



ANNO FORMATIVO
2018

BILANCIO D'ESERCIZIO 2017: CRITERI DI REDAZIONE, SOLUZIONI OPERATIVE E IMPLICAZIONI FISCALI



A cura di **Fabio RIZZATO**





BILANCIO D'ESERCIZIO 2017: CRITERI DI REDAZIONE, SOLUZIONI OPERATIVE E IMPLICAZIONI FISCALI





EUTEKNE S.p.A.
Via San Pio V, 27 - 10125 Torino
telefono +39.011.562.89.70 fax +39.011.562.76.04
e-mail formazione@eutekne.it
www.eutekneformazione.it

Capitale Sociale € 540.000,00 i.v. Codice Fiscale, Partita I.V.A. e Registro Imprese di Torino 05546030015

La presente edizione è stata chiusa in redazione il 23 marzo 2018.

I presenti materiali sono a cura dei relatori della Giornata di studio e costituiscono esclusivamente documentazione di supporto alle relazioni. Non hanno, pertanto, alcuna pretesa di esaustività bibliografica e non esprimono le posizioni del Gruppo di Studio Eutekne sulle materie trattate.

INDICE

SLIDE

BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE A cura di **Fabio Rizzato**

EUTEKNEFORMAZIONE



BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE

A cura di Fabio Rizzato

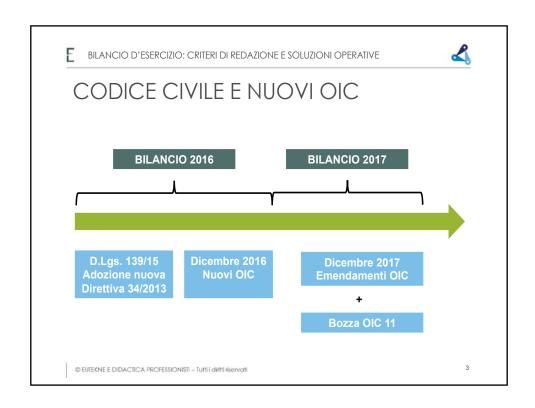
© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

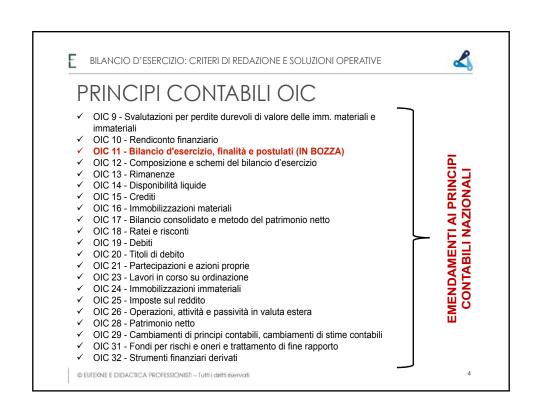
BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



SOMMARIO

- ✓ II restyling dei Principi contabili OIC
- ✓ Le novità degli emendamenti agli OIC
- ✓ L'OIC 9 e la prima applicazione del modello generale
- ✓ La ristrutturazione dei debiti e l'abrogazione dell'OIC 6
- ✓ L'OIC 11: le novità in arrivo per postulati e finalità del bilancio
- ✓ Dal bilancio al reddito imponibile: il principio di derivazione rafforzata e le implicazioni operative







ALTRI PRINCIPI CONTABILI OIC

AL QUADRO PRECEDENTE DEI PRINCIPI CONTABILI SI AGGIUNGONO

- ✓OIC 7 Certificati verdi
- ✓OIC 8 Le quote di emissione di gas ad effetto serra
- ✓OIC 5 Bilancio di liquidazione
- ✓OIC 4 Fusione e scissione
- ✓ OIC 3 Le informazioni sugli strumenti finanziari da includere nella nota integrativa e nella relazione sulla gestione
- ✓OIC 2 Patrimoni e finanziamenti destinati ad uno specifico affare
- ✓ Principio contabile 30 I bilanci intermedi

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



ELENCO

- ✓ Gli emendamenti all'OIC 16
- ✓ Le svalutazioni delle immobilizzazioni e l'OIC 9
- ✓ Gli emendamenti all'OIC 13. 24 e 21
- ✓ Gli emendamenti all'OIC 19 e l'abrogazione dell'OIC 6
- ✓ Gli emendamenti all'OIC 12
- ✓ Le altre novità in tema di OIC
- ✓ Aspetti fiscali



SVALUTAZIONE DI BENI: CHIARIMENTI EMENDAMENTI OIC

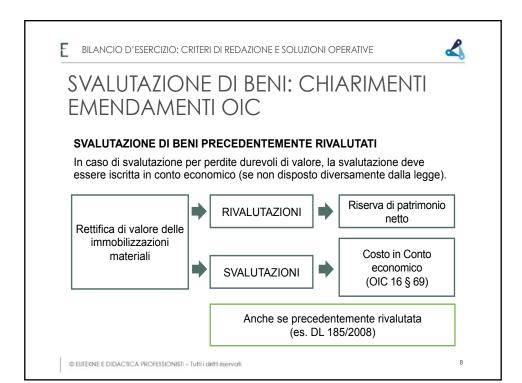
EMENDAMENTO OIC 16

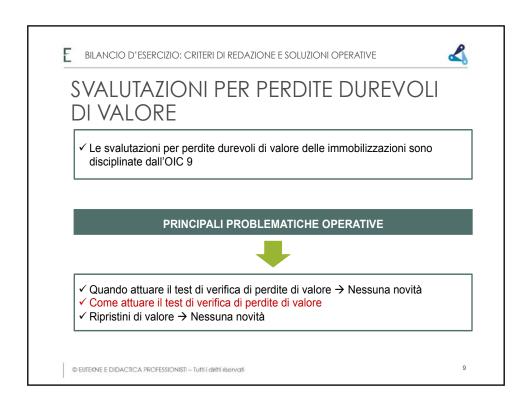
Rivalutazione

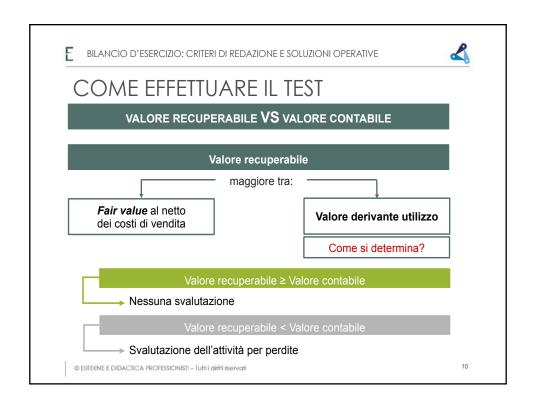
(Omissis)

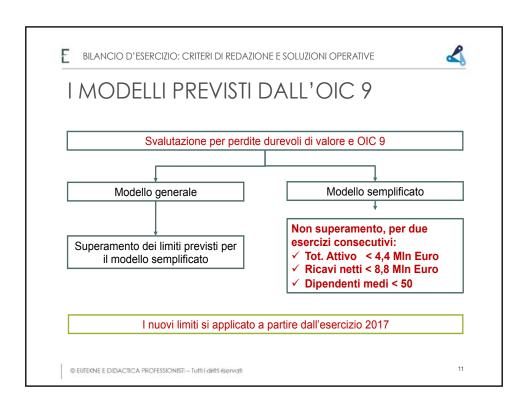
76. Se la legge stabilisce che il valore rivalutato di un bene materiale rivalutato risulta, la rivalutazione di un bene debba essere effettuata in base a parametri prestabiliti, e l'adozione di tali parametri comporta l'iscrizione di un valore rivalutato che negli esercizi successivi, risulta eccedente il valore recuperabile, il valore rivalutato è conseguentemente svalutato con rilevazione della perdita durevole a conto economico (cfr. OIC 9) se non disposto diversamente dalla legge.

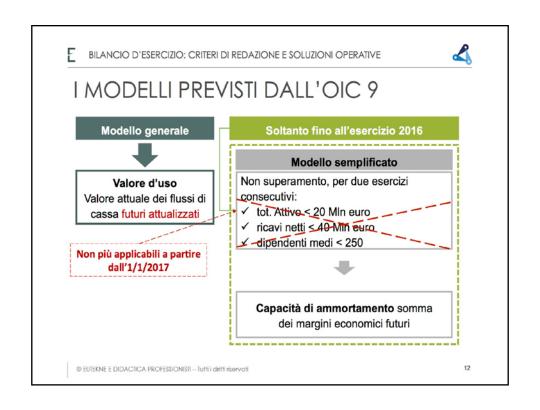
© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati



















CASO 1

Caso 1	Anno n	Anno n + 1	Anno n + 2	Anno n + 3	Anno n + 4
Ricavi	1.000	1.000	1.000	1.000	1.000
Costi monetari diretti ed indiretti di produzione	600	600	600	600	600
Ammortamenti	180	180	180	180	180
EBIT	220	220	220	220	220
Oneri finanziari	30	30	30	30	30
Area straordinaria	-	-	-	-	-
Risultato ante imposte	190	190	190	190	190
- imposte	92	92	92	92	92
Risultato netto	98	98	98	98	98



	Anno n	Anno n + 1	Anno n + 2	Anno n + 3	Anno n + 4	Sommatoria	l
Capacità di Ammortamento							l
Risultato netto + ammortamenti	278	278	278	278	278	1.392	l

Valore netto contabile 900 → Nessuna svalutazione

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

15

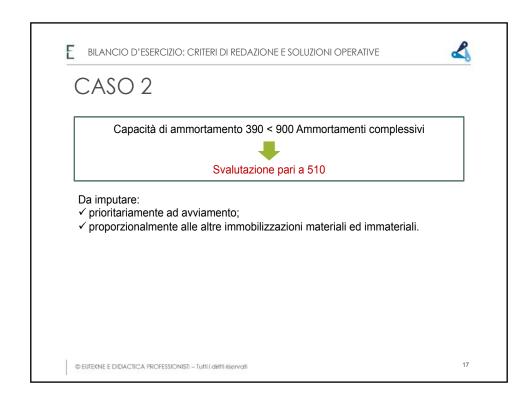
E BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE

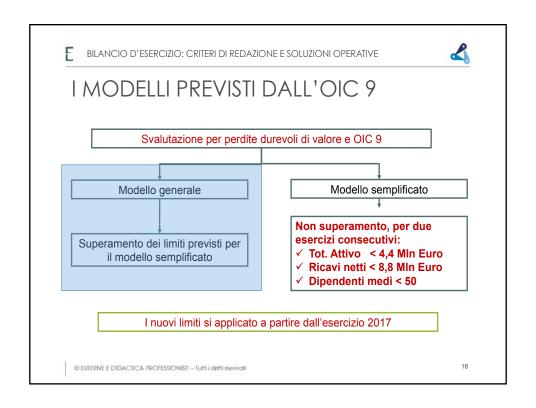


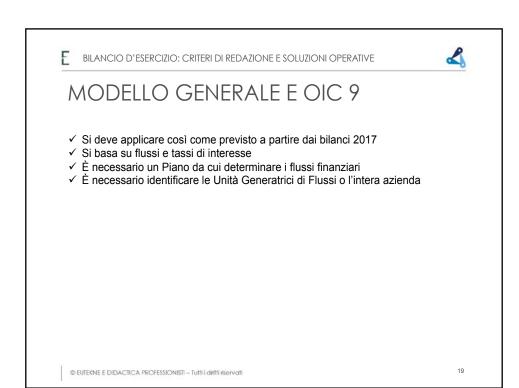
CASO 2

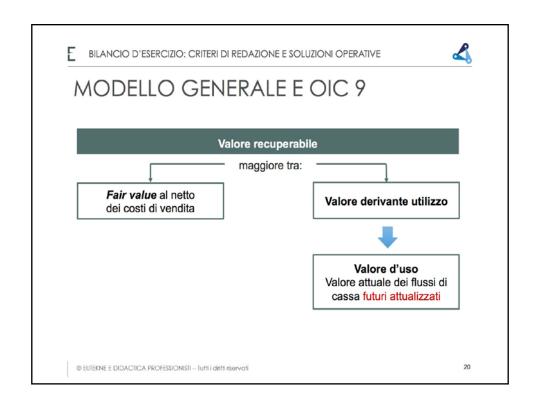
	Anno n	Anno n+1	Anno n+2	Anno n+3	Anno n+4
Ricavi	700	700	700	700	700
Costi monetari diretti e indiretti di produzione	600	600	600	600	600
Ammortamenti	180	180	180	180	180
EBIT	- 80	- 80	- 80	- 80	- 80
Oneri finanziari	21	21	21	21	21
Area straordinaria	-	-	-	•	-
Risultato ante imposte	- 101	- 101	- 101	- 101	- 101
- imposte	– 1				
Risultato netto	- 102	- 102	- 102	- 102	- 102

	Anno	Anno	Anno	Anno	Anno	Sommat-
	n	n+1	n+2	n+3	n+4	oria
Capacità di						
ammortamento						
Risultato netto +	78	78	78	78	78	390
ammortamenti	,,		, ,	, ,	10	000











LA DETERMINAZIONE DEL VALORE ATTUALE DEI FLUSSI FINANZIARI

EBITDA

(-) CAPEX

+/(-) decremento (incremento) di capitale circolante netto operativo "normalizzato" (CCNO)

= Flussi finanziari da attualizzare al tasso WACC

Valore d'uso =
$$\sum_{t=1}^{n} \frac{FF_t}{(1 + WACC)^t} + \frac{FF_n}{WACC}$$



SENZA CONSIDERARE CRESCITA (g)

