

OIC pubblica l'OIC 11 "Finalità e postulati del bilancio d'esercizio"



La [nuova versione dell'OIC 11](#) (*link esterno al sito web della fondazione OIC*) si applica retrospettivamente ai bilanci aventi inizio a partire dal 1° gennaio 2018 o da data successiva. È permessa l'applicazione anticipata.

I paragrafi dal 21 al 24 relativi alla *"Prospettiva della continuità aziendale"* **sono applicati prospetticamente ai bilanci aventi inizio a partire dal 1° gennaio 2017** o da data successiva. Con l'entrata in vigore di tali paragrafi sono sospese le disposizioni del capitolo 7 dell'OIC 5 *"Bilanci di liquidazione"*: *"Le valutazioni nel bilancio d'esercizio nell'ipotesi in cui venga meno la validità del postulato del going concern"*.

Nella motivazione delle scelte fatte dall'OIC nell'ambito del processo aggiornamento [dell'OIC 11](#) (*link esterno al sito web della fondazione OIC*) si legge che sono stati oggetto di maggiore attenzione sono i seguenti temi:

- la disciplina del processo di definizione del trattamento contabile che il redattore del bilancio deve seguire laddove **manchi nei principi contabili nazionali** una regola specifica per la fattispecie in questione;

- la definizione di un quadro concettuale relativamente alla **disciplina della rilevanza e della rappresentazione sostanziale**, a seguito dell'intervento normativo del decreto legislativo 139/2015;
- la prospettiva della **continuità aziendale**.

Visto che le regole relative alla *Prospettiva della continuità aziendale* **si applicano prospetticamente ai bilanci che hanno inizio a partire dal 1° gennaio 2017**, si riportano alcune precisazioni nell'OIC 11 contenute nella parte motiva (**che si ricorda non è parte integrante dell'OIC 11**). In particolare l'OIC puntualizza:

“la continuità è sinonimo di funzionalità aziendale;

la crisi di impresa non giustifica l'abbandono dei criteri di continuità, anche se questi vanno applicati al bilancio con le dovute cautele;

l'accertamento da parte degli amministratori, ai sensi dell'art 2485 del codice civile, di una causa di scioglimento di cui all'articolo 2484 del codice civile comporta l'abbandono della continuità aziendale. In tale circostanza la valutazione delle voci in bilancio non è fatta nella prospettiva della continuità aziendale. Si applicano tuttavia ancora criteri di funzionamento, così come previsti al paragrafo 23 dell'OIC del principio ma, tenendo conto dell'ancor più ristretto orizzonte temporale di riferimento, in quanto l'adozione di criteri di liquidazione non è consentita prima del formale avvio della procedura liquidatoria.

I casi più ricorrenti nella prassi operativa sono quelli in cui le situazioni di crisi pongono incertezze sulla continuità aziendale. In questi casi non è autorizzato l'abbandono della prospettiva della continuità aziendale perché quest'ultima, ancorché incerta, non è ancora venuta meno.

Nella fase di consultazione è stato rappresentato che ai sensi

del [principio di revisione n. 570](https://www.revisionelegale.mef.gov.it/), (Link esterno verso sito <https://www.revisionelegale.mef.gov.it/>) da applicare anche alle società che redigono il bilancio in base alle norme del codice civile, il presupposto della continuità è disciplinato richiamando quanto previsto dallo IAS 1 *‘il bilancio deve essere redatto nella prospettiva della continuazione dell’attività a meno che la direzione aziendale non intenda liquidare l’entità o interromperne l’attività o non abbia alternative realistiche’*. Al riguardo si segnala un passaggio della Guida operativa n.5 per i bilanci di liquidazione delle imprese IAS adopter che così recita: *‘Per le società italiane IAS il significato e la portata di tali espressioni (quelle appena richiamate dello IAS 1) devono essere valutati alla luce delle disposizioni sullo scioglimento e la liquidazione delle società del codice civile’*. **La disciplina prevista nei parr. 21-24 è in linea con tale approccio**".

Deposito dei bilanci 2018: è online il manuale operativo

È online il [**"Manuale operativo per il deposito bilanci al registro delle imprese – Campagna bilanci 2018"**](#) volto a facilitare le società e i professionisti nell’adempimento dell’obbligo di deposito del bilancio oltre che a creare linee guida uniformi di comportamento su scala nazionale.

