

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

PRINCIPI CONTABILI NAZIONALI OIC - PUBBLICATI GLI EMENDAMENTI DA APPLICARE AI BILANCI 2017

a cura del Dott. Vito SARACINO - Dottore Commercialista e Revisore Contabile in Bitonto (BA)

Con la pubblicazione del Decreto Legislativo 18 agosto 2015, n. 139 sulla Gazzetta Ufficiale del 4 settembre 2015 si è completato l'iter di recepimento della direttiva 34/2013/UE. Tale decreto ha aggiornato la disciplina del codice civile in merito ai bilanci d'esercizio e la disciplina del D. Lgs. 127/1991 in tema di bilancio consolidato.

L'art. 12 del D. Lgs. 139/2015 prevede quanto segue:

1. Le disposizioni del presente decreto entrano in vigore dal 1° gennaio 2016 e si applicano ai bilanci relativi agli esercizi finanziari aventi inizio a partire da quella data.
2. Le modificazioni previste dal presente decreto all'articolo 2426, comma 1, numeri 1), 6) e 8), del codice civile, possono non essere applicate alle componenti delle voci riferite a operazioni che non hanno ancora esaurito i loro effetti in bilancio.
3. L'Organismo italiano di contabilità aggiorna i principi contabili nazionali di cui all'articolo 9-bis, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38, sulla base delle disposizioni contenute nel presente decreto.

Alla luce di quest'ultima disposizione, l'OIC ha ritenuto opportuno dedicarsi prioritariamente a quei principi contabili maggiormente impattati dalle novità introdotte dal d.lgs. 139/2015 ed intervenendo specificatamente sui seguenti principi:

- OIC 9 Svalutazioni per perdite durevoli di valore delle immobilizzazioni materiali e immateriali
- OIC 10 Rendiconto finanziario
- OIC 12 Composizione e schemi del bilancio d'esercizio
- OIC 13 Rimanenze
- OIC 14 Disponibilità liquide
- OIC 15 Crediti
- OIC 16 Immobilizzazioni materiali
- OIC 17 Bilancio consolidato e metodo del patrimonio netto
- OIC 18 Ratei e risconti
- OIC 19 Debiti
- OIC 20 Titoli di debito
- OIC 21 Partecipazioni
- OIC 23 Lavori in corso su ordinazione
- OIC 24 Immobilizzazioni immateriali
- OIC 25 Imposte sul reddito
- OIC 26 Operazioni, attività e passività in valuta estera
- OIC 28 Patrimonio netto
- OIC 29 Cambiamenti di principi contabili, cambiamenti di stime contabili, correzione di errori, fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio

70032 BITONTO (BA) – Via Piave, 47 – Tel. 080/3713314 – Fax: 080/3713314

E.mail: info@studiosaracino.it - P.E.C.: info@pec.studiosaracino.it - <http://www.studiosaracino.it>

Albo Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili Bari n. 1802 del 28.01.1997 – C.F.: SRC VTI 67H26 A893M – P.I.: 04971680725

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

- OIC 31 Fondi per rischi e oneri e Trattamento di Fine Rapporto
- OIC 32 Strumenti finanziari derivati.

Con l'aggiornamento dei principi contabili sono stati abrogati l'OIC 22 Conti d'ordine e l'OIC 3 Le informazioni sugli strumenti finanziari da includere nella nota integrativa e nella relazione sulla gestione.

A seguito della esperienza maturata durante la fase di prima applicazione degli OIC (in riferimento ai bilanci relativi agli esercizi aventi inizio a partire dal 01.01.2016), gli operatori hanno avvertito la necessità di apportare ulteriori modifiche attraverso l'emanazione di emendamenti, approvati dal Consiglio di Gestione del 9 ottobre 2017.

Gli emendamenti, indicati in un unico documento pubblicato il 29 dicembre 2017 sul sito della Fondazione OIC, saranno applicati ai bilanci con esercizio avente inizio a partire dal 1° gennaio 2017 o da data successiva.

