

DOCUMENTO CONFINDUSTRIA-COMMERCIALISTI

Bilanci, una guida operativa per passare alle nuove regole

Franco Roscini Vitali > pagina 41

Il documento su www.ilssole24ore.com/norme

Contabilità. Il documento congiunto Confindustria-commercialisti illustra le modalità di passaggio alle nuove regole

Bilanci, retroattività «soft»

Comparazione con i rendiconti 2015 solo se non comporta oneri eccessivi

Franco Roscini Vitali

■ L'applicazione retroattiva delle nuove disposizioni relative a bilanci di esercizio e consolidati, nei casi previsti dal Dlgs 139/15, dovrebbe essere effettuata subito dopo il bilancio di apertura al 1° gennaio 2016. Tuttavia, la diffusione dei principi contabili nel mese di dicembre 2016 comporta l'effettuazione delle scritture contabili in tempi successivi; pertanto, se il sistema informativo consente di modificare i dati in via retroattiva, le scritture contabili saranno effettuate con data 1° gennaio 2016, in caso contrario la data sarà quella in cui sono redatte ma con riferimento all'1 gennaio 2016.

In via generale, gli effetti dell'applicazione retroattiva sono rilevati nel patrimonio netto, precisamente nella voce utili (perdite) a nuovo, oppure in una riserva se più appropriato, seguendo l'ordine di utilizzo delle riserve previsto in caso di riduzione del capitale per perdite.

Potrebbe anche verificarsi la situazione nella quale la società debba avviare la procedura di cui agli articoli 2446, 2447, 2482-bis o 2482-ter

del Codice civile, senza che gli amministratori abbiano responsabilità dirette per eventuali riduzioni del patrimonio netto. Fanno eccezione, per legge, le imputazioni effettuate nella Riserva per operazioni di copertura di flussi finanziari, che non rileva ai fini citati.

Sono queste alcune delle indicazioni contenute nel documento predisposto congiuntamente da Confindustria e dal Consiglio nazionale dei dottori commercialisti che, in coerenza con i principi contabili emanati dall'Oic, fornisce alcune indicazioni operative.

Con riferimento all'informazione comparativa, l'articolo 2423-ter, comma 5, del Codice civile richiede, per ogni voce dello stato patrimoniale e del conto economico, l'indicazione dell'importo della voce corrispondente dell'esercizio precedente. La norma di legge stabilisce che, se le voci non sono comparabili, quelle dell'esercizio precedente devono essere adattate: la non comparabilità, l'adattamento o la sua impossibilità, devono essere segnalati e commentati

nella nota integrativa.

Il documento ribadisce che la determinazione "comparativa" retroattiva, che evidentemente non interessa le delibere di approvazione dei bilanci dell'esercizio precedente, deve essere considerata nella prospettiva della significatività dell'informazione prodotta: infatti, il decreto 139/15 ha introdotto nell'articolo 2423 del Codice civile il postulato della rilevanza.

In molte situazioni, anche nella lettura complessiva della riforma del bilancio, un eventuale rapporto negativo tra benefici informativi prodotti e oneri amministrativi necessari per la produzione della stesse



Peso: 1-4%, 41-25%

sa appare contraria allo spirito stesso della riforma da cui origina la revisione del Codice civile, articolata sul principio di riduzione degli oneri amministrativi.

Pertanto, anche per quanto previsto dal principio contabile Oic 29, è corretto distinguere la determinazione retroattiva ai fini comparativi tra, «non fattibile o eccessivamente onerosa» e «fattibile e non eccessivamente onerosa».

Il documento riporta alcuni esempi relativi alla determinazione ai fini comparativi non fattibile o eccessivamente onerosa che fanno riferimento, in particolare, a fiscalità differita e strumenti finanziari derivati: la nota integrativa darà adeguata motivazione.