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



MODELLO GENERALE E OIC 9 - CASO

Euro/000	Anno n+1	Anno n+2	Anno n+3
Ricavi netti	5.000,00	5.150,00	5.150,00
EBITDA	1.000,00	1.250,00	1.250,00
Variazione CCNO normalizzato	(100,00)	(112,00)	(112,00)
Capex	(10,00)	(10,00)	(10,00)
Flussi finanziari	890,00	1.128,00	1.128,00

WACC: 9,83%

Euro/000	Anno n+1	Anno n+2	Anno n+3
Flussi finanziari	890,00	1.128,00	1.128,00
Discount period	1,00	2,00	3,00
Discount factor	0,91	0,83	0,75
Flussi finanziari attualizzati	810,30	935,10	851,40





MODELLO GENERALE E OIC 9 - CASO

Calcolo del valore terminale	
Media flussi finanziari	1.048,67
WACC	9,83%
Valore terminale (media flussi finanziari/WACC)	10.666,62
Valore terminale attualizzato all'anno n	8.050,98

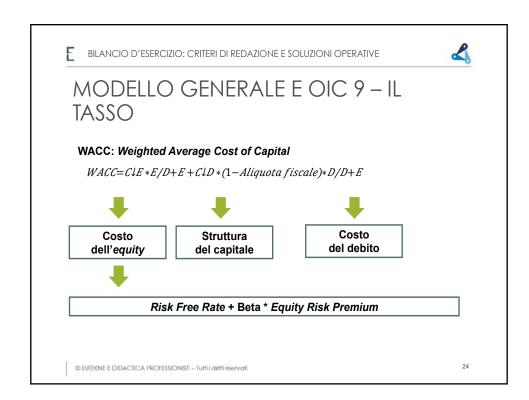
Euro/000 Anno n	
Somma flussi di cassa attualizzati	2.596,83
Valore terminale	8.050,98
Valore d'uso	10.647,81

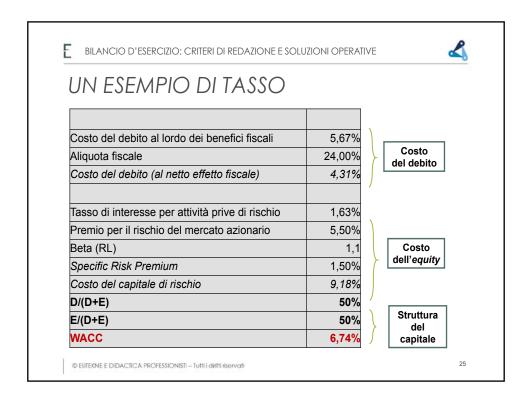
Valore contabile della attività materiali e immateriali: $8.000 o \mathbf{nessuna}$ svalutazione

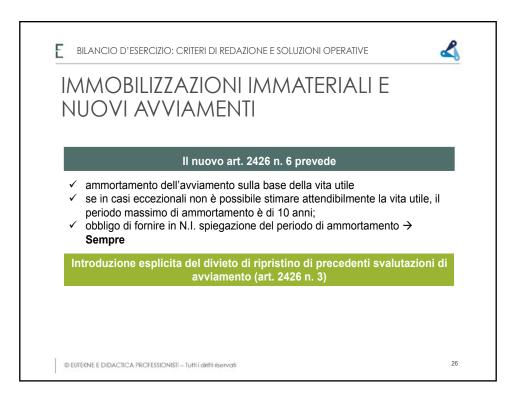
Valore contabile della attività materiali e immateriali: $12.000 \Rightarrow$ svalutazione necessaria

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

23









IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI E NUOVI AVVIAMENTI

Stima della vita utile (OIC 24)

Punti di riferimento utili:

- il periodo di tempo entro il quale la società si attende di beneficiare dei benefici economici addizionali legati alle prospettive reddituali della società oggetto di aggregazione e alle sinergie generate dall'operazione straordinaria;
- il periodo di tempo entro il quale l'impresa si attende di recuperare, l'investimento effettuato (c.d. payback period);
- la media ponderata delle vite utili delle principali attività (core assets) acquisite con l'operazione di aggregazione aziendale (incluse le immobilizzazioni immateriali).

Il periodo di ammortamento non può comunque superare i 20 anni.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI E NUOVI AVVIAMENTI

ALFA SPA

BETA SRL

✓ Prezzo di acquisto maggiore del valore corrente degli elementi patrimoniali acquisiti

✓ Avviamento 30.000

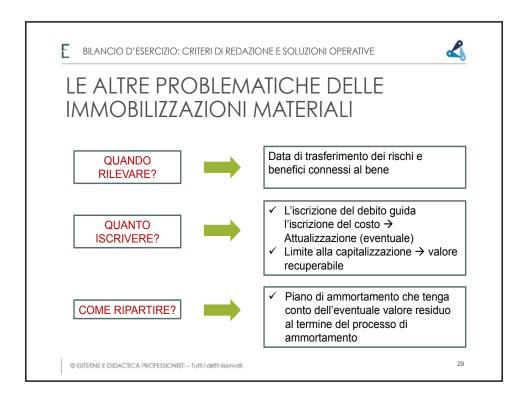
Vita utile= (100.000*10)+(20.000*5)+...+(15.000*3)/145.000 =

√ Vita utile?

8 ANNI

Bene acquisito	Valore	Vita utile residua (anni)
Fabbricato	100.000,00	10
Macchinario	20.000,00	5
Attrezzatura	10.000,00	2
Marchio	15.000,00	3
TOTAL F	145 000 00	

ESEMPIO con media ponderata delle vite utili delle principali attività acquisite







IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI E NUOVI AVVIAMENTI E IMPLICAZIONI **FISCALI**

REGOLA CONTABILE

Nessun impatto fiscale. Le modifiche non hanno un impatto diretto sulla regola fiscale che è rimasta inalterata.

Art. 103, comma 3 TUIR

Le guote di ammortamento del valore di avviamento iscritto nell'attivo del bilancio sono deducibili in misura non superiore a un diciottesimo del valore stesso.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

31

F BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI E NUOVI AVVIAMENTI E IMPLICAZIONI **FISCALI**

La situazione maggioritaria sarà quella di avere periodi di deducibilità contabile e fiscale differenti:

- 1. Ammortamenti civilistici maggiori di quelli fiscalmente deducibili: ripresa in aumento temporanea in dichiarazione. Fiscalità differita (attività per imposte anticipate);
- 2. Ammortamenti civilistici minori di quelli fiscalmente deducibili: si deducono quelli imputati a conto economico anche se inferiori a quelli potenzialmente ammessi in deduzione;
- Ammortamenti civilistici uguali a quelli fiscalmente deducibili: si deducono quelli imputati a conto economico.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI - Tutti i diritti riservati



IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI E NUOVI AVVIAMENTI E IMPLICAZIONI FISCALI

L'imputazione a conto economico delle spese di pubblicità (e quelle di sviluppo) comporta la loro totale deducibilità nell'anno.

Il nuovo articolo 108 del Tuir prevede infatti la deduzione «nel limite della quota imputabile a ciascun esercizio».

Effetti indiretti

Le spese di pubblicità quando erano capitalizzate venivano imputate a conto economico come ammortamento e quindi senza avere effetto ai fini del ROL di cui all'art. 96. Nel caso di imputazione diretta a conto economico (presumibilmente voce B7 del conto economico) si avrà come effetto l'abbattimento di tale grandezza.

FTA relativamente ad anni precedenti al 2016

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

F BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI E SPESE DI PUBBLICITÀ - IMPLICAZIONI FISCALI ART. 108 TUIR

1. Le spese relative a studi e ricerche sono deducibili nell'esercizio in cui sono state sostenute ovvero in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi ma non oltre il quarto. Le quote di ammortamento dei beni acquisiti in esito agli studi e alle ricerche sono calcolate sul costo degli stessi diminuito dell'importo già dedotto. Per i contributi corrisposti a norma di legge dallo Stato o da altri enti pubblici a fronte di tali costi si applica l'articolo 88, c. 3. Le spese relative a più esercizi sono deducibili nel limite della quota imputabile a ciascun esercizio 2. Le spese di pubblicità e di in cui sono state sostenute o in quote costanti nell'esercizio stesso e nei quattro successivi. Le spese di rappresentanza sono (...)3. Le altre spese relative a più esercizi, diverse da quelle considerate nei commi 1 e 2 sono deducibili nel limite della quota imputabile a ciascun esercizio. Le medesime spese, non capitalizzabili per effetto dei principi contabili internazionali, sono deducibili in quote costanti nell'esercizio in cui sono state sostenute e nei quattro successivi. Le quote di ammortamento dei beni acquisiti in esito agli studi e alle

ricerche sono calcolate sul costo degli stessi diminuito dell'importo già dedotto. Per i contributi corrisposti a norma di legge dallo Stato o da altri enti pubblici a fronte dei costi relativi a studi e ricerche si applica l'articolo 88, comma 3





RISTRUTTURAZIONE DEI DEBITI IN PRESENZA DI VALUTAZIONE AL COSTO **AMMORTIZZATO**

- ✓ Quando, in costanza del medesimo debito, vi sia una variazione sostanziale dei termini del debito esistente o di parte dello stesso. attribuibile o meno alla difficoltà finanziaria del debitore, contabilmente si procede all'eliminazione del debito originario con contestuale rilevazione di un nuovo debito (OIC 19 §73)
- ✓ II concetto di VARIAZIONE SOSTANZIALE DEI TERMINI DEL DEBITO non è definito dall'OIC 19 → IAS 39, § AG.62

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI - Tutti i diritti riservati



Valore attuale dei nuovi flussi di

Significativo se scostamento ≥ 10%

cassa al TIE originario

Modifica di covenants

Richiesta/modiflca di garanzie

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

F BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE ESEMPIO CON ELIMINAZIONE **CONTABILE** ✓ Importo originario del finanziamento: 200.000 Euro ✓ Data stipulazione: 1/1/2016 ✓ Durata: 10 anni ✓ Pagamento rate: annuali, posticipate al 31 dicembre di ciascun esercizio ✓ Importo rata: 27.173,60 ✓ Costi di transazione: 20.000 ✓ Tasso di interesse nominale: 6% √ Tasso di interesse effettivo: 8,28% Tasso interno di rendimento = 8,28% Infatti: 27.173.60 x 1.0828⁻¹ + 27.173.60 x 1.0828⁻² + 27.173.60 x 1.0828⁻³+...+ 27.173.60 $x 1.0828^{-10} = 180.000 \rightarrow 200.000 - 20.000$ 38 © EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati



ESEMPIO CON ELIMINAZIONE CONTABILE

Anno	Valore iniziale	Oneri finanziari da iscrivere in CE	Oneri finanziari pagati	Rimborso del capitale	Quota della differenza tra oneri pagati e oneri al TIE	Valore da iscrivere in SP
	[a]	[b] = [a] x 8,28%	[c]	[f]	[e] = [b] - [c]	[d] = [a] + [e] - [f]
1/1/2016	180.000,00	0,00	0	0	0	180.000,00
31/12/2016	180.000,00	14.910,97	11.995,39	15.178,21	2.915,57	167.737,37
31/12/2017	167.737,37	13.895,15	11.085,05	16.088,55	2.810,09	154.458,91
31/12/2018	154.458,91	12.795,18	10.120,11	17.053,49	2.675,07	140.080,49
31/12/2019	140.080,49	11.604,09	9.097,29	18.076,31	2.506,79	124.510,97
31/12/2020	124.510,97	10.343,73	8.035,73	19.137,87	2.308,00	107.681,10
31/12/2021	107.681,10	8.920,16	6.865,30	20.308,30	2.054,86	89.427,66
31/12/2022	89.427,66	7.408,07	5.647,27	21.526,33	1.760,80	69.662,13
31/12/2023	69.662,13	5.770,72	4.356,18	22.817,42	1.414,54	48.259,25
31/12/2024	48.259,25	4.009,13	2.996,09	24.177,51	1.013,04	25.094,78
31/12/2025	25.094,78	2.078,82	1.537,57	25.636,03	541,25	0,00

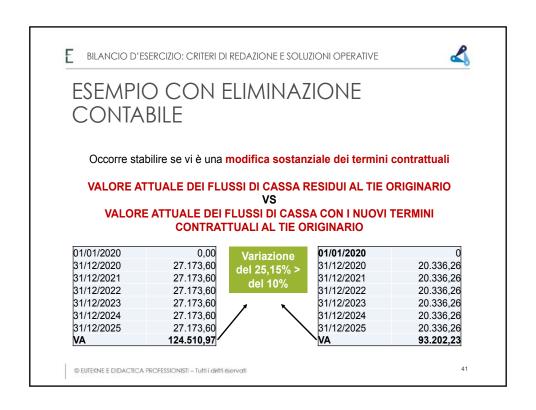
© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

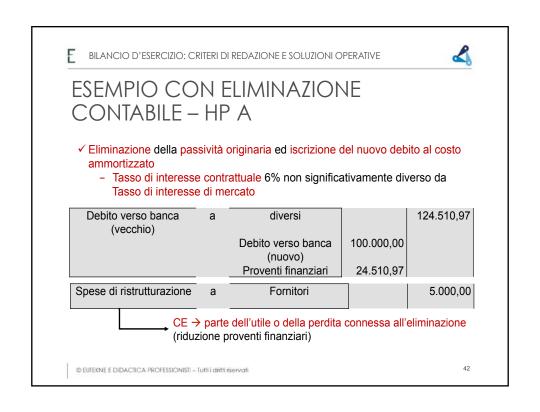
BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



ESEMPIO CON ELIMINAZIONE **CONTABILE**

- √Rinegoziazione del debito: 1/1/2020
- ✓Importo del debito alla data di rinegoziazione: 124.510,97 Euro
- ✓Importo del debito rinegoziato: 100.000 Euro
- ✓ Stralcio del debito: 24.510,97 Euro
- ✓Importo nuova rata: 20.336,26 Euro
- ✓ Scadenza: invariata
- √Tasso di interesse nominale: invariato
- √Tasso di interesse di mercato: 8%
- ✓ Costi per la ristrutturazione: 5.000 Euro







