

Il presente documento costituisce un'integrazione al manuale utente del prodotto ed evidenzia le variazioni apportate con la release.



MULTIPDC - RELEASE Versione 2016.2.0	
Applicativo:	GECOM MULTIPDC STANDARD TEAMSYSTEM
Oggetto:	Aggiornamento procedura
Versione:	2016.2.0 (Versione Completa)
Data di rilascio:	01.03.2016
Riferimento:	Implementazioni
Classificazione:	Guida utente

IMPLEMENTAZIONI

Piano dei Conti Standard Teamsystem	2
CARSTD.....	2
<i>Inserimento aggiornamento Piano dei conti Standard Teamsystem</i>	<i>2</i>
<i>Piano dei conti generale (80)</i>	<i>2</i>
<i>Nuovi Conti.....</i>	<i>2</i>
<i>Modifiche a conti già presenti</i>	<i>4</i>
<i>Nuova Tabella conti cespiti</i>	<i>4</i>
<i>Piano dei conti Semplificate (81).....</i>	<i>4</i>
<i>Nuovi Conti.....</i>	<i>4</i>
<i>Riclassificati standard 88 e 89.....</i>	<i>5</i>
BILANCIO 2016	6
Riferimenti normativi.....	6
<i>Le novità introdotte dal D.Lgs. 139/2015</i>	<i>6</i>
<i>COSTI DI RICERCA, SVILUPPO E PUBBLICITÀ Rif.: Art. 6 D.Lgs. 139/2015</i>	<i>13</i>
<i>AZIONI PROPRIE Rif.: Art. 6 D.Lgs. 139/2015.....</i>	<i>15</i>
<i>RAPPORTI CON IMPRESE CONTROLLATE DALLA CONTROLLANTE NELLO STATO</i>	
<i>PATRIMONIALE Rif.: Art. 6 D.Lgs. 139/2015.....</i>	<i>17</i>
<i>DERIVATI - Rif.: Art. 6 D.Lgs. 139/2015.....</i>	<i>21</i>
<i>AGGIO/DISAGGIO SU PRESTITI – DEBITI E CREDITI -Rif.: Art. 6 D.Lgs. 139/2015</i>	<i>26</i>
<i>CONTI D'ORDINE E VARIAZIONE ALLO SCHEMA DI CONTO ECONOMICO Rif.: Art. 6 D.Lgs. 139/2015.....</i>	<i>30</i>
<i>BILANCIO IN FORMA ABBREVIATA E BILANCIO MICRO-IMPRESE Rif.: Art. 6 D.Lgs. 139/2015.....</i>	<i>35</i>
<i>IL RENDICONTO FINANZIARIO Rif.: Art. 6 D.Lgs. 139/2015.....</i>	<i>37</i>
Appendice	38
<i>NUOVA STRUTTURA STATO PATRIMONIALE E CONTO ECONOMICO – BILANCIO ABBREVIATO –</i>	
<i>RENDICONTO FINANZIARIO.....</i>	<i>38</i>

Piano dei Conti Standard Teamsystem

MULTI**CARSTD**

Inserimento aggiornamento Piano dei conti Standard Teamsystem

Tutti coloro che hanno adottato o intendono adottare il Piano dei Conti Standard Teamsystem devono eseguire il comando **CARSTD** al fine di aggiornare i dati sia nel piano dei conti stesso che nelle tabelle ad esso collegate.

- Nel caso si tratti di **primo inserimento**, l'operatore deve specificare e/o confermare il codice da assegnare a ciascuno dei tre piani dei conti (generale, semplificata, professionisti) e decidere se adottare l'utilizzo delle tabelle standard ai fini delle riclassificazioni (**BILAG**).
- Nel caso invece si tratti di **aggiornamento** (quindi il comando **CARSTD** è già stato eseguito almeno una volta), l'operatore deve semplicemente confermare le impostazioni suggerite dal programma stesso.

Piano dei conti generale (80)

Nuovi Conti

03/10/010 "Costi di sviluppo"

04/10/010 "F/amm. costi di sviluppo"

18/18/005 "Cred.v/impr. contr. da controllanti"

18/18/090 "Cred.v/contr. da controllanti oltre"

19/05/065 "F.do rischi su cred.v/contr. da controllanti"

20/18/005 "Part.impr. contr. da controllanti"

20/28/005 "Strumenti finanziari derivati attivi"

21/05/018 "F.do sv.part.impr. contr. da controll." "

28/38/005 "Riserva p/operaz.copert.flussi fin."

28/50/005 "Riserva negativa p/azioni proprie in port."

30/12/005 "Strumenti finanziari derivati passivi"

47/05/005 "Debiti v/contr. da controllanti"

47/05/050 "Debiti v/contr. da controllanti oltre"

09/05/020 *“Partec.in impr.contr. da controllanti”*

09/10/017 *“Cred.v/impr.contr. da controllanti”*

09/10/018 *“Cred.v/contr. da controllanti es.oltre”*

09/25/005 *“Strumenti finanziari derivati attivi”*

10/05/018 *“F/sval.part.impr.contr. da controllanti”*

74/10/010 *“Amm.to costi di sviluppo”*

87/05/020 *“Inter.att.da controll.dacontrollanti”*

87/20/018 *“Altri prov.fin.da controll.dacontrollanti”*

90/20/005 *“Rival.strum.fin.derivati immob.”*

90/20/010 *“Rival.strum.fin.derivati circ.”*

91/20/005 *“Sval.strum.fin.derivati immob.”*

91/20/010 *“Sval.strum.fin.derivati circ.”*

86/12/000 *“Da imprese controllanti (prov. da partecipazione)”*

86/12/005 *“Dividendi da imprese controllanti percepiti da soggetti IRES”*

86/12/006 *“Dividendi da imprese controllanti percepiti da soggetti IRPEF - utili post 2008”*

86/12/008 *“Dividendi da imprese controllanti percepiti da E.N.C.”*

86/12/015 *“Dividendi non percepiti (imprese controllanti)”*

86/12/018 *“Dividendi da società trasparenti (controllanti)”*

86/12/052 *“Plusvalenze pex tass.parz. (imprese controllanti)”*

86/12/060 *“Plusvalenze pex da partecipaz. sugg. IRPEF (imprese controllanti)”*

86/12/090 *“Plusvalenze tassate al 100% (imprese controllanti)”*

86/13/000 *“Da imprese controllate da controllanti (prov. da partecipazione)”*

86/13/005 *“Dividendi da imprese controllate da controllanti percepiti da soggetti IRES”*

86/13/006 *“Dividendi da imprese controllate da controllanti percepiti da soggetti IRPEF - utili post 2008”*

86/13/008 *“Dividendi da imprese controllate da controllanti percepiti da E.N.C.”*

86/13/015 *“Dividendi non percepiti (controllate da controllanti)”*

86/13/018 “Dividendi da società trasparenti (controllate da controllanti)”

86/13/052 “Plusvalenze pex tass.parz. (controllate da controllanti)”

86/13/060 “Plusvalenze pex da partecipaz. sogg. IRPEF (controllate da controllanti)”

86/13/090 “Plusvalenze tassate al 100% (controllate da controllanti)”

47/05/010 “Debiti fin.v/contr.da controllanti”

72/05/091 “Rimb.inden.forf.dip tempo indet.”

Modifiche a conti già presenti

I Conti di seguito riportati non vanno più utilizzati dal 01/01/2016.

03/10/005 “Costi di ric.,svil.,pubb. da amm”

04/10/010 “F/amm costi di ric,svil,pubb.amm”

28/25/005 “Riserva p/azioni prop.in portaf.”

74/10/005 “Amm.to costi ric. svil. pubbl.”

Per il conto **18/45/090** “CREDITI DIVERSI” il campo “Suddivisione professionisti” passa da **0** a **18**.

Per il conto **70.05.020** “SPESE CONDOMINIALI (SE IN AFFITTO)” il campo “Suddivisione per indici” passa da **46** a **44**.