Altre indicazioni contenute nel documento riguardano la contabilizzazione nel bilancio delle azioni proprie con riferi-

mento alla data dell'1 gennaio 2016 e l'eliminazione dell'area straordinaria del conto economico, anche con riferimento alla riclassificazione comparativa del bilancio 2015: è rammentata la necessità di modificare il piano di conti.

Con riferimento all'applicazione del costo ammortizzato per la valutazione di crediti, debiti e titoli, il documento rammenta che la norma di legge ne prevede l'applicazione prospettica: pertanto, le poste esistenti al 31 dicembre 2015 continuano ad essere contabilizzate con i vecchi criteri sino alla loro eliminazione/estinzione naturale. La nota integrativa menzionerà il tutto.

In ogni caso, per gran parte dei crediti/debiti commerciali, costo ammortizzato e attualizzazione non trovano applicazione perché le società redigono il bilancio in forma abbreviata e, per le imprese che re-

digono il bilancio in forma completa, in quanto l'effetto è irrilevante essendo la scadenza degli stessi inferiore a 12 mesi.

Il documento dedica uno specifico paragrafo ai derivati e rammenta che l'Oic 32 prevede che, se non è fattibile verificare «dopo aver fatto ogni ragione e volere» i criteri di ammissibilità della copertura alla data di inizio del bilancio di esercizio di prima adozione (1° gennaio 2016), l'effetto del passaggio può essere determinato (sempre che i criteri di ammissibilità della copertura siano soddisfatti), alla data di chiusura del bilancio di esercizio di prima adozione (31 dicembre 2016). In ogni caso è indispensabile acquisire/predisporre la documentazione che confermi l'esistenza della copertura.

Infine, le micro-imprese posso-

no verificare il rispetto dei limiti previsti con riferimento agli esercizi 2015-2016 e adottare le nuove norme già nel bilancio 2016.

I punti principali

01 | CAMBIAMENTI DI PRINCIPI

L'Oic 29 distingue i cambiamenti di principi contabili in obbligatori (è il caso del Dlgs 139/2015) e volontari. I primi sono rappresentati da cambiamenti delle norme di legge o dei principi contabili, mentre quelli volontari sono adottati in autonomia dal redattore del bilancio per migliorare la qualità della rappresentazione dello stesso.

02 | RETROATTIVITÀ

C'è retroattività quando il nuovo principio contabile è applicato anche a eventi ed operazioni

avvenuti in esercizi precedenti a quello in cui interviene il cambiamento. L'imputazione dell'effetto pregresso avviene nella voce del patrimonio netto «Utili/perdite a nuovo» o, se più appropriato, in altra voce dello stesso

03 | AZIONI PROPRIE

L'iscrizione in una riserva negativa del patrimonio netto, anziché nell'attivo dello stato patrimoniale, comporta l'annullamento della precedente riserva Azioni proprie in portafoglio mediante ripristino

della riserva originaria

04 | AREA STRAORDINARIA

L'eliminazione dell'area straordinaria dal conto economico comporta la riclassificazione delle poste del conto economico dell'esercizio precedente in via extracontabile: dal 2016 deve essere modificato il piano dei conti

05 | RICERCA E PUBBLICITÀ

L'eliminazione della possibilità di capitalizzare costi di ricerca e pubblicità porta a due situazioni con riferimento ai costi in corso di ammortamento al 1° gennaio

2016: riclassificazione, se rispettano i requisiti contenuti nell'Oic 24 oppure, in caso contrario, eliminazione quale cambiamento di principi contabili imposto per legge

06 | COSTO AMMORTIZZATO

La valutazione di crediti, debiti e titoli al costo ammortizzato non riguarda i bilanci in forma abbreviata e, per tutte le imprese, crediti, debiti e titoli esistenti prima dell'1 gennaio 2016. Inoltre, non si applica se gli effetti sono "irrilevanti": per esempio, se la scadenza è inferiore a dodici mesi



Peso: 1-4%, 41-25%