di redazione del bilancio e i criteri di valutazione stabiliti per le singole voci senza applicazione di alcuna delle deroghe previste dall'art. 2423, comma 5, del codice civile.

Gli effetti derivanti dalla prima adozione delle norme del DLgs. 139/2015 e dei pertinenti principi contabili nazionali sono stati imputati, come previsto dall'OIC 29, alla voce "....." del patrimonio netto.

Il bilancio dell'esercizio chiuso al 31 dicembre 2016 è redatto in unità di euro; le differenze derivanti dall'arrotondamento dei valori espressi in unità di euro sono allocati all'apposita riserva di patrimonio netto.

In ossequio alle disposizioni del codice civile, è stato indicato, per ciascuna voce dello Stato Patrimoniale, del Conto economico e del Rendiconto finanziario, l'importo della voce corrispondente dell'esercizio precedente.

Al riguardo, a seguito delle novità introdotte dal DLgs. 139/2015, si è reso necessario rideterminare, ai soli fini comparativi, i dati al 31.12.2015.

Le modifiche ai dati dell'esercizio precedente hanno principalmente interessato la riclassifica delle componenti straordinarie e l'eliminazione dall'attivo dello Stato patrimoniale.

Inoltre, la società si è avvalsa della facoltà, prevista dalla norma transitoria contenuta nell'art. 12 del DLgs. 139/2015, di non applicare il criterio del costo ammortizzato alle componenti delle voci dell'esercizio precedente /crediti, debiti, titoli e avviamento) che non hanno ancora esaurito i loro effetti in bilancio.

Infine, la società si è avvalsa della facoltà di non applicare il criterio del costo ammortizzato ai crediti e ai debiti nei casi di effetti irrilevanti..

NOTA INTEGRATIVA

	ANTE	POST	POST BILANCIO ABBREVIATO
1	CRITERI UTILIZZATI NELLA • VALUTAZIONE DELLE POSTE • RETTIFICHE DI VALORE • CONVERSIONE OPER. VALUTA	INVARIATO	INVARIATO
2	MOVIMENTI DELLE IMMOBILIZZAZIONI	INVARIATO	INVARIATO
3	COMPOSIZIONE DELLE VOCI E MOTIVAZIONE DELLA LORO ISCRIZIONE E AMMORTAMENTO • COSTI DI IMPIANTO E AMPLIAMENTO • COSTI DI RICERCA, DI SVILUPPO E DI PUBBLICITA'	ELIMINATI • COSTI DI RICERCA • COSTI DI PUBBLICITA'	N/A
4	VARIAZIONI ALTRE POSTE	INVARIATO	N/A
5	ELENCO PARTECIPAZIONI POSSEDUTE E VALORE ATTRIBUITO	INVARIATO	N/A

NOTA INTEGRATIVA

	ANTE	POST	POST BILANCIO ABBREVIATO
6	INDICAZIONE DEBITI E CREDITI OLTRE 5 ANNI CON GARANZIE RIPARTIZIONE GEOGRAFICA	INVARIATO	SOLO DEBITI SENZA RIPARTIZIONE GEOGRAFICA
6. BI S	EFFETTI SIGNIFICATIVI NEI CAMBI	INVARIATO	N/A
6 T E R	DEBITI E CREDITI RELATIVI A OPERAZIONI CON RETROCESSIONI	INVARIATO	N/A
7	COMPOSIZIONE DEI RATEI E RISCONTI E DEI FONDI SE DI VALORE APPREZZABILI	ELIMINATO IL RIFERIMENTO AL VALORE APPREZZABILE	N/A
7 BI S	COMPOSIZIONE PATRIMONIO NETTO E POSSIBILITA' DI UTILIZZO E DISTRIBUIBILITA'	INVARIATO	N/A