La guida che descrive le modalità di compilazione della modulistica elettronica e di deposito telematico dei Bilanci e degli Elenchi Soci nel 2018 è online sul sito www.unioncamere.gov.it e sul portale www.registroimprese.it .

Tassonomia XBRL

Si ricorda che con un comunicato pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 30 del 6 febbraio 2018 il Mise ha dato notizia che dal giorno 19 gennaio 2018, sul [sito istituzionale www.agid.gov.it](http://www.agid.gov.it), è disponibile la nuova versione delle tassonomie dei documenti che compongono il bilancio. Nel documento, il Ministero evidenzia che l'obbligo di presentazione nel predetto formato elettronico elaborabile è assolto **esclusivamente nel rispetto delle nuove tassonomie**.

La nuova versione della tassonomia, **denominata PCI_2017-07-06**, è stata sviluppata in seguito alla richiesta pervenuta dal mercato di avere una maggior flessibilità, al fine di **indicare separatamente le imposte anticipate all'interno della voce CII Crediti dell'attivo dello Stato Patrimoniale in forma abbreviata** e nasce da un emendamento in tal senso deciso dall'OIC (Organismo Italiano di Contabilità) che ha modificato l'OIC12 e OIC25

[Link al testo del Manuale bilanci 2018 \(in pdf. 3.1MB\)](#)

(Link esterno al sito web: <http://www.unioncamere.gov.it/>)

Standard formato elettronico editabile (XBRL) per la presentazione dei bilanci: la nuova tassonomia si adegua alle modifiche agli OIC 12 e



Con un comunicato pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 30 del 6 febbraio 2018 il Mise informa che dal giorno 19 gennaio 2018, sul [sito istituzionale www.agid.gov.it](http://www.agid.gov.it), è disponibile la nuova versione delle tassonomie dei documenti che compongono il bilancio. Nel documento, il Ministero ricorda che l'obbligo di presentazione nel predetto formato elettronico elaborabile è assolto **esclusivamente nel rispetto delle nuove tassonomie.**

La nuova versione della tassonomia, **denominata PCI_2017-07-06**, è stata sviluppata in seguito alla richiesta pervenuta dal mercato di avere una maggior flessibilità, al fine di **indicare separatamente le imposte anticipate all'interno della voce CII Crediti dell'attivo dello Stato Patrimoniale in forma abbreviata** e nasce da un emendamento in tal senso deciso dall'OIC (Organismo Italiano di Contabilità) che ha modificato l'**OIC12** e **OIC25** (**di seguito gli emendamenti**).

La versione di tassonomia 2017-07-06 sostituisce la precedente ver. 2016-11-14 che, per il resto, rimarrà invariata. In particolare, la nuova tassonomia 2017-07-06 è in vigore da **gennaio 2018 per gli esercizi chiusi dal 31-12-2017 e dovrà essere utilizzata obbligatoriamente dal 01-03-2018**: fino a tale data saranno accettati anche i bilanci predisposti con la tassonomia precedente, versione 2016-11-14.

Per ulteriori informazioni si rimanda al sito [XBRL Italia](http://XBRLItalia.it) ([link al sito XBRL Italia](http://XBRLItalia.it)).

Il testo del comunicato del Ministero dello sviluppo economico

Pubblicazione delle nuove tassonomie XBRL dei documenti che compongono il bilancio ai fini del deposito al registro delle

imprese. (G.U. Serie Generale n.30 del 6 febbraio 2018)

“Ai sensi del decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 10 dicembre 2008, recante «Specifiche tecniche del formato elettronico elaborabile (XBRL) per la presentazione dei bilanci di esercizio e consolidati e di altri atti al registro delle imprese», pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 31 dicembre 2008, n. 304, ai fini di cui all’art. 2, comma 1, lettera m) e all’art. 5, comma 4, del predetto decreto, AgID (Agenzia per l’Italia Digitale) ha reso noto che è disponibile dal giorno 19 gennaio 2018 sul proprio sito istituzionale www.agid.gov.it la nuova versione delle tassonomie dei documenti che compongono il bilancio ai sensi e per gli effetti di quanto previsto dall’art. 3, comma 1, del medesimo decreto. Le nuove tassonomie sono disponibili sul predetto sito alla pagina

<http://www.agid.gov.it/agenda-digitale/pubblica-amministrazione/formato-xbrl-dati-contabili>

Tenuto conto dell’avviso pubblicato [sul sito dell’Associazione XBRL \(link al sito XBRL Italia\)](#) l’obbligo di presentazione nel predetto formato elettronico elaborabile è assolto esclusivamente nel rispetto delle nuove tassonomie”.