Le variazioni riguardano i seguenti principi contabili:

- OIC 12 - composizione e schemi del bilancio d'esercizio
- OIC 13 - rimanenze
- OIC 16 - immobilizzazioni materiali
- OIC 17 - bilancio consolidato e metodo del patrimonio netto
- OIC 19 - debiti
- OIC 21 - partecipazioni
- OIC 24 - immobilizzazioni immateriali
- OIC 25 - imposte sul reddito
- OIC 29 - cambiamenti di principi contabili, cambiamenti di stime contabili, correzione di errori, fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio
- OIC 32 - strumenti finanziari derivati

Qui di seguito si analizzano quali sono gli emendamenti proposti.

OIC 12 - COMPOSIZIONE E SCHEMI DEL BILANCIO D'ESERCIZIO

Il principio contabile OIC 12 ha lo scopo di disciplinare i criteri per la presentazione dello stato patrimoniale, del conto economico e della nota integrativa, con particolare riguardo alla loro struttura e al loro contenuto.

Lo schema di stato patrimoniale secondo la disciplina dell'articolo 2435-bis del codice civile dovrà avere la distinzione dei *Crediti verso soci per versamenti ancora dovuti, con separata indicazione della parte già richiamata*, e la separata indicazione degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo e delle imposte anticipate.

Le modifiche apportate dell'OIC 12 precisano che tutte le rettifiche di ricavo vanno portate a riduzione dei ricavi ad eccezione di quelle derivanti da correzioni di errori o cambiamenti di principi contabili.

OIC 13 - RIMANENZE

L'OIC 13 ha lo scopo di disciplinare i criteri per la rilevazione, classificazione e valutazione delle rimanenze di magazzino nonché le informazioni da presentare nella nota integrativa. Le rimanenze di

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

magazzino rappresentano beni destinati alla vendita o che concorrono alla loro produzione nella normale attività della società.

La nuova versione dell'OIC 13 esplicita che, nel caso in cui il pagamento sia differito a condizioni diverse rispetto a quelle normalmente praticate sul mercato, per operazioni simili o equiparabili, i beni sono iscritti in bilancio al valore corrispondente al debito determinato ai sensi dell'OIC 19 - Debiti più gli oneri accessori.

OIC 16 - IMMOBILIZZAZIONE MATERIALI

L'OIC 16 ha lo scopo di disciplinare i criteri per la rilevazione, classificazione e valutazione delle immobilizzazioni materiali nonché le informazioni da presentare nella nota integrativa.

Tra le novità contenute nel nuovo principio contabile OIC 16, in tema di immobilizzazioni materiali ve ne sono due relative alla rilevazione iniziale delle immobilizzazioni stesse:

- al paragrafo 31 è previsto che la rilevazione iniziale debba avvenire alla data in cui avviene il trasferimento dei rischi e benefici del bene acquisito. Tale data solitamente coincide con la data di trasferimento della proprietà del medesimo, tuttavia qualora in virtù delle specifiche clausole contrattuali non vi sia tale coincidenza, prevale la prima sulla seconda;
- al paragrafo 33 viene introdotto un nuovo criterio di rilevazione iniziale di un bene acquisito qualora il pagamento pattuito con il fornitore sia differito rispetto alle normali condizioni di mercato.

Il nuovo OIC 16 prevede che il bene debba essere iscritto al valore corrispondente al debito verso il fornitore determinato in conformità al nuovo OIC 19 in tema di debiti.

OIC 17 - BILANCIO CONSOLIDATO E METODO DEL PATRIMONIO NETTO

Il nuovo OIC 17 regola il bilancio consolidato e l'applicazione del metodo del patrimonio netto per la valutazione delle partecipazioni qualificate ed immobilizzate. Una importante novità riguarda la necessità di accantonare a riserva la quota di utile derivante dalla rivalutazione della partecipazione per effetto dell'applicazione del metodo del patrimonio netto. Le novità, coerentemente a quanto previsto dal decreto di riforma dei bilanci, a seguito del quale sono stati aggiornati gli OIC, devono essere applicate ai bilanci dell'esercizio avente inizio dal 1° gennaio 2016.

L'applicazione del metodo del patrimonio netto (MPN), previsto dalla nuova versione del principio contabile nazionale OIC 17, che regola il bilancio consolidato per valutare le partecipazioni qualificate immobilizzate, risulta alternativa rispetto al metodo del costo.

Con questo metodo, le partecipazioni sono iscritte al costo di acquisto il quale viene rivalutato o svalutato periodicamente per tenere conto della variazione subita dal patrimonio netto della partecipata, considerando anche le rettifiche che sarebbero apportate nella redazione del bilancio consolidato.