ESEMPIO CON ELIMINAZIONE CONTABILE - HP B

- ✓ Eliminazione della passività originaria ed iscrizione del nuovo debito al costo ammortizzato in presenza di attualizzazione
 - Tasso di interesse nominale: 6%
 - Tasso di interesse di mercato: 8%

Valore attuale dei flussi finanziari futuri

94.006,48= $20.336,26 \times 1,08^{-1} + 20.336,26 \times 1,08^{-2} + ... + 20.336,26 \times 1,08^{-6}$

Debito verso banca (vecchio)	а	diversi		124.510,97
		Debito verso banca (nuovo)	94.006,48	
		Proventi finanziari	30.504,49	
Spese di ristrutturazione	а	Fornitori		5.000,00

 ${\sf CE} o {\sf parte}$ dell'utile o della perdita connessa all'eliminazione (riduzione proventi finanziari)

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservat

F BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



RISTRUTTURAZIONE DEI DEBITI IN PRESENZA DI VALUTAZIONE AL COSTO **AMMORTIZZATO**

- ✓ Quando non interviene l'eliminazione contabile (OIC 19 §73B → emendamento OIC 19 del 29/12/2017) si applica il par. 61 dell'OIC 19)
- √ I costi di transazione rettificano il valore contabile del debito e vengono ripartiti lungo la durata del debito



OCCORRE

- ✓ CALCOLARE IL VALORE ATTUALE DEL DEBITO CON I NUOVI FLUSSI FINANZIARI ALLA DATA DI REVISIONE UTILIZZANDO IL TIE ORIGINARIO
- ✓ RILEVARE LA DIFFERENZA TRA VECCHIO E NUOVO DEBITO A CONTO ECONOMICO → PROVENTI/ONERI FINANZIARI

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati



ESEMPIO SENZA ELIMINAZIONE CONTABILE

- ✓ Importo originario del finanziamento: 200.000 Euro
- ✓ Data stipulazione: 1/1/2016
- ✓ Durata: 10 anni
- ✓ Pagamento rate: annuali, posticipate al 31 dicembre di ciascun esercizio
- ✓ Importo rata: 27.173,60
- ✓ Costi di transazione: 20.000
- ✓ Tasso di interesse nominale: 6%
- ✓ Tasso di interesse effettivo: 8,28%

Tasso interno di rendimento = 8,28%

Infatti:

 $27.173,6 \times 1,0828^{-1} + 27.173,6 \times 1,0828^{-2} + 27.173,6 \times 1,0828^{-3} + ... + 27.173,6 \times 1,0828^{-10}$

180.000 → 200.000 - 20.000

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

45

BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



ESEMPIO SENZA ELIMINAZIONE CONTABILE

Anno	Valore iniziale	Oneri finanziari da iscrivere in CE	Oneri finanziari pagati	Rimborso del capitale	Quota della differenza tra oneri pagati e oneri al TIE	Valore da iscrivere in SP
	[a]	[b] = [a] x 8,28%	[c]	[f]	[e] = [b] - [c]	[d] = [a] + [e] - [f]
1/1/2016	180.000,00	0,00	0	0	0	180.000,00
31/12/2016	180.000,00	14.910,97	11.995,39	15.178,21	2.915,57	167.737,37
31/12/2017	167.737,37	13.895,15	11.085,05	16.088,55	2.810,09	154.458,91
31/12/2018	154.458,91	12.795,18	10.120,11	17.053,49	2.675,07	140.080,49
31/12/2019	140.080,49	11.604,09	9.097,29	18.076,31	2.506,79	124.510,97
31/12/2020	124.510,97	10.343,73	8.035,73	19.137,87	2.308,00	107.681,10
31/12/2021	107.681,10	8.920,16	6.865,30	20.308,30	2.054,86	89.427,66
31/12/2022	89.427,66	7.408,07	5.647,27	21.526,33	1.760,80	69.662,13
31/12/2023	69.662,13	5.770,72	4.356,18	22.817,42	1.414,54	48.259,25
31/12/2024	48.259,25	4.009,13	2.996,09	24.177,51	1.013,04	25.094,78
31/12/2025	25.094,78	2.078,82	1.537,57	25.636,03	541,25	0,00



ESEMPIO SENZA ELIMINAZIONE **CONTABILE**

- ✓ Rinegoziazione del debito: 1/1/2020
- ✓ Importo del debito alla data di rinegoziazione: 124.510,97 Euro
- ✓ Stralcio del debito: 0 Euro
- ✓ Riscadenziamento rate: 31/12/2028 ✓ Importo nuova rata: 18.304,05 Euro
- √ Tasso di interesse: invariato
- ✓ Costi per la ristrutturazione: 10.000 Euro

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

F BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



ESEMPIO SENZA ELIMINAZIONE **CONTABILE**

✓ Occorre stabilire se vi è una modifica sostanziale dei termini contrattuali

VALORE ATTUALE DEI FLUSSI DI CASSA RESIDUI AL TIE ORIGINARIO VS

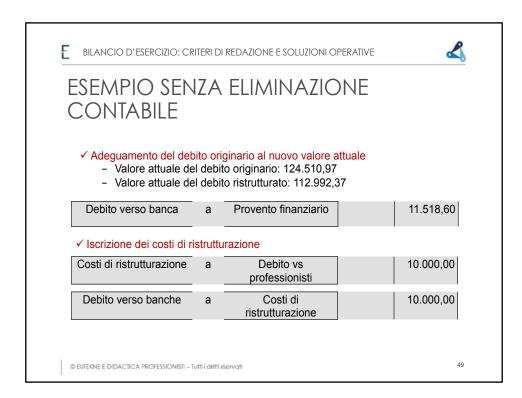
VALORE ATTUALE DEI FLUSSI DI CASSA CON I NUOVI TERMINI **CONTRATTUALI AL TIE ORIGINARIO**

VA del debito originario 124.510,97

Variazione del 9,25% < del 10%

VA del debito ristrutturato 112.992,37

No modifica sostanziale dei termini





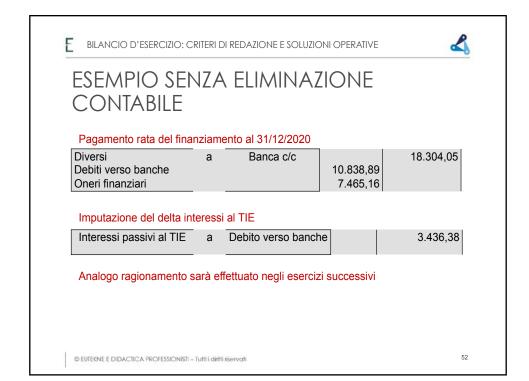


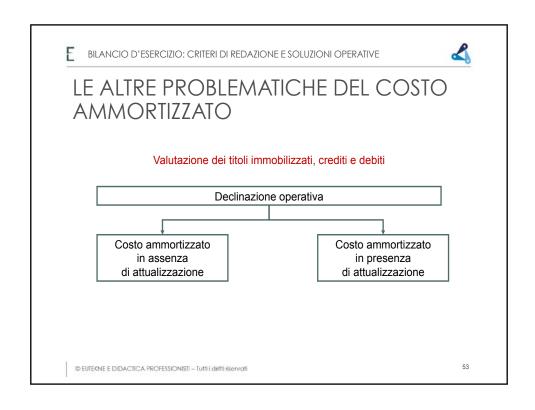


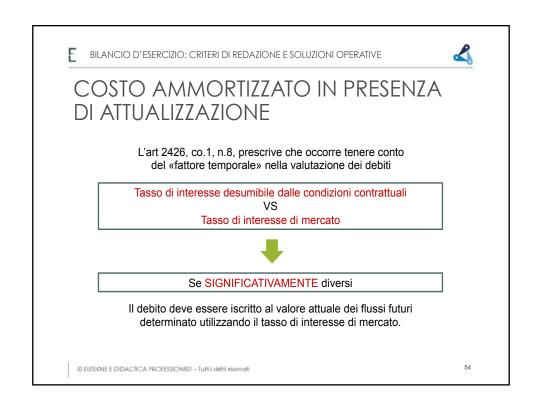
ESEMPIO SENZA ELIMINAZIONE **CONTABILE**

Nuovo Piano di ammortamento del debito rilevato al costo ammortizzato

Anno	Valore iniziale	Oneri finanziari da iscrivere in CE	Oneri finanziari pagati	Rimborso del capitale	Quota della differenza tra Oneri finanziari pagati e oneri finanziari al TIE	Valore da iscrivere in SP
	[a]	[b] = [a] x 10,58%	[c]	[f]	[e] = [b] - [c]	[d] = [a] + [e] - [f]
01/01/2020	102.992,37	0	0	0	0	102.992,37
31/12/2020	102.992,37	10.901,54	7.465,16	10.838,89	3.436,38	95.589,85
31/12/2021	95.589,85	10.118,00	6.815,31	11.488,74	3.302,69	87.403,80
31/12/2022	87.403,80	9.251,52	6.126,49	12.177,56	3.125,03	78.351,27
31/12/2023	78.351,27	8.293,33	5.396,37	12.907,68	2.896,96	68.340,55
31/12/2024	68.340,55	7.254,55	4.635,52	13.668,53	2.619,03	57.291,05
31/12/2025	57.291,05	6.064,14	3.802,97	14.501,08	2.261,17	45.051,14
31/12/2026	45.051,14	4.768,57	2.933,55	15.370,50	1.835,03	31.515,67
31/12/2027	31.515,67	3.335,87	2.012,00	16.292,05	1.323,87	16.547,49
31/12/2028	16.547,49	1.756,56	1.038,11	17.265,94	718,45	0,00









COSTO AMMORTIZZATO IN PRESENZA DI ATTUALIZZAZIONE

Il valore iniziale di iscrizione del debito è pari al valore attuale dei flussi finanziari futuri

Il valore iniziale del debito così determinato è ridotto dagli eventuali oneri di transazione

Debiti COMMERCIALI

La differenza tra il valore di rilevazione iniziale del debito così determinato e il valore a termine viene rilevata a CE come onere finanziario lungo la durata del debito utilizzando il TIE

Debiti FINANZIARI

La differenza tra disponibilità liquide ricevute e il valore attuale dei flussi futuri (meno gli eventuali costi di transazione) è rilevata tra i proventi finanziari al momento della rilevazione iniziale

Dopo aver determinato il valore di iscrizione iniziale si determina il TIE e si procede con le regole del costo ammortizzato

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

F BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



COSTO AMMORTIZZATO IN PRESENZA DI ATTUALIZZAZIONE

ESEMPIO – ATTUALIZZAZIONE DEBITI COMMERCIALI

- \checkmark 1/1/2017: Acquisto di merci per 10.000 + IVA 22% → 12.200
- ✓ Saldo del debito in n. 2 rate annuali pari a 5.000 + IVA 22% → 6.100
- √ No applicazione di interessi
- √ Tasso di mercato: 3%

Valore attuale dei flussi finanziari futuri

 $6.100 \times 1,03^{-1} + 6.100 \times 1,03^{-2} = 11.673,11$







COSTO AMMORTIZZATO IN PRESENZA DI ATTUALIZZAZIONE – IMPLICAZIONI FISCALI

ESEMPIO – ATTUALIZZAZIONE DEBITI COMMERCIALI

Art. 96, comma 3

Ai fini del presente articolo, assumono rilevanza gli interessi passivi e gli interessi attivi, nonché gli oneri e i proventi assimilati, derivanti da contratti di mutuo, da contratti di locazione finanziaria, dall'emissione di obbligazioni e titoli similari e da ogni altro rapporto avente causa finanziaria, con esclusione degli interessi impliciti derivanti da debiti di natura commerciale e con inclusione, tra gli attivi, di quelli derivanti da crediti della stessa natura.

RIMANE INALTERATO IL TESTO DEL COMMA 3

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

F BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



FINANZIAMENTO CON T.I. CONTRATTUALE SIGNIFICATIVAMENTE INFERIORE AL T.I. DI MERCATO

Attenzione al caso di debiti finanziari verso controllata

Se dalle evidenze disponibili quali:

- Verbali del CDA
- Situazione economica e finanziaria dell'impresa
- Elementi del contratto

Transazione con natura finalizzata al

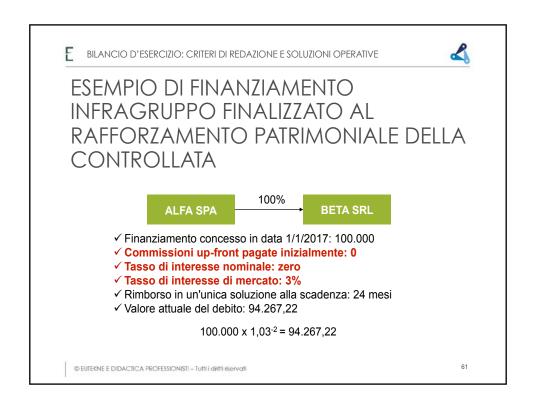
rafforzamento

patrimoniale della controllata

La differenza tra disponibilità liquide ricevute e il valore attuale dei flussi futuri (meno gli eventuali costi di transazione) è rilevata:

- ✓ AD INCREMENTO DEL PATRIMONIO NETTO (e non come provento finanziario) nel bilancio della controllata
- ✓ AD INCREMENTO DEL VALORE DELLA PARTECIPAZIONE (e non come onere finanziario) nel bilancio della controllante

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati











COSTO AMMORTIZZATO – REGOLA **GENERALE**

I costi di transazione, rispetto al passato, assumono una diversa configurazione in quanto non danno più luogo a quote di ammortamento di immobilizzazioni immateriali ma all'iscrizione di interessi.