Nuova Tabella conti cespiti

Per la nuova Tabella Cespiti 7 (costi di sviluppo) sono stati previsti gli agganci con i nuovi conti 03/10/010 e 04/10/010.

Piano dei conti Semplificate (81)

Nuovi Conti

47/0091 “Rimb.inden.forf.dip tempo indet.”

Riclassificati standard 88 e 89

Sui riclassificati standard 88 e 89 viene caricata la tassonomia 5 (2015-12-14) in vigore per i bilanci approvati in assemblea dal 1/3/2016.

A premessa di quanto di seguito riportato sottolineiamo che il contenuto, accurato e puntuale nei limiti consentiti dalle circostanze, esprime, sui molti temi indefiniti della complessa materia, unicamente il punto di vista della redazione, la quale non si assume alcuna responsabilità.

La redazione è stata curata da Marco Manganiello Domenico e Antonio Petruzzi.



Riferimenti normativi

Le novità introdotte dal D.Lgs. 139/2015

Premessa

Con l'approvazione del D.Lgs. 139/2015 (c.d. decreto bilanci) è stata data attuazione in Italia alla Direttiva 2013/34/UE in materia di bilancio di esercizio (compreso quello consolidato).

Le novità principali riguardano:

- a) I principi di redazione del bilancio e i criteri generali
- b) Introduzione dell'obbligo di redazione del rendiconto finanziario
- c) Modifica degli schemi di bilancio
- d) Modifica di taluni criteri di valutazione
- e) Modifica del contenuto della Nota integrativa
- f) Modifica della relazione sulla gestione
- g) Introduzione della categoria delle micro-imprese

L'art. 12 del D.Lgs. 139/2015 ha previsto l'entrata in vigore delle disposizioni dal 1° gennaio 2016.

Tenuto conto che il bilancio d'esercizio attinge i dati dalla contabilità, TeamSystem ha provveduto ad adeguare il proprio PdC inserendo i conti necessari alla corretta compilazione del bilancio 2016 anche in funzione della comparabilità con il bilancio 2015.

Si precisa che solo dopo l'aggiornamento dei principi contabili da parte dell'OIC si potranno chiarire i diversi aspetti tecnici.

In appendice vengono riportati:

- 1. nuova struttura stato patrimoniale e conto economico (bilancio ordinario)
- 2. struttura bilancio abbreviato
- 3. schemi di rendiconto finanziario proposti dall'OIC10.

Novità Bilancio (D.Lgs. 139/2015)

Il D.Lgs. n. 139/2015 recependo la direttiva 2013/34/UE del 26.6.2013 ha apportato diverse modifiche alla normativa civilistica sul bilancio. L'entrata in vigore delle nuove disposizioni è il 1.1.2016 e quindi i bilanci chiusi al 31.12.2016 ne dovranno tener conto.

Di seguito si riporta un sommario delle novità.

Novità	Normativa	Aspetti contabili
AZIONI PROPRIE (art. 2357-ter)	Con riferimento alle azioni proprie il nuovo art. 2357-ter prevede che l'acquisto di azioni proprie comporta una riduzione del patrimonio netto di eguale importo, tramite l'iscrizione nel passivo del bilancio di una specifica voce, con segno negativo.	<u>(SI RINVIA A PARAGRAFO SU AZIONI PROPRIE)</u>
RENDICONTO FINANZIARIO (art. 2423 e art. 2425-ter)	Il decreto legislativo ha modificato l'art. 2423 prevedendo che gli amministratori devono redigere il Bilancio di esercizio, costituito dallo stato patrimoniale, dal conto economico, dal rendiconto finanziario e dalla nota integrativa. 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.	Il rendiconto finanziario non viene redatto dalle società con bilancio abbreviato e dalle micro-imprese. <u>(SI RINVIA A PARAGRAFO SU RENDICONTO FINANZIARIO)</u>
SIGNIFICATIVITA' (art. 2423)	All'art. 2423 è stato inserito un nuovo comma dove si prevede che: "non occorre rispettare gli obblighi in tema di rilevazione, valutazione, presentazione e informativa quando la loro osservanza abbia effetti irrilevanti al fine di Dare una rappresentazione veritiera e corretta . Rimangono fermi gli obblighi in tema di regolare tenuta delle scritture contabili. Le società illustrano nella nota integrativa i criteri con i quali hanno dato attuazione alla presente disposizione".	

PREVALENZA DELLA SOSTANZA (art. 2423-bis)	L'art. 2423–bis è stato modificato prevedendo che: 1) la valutazione delle voci deve essere fatta secondo prudenza e nella prospettiva della continuazione dell'attività; 1-bis) la rilevazione e la presentazione delle voci è effettuata tenendo conto della sostanza dell'operazione o del contratto.	
VALUTAZIONE TITOLI IMMOBILIZZATI (art. 2426)	Il nuovo art. 2426 prevede che le immobilizzazioni rappresentate da titoli sono rilevate in bilancio con il criterio del costo ammortizzato , ove applicabile.	
SPESE DI PUBBLICITA' E DI RICERCA NON PIU' CAPITALIZZABILI (art. 2424 e art. 2426)	Il nuovo art. 2426 prevede che i costi di impianto e di ampliamento e i costi di sviluppo aventi utilità pluriennale possono essere iscritti nell'attivo con il consenso, ove esistente, del collegio sindacale. I costi di impianto e ampliamento devono essere ammortizzati entro un periodo non superiore a cinque anni. I costi di sviluppo sono ammortizzati secondo la loro vita utile; nei casi eccezionali in cui non è possibile stimarne attendibilmente la vita utile, sono ammortizzati entro un periodo non superiore a cinque anni. Fino a che l'ammortamento dei costi di impianto e ampliamento e di sviluppo non è completato possono essere distribuiti dividendi solo se residuano riserve disponibili sufficienti a coprire l'ammontare dei costi non ammortizzati.	<u>(SI RINVIA AL PARAGRAFO SUI COSTI DI RICERCA, SVILUPPO E PUBBLICITA')</u>
AMMORTAMENTO AVVIAMENTO (art. 2426)	Il nuovo art. 2426 prevede che l'ammortamento dell'avviamento è effettuato secondo la sua vita utile ; nei casi eccezionali in cui non è possibile stimarne attendibilmente la vita utile, è ammortizzato entro un periodo non superiore a dieci anni . Nella nota integrativa è fornita una spiegazione del periodo di ammortamento dell'avviamento.	

CRITERIO DEL COSTO AMMORTIZZATO PER I CREDITI E DEBITI (art. 2426)	Il nuovo art. 2426 prevede che i crediti e i debiti sono rilevati in bilancio secondo il criterio del costo ammortizzato, tenendo conto del fattore temporale e, per quanto riguarda i crediti, del valore di presumibile realizzo. L'applicazione di tale criterio ha comportato l'eliminazione dal bilancio del disaggio e dell'aggio su prestiti.	<u>(SI RINVIA AL PARAGRAFO SU AGGIO/DISAGGIO SU PRESTITI – DEBITI E CREDITI)</u>
DERIVATI IN BILANCIO (art. 2426)	Il nuovo art. 2426 prevede che gli strumenti finanziari derivati, anche se incorporati in altri strumenti finanziari, sono iscritti al fair value. Le variazioni del fair value sono imputate al conto economico oppure, se lo strumento copre il rischio di variazione dei flussi finanziari attesi di un altro strumento finanziario o di un'operazione programmata, direttamente ad una riserva positiva o negativa di patrimonio netto; tale riserva è imputata al conto economico nella misura e nei tempi corrispondenti al verificarsi o al modificarsi dei flussi di cassa dello strumento coperto o al verificarsi dell'operazione oggetto di copertura. Gli elementi oggetto di copertura contro il rischio di variazioni dei tassi di interesse o dei tassi di cambio o dei prezzi di mercato o contro il rischio di credito sono valutati simmetricamente allo strumento derivato di copertura; si considera sussistente la copertura in presenza, fin dall'inizio, di stretta e documentata correlazione tra le caratteristiche dello strumento o dell'operazione coperti e quelle dello strumento di copertura. Non sono distribuibili gli utili che derivano dalla valutazione al fair value degli strumenti finanziari derivati non utilizzati o non necessari per la copertura. Le riserve di patrimonio che derivano dalla valutazione al fair value di derivati utilizzati a copertura dei flussi finanziari attesi di un altro strumento finanziario o di un'operazione programmata non sono considerate nel computo del patrimonio netto per le finalità di cui agli articoli 2412, 2433, 2442, 2446 e 2447 e, se positive, non sono disponibili e non sono utilizzabili a copertura delle perdite.	<u>(SI RINVIA AL PARAGRAFO SU DERIVATI)</u>
CONTI D'ORDINE SOLO IN NOTA INTEGRATIVA (art. 2427)	Il nuovo art. 2427 prevede che in nota integrativa deve essere indicato 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 queste ultime sono distintamente indicati.	<u>(SI RINVIA AL PARAGRAFO SU CONTI D'ORDINE E VARIAZIONE ALLO SCHEMA DI CONTO ECONOMICO)</u>