NOTA INTEGRATIVA

	ANTE	POST	POST BILANCIO ABBREVIATO
8	ONERI FINANZIARI ISCRITTI NELL VOCI DELL'ATTIVO	INVARIATO	INVARIATO
9	IMPEGNI NON RISULTANTI DALLO STATO PATRIMONIALE	IMPEGNI, GARANZIE E PASSIVITA' POTENZIALI NON RISULTANTI DALLO STATO PATRIMONIALE IMPEGNI IN MATERIA DI TFR IMPEGNI VERSO SOCIETA' DEL GRUPPO	IMPEGNI, GARANZIE E PASSIVITA' POTENZIALI NON RISULTANTI DALLO STATO PATRIMONIALE IMPEGNI IN MATERIA DI TFR IMPEGNI VERSO SOCIETA' DEL GRUPPO
10	RIPARTIZIONE SETTORIALE E GEOGRAFICA DEI RICAVI SE SIGNIFICATIVA	ELIMINATO IL RIFERIMENTO ALLA SIGNIFICATIVITA'	N/A
11	PROVENTI DA PARTECIPAZIONI DIVERSI DAI DIVIDENDI	INVARIATO	N/A
12	COMPOSIZIONE INTERESSI E ALTRI ONERI FINANZIARI	INVARIATO	N/A

INDICAZIONE DEGLI IMPEGNI

ART. 2427 N. 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**

NOTA INTEGRATIVA

	ANTE	POST	POST BILANCIO ABBREVIATO
13	COMPOSIZIONE DELLE VOCI PROVENTI E ONERI STRAORDINARI SE DI AMMONTARE APPREZZABILE	IMPORTO E NATURA DEI SINGOLI COMPONENTI DI RICAPO O DI COSTO DI ENTITA' O INCIDENZA ECCEZIONALE	IMPORTO E NATURA DEI SINGOLI COMPONENTI DI RICAPO O DI COSTO DI ENTITA' O INCIDENZA ECCEZIONALE
14	COMPOSIZIONE FISCALITA' DIFFERITA	INVARIATO	N/A
15	NUMERO MEDIO DEI DIPENDENTI PER CATEGORIA	INVARIATO	INVARIATO
16	COMPENSI AMMINISTRATORI E SINDACI	ANCHE ANTICIPAZIONI E CREDITI CONCESSI CON INDICAZIONE DELLE PRINCIPALI CONDIZIONI E GARANZIE ASSUNTE PER LORO CONTO	ANCHE ANTICIPAZIONI E CREDITI CONCESSI CON INDICAZIONE DELLE PRINCIPALI CONDIZIONI E GARANZIE ASSUNTE PER LORO CONTO

COMPONENTI STRAORDINARI

ANTE	POST
<p style="text-align: center;">RILEVA LA FONTE NON L'ECCEZIONALITA' DELL'EVENTO</p> <p style="text-align: center;">MA E' STRAORDINARIO TUTTO QUELLO CHE E' ESTRANEO ALL'ATTIVITA' ORDINARIA DELL'IMPRESA</p>	<p style="text-align: center;">LA NOTA INTEGRATIVA DEVE INDICARE L'IMPORTO E LA NATURA DEI SINGOLI ELEMENTI DI ENTITA' O INCIDENZA ECCEZIONALI</p>
	<p style="text-align: center;">ECCEZIONALITA' E STRAORDINARIETA' NON SONO LA STESSA COSA</p> <p style="text-align: center;">STRAORDINARIETA' E' UN DI CUI DELL'ECCEZIONALITA'</p>
	<p style="text-align: center;">ESEMPI DI ECCEZIONALITA'</p> <ul style="list-style-type: none"> •OPERAZIONI STRAORDINARIE •RISTRUTTURAZIONI AZIENDALI •CESSIONI RILEVANTI DI CESPITI •PICCHI RILEVANTI DI RICAVI O COSTI

COMPENSI AMMINISTRATORI E SINDACI

ART. 2427 N. 16

- **l'ammontare dei compensi, delle anticipazioni e dei crediti concessi agli amministratori ed ai sindaci, cumulativamente per ciascuna categoria,**
- **precisando il tasso d'interesse, le principali condizioni e gli importi eventualmente rimborsati, cancellati o oggetto di rinuncia,**
- **nonché gli impegni assunti per loro conto per effetto di garanzie di qualsiasi tipo prestate, precisando il totale per ciascuna categoria**

