

FRANCO ROSCINI VITALI

NUOVI PRINCIPI CONTABILI: NOVITA' PER BILANCI 2016

Il decreto legislativo n. 139/15, che ha recepito la direttiva contabile n. 34/13, ha modificato numerose disposizioni relative alla redazione del bilancio contenute nel codice civile e nel D.Lgs 127/91, relativo al bilancio consolidato: le nuove norme entrano in vigore dall'1 gennaio 2016 e si applicano ai bilanci relativi agli esercizi finanziari che hanno inizio a partire da tale data.

L'articolo 12, comma 3, del decreto 139/15 dispone che l'Organismo italiano di contabilità (Oic) aggiorni i principi contabili nazionali sulla base delle disposizioni contenute nel decreto legislativo e delle conseguenti modifiche apportate a codice civile e D.Lgs n. 127/91.

La relazione rammenta l'Oic è il soggetto istituzionalmente preposto a fornire supporto sia al Parlamento sia agli Organi Governativi nel processo di formazione della normativa e della regolamentazione contabile, compresa l'elaborazione dei principi contabili.

Inoltre, la relazione precisa che i principi contabili saranno di particolare utilità con riferimento alla prima applicazione delle nuove disposizioni. Inoltre, ai principi contabili occorrerà fare riferimento per la declinazione pratica, compresa la descrizione delle possibili casistiche, di alcune norme di carattere generale riferite, ad esempio, ai principi di rilevanza e della sostanza economica: medesimo discorso per l'applicazione di aspetti specifici di carattere tecnico riguardanti, per esempio, operazioni di copertura, costo ammortizzato e attualizzazione.

L'Oic ha aggiornato i principi contabili nazionali relativi alla redazione del bilancio: manca soltanto l'Oic 11 "Bilancio di esercizio – Finalità e postulati".

Tre categorie di bilanci

L'intento della direttiva n. 34/13 si può sintetizzare in poche parole: semplificazione per le imprese di minori dimensioni e obblighi aggiuntivi per quelli di dimensioni maggiori.

Il legislatore nazionale, con il decreto 139/15, tiene conto dell'intento del legislatore comunitario e, tra l'altro, introduce nel nostro ordinamento il nuovo articolo 2435-ter, che regola il bilancio delle micro imprese, e detta nuove disposizioni anche per la redazione del bilancio in forma abbreviata nel rispetto del divieto, previsto dall'articolo 16

paragrafo 3 dalla direttiva, di imporre ulteriori obblighi di informativa rispetto a quelli previsti.

Per le imprese maggiori, invece, vi sono obblighi aggiuntivi che riguardano, in alcuni casi la totalità di esse, mentre in altri soltanto alcune.

Ne consegue che, dal 2016, le categorie d'impresa previste dal codice civile sono tre, suddivise in base alle grandezze di bilancio, con differenti obblighi contabili: micro imprese, imprese che redigono il bilancio abbreviato e imprese che redigono il bilancio in forma completa.

Pertanto, la prima cosa che deve fare il redattore del bilancio è stabilire in quale categoria è incluso.

Micro-imprese al debutto

Il codice civile, sino alla redazione dei bilanci relativi all'esercizio 2015, dettava le regole per la redazione dei bilanci in forma completa e dei bilanci in forma abbreviata.

Come già accennato, a questi bilanci, con il recepimento della direttiva 34/13, si aggiungono i bilanci delle micro imprese la cui disciplina è contenuta nel nuovo articolo 2435-ter. Si tratta delle società che, nel primo esercizio o successivamente per due esercizi consecutivi, non superano due dei seguenti limiti: totale attivo dello stato patrimoniale 175 mila euro, ricavi delle vendite e delle prestazioni 350 mila euro e dipendenti occupati in media durante l'esercizio 5 unità.

Queste imprese redigono lo stato patrimoniale e il conto economico in base agli schemi previsti per le imprese che presentano il bilancio in forma abbreviata: medesima previsione per i criteri di valutazione.