RIPARTIZIONE DEI RICAVI (art. 2427)	Il nuovo art. 2427 prevede che la nota Integrativa deve indicare la ripartizione dei ricavi delle vendite e delle prestazioni secondo categorie di attività e secondo aree geografiche.	
RICAVI/COSTI DI INCIDENZA ECCEZIONALI (art. 2427)	Il nuovo art. 2427 prevede che la nota integrativa deve indicare l'importo e la natura dei singoli elementi di ricavo o di costo di entità o incidenza eccezionali (anziché straordinari).	
COMPENSI ANTICIPAZIONI E CREDITI AD AMMINISTRATORI E SINDACI (art. 2427)	Il nuovo art. 2427 prevede che in nota integrativa deve essere indicato l'ammontare dei compensi delle anticipazioni e dei crediti concessi agli amministratori ed ai sindaci , cumulativamente per ciascuna categoria, precisando il tasso di interesse, le principali condizioni e gli importi eventualmente rimborsati, cancellati od oggetto di rinuncia, nonché gli impegni assunti per loro conto per effetto di garanzie di qualsiasi tipo prestate, precisando il totale per ciascuna categoria.	
FATTI DI RILIEVO AVVENUTI DOPO LA CHIUSURA IN NOTA INTEGRATIVA (art. 2427)	In nota integrativa occorre indicare: la natura e l'effetto patrimoniale, finanziario ed economico dei fatti di rilievo avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio .	Non vanno più indicati nella relazione sulla gestione
IMPRESE CON BILANCIO CONSOLIDATO (art. 2427) INFORMAZIONI IN NOTA INTEGRATIVA	In nota integrativa occorre indicare: <ul style="list-style-type: none"> • 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. • 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. 	

<p>ULTERIORI INFORMAZIONI IN NOTA INTEGRATIVA (art. 2427)</p>	<p>In nota integrativa occorre indicare la proposta di destinazione degli utili o di copertura delle perdite.</p> <p>Inoltre viene previsto che le informazioni relative alle voci dello stato patrimoniale e del conto economico sono presentate secondo l'ordine in cui le relative voci sono indicate nello stato patrimoniale e nel conto economico.</p>	
<p>INFORMAZIONI IN NOTA INTEGRATIVA SUI DERIVATI (art. 2427)</p>	<p>In nota integrativa occorre indicare per ciascuna categoria di strumenti finanziari derivati:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) il loro fair value; b) informazioni sulla loro entità e sulla loro natura, compresi i termini e le condizioni futuri; b-bis) gli assunti fondamentali su cui si basano i modelli e le tecniche di valutazione, qualora il fair value non sia stato determinato sulla base di evidenze di mercato; b-ter) le variazioni di valore iscritte direttamente nel conto economico, nonché quelle imputate alle riserve di patrimonio netto; b-quater) una tabella che indichi i movimenti delle riserve di fair value avvenuti nell'esercizio. 	
<p>NOVITA' BILANCI ABBREVIATI (art. 2428)</p>	<p>Nel bilancio in forma abbreviata lo stato patrimoniale Comprende solo le voci contrassegnate nell'articolo 2424 con lettere maiuscole e con numeri romani; le voci A e D dell'attivo possono essere comprese nella voce CII; la voce E del passivo può essere compresa nella voce D; nelle voci CII dell'attivo e D del passivo devono essere separatamente indicati i crediti e i debiti esigibili oltre l'esercizio successivo. Le società che redigono il bilancio in forma abbreviata sono esonerate dalla redazione del rendiconto finanziario.</p>	<p>Non si deve più indicare nello stato patrimoniale l'importo dei f.di ammortamento e f.di svalutazione.</p>
<p>DEROGA ALL'APPLICAZIONE DEL COSTO AMMORTIZZATO</p>	<p>Le società che redigono il bilancio in forma abbreviata, in deroga a quanto disposto dall'articolo 2426, hanno la facoltà di iscrivere i titoli al costo di acquisto, i crediti al valore di presumibile realizzo e i debiti al valore nominale.</p>	<p>Non redigono il rendiconto finanziario.</p>
<p>NOTA INTEGRATIVA BILANCIO ABBREVIATO</p>	<p>Fermo restando le indicazioni richieste dal terzo, quarto e quinto comma dell'articolo 2423, dal secondo e quinto comma dell'articolo 2423-ter, dal secondo comma dell'articolo 2424, dal primo comma, numeri 4) e 6), dell'articolo 2426, la nota integrativa fornisce le</p>	<p>(SI RINVIA AL PARAGRAFO SU BILANCIO IN FORMA ABBREVIATA E BILANCIO MICRO-IMPRESE)</p>

	<p>indicazioni richieste dal primo comma dell'articolo 2427, numeri 1), 2), 6), per quest'ultimo limitatamente ai soli debiti senza indicazione della ripartizione geografica, 8), 9), 13), 15), per quest'ultimo anche omettendo la ripartizione per categoria, 16), 22-bis), 22-ter), per quest'ultimo anche omettendo le indicazioni riguardanti gli effetti patrimoniali, finanziari ed economici, 22-quater), 22-sexies), per quest'ultimo anche omettendo l'indicazione del luogo in cui è disponibile la copia del bilancio consolidato, nonché dal primo comma dell'articolo 2427-bis, numero 1). Le società possono limitare l'informativa richiesta ai sensi dell'articolo 2427, primo comma, numero 22-bis, alle operazioni realizzate direttamente o indirettamente con i loro maggiori azionisti ed a quelle con i membri degli organi di amministrazione e controllo, nonché con le imprese in cui la società stessa detiene una partecipazione. Qualora le società indicate nel primo comma forniscano nella nota integrativa le informazioni richieste dai numeri 3) e 4) dell'articolo 2428, esse sono esonerate dalla redazione della relazione sulla gestione.</p>	
<p>BILANCIO DELLE MICRO-IMPRESSE (art. 2435-ter)</p>	<p>Sono considerate micro-imprese le società di cui all'art. 2435-bis che nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non abbiano superato due dei seguenti limiti:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 175.000 euro; 2) ricavi delle vendite e delle prestazioni: 350.000 euro; 3) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 5 unità. <p>Fatte salve le norme del presente articolo, gli schemi di bilancio e i criteri di valutazione delle micro-imprese sono determinati secondo quanto disposto dall'art. 2435-bis. Le micro-imprese sono esonerate dalla redazione:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) del rendiconto finanziario; 2) della nota integrativa quando in calce allo stato patrimoniale risultino le informazioni previste dal primo comma dell'art. 2427, n 9) e 16); 3) della relazione sulla gestione: quando in calce allo stato patrimoniale risultino le informazioni richieste dai numeri 3) e 4) dell'art. 2428. <p>Non sono applicabili le disposizioni di cui al quinto comma dell'art. 2423 e al n. 11-bis del primo comma dell'art. 2426. Le società che si avvalgono delle esenzioni previste dal presente articolo devono redigere il bilancio, a seconda dei casi, in forma abbreviata o in forma ordinaria quando per il secondo esercizio consecutivo abbiano superato due dei limiti indicati nel primo comma.</p>	<p>Le nuove disposizioni sul bilancio delle microimprese non potranno essere applicate al bilancio relativo all'anno 2015.</p> <p><u>(SI RINVIA AL PARAGRAFO SU BILANCIO IN FORMA ABBREVIATA E BILANCIO MICRO-IMPRESSE)</u></p>

COSTI DI RICERCA, SVILUPPO E PUBBLICITÀ Rif.: Art. 6 D.Lgs. 139/2015

Conti creati: 03.10.010 – costi di sviluppo;
04.10.010 – F/do amm. costi di svil.