NOTA INTEGRATIVA

	ANTE	POST	POST BILANCIO ABBREVIATO
16 BI S	COMPENSI PER REVISORI (SALVO IN CASO DI BILANCIO CONSOLIDATO)	INVARIATO	N/A
17	NUMERO E VALORE NOMINALE AZIONI	INVARIATO	N/A
18	AZIONI DI GODIMENTO, OBBLIGAZIONI, ECC. EMESSI DALLA SOCIETA'	SI AGGIUNGE ANCHE WARRANTS E OPZIONI	N/A
19	NUMERO E CARATTERISTICHE ALTRI STRUMENTI FINANZIARI	INVARIATO	N/A
19 BI S	FINANZIAMENTI EFFETTUATI DAI SOCI CON INDICAZIONE DI QUELLI POSTERGATI	INVARIATO	N/A
20	INFORMAZIONI SUI PATRIMONI DESTINATI	INVARIATO	N/A
21	INFORMAZIONI RELATIVE AL FAIR VALUE	INVARIATO	N/A

NOTA INTEGRATIVA

	ANTE	POST	POST BILANCIO ABBREVIATO
22	OPERAZIONI DI LEASING	INVARIATO	
22 BI S	OPERAZIONI CON PARTI CORRELATE SE SONO RILEVANTI E NON CONCLUSE A NORMALI CONDIZIONI ECONOMICHE	ELIMINATO IL RIFERIMENTO ALLA RILEVANZA	ELIMINATO IL RIFERIMENTO ALLA RILEVANZA (CON POSSIBILITA' DI LIMITARE AI MAGGIORI AZIONISTI)
22 T E R	ACCORDI NON RISULTANTI DALLO STATO PATRIMONIALE E RELATIVI EFFETTI	INVARIATO	CON ESONERO DALL'INDICAZIONE DEGLI EFFETTI
22 Q U A		NATURA ED EFFETTI DEI FATTI DI RILIEVO AVVENUTI DOPO LA CHIUSURA DELL'ESERCIZIO	NATURA ED EFFETTI DEI FATTI DI RILIEVO AVVENUTI DOPO LA CHIUSURA DELL'ESERCIZIO

NOTA INTEGRATIVA

	ANTE	POST	POST BILANCIO ABBREVIATO
22	OPERAZIONI DI LEASING	INVARIATO	
22 BI S	OPERAZIONI CON PARTI CORRELATE SE SONO RILEVANTI E NON CONCLUSE A NORMALI CONDIZIONI ECONOMICHE	ELIMINATO IL RIFERIMENTO ALLA RILEVANZA	ELIMINATO IL RIFERIMENTO ALLA RILEVANZA (CON POSSIBILITA' DI LIMITARE AI MAGGIORI AZIONISTI)
22 T E R	ACCORDI NON RISULTANTI DALLO STATO PATRIMONIALE E RELATIVI EFFETTI	INVARIATO	CON ESONERO DALL'INDICAZIONE DEGLI EFFETTI
22 Q U A		NATURA ED EFFETTI DEI FATTI DI RILIEVO AVVENUTI DOPO LA CHIUSURA DELL'ESERCIZIO	NATURA ED EFFETTI DEI FATTI DI RILIEVO AVVENUTI DOPO LA CHIUSURA DELL'ESERCIZIO

OPERAZIONI NON PARTI RILEVANTI

ART. 2427 N. 22-BIS

**E' STATO ELIMINATO IL RIFERIMENTO
ALLA RILEVANZA DELL'OPERAZIONE
(AVEVA DATO LUOGO AD UNA SERIE DI GROSSI PROBLEMI)**

PRESUPPOSTI PER INDICAZIONE DAL 2016

- **SUSSISTENZA DI OPERAZIONE**
- **ESISTENZA DI PARTE CORRELATA (IAS 24)**
- **OPERAZIONI NON CONCLUSE A NORMALI CONDIZIONI ECONOMICHE (CONSEGUENZE)**

NOTA INTEGRATIVA

	ANTE	POST	POST BILANCIO ABBREVIATO
22 Q UI		RIFERIMENTI DELL'IMPRESA CHE REDIGE IL BILANCIO CONSOLIDATO DELL'INSIEME PIU' GRANDE DI IMPRESE INDICAZIONE LUOGO IN CUI E' DISPONIBILE IL BILANCIO	N/A
22 S E X		RIFERIMENTI DELL'IMPRESA CHE REDIGE IL BILANCIO CONSOLIDATO DELL'INSIEME PIU' PICCOLO DI IMPRESE INDICAZIONE LUOGO IN CUI E' DISPONIBILE IL BILANCIO	RIFERIMENTI DELL'IMPRESA CHE REDIGE IL BILANCIO CONSOLIDATO DELL'INSIEME PIU' PICCOLO DI IMPRESE INDICAZIONE LUOGO IN CUI E' DISPONIBILE IL BILANCIO (CON ESONERO DALL'INDICAZIONE DEL LUOGO IN CUI E' DISPONIBILE IL BILANCIO)
22 S E P		PROPOSTA DI DESTINAZIONE DEL RISULTATO DI ESERCIZIO	N/A

INFORMAZIONI FAIR VALUE ART. 2427-BIS C.C.