La semplificazione più significativa è l'esonero dalla redazione della nota integrativa se, in calce allo stato patrimoniale, sono evidenziate le informazioni previste dai numeri 9 e 16 dell'articolo 2427 c.c. relativo al contenuto della nota integrativa.

Il numero 9 dell'articolo 2427 c.c. richiede le informazioni relative a importo complessivo di impegni, garanzie, passività potenziali non risultanti dallo stato patrimoniale, con indicazione della natura della garanzie reali prestate; impegni esistenti in materia di trattamento di quiescenza e simili, nonché impegni assunti nei confronti di imprese controllate, collegate, controllanti e imprese sottoposte al controllo di queste ultime (imprese "sorelle").

Il numero 16 dell'articolo 2427 c.c. prevede le informazioni relative ai compensi degli amministratori, comprese anticipazioni e crediti, precisando tasso d'interesse, principali

condizioni e 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.

Le micro imprese non applicano le disposizioni relative agli strumenti derivati, non redigono il rendiconto finanziario e neppure la relazione sulla gestione se le informazioni sulle azioni proprie sono riportate in calce allo stato patrimoniale, ipotesi che raramente si potrà verificare in queste società.

Le micro-imprese non possono applicare le disposizioni in materia di derivati ma, se ricorrono le condizioni di cui al principio contabile Oic 31 relativo ai Fondi per rischi e oneri, hanno l'obbligo di iscrivere in bilancio un Fondo in relazione a strumenti finanziari derivati: precisazione contenuta nel principio contabile Oic 32 sui derivati.

Per le micro imprese lo schema di stato patrimoniale non contiene, nel patrimonio netto, l'indicazione della Riserva relativa ai derivati.

Le norme transitorie

Il decreto contiene norme transitorie importanti. L'articolo 12, comma 2, regola situazioni nelle quali i nuovi criteri di valutazione contenuti nell'articolo 2426 del codice civile potrebbero causare problemi ai redattori dei bilanci. In particolare, i nuovi criteri di valutazione più critici riguardano l'applicazione del costo ammortizzato per la valutazione di titoli, crediti e debiti e l'ammortamento dell'avviamento: la norma transitoria consente di non applicare le nuove disposizioni alle componenti delle voci riferite a operazioni che non hanno ancora esaurito i loro effetti in bilancio.

Con riferimento al costo ammortizzato applicato ai titoli, la norma sterilizza in via transitoria quanto prevede il numero 1 dell'articolo 2426 del codice civile per i titoli immobilizzati.

Per crediti e debiti l'articolo 12, comma 2, sterilizza in via transitoria quanto prevede il numero 8 dell'articolo 2426, ovvero l'applicazione del costo ammortizzato, con disposizione che riguarda anche disaggio e aggio sui prestiti.

Per l'avviamento, il riferimento è al numero 6 dell'articolo 2426 del codice civile: in via generale, non si rende necessario variare il piano di ammortamento.

Pertanto, tutti i principi contabili contengono un paragrafo relativo alle "Disposizioni di prima applicazione" che prevede regole di prima applicazione del nuovo principio contabile che cercano di facilitare la fase di transizione allo stesso: infatti, salvo le modifiche che devono essere applicate retroattivamente ai sensi dell'articolo 12 del decreto 139/15, il

redattore del bilancio può scegliere di applicare il nuovo principio contabile prospetticamente.

In base a quanto precisa il principio Oic 29, “applicazione retroattiva” si determina quando il nuovo principio contabile è applicato anche ad eventi ed operazioni avvenuti in esercizi precedenti a quello in cui interviene il cambiamento, come se il nuovo principio fosse stato sempre applicato, mentre “applicazione prospettica” quando il nuovo principio è applicato solo ad eventi e operazioni che si verificano dopo la data in cui interviene il cambiamento di principio contabile.