Il D.Lgs. n. 139/2015, ha stabilito che i costi di ricerca e di pubblicità non sono più capitalizzabili dal 1° gennaio 2016 e quindi vanno spesi nel conto economico nell'esercizio in cui vengono sostenuti.

Lo stesso decreto ha modificato la voce B.I.2 che ora è denominata "costi di sviluppo" con eliminazione dei "costi di ricerca e pubblicità".

L'art. 12 del D.Lgs. n. 139/2015, che riporta la norma transitoria, non consente di continuare ad applicare le regole in vigore nel 2015 nel bilancio 2016.

Tutto ciò, comporta che nell'esercizio 2016 le società che presentano nel bilancio al 31/12/2015 **costi di pubblicità e ricerca capitalizzati** dovranno imputare il residuo non ammortizzato a conto economico (o a patrimonio netto?).

Scrittura contabile

01.01.2016			
codice	DESCRIZIONE	Dare	Avere
04.10.005	F/amm. costi ricerca, svil., pubblic. da ammortizzare	X	
84.10.050	Soprav. passive deducibili ¹	X	
03.10.005	Costi di ricerca, svil., pubblic. da ammortizz.		X

¹Sulla gestione di tale sopravvenienza si attendono chiarimenti da parte dell'Amministrazione in quanto, sicuramente è deducibile, ma occorrerà capire in che modo verrà dedotta nella dichiarazione dei redditi.

Si segnala che alcuni commentatori, così come previsto dai principi internazionali, propongono di eliminare i costi di ricerca e pubblicità capitalizzati mediante utilizzo di una riserva di patrimonio netto, anziché l'inserimento di un costo nel conto economico (si attendono chiarimenti dall'OIC).

Lo storno dei costi di pubblicità e ricerca patrimonializzati pone anche un problema fiscale con riferimento al periodo di deducibilità dell'onere: interamente nell'anno di transizione (anno 2016) o per quote di ammortamento, come fatto negli anni precedenti, con un procedimento extracontabile?

Tenuto conto che ai sensi dell'art. 2423-ter, c. 5, del cod.civ. i bilanci devono essere comparabili, si consiglia **già dal 2015** di stornare dal conto 03.10.005 i "**costi di sviluppo**" annotandoli nel conto 03.10.010. Stessa sorte dovrà seguire il relativo fondo ammortamento.

Scrittura contabile

31.12.2015			
codice	DESCRIZIONE	Dare	Avere
03.10.010	costi di sviluppo	X	
03.10.005	costi di ricerca, svil., pubblic. da ammortizzare		X
04.10.005	f/amm. costi ricerca, svil., pubblic. da ammortizzare	X	
04.10.010	f/amm. costi di sviluppo		X

Società con bilancio in forma abbreviata

Tale variazione deve essere applicata a tutte le società e quindi anche a quelle che presentano il bilancio in forma abbreviata.

Criteri di valutazione

Per effetto della modifica apportata dal D.Lgs. 139/2015 è stato anche modificato l'art. 2426, punto 5 del Cod.Civ. dove non si fa più riferimento ai costi di pubblicità e ricerca e dove viene previsto che l'ammortamento dei costi di sviluppo viene fatto in base alla loro vita utile e solo in casi eccezionali, dove non è possibile stimare la vita utile, vengano ammortizzati per un periodo non superiore a 5 anni.

PdC TeamSystem

Nell'ambito del Pdc Teamsystem sono stati creati i seguenti nuovi conti:

codice	DESCRIZIONE
03.10.010	Costi di sviluppo
04. 10.010	F/amm. costi di sviluppo

Conti non più utilizzabili dal 2016

codice	DESCRIZIONE
03.10.005	Costi di ricerca, svil., pubblic. da ammortizzare
04.10.005	F/amm. costi ricerca, svil., pubblic. da ammortizzare



CRITERI DI VALUTAZIONE (art. 2426 p. 5)

Il nuovo punto 5 dell'art. 2426 prevede che:

I costi di impianto e di ampliamento e i **costi di sviluppo** aventi utilità pluriennale possono essere iscritti nell'attivo con il consenso, ove esistente, del collegio sindacale. I costi di impianto e ampliamento devono essere ammortizzati entro un periodo non superiore a cinque anni. I **costi di sviluppo** sono **ammortizzati secondo la loro vita utile**; *nei casi eccezionali in cui non è possibile stimarne attendibilmente la vita utile, sono ammortizzati entro un periodo non superiore a cinque anni.* Fino a che l'ammortamento dei costi di impianto e ampliamento e di sviluppo non è completato possono essere distribuiti dividendi solo se residuano riserve disponibili sufficienti a coprire l'ammontare dei costi non ammortizzati.

AZIONI PROPRIE Rif.: Art. 6 D.Lgs. 139/2015

Conto creato: 28.50.005 – Riserva negativa per azioni proprie in portafoglio

Il D.Lgs. n. 139/2015 ha modificato il comma 3 dell'art. 2357-ter in materia di acquisto di azioni proprie prevedendo che: "L'acquisto di azioni proprie comporta una riduzione del patrimonio netto di eguale importo, tramite l'iscrizione nel passivo del bilancio di una specifica voce, con segno negativo"; inoltre è stata modificata la voce A (patrimonio netto) del passivo dello stato patrimoniale dove:

- è stata inserita una nuova riserva denominata "riserva negativa per azioni proprie in portafoglio" (voce A.X)
- è stata eliminata la "riserva per azioni proprie in portafoglio" (voce A.VI.).

Fino al 31.12.2015 le azioni proprie venivano iscritte alla voce "B.III.4 - Azioni proprie" o in attivo circolante alla voce "C.III.5 - Azioni proprie" e per lo stesso importo veniva iscritta in una riserva "A.VI - Riserva per azioni proprie in portafoglio".

Dal 2016 tutto ciò cambia in quanto, le azioni proprie vengono portate in diretta diminuzione del patrimonio netto, così come previsto dai principi internazionali (IAS 32).

PdC TeamSystem

Nell'ambito del Pdc TeamSystem è stato creato un nuovo conto di patrimonio netto:

28.50.005 - Riserva negativa per azioni proprie in portafoglio che può essere utilizzato per rilevare gli acquisti di azioni proprie.

codice	DESCRIZIONE
28.50.005	Riserva negativa per azioni proprie in portafoglio

Nel PdC è stata mantenuta la possibilità di utilizzare il conto 09.20.005 - azioni proprie ed il conto 20.25.005 - azioni proprie, che dal 2016 modificheranno la loro natura in conti di Patrimonio Netto e quindi, nel bilancio 2016 confluiranno nella nuova riserva del Patrimonio netto (Voce A.X)

Conti non più utilizzabili dal 2016

codice	DESCRIZIONE
28.25.005	Riserva per azioni proprie in portafoglio

Scritture contabili

Tenuto conto che le novità relative alle azioni proprie si rendono applicabili anche alle operazioni in essere al 31.12.2015, ad inizio 2016 occorre effettuare la seguente registrazione contabile:

1.1.2016: Annullamento riserva per azioni proprie in portafoglio			
codice	DESCRIZIONE	Dare	Avere
28.25.005	Riserva per azioni proprie in portafoglio	X	
28.35.005	Riserva straordinaria		X
In alternativa al conto 28.35.005 si possono incrementare altre riserve disponibili che erano state utilizzate per costituire la riserva per azioni proprie in portafoglio.			