OIC 19 - DEBITI

L'OIC ha inserito un emendamento al principio n. 19 relativo ai debiti, per chiarire che la classificazione di un debito deve essere effettuata sulla base della natura o dell'origine dello stesso rispetto alla gestione ordinaria. La classificazione dei debiti tra le varie voci di debito è effettuata sulla base della natura (o dell'origine) degli stessi rispetto alla gestione ordinaria a prescindere dal periodo di tempo entro cui le passività devono essere estinte.

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

La società elimina in tutto o in parte il debito dal bilancio quando l'obbligazione contrattuale e/o legale risulta estinta per adempimento o altra causa, o trasferita. L'estinzione di un debito e l'emissione di un nuovo debito verso la stessa controparte determina l'eliminazione contabile se i termini contrattuali del debito originario differiscono in maniera sostanziale da quelli del debito emesso. Quando, in costanza del medesimo debito, vi sia una variazione sostanziale dei termini contrattuali del debito esistente o di parte dello stesso, attribuibile o meno alla difficoltà finanziaria del debitore (cfr. le fattispecie di ristrutturazione del debito di cui all'Appendice A - Operazioni di ristrutturazione del debito), contabilmente si procede all'eliminazione del debito originario con contestuale rilevazione di un nuovo debito.

La data dalla quale si rilevano gli effetti dell'eliminazione contabile coincide con il momento a partire dal quale l'accordo (Operazioni di ristrutturazione del debito) diviene efficace tra le parti. Ad esempio nei casi di ristrutturazione del debito la data coincide:

- a) in caso di concordato preventivo ex art. 161 l.f., con la data in cui il concordato viene omologato da parte del Tribunale;
- b) in caso di accordo di ristrutturazione dei debiti ex art. 182-bis l.f., con la data in cui l'accordo viene pubblicato presso il Registro delle Imprese; laddove l'accordo prevede che la sua efficacia sia subordinata all'omologa da parte del Tribunale, la data della ristrutturazione coincide con il momento dell'omologa;
- c) in caso di piano di risanamento attestato ex art. 67, comma 3, lettera d) l.f., qualora risulti formalizzato un accordo con i creditori, con la data di adesione dei creditori.

Se la data in cui l'accordo diviene efficace ricade tra la data di chiusura dell'esercizio e la data di formazione del bilancio, nel progetto di bilancio dell'esercizio in chiusura viene fornita adeguata informativa sulle caratteristiche dell'operazione e sui potenziali effetti patrimoniali e economici che essa produrrà negli esercizi successivi.

OIC 21 - PARTECIPAZIONI

L'OIC 21 ha lo scopo di disciplinare i criteri per la rilevazione, classificazione e valutazione delle partecipazioni e delle azioni proprie, nonché le informazioni da presentare nella nota integrativa.

Con il seguente principio contabile è stato chiarito che se il pagamento di una partecipazione è differito a condizioni diverse da quelle normalmente praticate sul mercato per operazioni similari o equiparabili, la partecipazione è iscritta in bilancio al valore corrispondente al debito determinato ai sensi dell'OIC 19 (debito più oneri accessori).

OIC 24 - IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

Il nuovo OIC 24 prevede, in materia di immobilizzazioni immateriali, che nel caso in cui il pagamento sia differito rispetto alle normali a condizioni diverse rispetto a quelle normalmente praticate sul di mercato, per operazioni similari o equiparabili, le immobilizzazioni immateriali sono iscritte in bilancio al valore corrispondente al debito determinato ai sensi dell'OIC 19 - Debiti più gli oneri accessori.

OIC 25 - IMPOSTE SUL REDDITO

Il principio contabile OIC 25 definisce i criteri per la classificazione, la valutazione e rilevazione delle imposte sul reddito, nonché le informazioni da presentare nella nota integrativa.

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

In particolare, il principio recepisce la nuova struttura del conto economico e prevede delle parti ad hoc per le società che redigono il bilancio in forma abbreviata.