Derivazione rafforzata

Valutazione dei crediti, debiti e titoli con il criterio del costo ammortizzato: la "trasformazione" dei costi di transazione (commissioni, perizie, spese di istruttoria) in oneri finanziari

IRES

Tali poste assumono rilievo ai sensi dell'articolo 96 Tuir

Sono componenti finanziarie che generano un incremento del valore della produzione netta per le imprese debitrici.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

65

BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



COSTO AMMORTIZZATO - REGOLA **GENERALE**

- ✓ Il costo ammortizzato può determinare l'assunzione di una natura finanziaria anche di componenti relativi a prestazioni accessorie prive di causa finanziaria (esempio: consulenze).
- ✓ Rilevanza che assumono le componenti negative che si generano in forza del criterio del costo ammortizzato: occorre che la regola sia coordinata (con riguardo alla determinazione del quantum degli interessi) con la norma dell'art. 89, comma 5 secondo cui "se la misura non è determinata per iscritto gli interessi si computano al saggio legale".



CASI DI NON UTILIZZO DEL COSTO **AMMORTIZZATO**

Quando può non essere applicato e la disciplina nei bilanci abbreviati

Il criterio del costo ammortizzato può non essere applicato ai debiti se gli effetti sono irrilevanti, ai sensi dell'art. 2423, comma 4, del codice civile, rispetto al valore determinato in base ai parr. 54-57.

Si può presumere che gli effetti siano irrilevanti:

- ✓ se i debiti sono a breve termine (ossia con scadenza inferiore ai 12 mesi)
- ✓ se i costi di transazione, le commissioni pagate tra le parti e ogni altra differenza tra valore iniziale e valore a scadenza sono di scarso rilievo.

PRINCIPIO DELLA RILEVANZA

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

F BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



CASI DI NON UTILIZZO DEL COSTO **AMMORTIZZATO**

Quando può non essere applicato e la disciplina nei bilanci abbreviati

In tal caso la società applica i paragrafi 54-57, salvo l'applicazione dei paragrafi 48-53 sul processo di attualizzazione:

- \checkmark i debiti possono essere valutati al valore nominale senza applicare il criterio di valutazione del costo ammortizzato e l'attualizzazione (par. 54).
- ✓ Qualora la società si avvalga di questa facoltà, la rilevazione iniziale del debito è effettuata al valore nominale (par. 55).

Info OBBLIGATORIA in NOTA INTEGRATIVA



CASI DI NON UTILIZZO DEL COSTO **AMMORTIZZATO**

Quando può non essere applicato e la disciplina nei bilanci abbreviati

Cambia in ogni caso il trattamento dei costi iniziali:

- ✓ i costi di transazione iniziali sostenuti per ottenere finanziamenti (es. spese di istruttoria, imposta sostitutiva su finanziamenti a medio termine, oneri di perizia dell'immobile, commissioni dovute a intermediari finanziari sono rilevati tra i risconti attivi nella classe D dell'attivo dello stato patrimoniale.(par. 57).
- ✓ i costi di transazione iniziali rilevati tra i risconti attivi sono addebitati a conto economico lungo la durata del prestito a quote costanti ad integrazione degli interessi passivi nominali (par. 70).

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

F BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



RISTRUTTURAZIONE DEI DEBITI IN ASSENZA DI VALUTAZIONE AL COSTO **AMMORTIZZATO**

EMENDAMENTI OIC 19 - ABROGAZIONE DELL'OIC 6

OPERAZIONI DI RISTRUTTURAZIONE DEL DEBITO PER I SOGGETTI CHE NON APPLICANO IL COSTO AMMORTIZZATO

73C. (...) i costi di transazione sono imputati a conto economico nell'esercizio in cui viene ricevuto il beneficio derivante dalla variazione dei termini contrattuali. Nel caso di riduzione dell'ammontare del debito da rimborsare, il debitore iscrive un utile tra i proventi finanziari come differenza tra il valore di iscrizione iniziale del nuovo debito e l'ultimo valore contabile del debito originario. I costi di transazione sono rilevati nello stesso esercizio in cui si riceve il beneficio.



I costi di transazione seguono per competenza il trattamento contabile dei benefici





RISTRUTTURAZIONE DEI DEBITI IN ASSENZA DI VALUTAZIONE AL COSTO AMMORTIZZATO

EMENDAMENTI OIC 19

OPERAZIONI DI RISTRUTTURAZIONE DEL DEBITO PER I SOGGETTI CHE NON APPLICANO IL COSTO AMMORTIZZATO

Negli altri casi (ad esempio nel caso di riduzione dell'ammontare degli interessi maturandi e di modifica della tempistica originaria dei pagamenti) il beneficio per il debitore è rilevato per competenza lungo la durata residua del debito. I costi di transazione sono rilevati come risconti attivi, se sono soddisfatti i criteri richiesti dall'OIC 18 - Ratei e Risconti e in ogni caso nei limiti dei benefici ottenuti dalla riduzione del valore economico del debito1, ed addebitati a conto economico in relazione ai benefici ottenuti, pertanto lungo la vita residua del debito.



Novità, il precedente OIC 6 prevedeva sempre la contabilizzazione a conto economico nell'esercizio di sostenimento









RISTRUTTURAZIONE DEI DEBITI IN ASSENZA DI VALUTAZIONE AL COSTO AMMORTIZZATO ESEMPIO – BENEFICIO IMMEDIATO

Anno	Valore iniziale	Importo della rata	Quota capitale	Quota interessi	Valore finale del debito
01/01/2016	200.000,00	0	0	0	200.000
31/12/2016	200.000,00	27.173,59	15.178,21	11.995,38	184.821,79
31/12/2017	184.821,79	27.173,59	16.088,55	11.085,04	168.733,24
31/12/2018	168.733,24	27.173,59	17.053,49	10.120,10	151.679,74
31/12/2019	151.679,74	27.173,59	18.076,31	9.097,28	133.603,43
31/12/2020	133.603,43	27.173,59	19.137,87	8.035,72	114.465,57
31/12/2021	114.465,57	27.173,59	20.308,30	6.865,29	94.157,26
31/12/2022	94.157,26	27.173,59	21.526,33	5.647,26	72.630,93
31/12/2023	72.630,93	27.173,59	22.817,41	4.356,18	49.813,52
31/12/2024	49.813,52	27.173,59	24.177,50	2.996,09	25.636,02
31/12/2025	25.636,02	27.173,59	25.636,02	1.537,57	0,00

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

F BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



RISTRUTTURAZIONE DEI DEBITI IN ASSENZA DI VALUTAZIONE AL COSTO **AMMORTIZZATO**

ESEMPIO – BENEFICIO IMMEDIATO

- ✓ Rinegoziazione del debito: 1/1/2020
- ✓ Importo del debito alla data di rinegoziazione: 133.603,43 Euro
- ✓ Importo del debito ristrutturato: 100.000,00 Euro
- ✓ Stralcio del debito: 33.603,43 Euro
- √ Riscadenziamento rate: nessuna
- ✓ Durata residua: 6 anni 31/12/2025
- ✓ Importo nuova rata: 20.336,26 Euro
- √ Tasso di interesse: 6%
- ✓ Costi per la ristrutturazione: 10.000 Euro



RISTRUTTURAZIONE DEI DEBITI IN ASSENZA DI VALUTAZIONE AL COSTO **AMMORTIZZATO**

ESEMPIO - BENEFICIO IMMEDIATO

Anno	Valore iniziale	Importo della rata	Quota capitale	Quota interessi	Valore finale del debito
01/01/2020	100.000,00	0	0	0	100.000,00
31/12/2020	100.000,00	20.336,26	14.337,76	5998,5	85.662,24
31/12/2021	85.662,24	20.336,26	15.197,81	5.138,449	70.464,42
31/12/2022	70.464,42	20.336,26	16.109,45	4.226,808	54.354,97
31/12/2023	54.354,97	20.336,26	17.075,78	3.260,483	37.279,19
31/12/2024	37.279,19	20.336,26	18.093,76	2.242,499	19.185,42
31/12/2025	19.185,42	20.336,26	19.185,43	1.150,838	0,00

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

77

F BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



RISTRUTTURAZIONE DEI DEBITI IN ASSENZA DI VALUTAZIONE AL COSTO **AMMORTIZZATO** ESEMPIO – BENEFICIO IMMEDIATO

BENEFICIO ECONOMICO:

33.603.43

CONTO ECONOMICO DELL'ESERCIZIO DI OTTENIMENTO DEL BENEFICIO

COSTI DI RISTRUTTURAZIONE

DA RILEVARE NELLO STESSO ESERCIZIO IN CUI SI RICEVE IL BENEFICIO



RISTRUTTURAZIONE DEI DEBITI IN ASSENZA DI VALUTAZIONE AL COSTO **AMMORTIZZATO**

Emendamento OIC del 29/12/2017 → OIC 19 nuovo par. 73c

Nel caso di benefici dilazionati nel tempo

DETERMINAZIONE DEL VALORE ECONOMICO DEL DEBITO

Valore attuale dei futuri pagamenti che il debitore dovrà corrispondere al creditore, a titolo di capitale e/o interessi, in base ai nuovi termini previsti, scontati al tasso di interesse effettivo dell'operazione ante-ristrutturazione.

DETERMINAZIONE DELL'AMMONTARE DEL BENEFICIO

Confronto tra valore contabile del debito ante ristrutturazione e valore economico del debito ristrutturato → AMMONTARE DEL BENEFICIO

IMPUTAZIONE DEI COSTI DI TRANSAZIONE LUNGO LA VITA RESIDUA DEL DEBITO

→ Risconti attivi

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

F BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



RISTRUTTURAZIONE DEI DEBITI IN ASSENZA DI VALUTAZIONE AL COSTO **AMMORTIZZATO**

ESEMPIO 1 – BENEFICIO DIFFERITO

La società A ha contratto un finanziamento con una banca con le seguenti caratteristiche:

- ✓ Durata: 5 anni residui:
- √ Rimborso capitale: bullet a scadenza;
- ✓ Capitale residuo: 1.000.000,00 euro;
- ✓ Tasso di interesse ante ristrutturazione: 5%;

A seguito dell'operazione di ristrutturazione, il solo tasso di interesse è rinegoziato (dal 5% al 2%). Costi di transazione sostenuti 45.000 Euro

La società non applica il costo ammortizzato

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI - Tutti i diritti riservati





RISTRUTTURAZIONE DEI DEBITI IN ASSENZA DI VALUTAZIONE AL COSTO AMMORTIZZATO

ESEMPIO 1 – BENEFICIO DIFFERITO

Il beneficio che si ottiene è:

- ✓ Riduzione degli interessi futuri da corrispondere pari al 3% (5%-2%=3%)
- ✓ Pari a 30.000 Euro per anno (3% di 1.000.000 Euro)
- ✓ II beneficio attualizzato che l'impresa ottiene è pari a 129.884 Euro;
- ✓ I costi di transazione, quindi, pari a 45.000 potranno essere riscontati sulla durata residua del debito (5 anni) e iscritti tra gli oneri finanziari per 9.000 Euro in ciascun esercizio.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI - Tutti i diritti riservati

81

F BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE RISTRUTTURAZIONE DEI DEBITI IN ASSENZA DI VALUTAZIONE AL COSTO AMMORTIZZATO ESEMPIO 1 – BENEFICIO DIFFERITO Le rilevazioni contabili da effettuare sono le seguenti: rilevazione dei costi di transazione: Oneri finanziari Banca c/c 45.000,00 (costi di transazione) risconto dei costi di transazione in relazione ai benefici futuri (5 anni) Oneri finanziari (costi di transazione) rilevazione degli interessi annui(si ipotizzano di intera competenza dell'esercizio): 20.000,00 Oneri finanziari Banca c/c Per approfondimenti: Bava, Devalle, II bilancio secondo gli OIC, Eutkene 2018



RISTRUTTURAZIONE DEI DEBITI IN ASSENZA DI VALUTAZIONE AL COSTO AMMORTIZZATO ESEMPIO 2 – BENEFICIO DIFFERITO

- ✓ Importo originario del finanziamento: 200.000 Euro
- ✓ Data stipulazione: 1/1/2016
- ✓ Durata: 10 anni
- ✓ Pagamento rate: annuali, posticipate al 31 dicembre di ciascun esercizio
- ✓ Importo rata: 27.173,6 ✓ Costi di transazione: 20.000 ✓ Tasso di interesse nominale: 6%

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



RISTRUTTURAZIONE DEI DEBITI IN ASSENZA DI VALUTAZIONE AL COSTO AMMORTIZZATO ESEMPIO 2 – BENEFICIO DIFFERITO

Anno	Valore iniziale	Importo della rata	Quota capitale	Quota interessi	Valore finale del debito
01/01/2016	200.000,00	0	0	0	200.000,00
31/12/2016	200.000,00	27.173,60	15.178,21	11.995,39	184.821,79
31/12/2017	184.821,79	27.173,60	16.088,55	11.085,05	168.733,25
31/12/2018	168.733,25	27.173,60	17.053,49	10.120,11	151.679,76
31/12/2019	151.679,76	27.173,60	18.076,31	9.097,29	133.603,45
31/12/2020	133.603,45	27.173,60	19.137,87	8.035,73	114.465,58
31/12/2021	114.465,58	27.173,60	20.308,30	6.865,30	94.157,28
31/12/2022	94.157,28	27.173,60	21.526,33	5.647,27	72.630,95
31/12/2023	72.630,95	27.173,60	22.817,42	4.356,18	49.813,53
31/12/2024	49.813,53	27.173,60	24.177,51	2.996,09	25.636,03
31/12/2025	25,636,03	27.173.60	25.636.03	1.537.57	0.00