Le scritture contabili relative all'acquisto, annullamento o cessione delle azioni proprie sono:

ACQUISTO AZIONI PROPRIE			
codice	DESCRIZIONE	Dare	Avere
28.50.005	Riserva negativa per azioni proprie in portafoglio	X	
24.05.001	Banca c/c		X
In alternativa al conto 28.50.005 si può continuare ad usare il conto 09.20.005 o il conto 20.25.005 ("azioni proprie")			

ANNULLAMENTO AZIONI PROPRIE			
codice	DESCRIZIONE	Dare	Avere
28.05.005	Capitale sociale	X	
28.50.005	Riserva negativa per azioni proprie in portafoglio		X
Se il valore nominale delle azioni annullate è inferiore o superiore al valore della "riserva negativa per azioni proprie in portafoglio", la differenza andrà registrata in una riserva disponibile			
CESSIONE AZIONI PROPRIE			
codice	DESCRIZIONE	Dare	Avere
24.05.001	Banca c/c	X	
28.50.005	Riserva negativa per azioni proprie in portafoglio		X
Se il valore nominale delle azioni cedute è inferiore o superiore al valore della "riserva negativa per azioni proprie in portafoglio", l'OIC 21 prevede che la differenza venga iscritta nella voce Proventi e oneri finanziari del conto economico			

Comparabilità bilancio 2016 con bilancio 2015

Al fine di rendere comparabile il bilancio 2015 con quello del 2016, il conto "azioni proprie" verrà riclassificato nella "riserva negativa per azioni proprie in portafoglio" (voce A.X del Passivo S.P.), mentre la "riserva per azioni proprie in portafoglio" (ex voce A.VI) dovrà confluire nelle "altre riserve".



DISCIPLINA DELLE AZIONI PROPRIE (art. 2357-ter)

E' stato aggiunto il seguente comma all'art. 2357 – ter c.c.:

L'acquisto di azioni proprie comporta una riduzione del patrimonio netto di eguale importo, tramite l'iscrizione nel passivo del bilancio di una specifica voce, con segno negativo.

RAPPORTI CON IMPRESE CONTROLLATE DALLA CONTROLLANTE NELLO STATO PATRIMONIALE Rif.: Art. 6 D.Lgs. 139/2015

Conti creati: 09.05.020 – Partecip. in imprese controllate dalle controllanti
09.10.017 – Crediti v/so imprese controllate dalle controllanti
09.10.018 - Crediti v/so imprese controllate dalle controllanti es. oltre l'es. succ.
10.05.018 - F/do Sval. Partec. in imprese controllate dalla controllante
18.18.005 - Crediti v/so imprese controllate dalle controllanti
18.18.090 - Crediti v/so imprese controllate dalle controllanti es. oltre l'es. succ.
19.05.065 - F/do rischi su crediti v/so imprese controllate dalla controllante
20.18.005 - Partecip. in imprese controllate dalle controllanti
21.05.018 - F/do Sval. Partec. in imprese controllate dalla controllante
47.05.005 – Debiti commerc. v /so imprese controllate dalle controllanti
47.05.010 – Debiti finanziari v/so imprese controllate dalle controllanti
47.05.050 - Debiti v/so imprese controllate dalle controllanti es. oltre l'es. succ.

Il D.Lgs. 139/2015,

- nelle **immobilizzazioni finanziarie partecipazioni**, ha modificato il punto B.III.1.d) riguardante le partecipazioni in “altre imprese”, che viene sostituito con “**imprese sottoposte al controllo delle controllanti**”. Per effetto di tale modifica è stato introdotto il nuovo punto B.III.1.d-bis) per iscrivere le partecipazioni in “altre imprese”, già iscritte al punto d).
- **nelle immobilizzazioni finanziarie crediti**, ha inserito il punto "B.III.2.d) - Crediti verso imprese sottoposte al controllo delle controllanti ". Prima della modifica tali rapporti erano indicati solo nella relazioni sulla gestione (art. 2428, comma 3, punto 2) e non comparivano esplicitamente nel bilancio.
- **nell'attivo circolante crediti**, ha inserito il punto "C.II.5) - Crediti verso imprese sottoposte al controllo delle controllanti". Prima della modifica tali rapporti erano indicati solo nella relazione sulla gestione (art. 2428, comma 3, punto 2) e non comparivano esplicitamente nel bilancio.
- **nell'attivo circolante attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni**, ha inserito il punto C.III.3-bis) inserendo le partecipazioni in “**imprese sottoposte al controllo delle controllanti**”.
- fra i debiti (voce D) ha inserito il punto "D.11-bis - Debiti verso imprese sottoposte al controllo delle controllanti".

Si precisa che non tutti i rapporti con le “consorelle” vanno evidenziati ma solo quelli dove la controllante ha un controllo, così come previsto dall'art. 2359 del codice civile.

In base a tale norma sono considerate società controllate:

- 1) le società in cui un'altra società dispone della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria;
- 2) le società in cui un'altra società dispone di voti sufficienti per esercitare un'influenza dominante nell'assemblea ordinaria;
- 3) le società che sono sotto influenza dominante di un'altra società in virtù di particolari vincoli contrattuali con essa.

Ai fini dell'applicazione dei numeri 1) e 2) si computano anche i voti spettanti a società controllate, a società fiduciarie e a persona interposta: non si computano i voti spettanti per conto di terzi.

Dal punto di vista operativo la gestione contabile dei rapporti fra le "consorelle" richiede la conoscenza dei legami societari del gruppo. Individuato il rapporto che lega le società assume rilevanza solo quello dove la **capo gruppo** ha un "controllo" sulle altre società.

Un aspetto problematico è rappresentato dalle situazioni "ibride" dove ad esempio una società A controlla una società B che a sua volta controlla una società C. La partecipazione della società B nella società C dovrà essere considerata come: "partecipazione in imprese controllate" oppure "partecipazione in imprese controllate dalla controllante"?

PdC TeamSystem e scritture contabili

Nell'ambito del Pdc TeamSystem sono stati creati diversi nuovi conti fra le immobilizzazioni finanziarie, l'attivo circolante ed i debiti.

- Immobilizzazioni finanziarie - Partecipazioni

Nelle immobilizzazioni finanziarie è stato creato il nuovo conto 09.05.020 - Partecipazioni in imprese controllate dalla controllante.

Al fine di consentire la comparazione del bilancio 2016 con quello 2015 si consiglia di effettuare la seguente scrittura contabile già nel 2015.

31.12.2015			
codice	DESCRIZIONE	Dare	Avere
09.05.020	Partecipazioni in imprese controllate dalla controllante	X	
09.05.090	Partecipazioni in altre imprese		X

Al fine di tener conto delle eventuali svalutazioni è stato creato il conto 10.05.018 - F/sval. partic. in imprese controllate dalla controllante.

- Attivo circolante - Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni

Nell'attivo circolante è stato creato il nuovo conto 20.18.005 - Partecipazioni in imprese controllate dalla controllante.

Al fine di consentire la comparazione del bilancio 2016 con quello 2015 si consiglia di effettuare la seguente scrittura contabile già nel 2015.

31.12.2015			
codice	DESCRIZIONE	Dare	Avere
20.18.005	Partecipazioni in imprese controllate dalla controllante	X	
20.20.005	Altre partecipazioni		X

Al fine di tener conto delle eventuali svalutazioni è stato creato il conto 21.05.018 - F/sval. partic. in imprese controllate dalla controllante.