Bilanci 2016: conto economico senza proventi e oneri straordinari

Il legislatore, con il decreto 139/15, ha preso atto di quanto dispone la direttiva 34/13, che vieta di includere nel conto economico la sezione straordinaria.

L'eliminazione della sezione straordinaria del conto economico comporta alcune conseguenze e impone di cambiare abitudini consolidate nel tempo.

Questo, impone il “trasloco” di alcuni accadimenti nella gestione operativa del conto economico: il principio contabile Oic 12, relativo agli schemi di bilancio, precisa che proventi e oneri che in precedenza erano classificati come “straordinari”, a partire dai bilanci 2016, sono iscritti nel conto economico in base alla loro natura.

La scelta è obbligata, perché lo schema di legge previsto dal legislatore classifica proventi e oneri in base alla loro natura.

Per compensare l'eliminazione in questione, il decreto 139/15 impone di illustrare nella nota integrativa importo e natura dei singoli elementi di ricavo o costo di entità o incidenza eccezionali, concetto collegato all'irripetibilità che l'Oic esemplifica nell'Oic 12.

Alcuni esempi di elementi di ricavo o di costo che potrebbero presentare le caratteristiche dell'informazione richiesta sono i seguenti:

- picchi non ripetibili nelle vendite o negli acquisti.
- cessioni di attività immobilizzate;
- ristrutturazioni aziendali;
- operazioni straordinarie (cessioni, conferimenti di aziende o di rami d'azienda, ecc.).

L'obbligo d'informativa riguarda anche le società che redigono il bilancio in forma abbreviata, che in precedenza ne erano esentate, ma non le micro imprese.

Inoltre, l'eliminazione della sezione straordinaria del conto economico comporta conseguenze e ricadute con riferimento a molti altri principi contabili, aggiornati anche per

eliminare qualsiasi riferimento ai componenti straordinari e trovare soluzione ai conseguenti problemi.

Per esempio, il principio Oic 29 si occupa di cambiamenti di principi contabili, cambiamenti di stime contabili, correzione di errori e fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio.

L'eliminazione della sezione straordinaria del conto economico comporta che cambiamenti di principi contabili e correzioni di errori rilevanti siano imputati direttamente nel patrimonio netto: questa scelta evita di "inquinare" il conto economico con l'iscrizione di componenti estranei alla normale gestione dell'impresa perché derivanti o dal cambiamento di scelte contabili o dalla correzione di errori verificatesi in esercizi precedenti.

L'Oic 29 ribadisce che i cambiamenti di principi contabili sono ammessi soltanto se richiesti da nuove disposizioni legislative o da nuovi principi contabili (cambiamenti obbligatori), oppure se adottati "autonomamente dal redattore del bilancio nell'ambito della propria responsabilità e discrezionalità" per una migliore rappresentazione in bilancio di fatti o operazioni (cambiamenti volontari).

I cambiamenti obbligatori sono contabilizzati in base a quanto previsto dalle specifiche disposizioni transitorie contenute nella legge o nei nuovi principi contabili: in assenza di specifiche disposizioni transitorie, sono contabilizzati, come previsto dall'Oic 29, con imputazione nel patrimonio netto.

A tale proposito, il principio contabile prevede la rilevazione della rettifica negli utili portati a nuovo o, se più appropriato, in altra componente del patrimonio netto dell'esercizio in cui avviene il cambiamento di principio.

Gli effetti dei cambiamenti, ai fini comparativi, sono determinati retroattivamente, a meno che, dopo aver fatto ogni ragionevole sforzo, questo risulti eccessivamente oneroso: per esempio, se il cambiamento avviene nell'esercizio 2016, deve essere evidenziato l'effetto anche nel confronto con il bilancio 2015.

Anche l'Oic 20 "Titoli di debito", prende atto dell'eliminazione della sezione straordinaria del conto economico e prevede che utili e perdite da negoziazione di titoli siano rilevanti sempre nell'area finanziaria del conto economico: medesima previsione è contenuta nell'Oic 21 con riferimento alla cessione di partecipazioni.