Per tutte modifiche ai principi contabili nazionali, si rimanda alla apposita sezione del sito della [Fondazione Organismo Italiano di Contabilità](#) dedicata agli emendamenti che andranno applicati nella redazione di bilanci con esercizio avente inizio a partire dal 1° gennaio 2017 o da data successiva

- **Emendamenti All’OIC 12 – Composizione e Schemi del bilancio d’esercizio**
- **Emendamenti All’OIC 25 – Imposte sul reddito**

Il testo aggiunto è sottolineato ed il testo cancellato è barrato.

Emendamenti all'OIC 12 – Composizione e Schemi Del Bilancio d'esercizio

SCHEMA DI STATO PATRIMONIALE

(Omissis)

Bilancio in forma abbreviata (art. 2435-bis c.c.) e bilancio delle micro-imprese (art. 2435-ter c.c.)

(Omissis)

35. Di seguito si riporta lo schema di stato patrimoniale secondo la disciplina dell'articolo 2435-bis del codice civile:

– A. Crediti verso soci per versamenti ancora dovuti, con separata indicazione della parte già richiamata;

– ... OMISSIS ...

– C Attivo circolante;

I. Rimanenze

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

– ... OMISSIS ...

SCHEMA DI CONTO ECONOMICO

(Omissis)

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".

DATA DI ENTRATA IN VIGORE

(Omissis)

152 A) Gli emendamenti ai paragrafi 35 e 50, emessi in data 29 dicembre 2017, si applicano ai primi bilanci con esercizio avente inizio a partire dal 1° gennaio 2017 o da data successiva.

DISPOSIZIONI DI PRIMA APPLICAZIONE

(Omissis)

154 A) Gli eventuali effetti derivanti dall'applicazione degli emendamenti ai paragrafi 35 e 50, emessi in data 29 dicembre 2017, sono rilevati in bilancio retroattivamente ai sensi dell'OIC 29.

MOTIVAZIONI ALLA BASE DELLE DECISIONI ASSUNTE

(Omissis)

Motivazioni alla base delle decisioni assunte con riferimento agli emendamenti emessi in data 29 dicembre 2017

14) L'OIC ha emendato in data 29 dicembre 2017 il paragrafo 35 dell'OIC 12 – *Composizione e schemi del bilancio d'esercizio* e il paragrafo 30 dell'OIC 25 – *Imposte sul reddito* prevedendo che, nell'ambito della voce CII Crediti dello stato patrimoniale in forma abbreviata, le società forniscano

indicazione separata delle imposte anticipate. Ciò per rendere più intellegibile il contenuto della voce **CII Crediti** e dare conseguentemente un'informazione tecnicamente più appropriata di tale voce.

15) Con riguardo alla rappresentazione delle imposte anticipate nello stato patrimoniale, il paragrafo **19** dell'OIC 25 prevede che *"Per le imposte anticipate non è fornita l'indicazione separata di quelle esigibili oltre l'esercizio successivo"*. Le indicazioni contenute in tale paragrafo sono coerenti con la [Relazione al D.Lgs. 6/2003](#) che chiarisce che le imposte anticipate non sono dei veri e propri crediti e quindi il concetto di esigibilità non è ad esse applicabile.

16) L'OIC ha notato che l'iscrizione, nell'ambito del bilancio in forma abbreviata ai sensi dell'art. 2435 *bis* del codice civile, delle imposte anticipate sotto un'unica **voce Crediti**, senza che se ne dia separata evidenza, determina una commistione di valori di natura eterogenea (non essendo le imposte anticipate dei crediti) a nocumento della chiarezza sul contenuto della voce.

17) L'OIC ha emendato il paragrafo **50** dell'OIC 12 per chiarire che tutte le rettifiche di ricavo, e non solo quelle relative ai ricavi di competenza dell'esercizio, sono portate a riduzione dei ricavi, ad eccezione di quelle derivanti da correzioni di errori o cambiamenti di principi contabili ai sensi dell'OIC 29.

Emendamenti All'OIC 25 – Imposte sul reddito

(Omissis)

Bilancio in forma abbreviata (art. 2435-bis c.c.) e bilancio delle micro-imprese (art. 2435-ter c.c.)

30. 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.