- Immobilizzazioni finanziarie - Crediti

Fra i crediti delle immobilizzazioni finanziarie sono stati creati i seguenti due conti: 09.10.017 - Crediti v/imprese controllate dalla controllante e 09.10.018 - Crediti v/imprese controllate dalla controllante esigib. oltre l'eserc. succ.

Al fine di rendere comparabile il bilancio 2016 con quello dell'anno 2015 si consiglia, già nel 2015, di registrare nei conti 09.10.017 o 09.10.018 i crediti verso le consorelle stornandoli dai conti in cui sono stati registrati inizialmente.

31.12.2015			
codice	DESCRIZIONE	Dare	Avere
09.10.017	Crediti v/imprese controllate dalla controllante	X	
09.10.018	Crediti v/imprese controllate dalla controllante esigib. oltre l'eserc. succ.	X	
09.10.020	Mutui attivi		X
09.10.090	Altri crediti immobilizzati esigibili oltre l'eserc. succ.		X

- Attivo circolante - Crediti

Fra i crediti sono stati creati i seguenti due conti: 18.18.005 - Crediti v/imprese controllate dalla controllante e 18.18.090 - Crediti v/imprese controllate dalla controllante esigib. oltre l'eserc. succ.

Al fine di rendere comparabile il bilancio anno 2016 con quello dell'anno 2015 si consiglia, già nel 2015, di registrare nei conti 18.18.005 o 18.18.090 i predetti crediti stornandoli dai conti in cui sono stati registrati inizialmente.

31.12.2015			
codice	DESCRIZIONE	Dare	Avere
18.18.005	Crediti v/imprese controllate dalla controllante	X	
18.18.090	Crediti v/imprese controllate dalla controllante oltre	X	
14.....	Crediti verso clienti		X
15.05.091	Altri crediti verso clienti esigibili oltre l'eserc. succ.		X

Al fine di tener conto delle svalutazioni crediti è stato creato il conto 19.05.065 - F.do Rischi su crediti v/imprese controllate dalla controllante dove imputare i relativi accantonamenti.

- Debiti

Fra i debiti è stato creato un nuovo gruppo (47) con l'inserimento dei seguenti tre conti: 47.05.005 - Debiti commerc. v/imprese controllate dalla controllante, 47.05.010 - Debiti finanz. v/imprese controllate dalla controllante e 47.05.050 – Debiti v/imprese controllate dalla controllante esigib. oltre l'eserc. successivo.

Al fine di rendere comparabile il bilancio 2016 con quello dell'anno 2015 si consiglia, già nel 2015, di registrare nei conti 47.05.005, 47.05.010 o 47.05.050 i predetti debiti stornandoli dai conti in cui sono stati registrati inizialmente.

31.12.2015			
codice	DESCRIZIONE	Dare	Avere
47.05.005	Debiti comm. v/imprese controllate dalla controllante		X
47.05.010	Debiti finanz. v/imprese controllate dalla controllante		X
47.05.050	Debiti v/imprese controllate dalla controllante esigib. oltre l'eserc. succ		X
40.....	Debiti verso fornitori	X	
36.05.....	Debiti verso altri finanziatori	X	
36.05.191	Altri debiti finanziari esigibili oltre l'eserc. succ.	X	

Aspetti problematici

Dal punto di vista operativo la gestione dei rapporti con le “consorelle” richiede:

- la “catalogazione” delle società facenti parte del gruppo;
- la conoscenza del legame della **capo gruppo** con le altre società. Il legame rilevante è solo quello dove la **capo gruppo** ha un "controllo" sulle altre società.

Un aspetto problematico è rappresentato dalle situazioni "ibride" dove ad esempio una società A controlla una società B che a sua volta controlla una società C. Se la società B ha un credito/debito (o una partecipazione) nei confronti della società C si pone il problema della sua collocazione, ossia considerarlo come: "credito verso controllata" oppure "credito v/imprese controllate dalla controllante"? A parere di chi scrive occorre dare prevalenza al rapporto diretto e quindi il credito viene collocato fra i crediti verso la controllata.



INFORMAZIONI IN NOTA INTEGRATIVA (art. 2427 p. 9)

In nota integrativa occorre indicare:

“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 queste ultime** sono distintamente indicati”.

DERIVATI - Rif.: Art. 6 D.Lgs. 139/2015

Conti creati: **09.25.005 – Strumenti finanziari derivati attivi immobilizzati**
 20.28.005 – Strumenti finanziari derivati attivi
 28.38.005 – Riserva per operazioni di copertura dei flussi finanziari
 30.12.005 - Strumenti finanziari derivati passivi
 90.20.005 – Rivalutazioni di strumenti finanziari derivati immobilizzati
 90.20.010 – Rivalutazioni di strumenti finanziari derivati attivo circolante
 91.20.005 – Svalutazione di strumenti finanziari derivati immobilizzati
 91.20.010 – Svalutazione di strumenti finanziari derivati attivo circolante

Il D.Lgs. n. 139/2015 è intervenuto sui derivati recependo quanto previsto dai principi internazionali (IAS 39) ed in particolare:

- è stato aggiunto il nuovo punto 11-bis all'art. 2426 del cod. Civ (criteri di valutazione)
- nello stato patrimoniale sono state inserite le seguenti nuove voci:
 - a) B.III.4 - Strumenti finanziari derivati attivi (immobilizzazioni finanziarie)
 - b) C.III.5 - Strumenti finanziari derivati attivi (attivo circolante)
 - c) A.VII – Riser. per operazioni di copertura dei flussi finanz. attesi (patrimonio netto)
 - d) B.3 - Strumenti finanziari derivati passivi (fondi per rischi ed oneri)
- nel conto economico alla voce D (rettifiche di valore di attività e passività finanziarie) sono state aggiunte le voci:
 - a) D.18.d - rivalutazioni di strumenti finanziari derivati
 - b) D.19.d - svalutazioni di strumenti finanziari derivati
- nella nota integrativa è stato modificato l'art. 2427-bis al fine di fornire le informazioni sui derivati.

Fino al 2015 i derivati venivano contabilizzati nei conti d'ordine (sotto la riga) mentre, **dal 2016**, questi entrano a far parte del bilancio con uno specifico criterio base di valutazione che è il **fair value**.

Il comma 2 dell'art. 2426 del cod. civ. per la definizione di "derivato" rinvia ai principi contabili internazionali adottati dall'Unione europea.

Lo IAS 39 richiede la manifestazione contemporanea di tre requisiti affinché uno strumento finanziario sia annoverabile nella categoria dei derivati:

- il suo valore varia al variare dell'elemento sottostante al contratto,
- **non è previsto un esborso iniziale** o richiede un investimento netto iniziale che sia minore di quanto sarebbe richiesto per altri tipi di contratti da cui ci si aspetterebbe una risposta simile ai cambiamenti dei fattori di mercato,
- è **regolato a una data futura** rispetto a quello di stipula del contratto.

Il nuovo art. 2426 al punto 11-bis distingue i derivati in:

1. **derivati per proteggersi da rischi di oscillazione del mercato** (es: derivato per proteggersi dal rischio di variazione dei tassi di interesse, dei cambi o dei prezzi di mercato), - **FAIR VALUE HEDGE** -
2. **derivati per coprire il rischio di variazioni dei flussi finanziari futuri** di un altro strumento finanziario o di una operazione programmata - **CASH-FLOW HEDGE** -

Tale distinzione è importante in quanto le variazioni di fair value dei “**FAIR VALUE HEDGE**” saranno imputate al conto economico, mentre le variazioni dei “**CASH-FLOW HEDGE**” saranno imputati alla riserva A.VII del patrimonio netto (Riserva per operazioni di copertura dei flussi finanziari attesi), che può essere di segno positivo o negativo. La riserva verrà girata a conto economico solo quando i flussi di cassa diventeranno certi. Le regole dei derivati si **applicheranno anche ai bilanci abbreviati**.

Riepilogando:

FAIR VALUE HEDGE



gli utili/perdite si rilevano a conto economico
(utili non distribuibili)

CASH-FLOW HEDGE



gli utili/perdite si rilevano a specifica riserva (P.N.)