**SONO AMPLIATI
GLI OBBLIGHI INFORMATIVI IN MATERIA DI
FAIR VALUE**

**ESEMPIO
TABELLA CHE INDICHI I MOVIMENTI DELLE
RISERVE (NEGATIVE E POSITIVE)
DI FAIR VALUE AVVENUTI NELL'ESERCIZIO**

ALTRI CONTENUTI NOTA INTEGRATIVA.1

ART. 2497-BIS C.C.

**PROSPETTO RIEPILOGATIVO DEI DATI ESSENZIALI
DELL'ULTIMO BILANCIO DELLA SOCIETA'
CHE ESECITA SU DI ESSA
L'ATTIVITA' DI DIREZIONE E COORDINAMENTO**

LEGGI DI RIVALUTAZIONE

**INDICAZIONE DEI BENI OGGETTO DI RIVALUTAZIONE
E RELATIVI EFFETTI**

ALTRI CONTENUTI NOTA INTEGRATIVA.2

ALCUNI OIC

PREVEDONO L'INDICAZIONE DI ULTERIORI INFORMAZIONI IN NOTA INTEGRATIVA

ESEMPIO

OIC 15 PAR. 78

Ove rilevante, la nota integrativa indica inoltre:

- il tasso d'interesse effettivo e le scadenze;
- l'ammontare dei crediti per i quali sono state modificate le condizioni di pagamento ed il relativo effetto sul conto economico;
- l'ammontare dei crediti dati in garanzia di propri debiti o impegni;
- l'ammontare degli interessi di mora compresi nei crediti scaduti, distinguendo tra quelli ritenuti recuperabili e quelli ritenuti irrecuperabili;
- il grado di concentrazione dei crediti se è presente un fenomeno di concentrazione dei crediti;
- la natura dei creditori e la composizione della voce BIII2d-bis) e CII5-quater “*crediti verso altri*”.

**ENTRATA IN VIGORE
E
COMPARAZIONE
BILANCIO PRECEDENTE**

ENTRATA IN VIGORE

ART. 12 CO 1 D.LGS 139/2015

LE NUOVE DISPOSIZIONI ENTRANO

IN VIGORE IL 1° GENNAIO 2016

E

SI APPLICANO AI BILANCI RELATIVI

A ESERCIZI AVENTI INIZIO DA QUELLA DATA

COMPARAZIONE BILANCI

ART. 2423-TER CO 5 C.C.

Per ogni voce dello stato patrimoniale e del conto economico **deve esser indicato l'importo della voce corrispondente dell'anno precedente.**

Se le voci non sono comparabili, quelle relative all'esercizio precedente devono essere adattate; la non comparabilità e l'adattamento o l'impossibilità di questo devono essere segnalati e commentati nella nota integrativa.

ART. 2425-TER 5 C.C.

Dal **rendiconto finanziario** risultano,
per l'esercizio a cui è riferito il bilancio e per quello precedente, ...

PERTANTO

**IL BILANCIO 2016 DEVE ESSERE REDATTO
TENENDO CONTO DI
DUE FATTI ESSENZIALI**

1°

APPLICAZIONE NUOVI PRINCIPI CONTABILI

2°

ADATTAMENTO BILANCIO 2015 PER COMPARAZIONE

APPLICAZIONE NUOVI PRINCIPI

IL CODICE CIVILE NON DISPONE AL RIGUARDO

I NUOVI PRINCIPI PREVEDONO ALCUNE **NORME TRANSITORIE
QUANDO MANCANO TALI NORME, SI APPLICA OIC 29
IN PRATICA POSSINI APPLICARSI**