Ancora, il principio contabile Oic 25 "Imposte sul reddito" tiene conto dell'eliminazione della sezione straordinaria del conto economico: questo comporta la rilevazione, nella voce 20 dello stesso, delle imposte relative ad esercizi precedenti con separata evidenza rispetto a quelle dell'esercizio.

L'eliminazione della parte straordinaria del conto economico si riflette anche nella fase di transizione alle nuove disposizioni perché i conseguenti effetti contabili sono rilevati nel patrimonio netto.

Per esempio, il decreto 139/15 ha eliminato la possibilità di capitalizzare e, pertanto, di ammortizzare in più esercizi, le spese di pubblicità, comprese quelle in corso di ammortamento: tuttavia, il decreto ammette la capitalizzazione dei costi d'impianto e ampliamento entro un periodo non superiore a cinque anni.

Pertanto, il principio contabile Oic 24 consente che i costi di pubblicità, se soddisfano i requisiti ora stabiliti per la capitalizzazione dei costi d'impianto e ampliamento, possono essere riclassificati nella voce relativa agli stessi: in caso contrario, devono essere eliminati con imputazione negli utili (perdite) portati a nuovo o in altra voce del patrimonio netto come prevede il principio Oic 29.

Medesima situazione riguarda i costi di ricerca in corso di ammortamento all'1 gennaio 2016 che, se non riclassificabili tra quelli di sviluppo, devono essere eliminati dal bilancio con imputazione nel patrimonio netto.

L'imputazione nel patrimonio netto delle differenze derivanti dall'applicazione delle nuove disposizioni si applica anche nei casi in cui il decreto 139/15 non impone di adottare le nuove regole contabili alle componenti delle voci riferite a operazioni che non hanno ancora esaurito i loro effetti in bilancio, ma l'impresa decide di non usufruire di tale facoltà.

Nuove regole contabili con impatto sul patrimonio netto

Impatto con effetti variabili sul patrimonio netto delle società in base alle specifiche situazioni: è la conseguenza dell'applicazione di alcune nuove disposizioni.

Infatti, non sono poche le operazioni che possono produrre effetti, positivi e negativi, sull'entità del patrimonio netto e, di conseguenza, sulla rappresentazione dello stato patrimoniale con riflessi su alcuni indici finanziari, in particolare sull'indebitamento.

Le azioni proprie, a partire dai bilanci 2016, non sono più iscritte nell'attivo dello stato patrimoniale: il divieto di iscrizione nell'attivo riguarda anche quelle non destinate a permanere durevolmente nel patrimonio della società.

L'articolo 2357-ter c.c., dopo la modifica apportata dal decreto 139/15, prevede l'iscrizione nello stato patrimoniale delle azioni proprie a diretta riduzione del patrimonio netto, in una riserva negativa.

Inoltre, il decreto ha modificato l'articolo 2424-bis "Disposizioni relative a singole voci dello stato patrimoniale" con l'aggiunta del comma sette il quale prevede che le azioni proprie

sono rilevate in bilancio a diretta riduzione del patrimonio netto (in una riserva negativa), ai sensi di quanto dispone l'articolo 2357-ter che detta medesima previsione.

Il principio contabile Oic 28 "Patrimonio netto" precisa che eventuali differenze tra valore della riserva e valore delle azioni annullate o vendute sono imputate a incremento/decremento del patrimonio netto. Ne consegue che tutte le movimentazioni relative alle azioni proprie possono diminuire o incrementare il patrimonio netto.

Questo, potrebbe comportare una rilevante diminuzione del patrimonio netto e, di conseguenza, il peggioramento di alcuni indici patrimoniali e finanziari dell'impresa.

Altra novità è l'inclusione, nel patrimonio netto, della "Riserva per operazioni di copertura dei flussi finanziari attesi" collegata all'utilizzo di strumenti finanziari derivati, la cui disciplina è contenuta nell'Oic 32.