DATA DI ENTRATA IN VIGORE

(Omissis)

99 A) L'emendamento al paragrafo 30, emesso in data 29 dicembre 2017, si applica ai primi bilanci con esercizio avente inizio a partire dal 1° gennaio 2017 o da data successiva.

DISPOSIZIONI DI PRIMA APPLICAZIONE

(Omissis)

101 A) Gli eventuali effetti derivanti dall'applicazione dell'emendamento al paragrafo 30, emesso in data 29 dicembre 2017, sono rilevati retroattivamente ai sensi dell'OIC 29.

MOTIVAZIONI ALLA BASE DELLE DECISIONI ASSUNTE

(Omissis)

Motivazioni alla base delle decisioni assunte con riferimento all'emendamento emesso in data 29 dicembre 2017

5) L'OIC ha emendato in data 29 dicembre 2017 il paragrafo **35** dell'OIC 12 – *Composizione e schemi del bilancio d'esercizio* e il paragrafo **30** dell'OIC 25 – *Imposte sul reddito* prevedendo che, nell'ambito della **voce CII Crediti** dello stato patrimoniale in forma abbreviata, le società forniscano indicazione separata delle imposte anticipate. Ciò per rendere più intellegibile il contenuto della **voce CII Crediti** e dare conseguentemente un'informazione tecnicamente più appropriata di tale voce.

6) Con riguardo alla rappresentazione delle imposte anticipate nello stato patrimoniale, il paragrafo **19** dell'OIC 25 prevede che *“Per le imposte anticipate non è fornita l'indicazione separata di quelle esigibili oltre l'esercizio successivo”*. Le indicazioni contenute in tale paragrafo sono coerenti con la [Relazione al D.Lgs. 6/2003](#) che chiarisce che le imposte anticipate non sono dei veri e propri crediti e quindi il concetto di esigibilità non è ad esse applicabile.

7) L'OIC ha notato che l'iscrizione, nell'ambito del bilancio in forma abbreviata ai sensi dell'art. 2435 *bis* del codice civile, delle imposte anticipate sotto un'unica **voce Crediti**, senza che se ne dia separata evidenza, determina una commistione di valori di natura eterogenea (non essendo le imposte anticipate dei crediti) a nocumento della chiarezza sul contenuto della voce.

Determinazione della base imponibile IRES e IRAP. In

Gazzetta i tre nuovi decreti di coordinamento con i principi contabili internazionali

Sono stati pubblicati nella Gazzetta Ufficiale n. 19 del 24 gennaio 2018, i tre nuovi decreti diretti a coordinare i principi contabili internazionali IFRS 9 “Strumenti finanziari” e IFRS 15 “Ricavi provenienti da contratti con i clienti” con le regole di determinazione della base imponibile IRES e IRAP, nonché a dettare ulteriori disposizioni di revisione del D.M. 8 giugno 2011 (cd. secondo decreto IAS) al fine di disciplinare, anche con riferimento ai soggetti che redigono il bilancio in base al codice civile diversi dalle micro-imprese, lo scorporo degli strumenti finanziari derivati incorporati.

Determinazione della base imponibile IRES e IRAP. Approvati tre nuovi decreti di coordinamento con i principi contabili

internazionali



Sono stati firmati dal Ministro dell'Economia e delle Finanze tre nuovi decreti diretti a coordinare i principi contabili internazionali IFRS 9 "*Strumenti finanziari*" e IFRS 15 "*Ricavi provenienti da contratti con i clienti*" con le regole di determinazione della base imponibile IRES e IRAP, nonché a dettare [ulteriori disposizioni di revisione del D.M. 8 giugno 2011](#) (cd. *secondo decreto IAS*) al fine di disciplinare, anche con riferimento ai soggetti che redigono il bilancio in base al codice civile *diversi dalle micro-imprese*, **lo scorporo degli strumenti finanziari derivati incorporati**.

I decreti sono in corso di pubblicazione nella *Gazzetta Ufficiale* della Repubblica Italiana.

Per saperne di più:

Il Decreto IFRS 9 "*Strumenti finanziari*"

[Link al testo del Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 10 gennaio 2018, recante: «Disposizioni di coordinamento tra il principio contabile internazionale adottato con il Regolamento 22 novembre 2016, n. 2016/2067 che modifica il Regolamento \(CE\) n. 1126/2008 che adotta taluni principi contabili internazionali conformemente al Regolamento \(CE\) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio per quanto riguarda l'International Financial Reporting Standard 9, e le regole di determinazione della base imponibile](#)

dell'IRES e dell'IRAP, ai sensi dell'articolo 4, comma 7-quater, del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38».