IN MODO PROSPETTICO

=

**DAL 2016
IN AVANTI**

IN MODO RETROATTIVO

=

**SUL BILANCIO DI APERTURA
ALLA DATA 01/01/2016**

**IN MODO CHE
IL PATRIMONIO RACCOLGA LE
DIFFERENZE RISPETTO ALLA
PRECEDENTE VALUTAZIONE**

**CON COMPARAZIONE
DEL BILANCIO 2015
(ANCHE RENDICONTO FINANZIARIO)**

ESEMPIO

OIC 12

COMPOSIZIONE E SCHEMI DEL BILANCIO

PAR. 153

Gli eventuali effetti derivanti dall'applicazione delle modifiche apportate alla precedente versione dell'OIC 12 in tema di riclassificazione degli **oneri e proventi straordinari sono applicati **retroattivamente, ai soli fini riclassificatori.****

RIEPILOGO APPLICAZIONE NUOVI PRINCIPI

APPLICAZIONE PROSPETTICA	APPLICAZIONE RETROATTIVA (OBBLIGO SUL BILANCIO 2015)
<ul style="list-style-type: none">•AVVIAMENTO•COSTO AMMORTIZZATO	<ul style="list-style-type: none">•SCHEMI E COMPOSIZIONE BILANCIO•RENDICONTO FINANZIARIO•ELIMINAZIONE CONTI ORDINE•ELIMINAZIONE PARTE STRAORDINARIA DAL CONTO ECONOMICO• ELIMINAZIONE SPESE RICERCA•ELIMINAZIONE SPESE DI PUBBLICITA'•AZIONI PROPRIE•STRUMENTI FINANZIARI ANTE 2016

AI FINI DELL'APPLICAZIONE

OIC 29 PAR. 17	OIC 29 PAR. 18	OIC 29 PAR. 19
<p>Gli effetti dei cambiamenti di principi contabili sono determinati retroattivamente.</p> <p>Ciò comporta che il cambiamento di un principio contabile è rilevato nell'esercizio in cui viene adottato il nuovo principio contabile e i relativi effetti sono contabilizzati sul saldo d'apertura del patrimonio netto dell'esercizio in corso.</p> <p>Solitamente la rettifica viene rilevata negli utili portati a nuovo.</p> <p>Tuttavia, la rettifica può essere apportata a un'altra componente del patrimonio netto se più appropriato.</p>	<p>L'applicazione retroattiva di un nuovo principio contabile comporta, ai soli fini comparativi, la rideterminazione degli effetti che si sarebbero avuti nel bilancio comparativo come se da sempre fosse stato applicato il nuovo principio contabile.</p> <p>Pertanto, ai soli fini comparativi, la società deve rettificare il saldo d'apertura del patrimonio netto dell'esercizio precedente ed i dati comparativi dell'esercizio precedente come se il nuovo principio contabile fosse sempre stato applicato.</p>	<p>Quando, dopo aver fatto ogni ragionevole sforzo, non è fattibile determinare l'effetto di competenza dell'esercizio precedente, o ciò risulti eccessivamente oneroso, la società non deve presentare i dati comparativi rettificati.</p> <p>Pertanto la società si limita ad applicare il nuovo principio contabile al valore contabile delle attività e passività all'inizio dell'esercizio in corso, ed effettua una rettifica corrispondente sul saldo d'apertura del patrimonio netto dell'esercizio in corso.</p>

ATTENZIONE

SECONDO DOTTRINA (DEZZANI/MARCELLO)

IN PARTICOLARE (DEZZANI)

IL QUOTIDIANO DEL COMMERCIALISTA, 10/02/2017, EUTEKNE

Le novità introdotte dal Dlgs. 18 agosto 2014 n. 139 per la redazione del bilancio al 31 dicembre 2016 sono così tante e complicate che **rendono molto costoso e laborioso il “rifacimento del bilancio” al 31 dicembre 2015 al fine di renderlo comparabile con quello al 31 dicembre 2016...**

I nuovi principi contabili, con grande impegno dell'OIC, sono stati pubblicati solamente il 22 dicembre 2016, mentre le novità decorrevano già dal 1° gennaio 2016.

Predisporre – in via extracontabile – il bilancio al 31 dicembre 2015 con le novità introdotte al 1° gennaio 2016 è sì un “lavoro fattibile”, ma con un impegno ed un costo amministrativo molto, molto elevato e sicuramente in contrasto con la Direttiva Ue che ha come obiettivo la “riduzione dei costi contabili”.