RISTRUTTURAZIONE DEI DEBITI IN ASSENZA DI VALUTAZIONE AL COSTO AMMORTIZZATO ESEMPIO 2 – BENEFICIO DIFFERITO

- ✓ Rinegoziazione del debito: 1/1/2020
- ✓ Importo del debito alla data di rinegoziazione: 133.603,45 Euro
- √ Stralcio del debito: 0 Euro
- ✓ Riscadenziamento rate: 31/12/2029 ✓ Importo nuova rata: 14.106,13 Euro
- ✓ Tasso di interesse: 1%
- ✓ Costi per la ristrutturazione: 10.000 Euro

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

85

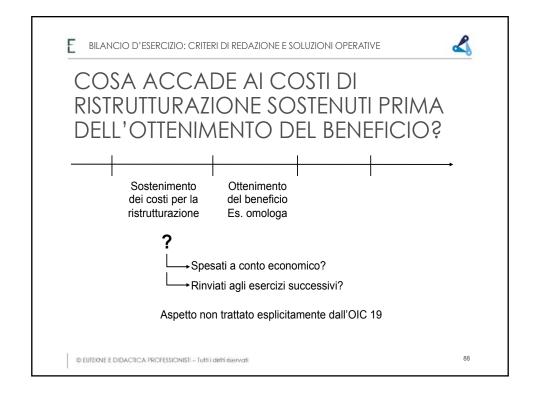
F BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



RISTRUTTURAZIONE DEI DEBITI IN ASSENZA DI VALUTAZIONE AL COSTO AMMORTIZZATO ESEMPIO 2 – BENEFICIO DIFFERITO

Anno	Valore iniziale	Importo della rata	Quota capitale	Quota interessi	Valore finale del debito
01/01/2020	133.603,45	0,00	0,00	0,00	133.603,45
31/12/2020	133.603,45	14.106,13	12.770,62	1.335,50	120.832,82
31/12/2021	120.832,82	14.106,13	12.898,28	1.207,85	107.934,54
31/12/2022	107.934,54	14.106,13	13.027,21	1.078,92	94.907,33
31/12/2023	94.907,33	14.106,13	13.157,43	948,70	81.749,90
31/12/2024	81.749,90	14.106,13	13.286,70	819,42	68.463,19
31/12/2025	68.463,19	14.106,13	13.421,77	684,36	55.041,43
31/12/2026	55.041,43	14.106,13	13.555,93	550,20	41.485,49
31/12/2027	41.485,49	14.106,13	13.691,44	414,69	27.794,05
31/12/2028	27.794,05	14.106,13	13.827,53	278,60	13.966,52
31/12/2029	13.966,52	14.106,13	13.966,52	139,61	0,00







COSA ACCADE AI COSTI DI RISTRUTTURAZIONE SOSTENUTI PRIMA DELL'OTTENIMENTO DEL BENEFICIO?

REGOLA GENERALE

Imputazione nel Conto Economico in cui viene ricevuto il beneficio



Valutare la possibilità di RISCONTARE il costo sino all'esercizio di ottenimento del BENEFICIO → OIC 18 - Ratei e risconti



La valutazione dei risconti attivi richiede la valutazione del futuro beneficio economico correlato a questi costi differiti. Se tale beneficio è inferiore (in tutto od in parte) alla quota riscontata, occorre procedere ad opportune rettifiche di valore. La società rileva una perdita di valore nella voce B10d) del conto economico.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

F BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



COSA ACCADE AI COSTI DI RISTRUTTURAZIONE SOSTENUTI PRIMA DELL'OTTENIMENTO DEL BENEFICIO?

La valutazione dei risconti attivi richiede la valutazione del futuro beneficio economico correlato a questi costi differiti. Se tale beneficio è inferiore (in tutto od in parte) alla quota riscontata, occorre procedere ad opportune rettifiche di valore. La società rileva una perdita di valore nella voce B10d) del conto economico.

CASI POSSIBILI

- √ Imputazione del costo nell'esercizio di sostenimento
- ✓ Storno del costo all'esercizio di ottenimento del beneficio
- ✓ Storno del costo nell'esercizio di ottenimento del beneficio e successiva svalutazione nell'esercizio successivo

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI - Tutti i diritti riservati



RISTRUTTURAZIONE DEL DEBITO E NOTA INTEGRATIVA

EMENDAMENTI OIC 19

INFORMATIVA DA RIPORTARE NELLA NOTA INTEGRATIVA

81A. Nel fornire le indicazioni di cui ai numeri 1 e 6 dell'articolo 2427, nel caso di operazioni di ristrutturazione del debito, l'informativa integrativa, da fornire riguarda:

✓ la situazione di difficoltà finanziaria e/o economica affrontata dall'impresa debitrice nel corso dell'esercizio, le cause che hanno generato tali difficoltà nonché una chiara ed esaustiva rappresentazione dell'esposizione debitoria dell'impresa ossia l'ammontare dei debiti inclusi ed esclusi dall'operazione di ristrutturazione. Inoltre è opportuno fornire informazioni sull'ammontare dei debiti garantiti, sulla percentuale dei debiti in sofferenza, sul perdurare dello scaduto (se superiore a 90 o 180 giorni) e sulle eventuali azioni esecutive o coattive di recuperabilità avanzate dal creditore;

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

91

F BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



RISTRUTTURAZIONE DEL DEBITO E N.I.

EMENDAMENTI OIC 19

INFORMATIVA DA RIPORTARE NELLA NOTA INTEGRATIVA

Le caratteristiche principali dell'operazione di ristrutturazione del debito tra cui, a carattere meramente esemplificativo:

- ✓ la tipologia di ristrutturazione del debito:
- ✓ la data della ristrutturazione;
- ✓ una descrizione sintetica delle fasi mediante le quali si è svolta la ristrutturazione del debito
- ✓ la/e modalità mediante la/e quale/i è stata operata la ristrutturazione del debito;
- ✓ la tipologia dei debiti oggetto della di ristrutturazione;
- ✓ la presenza di eventuali condizioni risolutive o sospensive dell'accordo:
- ✓ la presenza di eventuali pagamenti potenziali (ad esempio in presenza di success fee) che il debitore si impegna ad effettuare nei confronti del creditore al raggiungimento di certi obiettivi economici o finanziari o al verificarsi di determinate circostanze;

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI - Tutti i diritti riservati



RISTRUTTURAZIONE DEL DEBITO E N.I.

EMENDAMENTI OIC 19

INFORMATIVA DA RIPORTARE NELLA NOTA INTEGRATIVA

- ✓ la presenza di eventuali covenant al cui rispetto è legato il successo dell'operazione:
- ✓ i principali aspetti di un'operazione di erogazione di nuova finanza da parte del creditore direttamente connessa alla ristrutturazione del debito:
- ✓ le caratteristiche principali dei derivati connessi al debito ristrutturato e le eventuali modalità di ristrutturazione del derivato con l'indicazione degli effetti in bilancio;
- un'indicazione analitica e completa dei proventi e/o degli oneri derivanti dalla ristrutturazione iscritti nelle voci di conto economico più appropriate;
- ✓ il valore contabile del debito alla data della ristrutturazione e alla data di riferimento del bilancio;
- ✓ il beneficio derivante dalla ristrutturazione;
- ✓ la durata residua del debito ante e post-ristrutturazione;
- ✓ il tasso contrattuale ante e post-ristrutturazione;

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

93

E

BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



RISTRUTTURAZIONE DEL DEBITO E N.I.

EMENDAMENTI OIC 19

INFORMATIVA DA RIPORTARE NELLA NOTA INTEGRATIVA

- ✓ il tasso d'interesse effettivo dell'operazione ante e post-ristrutturazione;
- ✓ la natura e l'ammontare dei costi connessi all'operazione di ristrutturazione;
- ✓ l'esistenza di eventuali garanzie e/o impegni, o di altre operazioni fuori bilancio, che possono condizionare l'esito dell'accordo o gli effetti da questi prodotti;
- ✓ l'analisi delle scadenze dei debiti, compresi i debiti per leasing finanziari, evidenziando l'ammontare dei debiti avente scadenza entro l'esercizio successivo, con scadenza compresa tra un anno e cinque e con scadenza oltre i cinque anni di cui all'art.2427, n. 6, cod. civ.;
- ✓ l'impatto della ristrutturazione di debiti relativi ad operazioni di leasing finanziario sull'informativa di cui all'art. 2427, n. 22, cod. civ. Anche gli effetti della sospensione della quota capitale implicita nei canoni di leasing e del relativo prolungamento del contratto sono presi in considerazione ai fini delle informazioni da rendere nella nota integrativa (art. 2427, n. 22, cod. civ.).

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati



RISTRUTTURAZIONE DEL DEBITO E N.I.

EMENDAMENTI OIC 19

INFORMATIVA DA RIPORTARE NELLA NOTA INTEGRATIVA

gli effetti che la ristrutturazione del debito è destinata a produrre negli esercizi interessati dall'operazione sulla posizione finanziaria netta, sul capitale e sul reddito dell'impresa debitrice. Al fine di informare i destinatari del bilancio in merito all'avanzamento e/o al rispetto delle condizioni previste nel piano di ristrutturazione del debito, occorre alternativamente indicare:

- ✓ il fatto che le condizioni previste dal piano sono state rispettate nel corso del periodo di riferimento del bilancio anche, in relazione alla tempistica di realizzazione:
- √ il fatto che il piano verrà comunque rispettato nella sostanza anche quando nel corso del periodo di riferimento del bilancio alcune condizioni non si sono realizzate, in quanto è da ritenersi che si realizzeranno nel periodo di durata residua del piano;

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

0.5

E

BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



RISTRUTTURAZIONE DEL DEBITO E N.I.

EMENDAMENTI OIC 19

INFORMATIVA DA RIPORTARE NELLA NOTA INTEGRATIVA

- ✓ nel caso in cui l'avanzamento del piano dovesse evidenziare alcuni elementi consuntivi e/o previsionali tali da garantire che il ripristino di condizioni di equilibrio potrà realizzarsi, comunque garantendo all'impresa di superare le attuali difficoltà finanziarie, ma seguendo modalità diverse da quelle originariamente previste: occorrerà indicare una sintesi di tali nuove modalità;
- ✓ le conseguenze e gli effetti che l'impresa stima si potranno verificare nel caso in cui, dall'analisi dell'andamento consuntivo del piano emergono elementi tali da far ritenere che le condizioni previste all'interno del piano non si potranno realizzare, con conseguente possibilità di mancato ripristino delle condizioni di equilibrio e/o superamento delle difficoltà finanziarie.

Se negli esercizi successivi a quello in cui la ristrutturazione diviene efficace tra le parti intervengono significativi cambiamenti in merito a tali aspetti, occorre fornire in nota integrativa adeguata informativa.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati



MODELLI DI BILANCIO E CODICE CIVILE

	Bilancio ordinario	Bilancio abbreviato	Micro- impresa
Eliminazione della possibilità di capitalizzazione di spese di ricerca e costi di pubblicità	✓	√	✓
Obbligo redazione rendiconto finanziario	✓		
Eliminazione area straordinaria dal Conto Economico	✓	✓	✓
Introduzione principio di rilevanza	✓	✓	✓
Introduzione principio di prevalenza della sostanza dell'operazione	1	✓	✓
Obbligo di iscrizione dei derivati (sia di copertura sia non di copertura) al loro fair value	✓	√	
Obbligo di valutazione dei titoli immobilizzati, crediti e debiti al costo ammortizzato	✓		
Modifiche alla disciplina dell'ammortamento dell'avviamento	✓	✓	✓
Correzione criterio di valutazione poste in valuta	✓	✓	✓
Iscrizione delle azioni proprie a diretta riduzione del patrimonio netto	✓	√	✓
Modifiche agli schemi di stato patrimoniale e conto economico	✓	✓	✓
Eliminazione dei conti d'ordine	✓	✓	✓
Modifiche Nota integrativa	✓	✓	8

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

F BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



IL NUOVO TUIR ART. 83

Art. 83

Per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali e per i soggetti, diversi dalle microimprese di cui all'articolo 2435ter del codice civile, che redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile, valgono, anche in deroga alle disposizioni dei successivi articoli della presente sezione, i criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio previsti dai rispettivi principi contabili.

1-bis. Ai fini del comma 1, ai soggetti, diversi dalle micro imprese di cui all'articolo 2435-ter del codice civile, che redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile, si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni emanate in attuazione del comma 60 dell'articolo 1 della legge 24 dicembre 2007, n. 244, e del comma 7-quater dell'articolo 4 del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38.

Circ. n. 7/E del 28 febbraio 2011 Imposte sui redditi – Principi contabili internazionali IAS/IFRS – Applicazione – Conseguenze – D.Lgs. 28 febbraio 2005, n. 38 - L. 24 dicembre 2007, n. 244 - D.M. 1° aprile 2009, n. 48 – chiarimenti



TRIPARTIZIONE DEI SOGGETTI

- Soggetti IAS adopter, con fiscalità basata sul principio di "derivazione rafforzata" ed altre specifiche particolarità;
- Soggetti (non IAS adopter) diversi dalle micro-imprese, con fiscalità basata sul principio di "derivazione rafforzata", definiti nel prosieguo anche soggetti "OIC adopter":
- 3. Micro-imprese, con fiscalità basata sul principio di "derivazione semplice".

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

99

F

BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



MICROIMPRESE

Sono quelle 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
- 2. ricavi delle vendite e delle prestazioni: 350.000 euro
- 3. dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 5 unità

Le regole introdotte per l'adeguamento della disciplina fiscale a quella contabili escludono dal loro ambito applicativo le micro imprese di cui all'art. 2435-ter c.c.