La copertura di flussi finanziari riguarda, per esempio, l'interesse variabile pagato periodicamente in relazione a un debito finanziario a tasso variabile, l'impegno all'acquisto o alla vendita di beni, oppure un'operazione programmata altamente probabile dalla quale emergerà un acquisto o una vendita di beni.

Contabilmente, a ogni chiusura del bilancio, lo strumento di copertura è rilevato nello stato patrimoniale al *fair value* con contropartita la "Riserva per operazioni di copertura dei flussi finanziari attesi" iscritta nel patrimonio netto al netto degli effetti fiscali differiti: questa modalità di contabilizzazione è dovuta al fatto che la copertura si riferisce ad accadimenti non ancora in bilancio, che si manifesteranno in futuro.

Pertanto, le variazioni del derivato saranno correlate negli esercizi futuri, per esempio, alle variazioni degli interessi rilevati nel bilancio in base al principio di competenza.

La riserva può accogliere soltanto la componente efficace della copertura, mentre la parte inefficace, costituita dalle variazioni di *fair value* del derivato alle quali non corrisponde la variazione di segno contrario dei flussi attesi sull'elemento coperto, è imputata nel conto economico.

La prima applicazione del principio contabile deve avvenire in modo retrospettivo, con informazione comparativa riferita all'esercizio precedente.

Inoltre, per le operazioni in essere, in sede di prima applicazione delle nuove norme, è indispensabile effettuare la verifica dell'efficacia della copertura: per le coperture di flussi finanziari, la parte inefficace è imputata agli utili/perdite di esercizi precedenti, mentre la parte efficace nella "Riserva per operazioni di copertura dei flussi finanziari attesi".

Le riserve in questione non sono considerate nel computo del patrimonio netto per le finalità di cui agli articoli 2412, 2433, 2442, 2446 e 2447 del codice civile e, se positive, non sono disponibili e non sono utilizzabili a copertura delle perdite.

Infine, anche lo scorporo di derivati incorporati in contratti primari può comportare un impatto sul patrimonio netto: è il caso, per esempio, di un'obbligazione convertibile, che comporta l'iscrizione dell'opzione di conversione del prestito in strumento di capitale in una riserva di patrimonio netto.

Come già accennato, la voce "Utili (perdite) portati a nuovo" del patrimonio netto accoglie le rettifiche derivanti dalle correzioni di errori commessi in esercizi precedenti e le rettifiche derivanti da cambiamenti di principi contabili, qualora l'imputazione ad altra voce del patrimonio netto non sia più appropriata.

Con riferimento agli errori che impattano direttamente sul patrimonio netto, si tratta di quelli rilevanti. Un errore è rilevante se può individualmente, o insieme ad altri errori, influenzare le decisioni economiche che gli utilizzatori assumono in base al bilancio: la rilevanza, poi, dipende dalle dimensioni e dalla natura dell'errore ed è valutata a seconda delle circostanze.

La correzione degli errori rilevanti, commessi in esercizi precedenti, è contabilizzata nel saldo di apertura del patrimonio netto dell'esercizio in cui è individuato l'errore, con rilevazione negli utili portati a nuovo o in altra voce se più appropriato. Invece, gli errori non rilevanti sono contabilizzati nel conto economico.

Altri impatti sul patrimonio netto possono derivare dai principi Oic 15 e Oic 19 con riferimento a costo ammortizzato e attualizzazione che si applicano a crediti e debiti iscritti in bilancio dal 2016. Tuttavia, se la società decide di non avvalersi di tale facoltà, costo ammortizzato e attualizzazione sono applicati a tutti i crediti (debiti) già iscritti in bilancio, rilevando gli effetti della nuova valutazione all'1 gennaio 2016 negli utili (perdite) portati a nuovo del patrimonio netto al netto dell'effetto fiscale.