Il decreto è finalizzato a fornire, ai soggetti IAS/IFRS *adopter*, disposizioni di coordinamento per l'applicazione delle norme del TUIR che regolano la determinazione del reddito imponibile, alla luce della rilevanza dei criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione adottati in bilancio, in conformità al principio di derivazione rafforzata di cui all'articolo 83 del TUIR, nonché per l'applicazione delle corrispondenti disposizioni in tema di determinazione del valore della produzione netta ai fini IRAP.

Si ricorda che l'IFRS 9 è, in via ordinaria, applicabile *“a partire dai bilanci degli esercizi che hanno inizio dal 1 gennaio 2018 o da data successiva”*. Il decreto, IFRS 9 *“Strumenti finanziari”* però, trova applicazione anche nel caso di adozione anticipata, anche parziale, delle disposizioni del nuovo principio.

Il Decreto IFRS 15 “Ricavi provenienti da contratti con i clienti”

Link al testo del Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 10 gennaio 2018, recante: «Disposizioni di coordinamento tra il principio contabile internazionale adottato con il Regolamento (UE) n. 2016/1905 della Commissione del 22 settembre 2016 che modifica il Regolamento (CE) n. 1126/2008 che adotta taluni principi contabili internazionali conformemente al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio per quanto riguarda l'International Financial Reporting Standard 15, e le regole di determinazione della base imponibile dell'IRES e dell'IRAP, ai sensi dell'articolo 4, comma 7-quater, del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38».

Il decreto emanato in attuazione dell'articolo 4, comma 4-quater, del decreto legislativo 28 aprile 2005, n. 38, reca

disposizioni di coordinamento fiscale delle basi imponibili IRES e IRAP con riferimento al principio contabile internazionale *“International Financial Reporting Standard (IFRS) 15 Ricavi provenienti da contratti con i clienti”*, adottato con Regolamento (UE) 2016/1905.

Il decreto è finalizzato a fornire, ai soggetti IAS/IFRS *adopter*, disposizioni di coordinamento per l'applicazione delle norme del TUIR che regolano la determinazione del reddito imponibile, alla luce della rilevanza dei criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione adottati in bilancio, in conformità al principio di derivazione rafforzata di cui all'articolo 83 del TUIR, nonché per l'applicazione delle corrispondenti disposizioni in tema di determinazione del valore della produzione netta ai fini IRAP.

Si ricorda che l'IFRS 15 è, in via ordinaria, applicabile, a norma dell'articolo 2 del citato Regolamento *“a partire dalla data di inizio del loro primo esercizio finanziario che cominci il 1° gennaio 2018”*. È, inoltre, consentita l'applicazione anticipata, anche parziale, delle disposizioni del nuovo principio.

[Il Decreto di revisione del D.M. 8 giugno 2011](#)

[Link al testo del Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 10 gennaio 2018, recante: «Disposizioni di revisione del Decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 8 giugno 2011 emanate ai sensi dell'articolo 13-bis, comma 11, del decreto-legge 30 dicembre 2016, n. 244, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 febbraio 2017, n. 19».](#)

Il decreto emanato in attuazione dell'articolo 13-bis, comma 11, del decreto legge 30 dicembre 2016, n. 244, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 febbraio 2017, n. 19, reca disposizioni di revisione del D.M. 8 giugno 2011 (*cd. secondo decreto IAS*) e segue il D.M. 3 agosto 2017 che, sulla base dello stesso presupposto normativo, ha dettato disposizioni di