CNDCEC - schemi pagg. 6 e 7 doc. 30.10.2017

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati



MICROIMPRESE

- ✓ Il principio di derivazione rafforzata non è previsto per le microimprese.
- ✓ La norma preclude l'applicazione anche in caso di bilancio redatto in modo ordinario, o abbreviato.
- ✓ Le micro-imprese che scelgono di applicare il costo ammortizzato devono, di conseguenza, gestire un doppio binario civilistico-fiscale (es. società nell'ambito dei gruppi)

CNDCEC - proposta di uniformare i regimi fiscali delle microimprese (doc. 30.10.2017 - par. 3.3)

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

101

BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



LE DEROGHE

- ...devono intendersi non applicabili ...le disposizioni dell'articolo 109, commi 1 e 2, del TUIR,... - COMPETENZA DEI RICAVI
- ...si applicano le disposizioni ...del TUIR che prevedono limiti quantitativi alla deduzione di componenti negativi o la loro esclusione o ne dispongono la ripartizione in più periodi di imposta, nonché quelle che esentano o escludono ...dalla formazione del reddito ...componenti positivi ...o ne consentono la ripartizione in più periodi di imposta, e quelle che stabiliscono la rilevanza di componenti positivi o negativi nell'esercizio, rispettivamente, della loro percezione o del loro pagamento.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI - Tutti i diritti riservati



LE DEROGHE

Effetti:

- ✓ Non applicabilità dei principi di certezza e oggettiva determinabilità (art. 109 c. 1 e 2 TUIR);
- ✓ Principio di correlazione costi ricavi applicabile perché previsto da OIC;
- ✓ Applicabili le disposizioni fiscali che limitano ammortamenti e accantonamenti. o derogano al principio di competenza per la cassa.

CNDCEC - schema pag. 19 doc. 30.10.2017

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



DISPOSIZIONI TRANSITORIE

Continuano ad essere assoggettati alla disciplina fiscale previgente gli effetti reddituali e patrimoniali sul bilancio del predetto esercizio (2016) e di quelli successivi delle operazioni che risultino diversamente qualificate, classificate, valutate e imputate temporalmente ai fini fiscali rispetto alle qualificazioni, classificazioni, valutazioni e imputazioni temporali risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2015.



SINDACABILITÀ DELLE SCELTE DI BILANCIO: AMMORTAMENTI

Gli OIC costituiscono "la codificazione delle migliori prassi operative preordinate a fornire elementi interpretativi ed applicativi nella redazione dei documenti contabili".



- ✓ In merito alla possibilità di sindacare le scelte di bilancio, si è espressa anche la Corte di Cassazione, con la:
 - sentenza 17.10.2014 n. 22016;
 - sentenza 14.10.2015 n. 20678.
- ✓ Effetti: ai fini civilistici, il piano di ammortamento delle immobilizzazioni materiali può/deve essere rivisto, ma bisogna redigere bene la nota integrativa.
- ✓ In assenza di adeguate giustificazioni in nota integrativa: conseguenze fiscali.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

105

F BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



SINDACABILITÀ DELLE SCELTE DI BILANCIO: AMMORTAMENTI

Cassazione 22016. Fattispecie in esame:

- ✓ la contribuente aveva modificato, rispetto al passato, il piano di ammortamento dei beni;
- in particolare, aveva elevato i coefficienti di ammortamento, passando dal 50% dell' aliquota fiscale, al 100% dell' aliquota stessa:
- la variazione del criterio di imputazione non risultava però fondato su una valida ragione economica, e non aveva trovato alcuna giustificazione nella nota integrativa al bilancio.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI - Tutti i diritti riservati



SINDACABILITÀ DELLE SCELTE DI BII ANCIO: AMMORTAMENTI

SENTENZA DELLA CORTE DI CASSAZIONE N. 22016/2014.

In tema di determinazione del reddito di impresa, non vi è piena discrezionalità del contribuente, in sede di dichiarazione, in ordine alla deducibilità delle quote di ammortamento del costo dei beni strumentali, che deve avvenire in base alle inderogabili regole civilistiche di redazione del bilancio, operanti ... anche ai fini delle determinazioni fiscali, per cui, stante l'art. 2426, primo comma, n. 2 cod. civ., non sono legittimi i criteri di determinazione che siano variabili in relazione a diverse annualità, in assenza di adeguata giustificazione nella nota integrativa di bilancio, dovendo le quote di ammortamento essere rapportate, in modo tendenzialmente uniforme, alla durata normale di utilizzazione dei beni strumentali.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

F BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



SINDACABILITÀ DELLE SCELTE DI BILANCIO

TRATTAMENTO CONTABILE DELLE FATTISPECIE NON PREVISTE

- 4. Nei casi in cui i principi contabili emanati dall'OIC non contengano una disciplina per fatti aziendali specifici, la società include, tra le proprie politiche contabili, uno specifico trattamento contabile sviluppato facendo riferimento alle sequenti fonti, in ordine gerarchicamente decrescente:
 - a) in via analogica, le disposizioni contenute in principi contabili nazionali che trattano casi simili, tenendo conto delle previsioni contenute in tali principi in tema di definizioni, presentazione, rilevazione, valutazione e informativa;
 - b) i postulati di bilancio.

Bozza OIC 11

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI - Tutti i diritti riservati



PRINCIPIO DI RILEVANZA - OIC 11 IN BO77A

4.6 Rilevanza

31. Un'informazione è considerata rilevante quando la sua omissione o errata indicazione potrebbe ragionevolmente influenzare le decisioni prese dai destinatari primari dell'informazione di bilancio sulla base del bilancio della società. La rilevanza dei singoli elementi che compongono le voci di bilancio è giudicata nel contesto complessivo del bilancio.



Nozione analoga a quella dei principi di revisione per quanto riguarda il concetto di significatività

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

109

F BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



PRINCIPIO DI RILEVANZA - OIC 11 IN BOZZA

4.6 Rilevanza

- 34. Per quantificare la rilevanza si tiene conto sia di elementi qualitativi che
- 35. I fattori quantitativi prendono in considerazione la dimensione degli effetti economici della transazione, o di un altro evento rispetto alle grandezze di
- 36. I fattori qualitativi di per sé trascendono gli aspetti quantitativi dal momento che riguardano caratteristiche peculiari dell'operazione, o dell'evento, la cui importanza è tale da poter ragionevolmente influenzare le decisioni economiche dei destinatari primari del bilancio della società.



PRINCIPIO DI RILEVANZA - OIC 11 IN BOZZA

4.6 Rilevanza

INFORMATIVA NELLA NOTA INTEGRATIVA

38. «il presupposto giuridico dell'obbligo di fornire una specifica informazione nella nota integrativa è rappresentato dalla decisione, consapevole, di derogare ad una statuita regola contabile, sempreché gli effetti della deroga stessa siano irrilevanti. Il redattore del bilancio, nel dare conto in nota integrativa delle proprie politiche contabili ed in particolare, delle concrete modalità di applicazione dei principi contabili alla sua realtà aziendale, dovrà anche evidenziare le modalità applicative riferite alle facoltà di deroga prevista dal comma 4 dell'art.2423 codice civile».

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

111

F BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



PRINCIPIO DI PREVALENZA DELLA SOSTANZA

Co. 1-bis all'art. 2423:

"La rilevazione e la presentazione delle voci è effettuata tenendo conto della sostanza dell'operazione o del contratto".

Nella relazione al DLgs.: "la declinazione pratica del principio di sostanza economica è effettuata dalla legge e dai principi contabili".

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI - Tutti i diritti riservati



RILEVAZIONE INIZIALE: PREVALENZA DELLA SOSTANZA

OIC 16 § 31

Immobilizzazioni materiali quali terreni e fab-bri-ca-ti, impianti e macchinari, attrezzature industriali e commerciali ed altri beni.

Si rilevano alla data in cui avviene il trasferimento dei rischi e dei benefici connessi al bene acquisito

Il trasferimento avviene in genere quando è trasferito il titolo di proprietà. Qualora, in virtù di specifiche clausole contrattuali, non vi sia coincidenza tra la data in cui avviene il trasferimento dei rischi e dei benefici e la data in cui viene trasferito il titolo di proprietà, prevale la data in cui è avvenuto il trasferimento dei rischi e dei benefici. L'analisi deve essere effettuata attraverso la comprensione di tutte le clausole contrattuali.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

113

F BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



PRINCIPIO DI PREVALENZA DELLA SOSTANZA- OIC 11 IN BOZZA

«la prima e fondamentale attività che il redattore del bilancio deve effettuare è l'individuazione dei diritti, degli obblighi e delle condizioni ricavabili dai termini contrattuali delle transazioni e confrontarle con le disposizioni dei principi contabili per accertare la correttezza dell'iscrizione o della cancellazione di elementi patrimoniali ed economici».



DERIVAZIONE RAFFORZATA: LEASE BACK

RISOLUZIONE 77/E DEL 23 GIUGNO 2017

La fattispecie sottoposta all'esame dell'amministrazione finanziaria è quella di una società proprietaria di un terreno edificabile iscritto tra le immobilizzazioni materiali. La medesima società al fine di finanziare la costruzione di un immobile industriale sovrastante il terreno è intenzionata a stipulare un contratto sale and lease back "in costruendo" il quale prevede la cessione del terreno edificabile ad una società di leasing che poi finanzierebbe la costruzione del fabbricato sovrastante il terreno in un periodo di due anni.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

F BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



DERIVAZIONE RAFFORZATA: LEASE BACK

RISOLUZIONE 77/E DEL 23 GIUGNO 2017

"alla luce della nuova formulazione dell'articolo 83 del TUIR, deve ritenersi che la medesima imputazione temporale prevista in ambito civilistico per l'operazione di "sale and lease back in esame debba assumere rilevanza anche ai fini fiscali".



DERIVAZIONE RAFFORZATA: LEASE BACK

RISOLUZIONE 77/E DEL 23 GIUGNO 2017

Nel testo della risoluzione l'Agenzia delle Entrata afferma: "prescindendo dal corretto inquadramento contabile dell'operazione in esame - circostanza quest'ultima non sindacabile dalla scrivente in sede di risposta all'interpello in esame - si pone la necessità di chiarire se anche ai fini fiscali la plusvalenza realizzata dalla Società debba concorrere nel periodo d'imposta in cui è realizzata ovvero secondo l'imputazione temporale prevista in sede contabile".

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

F BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



IL PRESUPPOSTO DELLA CONTINUITÀ **NEL BILANCIO**

- ✓ Art. 2423-bis, co. 1, n. 1), c.c.: "valutazione... secondo prudenza e nella prospettiva della continuazione dell'attività"
- Tale principio, sul piano normativo, è stato introdotto ad opera del D.Lgs. 9 aprile 1991, n. 127
- ✓ La prospettiva della continuazione dell'attività è disciplinata in maggior dettaglio nei principi IAS/IFRS, in particolare lo IAS 1 indica che il bilancio deve essere redatto nella prospettiva della continuazione dell'attività a meno che la direzione aziendale (IAS 1):
 - non intenda liquidare l'entità o interromperne l'attività, o
 - non abbia alternative realistiche a ciò.



IL PRESUPPOSTO DELLA CONTINUITÀ NEL BILANCIO

ORIZZONTE TEMPORALE



- ✓ Nel determinare l'applicabilità del presupposto della prospettiva della continuazione dell'attività, la direzione aziendale deve tenere conto di tutte le informazioni disponibili sul futuro, che è relativo ad almeno, ma non limitato, a dodici mesi dopo la data di riferimento del bilancio (IAS 1)
- Lo IAS 1 non affronta però il delicato tema di come si debba valutare se le prospettive di continuazione dell'attività possono o meno essere ritenute realistiche.

Necessità in genere di redigere documenti previsionali: budget e/o piano industriale

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

119

F BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



IL PRESUPPOSTO DELLA CONTINUITÀ NEL BILANCIO – OIC 11 IN BOZZA

4.2 Prospettiva della continuità aziendale

- 18. L'articolo 2423 bis, comma 1, n. 1, del codice civile, prevede che la valutazione delle voci di bilancio sia fatta nella prospettiva della continuazione dell'attività e quindi tenendo conto del fatto che l'azienda costituisce un complesso economico funzionante destinato, almeno per un prevedibile arco temporale futuro, alla produzione di reddito.
- 19. Una società è in funzionamento a meno che non intervenga una delle cause di scioglimento di cui all'art 2484 del codice civile.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI - Tutti i diritti riservati





ART. 2484 - CAUSE DI SCIOGLIMENTO

Le società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata si sciolgono:

- 1) per il decorso del termine;
- per il conseguimento dell'oggetto sociale o per la sopravvenuta impossibilità di conseguirlo, salvo che l'assemblea, all'uopo convocata senza indugio, non deliberi le opportune modifiche statutarie;
- per l'impossibilità di funzionamento o per la continuata inattività dell'assemblea;
- per la riduzione del capitale al disotto del minimo legale, salvo quanto è disposto dagli articoli 2447 e 2482-ter;
- 5) nelle ipotesi previste dagli articoli 2437-quater e 2473;
- 6) per deliberazione dell'assemblea;
- 7) per le altre cause previste dall'atto costitutivo o dallo statuto.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

101

F

BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



ART. 2484 - CAUSE DI SCIOGLIMENTO

La società inoltre si scioglie per le altre cause previste dalla legge; in queste ipotesi le disposizioni dei seguenti articoli si applicano in quanto compatibili.

Gli effetti dello scioglimento si determinano, nelle ipotesi previste dai numeri 1), 2), 3), 4) e 5) del primo comma, alla data dell'iscrizione presso l'ufficio del registro delle imprese della dichiarazione con cui gli amministratori ne accertano la causa e, nell'ipotesi prevista dal numero 6) del medesimo comma, alla data dell'iscrizione della relativa deliberazione.

Quando l'atto costitutivo o lo statuto prevedono altre cause di scioglimento, essi devono determinare la competenza a deciderle od accertarle, e ad effettuare gli adempimenti pubblicitari di cui al precedente comma.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati



IL PRESUPPOSTO DELLA CONTINUITÀ NEL BILANCIO – OIC 11 IN BOZZA

20. Gli amministratori devono acquisire tutte le informazioni disponibili circa la permanenza del presupposto della continuità aziendale.