INOLTRE

IL 29 MARZO 2017

CNDCEC E CONFINDUSTRIA

HANNO EMANATO IL DOCUMENTO

**Problematiche e soluzioni operative per il passaggio alle disposizioni del D.Lgs.
139/2015 e ai principi contabili nazionali**

NEL QUALE

**CONFERMANO LA LEGITTIMITA' DI NON ADEGUARE
IL BILANCIO 2015 O SINGOLE POSTE DI TALE BILANCIO
SE PARTICOLARMENTE GRAVOSO**

E

**SE LE MODIFICHE NON SONO PARTICOLARMENTE SIGNIFICATIVE
(PRINCIPIO DELLA RILEVANZA)**

**(SALVO CHE PER COMPONENTI STRAORDINARI
PER I QUALI OIC 12 HA CHIARITO IL TRATTAMENTO)**

RELAZIONE SULLA GESTIONE

RELAZIONE DI REVISIONE

RELAZIONE SULLA GESTIONE

ART. 2428 C.C.

Il bilancio deve essere corredato da una relazione degli amministratori contenente un'analisi fedele, equilibrata ed esauriente della situazione della società e dell'andamento e del risultato della gestione nel suo complesso e nei vari settori in cui essa ha operato, anche attraverso imprese controllate, con particolare riguardo ai costi, ai ricavi e agli investimenti, nonché una descrizione dei principali rischi e incertezze cui la società è esposta.	INVARIATO
L'analisi di cui al primo comma è coerente con l'entità e la complessità degli affari della società e contiene, nella misura necessaria alla comprensione della situazione della società e dell'andamento e del risultato della sua gestione, gli indicatori di risultati finanziari e, se del caso, quelli non finanziari pertinenti all'attività specifica della società, comprese le informazioni attinenti all'ambiente e al personale. L'analisi contiene, ove opportuno, riferimenti agli importi riportati nel bilancio e chiarimenti aggiuntivi su di essi.	INVARIATO
Dalla relazione devono in ogni caso risultare: ATTIVITA' RICERCA E SVILUPPO RAPPORTI CON IMPRESE CONTROLLATE/COLLEGATE E CONTROLLANTI NUMERO E VALORE NOMINALE AZIONI PROPRIE E DATI RELATIVI NUMERO E VALORE NOMINALE AZIONI DI CONTROLLANTI E DATI RELATIVI FATTI DI RILIEVO INTERVENUTI DOPO LA CHIUSURA DELL'ESERCIZIO EVOLUZIONE PREVEDIBILE DELLA GESTIONE STRUMENTI FINANZIARI E LORO VALUTAZIONE OBIETTIVI E POLITICHE DELLA GESTIONE DEL RISCHIO FIN. ESPOSIZIONE DEI RISCHI PREZZO/CREDITO/LIQUIDITA' E VARIAZIONI FLUSSI	E' ABROGATO IL RIFERIMENTO AI FATTI DI RILIEVO INTERVENUTI DOPO LA CHIUSURA DELL'ESERCIZIO VANNO IN NOTA INTEGRATIVA
Dalla relazione deve inoltre risultare l'elenco delle sedi secondarie della società	INVARIATO

RELAZIONE DI REVISIONE

ART. 10 D.LGS 139/2015

MODIFICA ART. 14 D.LGS 39/2010

IN TEMA DI RELAZIONE DI REVISIONE

PREVEDENDO

- **UN GIUDIZIO DI COERENZA DELLA RELAZIONE DI GESTIONE CON IL BILANCIO**
- **UN GIUDIZIO DI CONFORMITA' ALLE NORME DI LEGGE**
- **UNA DICHIARAZIONE CIRCA EVENTUALI ERRORI SIGNIFICATIVI NELLA RELAZIONE DI GESTIONE NEL QUAL CASO SONO FORNITE INDICAZIONI SULLA NATURA DI TALI ERRORI**

ATTENZIONE

CNDCEC HA APPROVATO DUE DOCUMENTI

- 1. La relazione di revisione dei sindaci revisori per il bilancio 2016**
- 2. La relazione unitaria di controllo societario del collegio sindacale incaricato della revisione legale dei conti**