revisione e di coordinamento della normativa prevista dal D.M. 1 aprile 2009, n. 48 e dallo stesso D.M. 8 giugno 2011 per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali IAS/IFRS (soggetti *IAS/IFRS Adopter*), ai fini della loro applicazione anche ai soggetti che redigono il bilancio in base al codice civile (soggetti ITA GAAP) **diversi dalle micro-imprese**. Il decreto interviene, successivamente, in quanto diretto a regolare fattispecie (**lo scorporo degli strumenti finanziari derivati**) che hanno richiesto ulteriori e più approfondite riflessioni rispetto a quelle che hanno presieduto l'emanazione del [D.M. 3 agosto 2017](#) che, invece, ha risposto alla necessità di dettare regole immediate dirette alla generalità dei soggetti ITA GAAP al fine di consentire loro, seppure a ridosso delle scadenze fiscali, la determinazione del reddito d'impresa alla luce delle nuove disposizioni recate dall'articolo 13-bis del D.L. n. 244 del 2016. In particolare, il decreto interviene a chiarire, con valenza tanto per i soggetti *IAS/IFRS adopter*, quanto per i soggetti ITA GAAP, **diversi dalle microimprese**, un tema lungamente dibattuto in dottrina e, cioè, se la separazione contabile degli strumenti finanziari derivati incorporati abbia rilevanza generale anche ai fini IRES, in virtù del principio di derivazione rafforzata di cui all'articolo 83 del Tuir, ovvero, se quelli incorporati in altri titoli o strumenti finanziari di cui all'articolo 44 del testo unico delle imposte sui redditi (Tuir) continuino ad essere gestiti in doppio binario trovando applicazione l'articolo 5 del D.M. 8 giugno 2011. Nell'articolo 1, previsto che il riconoscimento fiscale dell'eventuale scorporo contabile, operato in bilancio in base alla corretta applicazione dei principi contabili adottati dall'impresa, degli strumenti finanziari similari alle obbligazioni. La disposizione, prevede, inoltre, che tale **riconoscimento fiscale** sia concesso a condizione che nessuno degli strumenti finanziari derivante dallo scorporo integri uno strumento simile alle azioni. Laddove uno degli strumenti finanziari presenti i requisiti per essere considerato uno strumento

similare alle azioni, lo scorporo contabile effettuato non assumerà rilievo fiscale, con la conseguenza che, ai fini fiscali, sarà necessario considerare lo strumento nella sua interezza giuridica.

Bozza in consultazione del principio OIC 11: la “Rappresentazione sostanziale” trova ingresso nei postulati del bilancio d’esercizio



Finalità e postulati del bilancio d’esercizio. In arrivo modifiche

La [Direttiva 2013/34/UE](#) all’art. 6, paragrafo 1, lettera h), prevede che: *«la rilevazione e la presentazione delle voci nel conto economico e nello stato patrimoniale tengono conto della sostanza dell’operazione o del contratto in questione»* ...; nel successivo comma 3 prevede, inoltre, che *«Gli Stati membri*

possono esentare le imprese dagli obblighi di cui al paragrafo 1, lettera h)».

Il [D.Lgs. 139/2015](#) di «Attuazione della [direttiva 2013/34/UE](#) ... » all'art. 6, comma 3, prevede la sostituzione nell'art. 2423-bis n. 1) della locuzione *«nonché tenendo conto della funzione economica dell'elemento dell'attivo o del passivo considerato»*, con l'introduzione del numero 1-bis), il quale, afferma che *«la **rilevazione e presentazione delle voci** è effettuata tenendo conto della sostanza dell'operazione o del contratto»*. Quest'ultima formulazione, esprime il principio della prevalenza della sostanza sulla forma (*substance over form*), specificando che esso fa riferimento alla *«**rilevazione e presentazione delle voci**»*.

Questo, il *fondamento* normativo di una delle più importanti statuizioni contenute nella *bozza* del principio n. 11, di seguito riportato:

4.3 Rappresentazione sostanziale (sostanza dell'operazione o del contratto)

21. L'articolo 2423 bis, comma 1, n. 1-bis, del codice civile prevede che: *«la rilevazione e la presentazione delle voci è effettuata tenendo conto della sostanza dell'operazione o del contratto»*.

22. A tale postulato generale si è conformata l'elaborazione dei principi contabili da parte dell'OIC. Le definizioni, le condizioni richieste per l'iscrizione o la cancellazione degli elementi di bilancio, i criteri di valutazione, contengono i parametri principali attraverso i quali l'attento esame dei termini contrattuali delle transazioni conduce alla loro rilevazione e presentazione in bilancio tenuto anche conto del postulato generale della rappresentazione sostanziale.

23. Pertanto, 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. Si richiamano in proposito le definizioni di credito e di debito e, ove previsto, il requisito del trasferimento dei rischi e benefici.

24. L'analisi contrattuale è rilevante anche per stabilire l'unità elementare da contabilizzare e, pertanto, ai fini della segmentazione o aggregazione degli effetti sostanziali derivanti da un contratto o da più contratti. Infatti, da un unico contratto possono scaturire più diritti o obbligazioni che richiedono una contabilizzazione separata. Viceversa, da più contratti possono discendere effetti sostanziali che richiedono una contabilizzazione unitaria. Ad esempio, l'OIC 23 *Lavori in corso su ordinazione* indica le condizioni al verificarsi delle quali un gruppo di commesse è trattato come una singola commessa o viceversa una singola commessa è frazionata in differenti fasi o opere.