Nelle piccole imprese, generalmente, i derivati vengono effettuati per proteggersi dai rischi di cambio o dalle variazioni dei tassi di interesse, quindi gli utili/perdite si rilevano a conto economico (**valutazione simmetrica all'elemento coperto**).



Esempi di derivati FAIR VALUE HEDGE

Società che opera nel campo del trasporto aereo che stipula un contratto di acquisto periodico del carburante in dollari e si finanzia in euro con tasso di interesse variabile.

La società intende proteggersi dal rischio di cambio, dal rischio di variazione degli interessi e dal rischio di variazione del prezzo del petrolio stipulando un derivato.

PdC TeamSystem

Nell'ambito del Pdc Teamsystem sono stati creati i seguenti nuovi conti:

codice	DESCRIZIONE
09.25.005	Strumenti finanziari derivati attivi (<i>immobilizzazioni</i>)
20.28.005	Strumenti finanziari derivati attivi (<i>attivo circolante</i>)
30.12.005	Strumenti finanziari derivati passivi (<i>Fondo per rischi e oneri</i>)
28.38.005	Riserva per operazioni di copertura dei flussi finanziari (<i>Patr. Netto</i>)
90.20.005	Rivalutazioni di strumenti finanziari derivati immobilizzati (<i>Conto economico</i>)
90.20.010	Rivalutazioni di strumenti finanziari derivati attivo circolante (<i>Conto economico</i>)
91.20.005	Svalutazione di strumenti finanziari derivati immobilizzati (<i>Conto economico</i>)
91.20.010	Svalutazione di strumenti finanziari derivati attivo circolante

Scritture contabili

Di seguito si presentano le principali scritture contabili relative ai derivati che verranno effettuate dall'anno 2016

FAIR VALUE HEDGE

2016 – Rivalutazione derivato attivo			
codice	DESCRIZIONE	dare	avere
09.25.005	Strumenti finanziari derivati attivi	X	
90.20.005	Rivalutazioni di strumenti finanziari derivati		X

2016 – Svalutazione derivato attivo			
codice	DESCRIZIONE	dare	avere
91.20.005	Svalutazione di strumenti finanziari derivati	X	
09.25.005	Strumenti finanziari derivati attivi		X

2016 – Rivalutazione derivato passivo			
codice	DESCRIZIONE	dare	avere
30.12.005	Strumenti finanziari derivati passivi	X	
90.20.005	Rivalutazioni di strumenti finanziari derivati		X

2016 – Svalutazione derivato passivo			
codice	DESCRIZIONE	dare	avere
91.20.005	Svalutazione di strumenti finanziari derivati	X	
30.12.005	Strumenti finanziari derivati passivi		X

CASH-FLOW HEDGE

2016 – Rivalutazione derivato attivo			
codice	DESCRIZIONE	dare	avere
09.25.005	Strumenti finanziari derivati attivi	X	
28.38.005	Riserva per operazioni di copertura dei flussi finanziari		X

2016 – Svalutazione derivato attivo			
codice	DESCRIZIONE	dare	avere
28.38.005	Riserva per operazioni di copertura dei flussi finanziari	X	
09.25.005	Strumenti finanziari derivati attivi		X

Quindi la riserva per operazioni di copertura dei flussi finanziari può essere anche negativa.

L'art. 2426, p. 11-bis prevede che: "Le **riserve di patrimonio** che derivano dalla valutazione al fair value di derivati utilizzati a copertura dei flussi finanziari attesi di un altro strumento finanziario o di un'operazione programmata **non sono considerate nel computo del patrimonio netto** per le finalità di cui agli articoli 2412 (limiti all'emissione obbligazioni), 2433 (distribuzione utili), 2442 (passaggio di riserve a capitale), 2446 (riduzione del capitale per perdite) e 2447 (riduzione del capitale sociale al di sotto del

minimo legale) e, se positive, non sono disponibili e non sono utilizzabili a copertura delle perdite". In pratica, la riserva per operazioni di copertura dei flussi finanziari non può essere utilizzata per coprire le perdite e non rileva, se negativa, al fine del conteggio delle perdite per riduzione del capitale sociale.

2016 – Storno della riserva (provento)			
codice	DESCRIZIONE	dare	avere
28.38.005	Riserva per operazioni di copertura dei flussi finanziari	X	
90.20.005	Rivalutazioni di strumenti finanziari derivati		X

2016 – Storno della riserva (costo)			
codice	DESCRIZIONE	dare	avere
91.20.005	Svalutazione di strumenti finanziari derivati	X	
28.38.005	Riserva per operazioni di copertura dei flussi finanziari		X

Si rammenta che, per i rapporti presenti al 31.12.2015 occorre iscriverli in contabilità con data 1.1.2016.



CRITERI DI VALUTAZIONE (art. 2426 p. 11-bis)

Il nuovo punto 11-bis dell'art. 2426 prevede che:

11-bis) gli strumenti finanziari derivati, anche se incorporati in altri strumenti finanziari, sono iscritti al **fair value**. Le variazioni del fair value sono imputate al **conto economico** oppure, se lo strumento copre il **rischio di variazione dei flussi finanziari attesi** di un altro strumento finanziario o di un'operazione programmata, direttamente ad una **riserva positiva o negativa di patrimonio netto**; tale riserva è imputata al conto economico nella misura e nei tempi corrispondenti al verificarsi o al modificarsi dei flussi di cassa dello strumento coperto o al verificarsi dell'operazione oggetto di copertura. Gli elementi oggetto di copertura contro il rischio di variazioni dei tassi di interesse o dei tassi di cambio o dei prezzi di mercato o contro il rischio di credito sono valutati simmetricamente allo strumento derivato di copertura; si considera sussistente la copertura in presenza, fin dall'inizio, di **stretta e documentata correlazione tra le caratteristiche dello strumento o dell'operazione coperti e quelle dello strumento di copertura**. Non sono distribuibili gli utili che derivano dalla valutazione al fair value degli strumenti finanziari derivati non utilizzati o non necessari per la copertura. Le riserve di patrimonio che derivano dalla valutazione al fair value di derivati utilizzati a copertura dei flussi finanziari attesi di un altro strumento finanziario o di un'operazione programmata non sono considerate nel computo del patrimonio netto per le finalità di cui agli articoli 2412, 2433, 2442, 2446 e 2447 e, se positive, non sono disponibili e non sono utilizzabili a copertura delle perdite.

Il comma 3 dell'art. 2426 prevede:

12 - Ai fini dell'applicazione delle disposizioni del primo comma , numero 11-bis), sono considerati strumenti finanziari derivati anche quelli collegati a merci che conferiscono all'una o all'altra parte contraente il diritto di procedere alla liquidazione del contratto per contanti o mediante altri strumenti finanziari, ad eccezione del caso in cui si verifichino contemporaneamente le seguenti condizioni: a) il contratto sia stato concluso e sia mantenuto per soddisfare le esigenze previste dalla società che redige il bilancio di acquisto, di vendita o di utilizzo delle merci; b) il contratto sia stato destinato a tale scopo fin dalla sua conclusione; c) si prevede che il contratto sia eseguito mediante consegna della merce. Il comma 4 prevede che il fair value è determinato con riferimento: a) al valore di mercato, per gli strumenti finanziari per i quali è possibile individuare facilmente un mercato attivo; qualora il valore di mercato non sia facilmente individuabile per uno strumento, ma possa essere individuato per i suoi componenti o per uno strumento analogo, il valore di mercato può essere derivato da quello dei componenti o dello strumento analogo; b) al valore che risulta da modelli e tecniche di valutazione generalmente accettati, per gli strumenti per i quali non sia possibile individuare facilmente un mercato attivo; tali modelli e tecniche di valutazione devono assicurare una ragionevole approssimazione al valore di mercato. Il comma 5 prevede che il fair value non è determinato se l'applicazione dei criteri indicati al quarto comma non dà un risultato attendibile.