Infine, come già accennato, i costi di pubblicità in corso di ammortamento, se soddisfano i requisiti stabiliti per la capitalizzazione dei costi di impianto e ampliamento previsti dalla nuova versione dell'Oic 24, possono essere riclassificati nella voce relativa agli stessi.

In caso contrario, devono essere eliminati con imputazione negli utili (perdite) portati a nuovo o in altra voce del patrimonio netto come prevede il principio contabile Oic 29.

Il decreto 139/15 ha eliminato, nelle immobilizzazioni immateriali, il riferimento ai costi di ricerca che non sono più capitalizzabili, anche con riferimento a quelli in corso di ammortamento.

I PRINCIPI CONTABILI AGGIORNATI

OIC 9 Svalutazioni per perdite durevoli di valore delle immobilizzazioni materiali e immateriali

L'approccio semplificato per la determinazione delle perdite di valore, dai bilanci 2017, è destinato soltanto alle società che redigono il bilancio in forma abbreviata e alle micro-imprese. Nel 2016 le medie imprese devono dotarsi degli strumenti per applicare la regola ordinaria di determinazione delle perdite di valore.

OIC 10 Rendiconto finanziario

Rendiconto obbligatorio per le imprese maggiori. L'articolo 2425-ter c.c. ha previsto l'obbligo del rendiconto finanziario per le imprese che redigono il bilancio in forma completa: invece, è previsto l'esonero per le società che redigono il bilancio in forma abbreviata e per le micro-imprese.

OIC 12 Composizione e schemi del bilancio d'esercizio

Il decreto 139/15 ha eliminato la sezione straordinaria del conto economico: importo e natura dei singoli elementi di ricavo o costo di entità o incidenza eccezionali sono illustrati nella nota integrativa. Per esempio, picchi non ripetibili nelle vendite/acquisti e cessioni di attività immobilizzate.

OIC 13 Rimanenze

Beni che rientrano nelle rimanenze rilevati inizialmente alla data in cui avviene il trasferimento dei rischi e benefici: se per clausole contrattuali non vi è coincidenza tra la data in cui avviene il trasferimento dei rischi/benefici e la data in cui è trasferito il titolo di proprietà, prevale la prima (principio della sostanza economica).

OIC 14 Disponibilità liquide

Per le società che partecipano alla gestione della tesoreria accentrata, la liquidità versata è un credito verso la società che amministra la tesoreria: aggiungono, nelle *“Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni”*, la voce *“Attività finanziarie per la gestione accentrata della tesoreria”*.

OIC 15 Crediti

Crediti (debiti) rilevati in bilancio secondo il criterio del costo ammortizzato che, per il principio di rilevanza, può non essere applicato a crediti con scadenza inferiore a dodici mesi e, nel caso di crediti con scadenza superiore a dodici mesi, quando costi di transazione e ogni differenza tra valore iniziale e valore a scadenza sono di scarso rilievo.

OIC 16 Immobilizzazioni materiali

Le immobilizzazioni materiali sono rilevate inizialmente alla data in cui avviene il trasferimento dei rischi e benefici: se per clausole contrattuali non vi è coincidenza tra la data in cui avviene il trasferimento dei rischi/benefici e la data in cui è trasferito il titolo di proprietà, prevale la prima (principio della sostanza economica).

OIC 17 Bilancio consolidato e metodo del patrimonio netto

L'esclusione facoltativa dal consolidamento delle imprese controllate quando le loro azioni o quote sono possedute esclusivamente per la successiva alienazione può avvenire quando la partecipazione è stata acquisita con l'esclusivo fine della vendita entro dodici mesi dalla data di acquisizione del controllo.

OIC 18 Ratei e Risconti

Il principio contabile contiene un paragrafo dedicato alle società che redigono il bilancio in forma abbreviata e alle micro-imprese: infatti, l'articolo 2435-bis c.c. prevede la possibilità di includere Ratei e Risconti attivi nella voce C.II "Crediti" e Ratei e Risconti passivi nella voce D "Debiti".