(*ndr.* nelle Motivazioni alla base delle decisioni assunte si chiarirà che al ricorrere di fattispecie, diffuse nella prassi, che non trovano nei canoni generali dei parr. 22-24 criteri sufficienti ed appropriati per essere rappresentate correttamente, l'OIC prevede gli specifici trattamenti ne pertinenti principi contabili, così come, peraltro, già fatto negli OIC emanati nel dicembre del 2016 (*).

[Link alla bozza di OIC 11 Finalità e postulati del bilancio d'esercizio \(Link al sito web della l'Oic – Organismo italiano di contabilità\)](#)

Nota (*) – [Vedi: “L'OIC aggiorna 20 principi contabili nazionali a seguito delle novità introdotte dal D.Lgs. 139/2015”](#)

Modifiche agli OIC: pubblicate in consultazione le proposte emendative

Gli emendamenti, approvati dal Consiglio di Gestione OIC del 9 ottobre 2017 (osservazioni entro il 13 novembre 2017), hanno riguardato i seguenti principi contabili:

OIC 12 – Contabilizzazione delle rettifiche di ricavi di esercizi precedenti derivanti da cambiamento di stima;

OIC 12 e OIC 25 – Rappresentazione delle imposte anticipate nello stato patrimoniale in forma abbreviata;

OIC 16 e OIC 24 – Svalutazione di beni precedentemente rivalutati;

OIC 17 – Eliminazione paragrafo delle motivazioni alla base delle decisioni assunte;

OIC 19 – Classificazione di un debito commerciale scaduto e rinegoziato;

OIC 19 – Trattamento contabile dei costi connessi alle operazioni di ristrutturazione del debito;

OIC 21- Determinazione del costo di acquisto di una partecipazione in caso di pagamento differito;

OIC 29 – Classificazione dei cambiamenti di stima -Eccedenze dei fondi;

OIC 32 – Classificazione a conto economico delle variazioni di fair value dei derivati non di copertura al momento dell'eliminazione contabile del derivato;

OIC 32 – Significato della previsione di rilascio della riserva di copertura in presenza di perdite non recuperabili;

OIC 32 – Modifica al paragrafo delle motivazioni alla base delle decisioni assunte per i contratti di acquisto/vendita di Merci;

OIC 32 – Acquisto/vendita di merci;

OIC 32 – Derivati incorporati -valutazione dell'elemento coperto nelle Coperture di fair value.

[Link al testo delle proposte di emendamenti ad alcuni principi contabili pubblicati nel 2016 \(Link al sito web della l'Oic – Organismo italiano di contabilità\)](#)

Bilanci, dai Commercialisti focus sulle cooperative

Il Consiglio nazionale dei dottori commercialisti e degli esperti contabili ha pubblicato un documento “Società cooperative: i bilanci dopo il d.lgs.139/2015”. Lo studio si inserisce in quel filone di studi approntati dal Consiglio nazionale per supportare gli iscritti e gli operatori nell'attività tecnica di implementazione delle disposizioni normative. Nello specifico, il documento è volto a definire il comportamento contabile delle società cooperative alla luce dell'introduzione del D.Lgs 139/2015 – che, si ricorda, ha novellato sostanzialmente le norme del codice civile dedicate al bilancio – dei principi contabili nazionali e dei recenti pronunciamenti del Ministero dello Sviluppo Economico.

Online la Guida 2017 per la

redazione dei bilanci. Anche le micro-imprese parleranno in formato Xbrl

Online nel sito www.unioncamere.it e nell portale www.registroimprese.it l'edizione 2017 della Guida ai bilanci. Il nuovo manuale operativo per il deposito del bilancio di esercizio delle società di capitale è realizzato dall'Osservatorio permanente del sistema camerale e del Consiglio nazionale dei dottori commercialisti. La Guida contiene quest'anno anche l'introduzione del bilancio in formato Xbrl per le micro-imprese con relativi schemi quantitativi.