CON NUOVI **FACSIMILI DI RELAZIONE**

E

RICHIAMANDO L'ATTENZIONE

- SULLA PRESENZA O MENO DEL RENDICONTO FINANZIARIO**
- SUL FATTO CHE IL NUOVO OBBLIGO CIRCA LA CONFORMITA' ALLE NORME DI LEGGE SI APPLICHERA' SOLO DOPO LA MODIFICA DEL PRINCIPIO ISA ITALIA 720B (COERENZA DELLA RELAZIONE CON IL BILANCIO)**
- SUL FATTO CHE NON ESISTE UN OBBLIGO DI INSERIRE NELLA RELAZIONE RICHIAMI DI INFORMATIVA CIRCA L'ADATTAMENTO DEI DATI CORRISPONDENTI DELL'ANNO PRECEDENTE**

ITER E TERMINI DI APPROVAZIONE DEL BILANCIO 2016

ITER APPROVAZIONE BILANCIO

REDAZIONE BILANCIO DA PARTE DEGLI AMMINISTR.	CONTROLLO DA PARTE DEI SINDACI -EVENTUALE- ALMENO 30 GIORNI PRIMA DELLA ASSEMBLEA	CONVOCAZIONE ASSEMBLEA AL MASSIMO ENTRO 120 GIORNI O 180 GIORNI DALLA CHIUSURA DELL'ESERCIZIO	APPROVAZIONE DA PARTE DEI SOCI	DEPOSITO
---	---	---	---	-----------------

REDAZIONE DEL BILANCIO

- **Gli amministratori di una società devono redigere annualmente, ai sensi dell'art. 2423 C.C. il bilancio d'esercizio, composto da:**
 - **stato patrimoniale;**
 - **conto economico;**
 - **nota integrativa;**
 - **rendiconto finanziario**

- **L'organo amministrativo, ai sensi dell'art. 2429 C.C., deve comunicare il bilancio all'organo di controllo almeno 30 giorni prima della data fissata per l'assemblea che deve discuterlo.**

DEPOSITO DOCUMENTI

**Il bilancio insieme alle
relazioni degli amministratori, dei sindaci
e del soggetto incaricato della revisione legale dei conti
deve restare depositato nella sede della società durante i 15
giorni che precedono l'assemblea
e fino a che sia approvato.
I soci possono prenderne visione.**

CONVOCAZIONE DELL'ASSEMBLEA

SPA ART. 2464	SRL ART. 2479-BIS
<p>la convocazione deve avvenire:</p> <ul style="list-style-type: none">•mediante la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale o su un quotidiano indicato nello statuto sociale 15 gg prima di quello fissato dall'assemblea (SALVO CHE PER QUOTATE = LEGGI SPECIALI)•per le società non quotate sul mercato: se lo prevede lo statuto in alternativa a quanto sopra, mediante lettera di convocazione, con mezzi che garantiscono prova di ricevimento, inviata ai soci 8 giorni prima.	<p>La convocazione dell'assemblea dei soci deve essere effettuata, dall'amministratore unico o dal presidente del Consiglio di Amministrazione, mediante lettera raccomandata da inviare ai soci, all'indirizzo risultante al registro delle imprese, almeno 8 giorni prima della data fissata per l'adunanza dell'assemblea, salvo quanto eventualmente disposto nell'atto costitutivo della società.</p>

TERMINI PER LA CONVOCAZIONE
DELL'ASSEMBLEA PER L'APPROVAZIONE

ORDINARI O

**Il termine ordinariamente
previsto per la convocazione
dell'assemblea per
l'approvazione del bilancio è
120 giorni dalla chiusura
dell'esercizio sociale**

STRAORDINARIO

**Sussistono, tuttavia,
situazioni particolari in cui
l'assemblea chiamata ad
approvare il bilancio può
essere convocata oltre i 120
giorni dalla chiusura
dell'esercizio ma comunque
entro i 180 giorni da esso.**

SITUAZIONI PARTICOLARI
PER CONVOCAZIONE ENTRO 180 GIORNI

ART. 2364 C.C.