Ai sensi dell'articolo 2435-bis del codice civile, nel bilancio in forma abbreviata "lo stato patrimoniale comprende solo le voci contrassegnate nell'art. 2424 con lettere maiuscole e con numeri romani". Pertanto, in detto bilancio, le voci CII 5-bis "crediti tributari" e CII 5-ter "imposte anticipate" sono esposte nell'attivo dello stato patrimoniale sotto la voce CII "Crediti"; la voce B2 fondo "per imposte, anche differite" è esposta nel passivo dello stato patrimoniale sotto la voce B "Fondi per rischi e oneri" e la voce D12 "debiti tributari" è esposta nel passivo dello stato patrimoniale sotto la voce D "Debiti". Nella voce CII Crediti, si fornisce indicazione separata delle imposte anticipate.

Le imposte anticipate e differite devono essere rilevate ogni volta che possono essere riscontrate delle differenze temporanee (cioè che si riassorbiranno nel tempo) tra il valore civilistico e quello fiscale di un'attività o una passività.

Le imposte correnti sono le imposte sul reddito dovute che fanno riferimento al reddito imponibile di un determinato esercizio.

L'ammontare delle imposte correnti (o dovute) quasi mai coincide con l'ammontare delle imposte di competenza dell'esercizio per effetto delle diversità tra le norme civilistiche e fiscali. Di conseguenza, i valori attribuiti ad un'attività o passività secondo criteri civilistici generalmente differiscono dai valori riconosciuti a tali elementi ai fini fiscali. In questi casi si crea una differenza temporanea, ad una certa data, destinata ad annullarsi negli esercizi successivi.

Le differenze temporanee possono sorgere a seguito di:

- operazioni che hanno effetto sul conto economico:
si tratta di ricavi e costi che sono parte del reddito imponibile in un esercizio diverso da quello nel quale concorrono a formare il risultato civilistico. Alcuni componenti di reddito producono differenze temporanee, pur non determinando la rilevazione di un'attività o passività nello stato patrimoniale;
- operazioni che non hanno effetto sul conto economico:
Si tratta, ad esempio, di operazioni straordinarie (fusioni, scissioni o conferimenti), correzioni di errori commessi in esercizi precedenti, cambiamenti di principi contabili, rivalutazione di attività iscritte nello stato patrimoniale a seguito di specifiche leggi o riserve in sospensione di imposta.

Le modifiche apportate al principio OIC 25 hanno riguardato principalmente gli aspetti di mera classificazione delle poste che prima erano considerate componenti straordinarie.

La sezione relativa alla classificazione e al contenuto delle voci risulta modificata per tener conto della eliminazione delle sezioni e (proventi ed oneri straordinari) del conto economico.

OIC 29 - CAMBIAMENTI DEI PRINCIPI CONTABILI, CAMBIAMENTI DI STIME CONTABILI, CORREZIONI DI ERRORI, FATTI INTERVENUTI DOPO LA CHIUSURA DELL'ESERCIZIO

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

- i cambiamenti di principi contabili
- i cambiamenti di stime contabili
- la correzione di errori
- gli eventi e operazioni straordinari
- i fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio.

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

In particolare il principio ha stabilito che gli effetti del cambiamento di stima sono classificati nella voce di conto economico prevista dall'OIC 12 o da altri principi contabili.

L'OIC ha emendato il paragrafo 37 dell'OIC 29 per chiarire che i cambiamenti di stima sono classificati nella voce di conto economico prevista dall'OIC 12 o da altri principi contabili e per colmare l'incoerenza tra le previsioni dell'OIC 29 e le previsioni contenute in altri principi contabili in merito alla classificazione delle eccedenze di fondo intese come cambiamenti di stima.

OIC 32 - STRUMENTI FINANZIARI DERIVATI

In relazione ai contratti di cui al paragrafo 6, se la società segue una prassi di regolamento al netto sulla base di disponibilità liquide o mediante altri strumenti finanziari, oppure per prassi riceve la merce oggetto del contratto per poi rivenderla nel breve periodo dopo la consegna al fine di generare un utile dalle fluttuazioni a breve termine del prezzo o dal margine di profitto dell'operatore, non può invocare l'aspettativa della consegna della merce (paragrafo 6c)) per non valutare il contratto come uno strumento finanziario derivato.

Bitonto, 06/03/2018

Dott. Vito SARACINO

Dottore Commercialista in Bitonto (BA)

info@studiosaracino.it

www.studiosaracino.it