Più tempo per l'approvazione dei bilanci 2016

L'applicazione delle nuove disposizioni del D.Lgs 139/2015, (in "Finanza & Fisco" n. 16/2015, pag. 1168) che dà attuazione alla direttiva 34/2013/UE può rappresentare, in base anche alle conclusioni cui è pervenuta la "Commissione per lo studio dei principi contabili nazionali" presieduta dal prof. Gianfranco Capodaglio, una delle cause di differimento per l'approvazione del bilancio 2016 da parte dell'assemblea dei soci, in presenza di espressa previsione di statuto.

Pubblicazione delle nuove tassonomie XBRL dei documenti che compongono il bilancio ai fini del deposito al registro delle imprese

Ai sensi del decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 10 dicembre 2008, recante «Specifiche tecniche del formato elettronico elaborabile (XBRL) per la presentazione dei bilanci di esercizio e consolidati e di altri atti al registro delle imprese», pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 31 dicembre 2008, n. 304, ai fini di cui all'art. 2, comma 1, lettera m) e all'art. 5, comma 4, del predetto decreto, AgID (Agenzia per l'Italia digitale) ha reso noto che è disponibile dal giorno 21 novembre 2016 sul proprio sito istituzionale www.agid.gov.it la nuova versione delle tassonomie dei documenti che compongono il bilancio ai sensi e per gli effetti di quanto previsto dall'art. 3, comma 1, del medesimo decreto.

Le nuove tassonomie sono disponibili sul predetto sito alla pagina:

<http://www.agid.gov.it/agenda-digitale/pubblica-amministrazione/formato-xbrl-dati-contabili>

L'OIC aggiorna 20 principi

contabili nazionali a seguito delle novità introdotte dal D.Lgs. 139/2015

L'OIC (Organismo Italiano di Contabilità) il 22 dicembre ha diffuso la versione definitiva di 20 principi contabili. Principi aggiornati in ottemperanza del Decreto Legislativo n. 139 del 18 agosto 2015 (in "Finanza & Fisco" n. 16/2015, pag. 1168) di recepimento della direttiva 2013/34/UE relativa ai bilanci d'esercizio, ai bilanci consolidati e alle relative relazioni di talune tipologie di imprese, le cui disposizioni ai sensi dell'articolo 12 dello stesso decreto legislativo n. 139 del 2015, sono entrate in vigore il 1° gennaio 2016 e si applicano ai bilanci relativi agli esercizi finanziari che iniziano da tale data. Pertanto, i bilanci relativi agli esercizi aventi inizio a partire dal 1° gennaio 2016 (nella maggioranza dei casi, bilanci chiusi al 31 dicembre 2016), saranno interessati dalle novità introdotte dal decreto legislativo 139/2015, il cui impatto, è stato il motivo dell'aggiornamento dei Principi Contabili Nazionali sotto elencati. Di seguito i nuovi principi ...

Aggiornamento dei principi contabili nazionali 2016: il primo set di Oic in

consultazione

Con la pubblicazione del Decreto Legislativo 18 agosto 2015, n. 139 sulla Gazzetta Ufficiale del 4 settembre 2015, il cd “Decreto bilanci” (in “Finanza & Fisco” n. 16/2015, pag. 1168) si è completato l’iter di recepimento della direttiva 34/2013/UE (in www.pianetafiscale.it – Area riservata agli abbonati).

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. Come si legge nel sito web dell’Organismo italiano di contabilità (OIC) in base al comma 3 del art 12 del D.Lgs. 139, la predetta Fondazione ha iniziato il processo di aggiornamento dei principi contabili nazionali (ossia quelli rivolti alle società che redigono i bilanci in base alle disposizioni del codice civile) partendo da quei principi contabili maggiormente impattati dalle novità introdotte dal D.Lgs. 139/2015 (costo ammortizzato ed attualizzazione per l’iscrizione dei crediti e dei debiti; iscrizione e valutazione in bilancio degli strumenti finanziari derivati; eliminazione dallo stato patrimoniale delle voci “costi di ricerca” e “costi di pubblicità”). Di seguito un elenco e breve descrizione dei principi contabili pubblicati in bozza per la consultazione.

Le modifiche al codice civile in materia di bilancio da

applicarsi a partire dal 1° gennaio 2016

Pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 205 del 4 settembre 2015, il Decreto legislativo n. 139 del 18 agosto 2015 di attuazione della direttiva 2013/34/UE del Parlamento europeo e del Consiglio del 26 giugno 2013 (in www.pianetafiscale.it – Area riservata agli abbonati), relativa ai bilanci d'esercizio, ai bilanci consolidati e alle relative relazioni di talune tipologie di impresa, recante modifica della direttiva 2006/43/CE.