OIC 19 Debiti

Integrato il paragrafo relativo all'eliminazione contabile per disciplinare le modalità di contabilizzazione di una modifica sostanziale dei termini contrattuali di un debito esistente, o parte dello stesso, nelle situazioni di ristrutturazione del debito per le imprese che applicano il costo ammortizzato.

OIC 20 Titoli di debito

I titoli sono rilevati in bilancio con il criterio del costo ammortizzato che tiene conto dell'interesse effettivo. Tale criterio, per il principio di rilevanza, può non essere applicato se gli effetti sono irrilevanti rispetto al valore determinato in base alle normali regole del costo, applicabili ai bilanci redatti in forma abbreviata.

OIC 21 Partecipazioni

Rilevazione, nel bilancio della controllante, dei dividendi da controllate solo a seguito della delibera assembleare di distribuzione della partecipata: in sede di prima applicazione la rappresentazione può essere prospettica o, in via facoltativa, retrospettiva.

OIC 23 Lavori in corso su ordinazione

Se è probabile che i costi totali di una singola commessa eccedano i ricavi totali, la commessa è valutata al costo (eliminando eventuali margini già rilevati) e la perdita per il completamento è rilevata a decremento dei lavori in corso su ordinazione. L'eventuale eccedenza è imputata in un fondo rischi/oneri.

OIC 24 Immobilizzazioni immateriali

Costi di ricerca e di pubblicità non più capitalizzabili. Avviamento ammortizzato in base alla vita utile (max 20 anni) e se questa non è determinabile entro un periodo non superiore a dieci anni: la vita utile, stimata in sede di rilevazione iniziale, non può essere modificata negli esercizi successivi.

OIC 25 Imposte su reddito

A seguito dell'eliminazione della sezione straordinaria del conto economico la voce 20 relativa alle imposte è suddivisa in quattro sottovoci relative a imposte correnti, imposte relative a esercizi precedenti (compresi interessi e sanzioni), imposte differite/anticipate e proventi da consolidato fiscale.

OIC 26 Operazioni, attività e passività in valuta estera

Il principio contabile contiene un paragrafo relativo alla copertura del rischio di cambio di operazioni programmate altamente probabili o impegni irrevocabili attraverso strumenti finanziari non derivati: l'applicazione di queste nuove regole deve avvenire retrospettivamente ai sensi dell'Oic 29.

OIC 28 Patrimonio netto

Iscrizione nel patrimonio netto della riserva negativa per azioni proprie in portafoglio. Inoltre nel patrimonio netto è iscritta la Riserva per operazioni di copertura dei flussi

finanziari attesi relativa ai derivati, e sono contabilizzate correzioni di errori e cambiamenti di principi contabili.

OIC 29 Cambiamenti di principi contabili, cambiamenti di stime contabili, correzione di errori, fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio

Cambiamento di principi ammesso soltanto se richiesto da nuove disposizioni legislative o da nuovi principi contabili o se adottato autonomamente dal redattore del bilancio nell'ambito della propria responsabilità e discrezionalità per una migliore rappresentazione in bilancio di fatti o operazioni.

OIC 31 Fondi per rischi e oneri e trattamento di fine rapporto

Nel conto economico per l'imputazione degli accantonamenti prevale il criterio della classificazione "per natura" dei costi, sia se riferiti a operazioni relative alla gestione caratteristica e accessoria, sia se relativi alla gestione finanziaria. Fondi oneri per obbligazioni legali certe: possibile attualizzazione.

OIC 32 Strumenti finanziari derivati

Rilevazione in bilancio degli strumenti finanziari derivati e loro valutazione al *fair value*: il principio illustra i derivati utilizzati per le coperture. Specifico paragrafo per contabilizzazione delle coperture semplici: le società che possono usufruire di queste semplificazioni leggono poche pagine.

Franco Roscini Vitali

Febbraio 2016