Se gli amministratori sono a conoscenza del fatto che in un arco temporale futuro di almeno dodici mesi dalla data di chiusura dell'esercizio intervenga, o è probabile che intervenga, una delle cause di interruzione previste al par. 19, ne devono tenere conto nella redazione del bilancio d'esercizio e darne adeguata informativa.



LIMITA il significato del principio di continuità, probabilmente l'OIC 11 sarà modificato e integrato nella versione definitiva

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

123

F BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



CLASSIFICAZIONE DELLE VOCI: CHIARIMENTI EMENDAMENTI OIC

L'OIC 12/2016 non aveva disciplinato la classificazione dei premi/resi non di competenza.

Si potevano ipotizzare le seguenti classificazioni:

- · A1), tra i ricavi
- A5), tra gli altri ricavi e proventi, al fine di non rettificare i ricavi di competenza dell'esercizio
- B14) tra gli oneri diversi di gestione

EMENDAMENTO OIC 12: tutte le rettifiche dei ricavi di vendita devono essere portate a riduzione dei ricavi (ad eccezione di quelle derivanti da correzioni di errori o cambiamenti di principi contabili ai sensi dell'OIC 29).

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI - Tutti i diritti riservati



CLASSIFICAZIONE DELLE VOCI: CHIARIMENTI EMENDAMENTI OIC

EMENDAMENTI OIC 12

Il contenuto delle voci del conto economico (Omissis)

A) Valore della produzione

A1) Ricavi delle vendite e delle prestazioni (Omissis)

50. Le rettifiche di ricavi di competenza dell'esercizio sono portate a riduzione della voce ricavi, ad esclusione delle. Le rettifiche riferite a ricavi di precedenti esercizi e derivanti da correzioni di errori o cambiamenti di principi contabili sono rilevate ai sensi dei paragrafi 47-53 e 15-20 dell'OIC 29 "Cambiamenti di principi contabili, cambiamenti di stime contabili, correzione di errori, fatti intervenuti dopo la data di chiusura dell'esercizio".

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

125

F BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



CLASSIFICAZIONE DELLE VOCI: CHIARIMENTI EMENDAMENTI OIC

EMENDAMENTI OIC 12

Esposizione delle attività per imposte anticipate nei bilanci abbreviati e delle micro-imprese

STATO PATRIMONIALE

C. Attivo circolante;

I. Rimanenze

II. Crediti, con separata indicazione degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo e delle imposte anticipate



Non deve essere indicata la quota esigibile oltre l'esercizio successivo - OIC 25

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI - Tutti i diritti riservati



CLASSIFICAZIONE DELLE VOCI: CHIARIMENTI EMENDAMENTI OIC

EMENDAMENTI OIC 12

Conseguenze sui bilanci 2016 ai fini comparativi

In caso di diversa classificazione dei premi nel bilancio 2016 è necessario procedere alla riclassificazione, soltanto a fini comparativi.

L'indicazione separata delle attività per imposte anticipate nei bilanci abbreviati e micro deve essere effettuata, ai fini comparativi, anche nei bilanci 2016.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

F BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



OIC 12: CLASSIFICAZIONE DI ONERI E PROVENTI STRAORDINARI

L'OIC 12 distingue tra:

- ✓ oneri e proventi straordinari secondo l'OIC 12 previgente per cui non è possibile identificare ex ante una classificazione;
- ✓ oneri e proventi straordinari secondo l'OIC 12 previgente per i quali è possibile identificare una nuova specifica collocazione ex ante univoca in base alla tipologia della transazione.



Rapporto tra l'eliminazione dell'area straordinaria e il nuovo n. 13 dell'art. 2427 c.c. della nota integrativa nel quale devono essere indicati l'importo e la natura dei singoli elementi di ricavo o di costo di entità o incidenza eccezionali

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI - Tutti i diritti riservati



OIC 12: CLASSIFICAZIONE DI ONERI E PROVENTI STRAORDINARI

Oneri e proventi straordinari per i quali è possibile identificare una nuova specifica collocazione ex ante univoca:

Provento e onere straordinario	Classificazione	
Componenti reddituali derivanti da ristrutturazioni del debito.	Può dare origine a componenti positivi di reddito di tipo finanziario da includere nella voce C16 d) proventi diversi dai precedenti.	
Plusvalenze e minusvalenze derivanti da conferimenti di aziende e rami aziendali, fusioni, scissioni ed altre operazioni sociali straordinarie.		
Plusvalenze e minusvalenze derivanti in generale da operazioni di natura straordinaria, di riconversione produttiva, ristrutturazione o ridimensionamento produttivo.		
Plusvalenze o minusvalenze derivanti da espropri o nazionalizzazioni di beni.	Tali componenti vanno inclusi nelle voci A5	
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.	altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio B14 oneri diversi di gestione.	
Perdita o acquisizione a titolo definitivo di caparre, qualora abbiano natura straordinaria.		

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

129

BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



OIC 12: CLASSIFICAZIONE DI ONERI E PROVENTI STRAORDINARI

Oneri e proventi straordinari per i quali è possibile identificare una nuova specifica collocazione ex ante univoca:

D		
Provento e onere straordinario	Classificazione	
Liberalità ricevute, in danaro o in natura, che non costituiscono contributi in conto esercizio da iscrivere alla voce A5.	Tali componenti sono da classificare nella voce A5 altri ricavi e proventi, con	
Contributi erogati in occasione di fatti eccezionali (ad esempio, calamità naturali come terremoti, inondazioni, ecc.).	separata indicazione dei contributi in conto esercizio.	
Oneri per multe, ammende e penalità originate da eventi estranei alla gestione, imprevedibili ed occasionali.	Tali componenti sono da indicare nella voce B14 oneri diversi di gestione.	

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI - Tutti i diritti riservati



OIC 12: CLASSIFICAZIONE DI ONERI E PROVENTI STRAORDINARI

Oneri e proventi straordinari per i quali è possibile identificare una nuova specifica collocazione ex ante univoca:

Provento e onere straordinario	Classificazione
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 da includere: C 15) proventi da partecipazioni, con separata indicazione di quelli relativi a imprese controllate e collegate e di quelli relativi a controllanti e a imprese sottoposte al controllo di queste ultime; C 16 b) da titoli iscritti nelle immobilizzazioni che non costituiscono partecipazioni; C 17) interessi e altri oneri finanziari, con separata indicazione di quelli verso imprese controllate e collegate e verso controllanti.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



OIC 12: CLASSIFICAZIONE DI ONERI E PROVENTI STRAORDINARI

Oneri e proventi straordinari per i quali è possibile identificare una nuova specifica collocazione ex ante univoca:

Provento e onere straordinario	Classificazione		
Imposte dirette relative ad esercizi precedenti	devono essere classificate nella voce 20 "Imposte sul reddito d'esercizio correnti, differite e anticipate".		
Imposte indirette relative ad esercizi precedenti	devono essere classificate nella voce B14 "Oneri diversi di gestione".		

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati



IL ROL

Il riferimento contenuto nelle norme vigenti di natura fiscale ai componenti positivi o negativi di cui alle lettere A) e B) dell'articolo 2425 del codice civile va inteso come riferito ai medesimi componenti assunti al netto dei componenti positivi e negativi di natura straordinaria derivanti da trasferimenti di azienda o di rami di azienda

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

133

BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



IMPUTAZIONE A PATRIMONIO NETTO = IMPUTAZIONE A C.E.

- ✓ Art. 109 TUIR
- ✓ 4. Le spese e gli altri componenti negativi non sono ammessi in deduzione se e nella misura in cui non risultano imputati al conto economico relativo all'esercizio di competenza
- ✓ Si considerano imputati a conto economico i componenti imputati direttamente a patrimonio per effetto dei principi contabili adottati dall'impresa



C.M. 7/2011: P. NETTO

Posto che la diversa rappresentazione contabile di alcune operazioni non snatura la sostanza economico-reddituale delle stesse, è stato opportunamente previsto che, all'atto della misurazione del reddito d'impresa, si tenga conto anche del valore dei componenti reddituali che ... trovano diretta imputazione a patrimonio, per i quali devono, pertanto, essere operate le variazioni in aumento e in diminuzione effettuate in sede di determinazione del reddito d'impresa, al pari di quanto previsto per le componenti imputate nell'esercizio di competenza a conto economico.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

135

F BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



IRAP

ART. 5

Per i soggetti di cui all'articolo 3, comma 1, lettera a), non esercenti le attività di cui agli articoli 6 e 7, la base imponibile è determinata dalla differenza tra il valore e i costi della produzione di cui alle lettere A) e B) dell'articolo 2425 del codice civile, con esclusione delle voci di cui ai numeri 9), 10), lettere c) e d), 12) e 13) nonché del componenti positivi e negativi di natura straordinaria derivanti da trasferimenti di azienda o di rami di azienda così come risultanti dal conto economico dell'esercizio.



IRAP

POSTE EX STRAORDINARIE

Diventano rilevanti ai fini della determinazione della base imponibile con esclusione di quelle derivanti da operazioni straordinarie e di quelle eventualmente imputate in voci differenti da quelle rilevanti (esempio: imposte degli esercizi precedenti)

NUOVE POSTE «FINANZIARIE»

Le componenti finanziarie derivanti dall'applicazione del costo ammortizzato e dell'attualizzazione non rilevano ai fini Irap.

I nuovi criteri di valutazione dei crediti e debiti possono qualificare come finanziarie alcune voci non aventi "natura finanziaria" (esempio: consulenze relative ad un finanziamento)

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

F BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



IRAP

Oneri per multe, ammende e penalità originate da eventi estranei alla gestione ordinaria, imprevedibili ed occasionali: tali componenti vanno ora inclusi nella voce B14 oneri diversi di gestione.

Perdite o danneggiamenti di beni a seguito di eventi naturali straordinari come alluvioni, terremoti, incendi, inondazioni, ecc.: B14, in generale. Sopravvenienze che derivano da errori contabili: nessun effetto, in quanto non rilevano nell'esercizio in cui vengono contabilizzate, ma vanno fiscalmente imputate nel corretto esercizio di competenza (c.m. 31/2013).

Plusvalenze e minusvalenze derivanti dall'alienazione di immobili civili ed altri beni non strumentali all'attività produttiva. Tali componenti vanno inclusi nelle voci A5) altri ricavi e proventi e B14.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI - Tutti i diritti riservati



CHIARIMENTI EMENDAMENTI OIC E BILANCIO CONSOLIDATO

FACOLTÀ DI ESCLUSIONE DAL CONSOLIDAMENTO INTEGRALE DI SOCIETÀ CONTROLLATE - OIC 17

Art. 28 del D.Lgs. 127/91

- √ a. irrilevanza
- b. restrizione diritti
- ✓ c. impossibilità di ottenimento dei dati
- d. successiva alienazione



MOTIVAZIONE ALLA BASE DELLE DECISIONI ASSUNTE

6) Ai fini un miglior allineamento al testo di legge, nel caso di esclusione di una controllata dall'area di consolidamento quando le azioni o quote sono possedute esclusivamente allo scopo della successiva alienazione, non è più previsto il requisito secondo cui la controllata debba essere destinata fin dall'inizio alla successiva alienazione, in quanto il tenore letterale della norma di legge non impone che l'obiettivo della cessione sia presente fin dal momento dell'acquisto (art. 28 D.lgs. 127/1991).

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



IL RENDICONTO FINANZIARIO **OBBLIGATORIO**

Art. 2423 c.c.

Gli amministratori devono redigere il bilancio di esercizio, costituito dallo stato patrimoniale, dal conto economico, dal rendiconto finanziario e dalla nota integrativa.

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.

Art. 2435-bis c.c.

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

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati



RENDICONTO FINANZIARIO (1/3)

OIC 10 – Appendice A Schema n. 1:

Flusso dell'attività operativa determinato con il metodo indiretto

	200X	200X-1
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		
 Utile (perdita) dell'esercizio prima d'imposte sul reddito, interessi, dividendi e plus/minusvalenze da cessione 		
Rettifiche per elementi non monetari che non hanno avuto contropartita nel capitale circolante netto		
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		
Variazioni del capitale circolante netto		
Decremento/(incremento) delle rimanenze		
Decremento/(incremento) dei crediti vs clienti		
Incremento/(decremento) dei debiti verso fomitori		
Decremento/(incremento) ratei e risconti attivi		
Incremento/(decremento) ratei e risconti passivi		
Altre variazioni del capitale circolante netto		

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

141

E BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



RENDICONTO FINANZIARIO (2/3) [3. Photo finanziario depo le variazioni del cen

3. Flusso finanziario dopo le variazioni del ccn	
Altre rettifiche	
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	
Immobilizzazioni materiali	
(Investimenti)	
Disinvestimenti	
Immobilizzazioni immateriali	
(Investimenti)	
Disinvestimenti	
Immobilizzazioni finanziarie	
(Investimenti)	
Disinvestimenti	
Attività finanziarie non immobilizzate	
(Investimenti)	
Disinvestimenti	
(Acquisizione di rami d'azienda al netto delle disponibilità liquide)	
Cessione di rami d'azienda al netto delle disponibilità liquide	
Flusso finanziario dell'attività di investimento (B)	
C. Flussi finanziari derivanti dall'attività di finanziamento	
Mezzi di terzi	
Incremento (decremento) debiti a breve verso banche	
Accensione finanziamenti	
(Rimborso finanziamenti)	
Mezzi propri	
Aumento di capitale a pagamento	
(Rimborso di capitale)	

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – (R

OIC 10 - Appendice A



RENDICONTO FINANZIARIO (3/3)

OIC 10 - Appendice A

Cessione (acquisto) di azioni proprie	
(Dividendi (e acconti su dividendi) pagati)	
Flusso finanziario dell'attività di finanziamento (C)	
Incremento (decremento) delle disponibilità liquide (A ± B ± 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	

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



RENDICONTO FINANZIARIO – CHECK LIST OPERATIVA

- ✓ Debiti tributari per saldo imposte
- ✓ Ratei attivi e passivi di natura finanziaria e di natura non finanziaria
- ✓ Debiti di fornitura e debiti legati a beni strumentali
- ✓ Crediti clienti e crediti per beni strumentali
- ✓ Plusvalenze e minusvalenze alienazioni cespiti
- ✓ Costo ammortizzato, interessi passivi, debiti finanziari, attualizzazione
- ✓ Interessi passivi capitalizzati nella voce A4) del conto economico.
- ✓ Partecipazioni valutate con il metodo del patrimonio netto
- Imposte sul reddito pagate e accantonamenti per contenziosi ora inseriti nella voce Imposte sul reddito: non sono un flusso di cassa in uscita

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI - Tutti i diritti riservati

EUTEKNEFORMAZIONE



LA NOTA INTEGRATIVA

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati



F BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



LA NOTA INTEGRATIVA

La Nota integrativa del bilancio 2017 deve tenere conto:

- 1. delle modifiche agli artt. 2427 e 2427-bis c.c.;
- 2. delle modifiche all'art. 2435-bis c.c. per i bilanci abbreviati;
- 3. della necessità di illustrare nella Nota integrativa l'applicazione del nuovo principio di irrilevanza (art. 2423 co. 4 c.c.);
- 4. della richiesta da parte degli OIC di indicare di aver optato per l'applicazione prospettica del criterio del costo ammortizzato e della nuova disciplina dell'ammortamento dell'avviamento.