- **società tenute alla redazione del bilancio consolidato**

- **presenza di particolari esigenze connesse con la struttura e l'oggetto della società (esempio società strutturate con diverse sedi autonome)**

ATTENZIONE

in quest'ultimo caso, il maggior termine, che non può superare i 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale, deve essere previsto dalla statuto della società

PARTICOLARI ESIGENZE
MASSIMA 15 CONSIGLIO NOTARILE MILANO

Le particolari esigenze possono configurare situazioni

**sia straordinarie (queste, tendenzialmente, con riferimento
alla struttura),**

**sia ripetitive e fisiologiche (queste altre, tendenzialmente,
con riferimento all'oggetto).**

PARTICOLARI ESIGENZE CONNESSE A STRUTTURA

Quanto alla struttura, con questo potendosi intendere le diverse aree funzionali in cui si articola un'impresa, e quindi in particolare quella amministrativa:

1. caso delle società strutturalmente articolate, poiché operanti con diverse sedi in Italia e/o all'estero, dotate di autonomia gestionale, amministrativa e contabile, i cui risultati devono essere riuniti;

2. caso della modifica ai sistemi informativi e di tenuta della contabilità e amministrazione, dal che potrebbero derivare difficoltà nella raccolta ed elaborazione dei dati necessari per la predisposizione del bilancio.

PARTICOLARI ESIGENZE CONNESSE A OGGETTO

Per oggetto deve intendersi l'attività in concreto esercitata, e la cui particolarità genera difficoltà di ordine contabile.

ESEMPI

- 1. società che, ancorché non tenute alla redazione del bilancio consolidato, devono esaminare i risultati delle partecipate per valutare correttamente le partecipazioni iscritte in bilancio;**
- 2. necessità di disporre, per le imprese edili, dell'approvazione degli stati di avanzamento lavori da parte del committente ;**
- 3. esistenza di cantieri all'estero, con conseguenti difficoltà sia nel reperire i dati, sia nel valutare gli importi eventualmente espressi in valuta diversa dall'euro;**

MODALITA' PER PROROGA CONVOCAZIONE

- **La proroga del termine per la convocazione dell'assemblea deve risultare da un'apposita delibera dell'organo amministrativo (o determinazione dell'amministratore unico), da adottare entro il termine assegnato per l'approvazione del progetto di bilancio e, quindi, entro il 31 (o 30) marzo.**
- **Gli amministratori devono illustrare le ragioni della proroga all'interno della relazione sulla gestione che accompagna il bilancio (o della nota integrativa in caso di bilancio abbreviato).**

MOTIVI DI PROROGA PER APPROVAZIONE **BILANCIO 2016**

- **PRIMA APPLICAZIONE NUOVI OIC (PUBBLICATI IL 22/12/2016)**
- **COMUNICATO STAMPA CNDCEC 16/01/2017 CONFERMA CHE LA PRIMA APPLICAZIONE COSTITUISCE CAUSA DI DIFFERIMENTO ANCHE A CAUSA DELLE IMPLICAZIONI DI TIPO FISCALE NON ANCORA CONFERMATE**
- **TEMPI DI APPROVAZIONE DEL DECRETO MILLEPROROGHE CHA HA INTRODOTTE NORME DI RACCORDO TRA NUOVA DISCIPLINA CIVILISTICA E TUIR/IRAP**

DEPOSITO BILANCIO

■ **Approvato il bilancio, questo deve essere depositato dagli amministratori entro 30 giorni dalla data di approvazione presso il Registro delle Imprese della Camera di Commercio competente.**

■ **Il bilancio depositato deve essere corredato da:**

- **la relazione sulla gestione (se redatta);**
- **la relazione del collegio sindacale e/o dell'eventuale soggetto incaricato del controllo legale dei conti (se esistenti) ;**
- **il verbale di approvazione del bilancio.**

RIEPILOGO ADEMPIMENTI PER 2016

ADEMPIMENTO	TERMINE ORDINARIO	TERMINE PROROGATO
REDAZIONE PROGETTO	31/03	30/05
COMUNICAZIONE BILANCIO E RELAZIONI ALL'ORGANO DI CONTROLLO	31/03	30/05
DEPOSITO DEL BILANCIO E DELLE RELAZIONI PRESSO LA SEDE	15/04	14/06
CONVOCAZIONE ASSEMBLEA SRL	22/04	21/06
ASSEMBLEA	30/04	29/06
DEPOSITO BILANCIO ALLEGATI REGISTRO IMPRESE	30/05	29/07