Le informazioni in Nota integrativa relative alle voci dello stato patrimoniale e del conto economico devono essere presentate secondo l'ordine in cui le relative voci sono indicate nello Stato patrimoniale e nel Conto economico (art. 2427 c.c.).

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI - Tutti i diritti riservati





LA NOTA INTEGRATIVA E GLI OIC

Nell'ambito degli OIC, le informazioni da riportare nella Nota integrativa sono disciplinate:

- dai singoli principi contabili relativi alle singole voci di Stato patrimoniale e delle connesse voci di Conto economico;
- ✓ dall'OIC 12, per quanto riguarda le fattispecie non espressamente previste dai singoli principi contabili.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

147



BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



LE MODIFICHE ALL'ART. 2427 C.C. (1/2)

- 3) la composizione delle voci: "costi di impianto e di ampliamento" e "costi di sviluppo", nonché le ragioni della iscrizione ed i rispettivi criteri di ammortamento.
- 9) l'importo complessivo degli impegni, delle garanzie e delle passività potenziali non risultanti dallo stato patrimoniale, con indicazione della natura delle garanzie reali prestate; gli impegni esistenti in materia di trattamento di quiescenza e simili, nonché gli impegni assunti nei confronti di imprese controllate, collegate, nonché controllanti e imprese sottoposte al controllo di quest'ultime sono distintamente indicati.
- 13) l'importo e la natura dei singoli elementi di ricavo o di costo di entità o incidenza eccezionali.
- 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.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati



LE MODIFICHE ALL'ART. 2427 C.C. (2/2)

18) le azioni di godimento, le obbligazioni convertibili in azioni, **i warrants, le opzioni** e i titoli o valori simili emessi dalla società, specificando il loro numero e i diritti che essi attribuiscono.

22-quater) la natura e l'effetto patrimoniale, finanziario ed economico dei fatti di rilievo avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio.

22-quinquies) il nome e la sede legale dell'impresa che redige il bilancio consolidato dell'insieme più grande di imprese di cui l'impresa fa parte in quanto impresa controllata, nonché il luogo in cui è disponibile la copia del bilancio consolidato.

22-sexies) il nome e la sede legale dell'impresa che redige il bilancio consolidato dell'insieme più piccolo di imprese di cui l'impresa fa parte in quanto impresa controllata nonché il luogo in cui è disponibile la copia del bilancio consolidato.

22-septies) la proposta di destinazione degli utili o di copertura delle perdite.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

149

F

BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



LA NOTA INTEGRATIVA E GLI OIC

Natura ed effetto patrimoniale, finanziario ed economico dei fatti di rilievo avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio (art. 2427 co. 1 n. 22-quater c.c.)

È l'informativa precedentemente richiesta nella relazione sulla gestione dall'art. 2428 c.c.

OIC 29: sono fatti di rilievo quelli che, richiedendo o meno variazioni nei valori di bilancio, influenzano la situazione rappresentata in bilancio e sono di importanza tale che la loro mancata comunicazione potrebbe compromettere la possibilità dei destinatari dell'informazione societaria di fare corrette valutazioni e prendere decisioni appropriate.

Deve essere indicata anche la stima dell'effetto sulla situazione patrimoniale/ finanziaria della società, diversamente devono essere indicate le ragioni per cui l'effetto non si ritiene determinabile.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati



LA NOTA INTEGRATIVA E GLI OIC

Natura ed effetto patrimoniale, finanziario ed economico dei fatti di rilievo avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio (art. 2427 co. 1 n. 22-quater c.c.)

È l'informativa precedentemente richiesta nella relazione sulla gestione dall'art. 2428 c.c.

L'OIC 29 identifica 3 tipologie:

- ✓ Fatti successivi che devono essere recepiti nei valori di bilancio
- ✓ Fatti successivi che non devono essere recepiti nei valori di bilancio
- ✓ Fatti successivi che possono incidere sulla continuità aziendale

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

151

F BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



LA NOTA INTEGRATIVA E GLI OIC

Natura ed effetto patrimoniale, finanziario ed economico dei fatti di rilievo avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio (art. 2427 co. 1 n. 22-quater c.c.)

Fatti successivi che devono essere recepiti nel bilancio

Esempi:

- ✓ Definizione di una causa legale
- ✓ Riduzione di valore di attività già alla data del bilancio
- Determinazione del costo (o del ricavo) di acquisti/vendite effettuati nell'esercizio
- ✓ Premi a dipendenti per prestazioni relative all'esercizio in chiusura
- ✓ Errori

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI - Tutti i diritti riservati

Ε

BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



LA NOTA INTEGRATIVA E GLI OIC

Natura ed effetto patrimoniale, finanziario ed economico dei fatti di rilievo avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio (art. 2427 co. 1 n. 22-quater c.c.)

Fatti successivi che non devono essere recepiti nel bilancio

Esempi:

- ✓ Riduzione del valore di mercato di strumenti finanziari dopo la chiusura
- ✓ Distruzione di impianti causata da calamità
- ✓ Perdita derivante dalla variazione dei tassi di cambio
- ✓ Sostituzione di un prestito a BT con una a ML → periodo di formazione del bilancio
- ✓ Ristrutturazione di un debito avente effetti contabili → periodo di formazione del bilancio

SE RILEVANTI

→ INFO IN NI

Sono di importanza tale che la loro mancata comunicazione potrebbe compromettere la possibilità dei destinatari dell'informazione societaria di fare corrette valutazioni e prendere decisioni appropriate. Deve essere indicata anche la stima dell'effetto sulla situazione patrimoniale/finanziaria della società, diversamente devono essere indicate le ragioni per cui l'effetto non si ritiene determinabile.

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

153

Ł

BILANCIO D'ESERCIZIO: CRITERI DI REDAZIONE E SOLUZIONI OPERATIVE



LA NOTA INTEGRATIVA E GLI OIC

Natura ed effetto patrimoniale, finanziario ed economico dei fatti di rilievo avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio (art. 2427 co. 1 n. 22-quater c.c.)

Esempi di fatti successivi da indicare in NI (OIC 29, PAR. 63)

- ✓ Operazioni di natura straordinaria eseguite dopo la chiusura dell'esercizio
- ✓ Annuncio di un piano di dismissione di importanti attività
- ✓ Acquisti/cessioni di un'azienda significativa
- ✓ Distruzione di beni strumentali per calamità naturali
- ✓ Annuncio o avvio di piani di ristrutturazione aziendale
- ✓ Emissione di prestiti obbligazionari
- ✓ Aumento di capitale
- √ Significativi contenziosi relativi a fatti sorti dopo la chiusura
- ✓ Fluttuazioni anomale significative dei valori di mercato delle attività di bilancio o nei tassi di cambio senza coperture

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati





LA NOTA INTEGRATIVA E GLI OIC

Natura ed effetto patrimoniale, finanziario ed economico dei fatti di rilievo avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio (art. 2427 co. 1 n. 22-quater c.c.)

Fatti successivi che possono incidere sulla continuità aziendale

Se viene meno il presupposto della continuità aziendale è necessario che se ne tenga conto nelle valutazioni di bilancio



Sono rilevati in bilancio per riflettere l'effetto che tali eventi comportano sulla situazione patrimoniale e finanziaria e sul risultato economico alla data di chiusura dell'esercizio

© EUTEKNE E DIDACTICA PROFESSIONISTI – Tutti i diritti riservati

I Commentari Eutekne - Commentario IVA 2018 - FEBBRAIO 201	8				€ 80.00 (IVA incl.)
Collana Casi & Strumenti - Speciale "Dichiarazioni 2018" 6 Volumi in abbonamento - FEBBRAIO - APRILE 2018 IVA - REDDITI SC-SP-PF - 730 - IRAP					€ 120.00 (IVA incl.)
Casi & Strumenti - Speciale "Dichiarazione IVA 2018 - Istruzi	oni comm	nentate" - FEB	BRAIO 2018		€ 35.00 (IVA incl.)
Quaderno n. 139 "Gli impatti fiscali delle nuove regole di bila	ancio" - FEE	BBRAIO 2018			€ 55.00 (IVA incl.)
Guida Eutekne - Fisco 2018 - GENNAIO 2018					€ 95.00 (IVA incl.)
Quaderno n. 138 "Le novità della Legge di bilancio 2018 e de	el DL colle	egato" - DICEM	BRE 2017		€ 57.00 (IVA incl.)
Casi & Strumenti "Organizzazione dello studio professionale	e controlle	o di gestione	" - NOVEMBRE 2017		€ 35.00 (IVA incl.)
Studi & Ricerche "Temi di accertamento tributario" - OTTOBRE	2017				€ 40.00 (IVA incl.)
Quaderno n. 137 "Reverse charge e split payment" - OTTOBRE 2	2017				€ 45.00 (IVA incl.)
Quaderno n. 136 "Gli immobili delle persone fisiche" - SETTEM	BRE 2017				€ 59.00 (IVA incl.)
Studi & Ricerche "Abuso del diritto e conseguenze penali" - s	SETTEMBRE	2017			€ 45.00 (IVA incl.)
Quaderno n. 135 'I nuovi obblighi antiriciclaggio per i profes	sionisti" -	SETTEMBRE 20	17		€ 54.00 (IVA incl.)
Manuali "Manuale delle società pubbliche" - (II EDIZIONE) - SETTE	EMBRE 2017				€ 75.00 (IVA incl.)
Casi & Strumenti "La compilazione del quadro RW 2017" - (III	EDIZIONE) -	MAGGIO 2017			€ 45.00 (IVA incl.)
Quaderno n. 134 "I redditi esteri in dichiarazione" - MAGGIO 201	.7				€ 45.00 (IVA incl.)
Guide Eutekne " Fisco 2017 " - MARZO 2017					€ 95.00 (IVA incl.)
Speciali SCBR "Guida pratica alla contabilità e al bilancio di	esercizio	2016 " - MARZ	0 2017		€ 65.00 (IVA incl.)
Casi & Strumenti "Guida al nuovo bilancio XBRL" - MARZO 2017	,				€ 35.00 (IVA incl.)
Principi contabili "Gli strumenti finanziari derivati in bilancio	- Il nuovo	OIC 32" - MA	RZO 2017		€ 48.00 (IVA incl.)
Principi contabili "I nuovi OIC - Bilancio 2016" - MARZO 2017					€ 75.00 (IVA incl.)
Casi & Strumenti "Il nuovo rendiconto finanziario" - (II EDIZIONE	E) - FEBBRAIC	0 2017			€ 35.00 (IVA incl.)
Quaderno n. 131 "La società a responsabilità limitata" - NOVE	MBRE 2016				€ 55.00 (IVA incl.)
FATTURARE A: Ragione Sociale / Cognome Nome			TOTALE Partita IVA / Codice Fi	scale	
Indirizzo	N.	Сар.	Città		Prov
E-mail	Telefon	10	Fax		
SPEDIRE A (SE DIVERSO DA INDIRIZZO DI FATTURAZION Cognome Nome	√E):				
Indirizzo	N.	Cap.	Città		Prov
PAGAMENTO ANTICIPATO A MEZZO BONIFICO BANC allego fotocopia bonifico bancario su c/c INTESA SANPAOLO - Sed allego fotocopia versamento su c/c postale 31703101 intesta PRIVACY: Ai sensi dell'art. 13 del DLgs. 30.6.2003 n. 196, La informiamo che i Suoi dati pers commerciale e promozionale derivante dalla ns. attività. Ai sensi dell'art. 7 del s	le di Via Mo ato a Eutel conali sarann suddetto DLo	onte di Pietà - To kne Spa o trattati in form gs. Lei ha il diritt	orino - IBAN IT12G030 a automatizzata e utilizzati po di conoscere, aggiornare, i	per l'invio di r	materiale amministrativ
opporsi per motivi legittimi al loro trattamento inviando comunicazione scritta a	ııa casella di	posta privacy@	eutekne.it.		

GIORNATA DI STUDIO ANNO FORMATIVO 2018

BILANCIO D'ESERCIZIO 2017: CRITERI DI REDAZIONE, SOLUZIONI OPERATIVE E IMPLICAZIONI FISCALI

A cura di Fabio RIZZATO

SLIDE

Bilancio d'esercizio: criteri di redazione e soluzioni operative (a cura di Fabio Rizzato)