INFORMAZIONI IN NOTA INTEGRATIVA (art. 2427-bis)

Nella nota integrativa sono indicati:

- 1) per ciascuna categoria di strumenti finanziari derivati:
 - a) il loro fair value;
 - b) informazioni sulla loro entità e sulla loro natura, compresi i termini e le condizioni significative che possono influenzare l'importo, le scadenze e la certezza dei flussi finanziari futuri;
 - b-bis) gli assunti fondamentali su cui si basano i modelli e le tecniche di valutazione, qualora il fair value non sia stato determinato sulla base di evidenze di mercato; b-ter) le variazioni di valore iscritte direttamente nel conto economico, nonché quelle imputate alle riserve di patrimonio netto;
 - b-quater) una tabella che indichi i movimenti delle riserve di fair value avvenuti nell'esercizio.

AGGIO/DISAGGIO SU PRESTITI – DEBITI E CREDITI -Rif.: Art. 6 D.Lgs. 139/2015

Conti interessati: **26.20.005 – Disaggio su prestiti**
 54.20.005 – Aggio su prestiti
 88.20.125 – Ammortamento disaggio su prestiti.

Il D.Lgs. n. 139/2015 ha modificato i criteri di valutazione dei titoli immobilizzati, dei **crediti e dei debiti** (modifica all'art. 2426 del codice civile) introducendo il metodo del **costo ammortizzato** come previsto dai principi internazionali (IAS 39).

La tecnica del costo ammortizzato prevede la rilevazione dei costi/ricavi (interessi passivi, interessi attivi, disaggi e aggi su prestiti) collegati all'operazione finanziaria sulla base del tasso effettivo di rendimento anziché di quello nominale e, con riferimento ai debiti e crediti, tenendo conto del fattore temporale.

La conseguenza dell'applicazione del criterio del costo ammortizzato è stata quella dell'eliminazione dallo Stato Patrimoniale del disaggio su prestiti (Voce D - Ratei e Risconti) e dell'aggio su prestiti (Voce E - Ratei e Risconti).

L'art. 12 comma 2 del D.Lgs n. 139/2015 (norma transitoria) prevede che "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".

Quindi nell'anno 2016 si potranno riscontrare le seguenti situazioni:

- a) società che all' 1.1.2016 hanno in essere crediti, debiti, titoli immobilizzati e *decidono di continuare* ad applicare i criteri di valutazione degli anni precedenti (per i crediti il presunto valore di realizzo e per i debiti il valore nominale).
- b) società che al 1.1.2016 hanno in essere crediti, debiti, titoli immobilizzati e decidono di "*transitare*" ai nuovi criteri di valutazione.
- c) società che contraggono debiti, crediti e acquistano titoli, nel corso del 2016 che *obbligatoriamente* devono applicare il metodo del costo ammortizzato.

PdC TeamSystem

Nel PdC Teamsystem i conti: 26.20.005 – Disaggi su prestiti, 54.20.005 - Aggi su prestiti e 88.20.125 – Ammortamento disaggio su prestiti, continueranno ad essere utilizzati dalle società indicate precedentemente al punto a).

Ovviamente tali conti non verranno più utilizzati dalle società che transitano per volontà o per obbligo al metodo del costo ammortizzato.

Società con bilancio in forma abbreviata

Tale modifica non si rende applicabile alle società che redigono il bilancio in forma abbreviata e alle "micro-imprese".

Metodo del costo ammortizzato applicato ai debiti

Con riferimento ai debiti finanziari (es: mutui passivi) l'applicazione del criterio del costo ammortizzato richiede:

1. La contabilizzazione **dei costi iniziali** (spese di istruttoria, imposta sostitutiva, spese notarili, ecc.) come **diminuzione del valore del debito** e non come "oneri";

Contabilmente

Accredito del finanziamento			
codice	DESCRIZIONE	dare	avere
24.05.001	Banca c/c	X	
34.05.006	Banca c/mutui ipotecari esigibili oltre l'eserc. succ.		X

Addebito delle spese accessorie			
codice	DESCRIZIONE	dare	avere
34.05.006	Banca c/mutui ipotecari esigibili oltre l'eserc. succ.	X	
24.05.001	Banca c/c		X

Pagamento delle rate			
codice	DESCRIZIONE	dare	avere
34.05.006	Banca c/mutui ipotecari esigibili oltre l'eserc. succ.	X	
88.20.015	Interessi passivi su mutui	X	
24.05.001	Banca c/c		X

2. La determinazione del **tasso effettivo di rendimento**, che sconta i futuri flussi di cassa. Ovviamente, se non vi sono spese iniziali il tasso effettivo di rendimento coincide con il tasso nominale e quindi si applicheranno le regole precedenti al D.Lgs. 139/2015.
3. La **rideterminazione degli interessi passivi** tenendo conto del **tasso effettivo di rendimento** applicato sul debito netto.
4. La determinazione **dell'ammortamento** delle spese di istruttoria che è pari alla **differenza fra interessi passivi** calcolati con il tasso effettivo di rendimento e quelli determinati con il tasso nominale.
5. La rettifica in aumento del debito pari all'importo dell'ammortamento.

Contabilmente

Rettifica del debito per effetto dell'ammortamento			
codice	DESCRIZIONE	dare	avere
88.20.015	Interessi passivi su mutui	X	
34.05.006	Banca C/mutui ipotecari esigibili oltre l'eserc. succ.		X

In pratica le **spese di istruttoria** vengono "spalmate" nei vari esercizi come "interessi passivi".

Aspetto fiscale

Su tale punto sorge un problema di deducibilità IRAP dei costi iniziali in quanto:

- ☐ i soggetti che **non** applicano il "metodo del costo ammortizzato" deducono gli oneri accessori relativi al finanziamento, in quanto considerati costi per servizi;
- ☐ i soggetti che **applicano** il "metodo del costo ammortizzato" dal 2016 non deducono più gli oneri accessori iniziali in quanto considerati "interessi passivi".

Stesso ragionamento evidenziato per i debiti si rende applicabile:

- ai prestiti obbligazionari dove l'aggio o il disaggio viene registrato non come variazione economica ma come variazione del debito per poi rettificare lo stesso tramite l'ammortamento.
- ai crediti di qualsiasi natura.



CRITERI DI VALUTAZIONE (art. 2426 p. 7 e 8)

I nuovi punti 7 e 8 dell'art. 2426 prevedono:

7) il disaggio e l'aggio su prestiti sono rilevati secondo il criterio stabilito dal n. 8);

8) i crediti e i debiti sono rilevati in bilancio secondo il criterio del **costo ammortizzato**, tenendo conto del fattore temporale e, per quanto riguarda i crediti, del valore di presumibile realizzo.



Mutuo passivo a 4 anni di euro 100.000, spese iniziali euro 5.000 e rimborso annuale, tasso nominale 5%.

Piano di ammortamento

Anni	Quota capitale rimborsata	Quota interessi	Debito residuo
1	23.201	5.000	76.799
2	24.361	3.840	52.438
3	25.580	2.622	26.858
4	26.858	1.343	zero
totale	100.000		

APPLICAZIONE DEL CRITERIO DEL COSTO AMMORTIZZATO

In base alle spese iniziali di euro 5.000 si calcola il Tasso effettivo di rendimento (TIR) che è pari al 7,244%.

Calcolato il TIR vengono **determinati gli interessi passivi** in base a tale tasso. A questo punto è possibile costruire la seguente tabella:

Anni	Quota capitale rimborsata	Quota interessi	Quota interessi ricalcolati	Differenza (ammortamento)	Debito iscritto a S.P.
1	23.201	5.000	6.881,67	1.881,67	73.680,67
2	24.361	3.840	5.337,33	1.497,33	50.817,00
3	25.580	2.622	3.681,11	1.059,11	26.296,10
4	26.858	1.343	1.904,89	561,89	zero
Tot.	100.000	12.805	17.805	5.000	

Differenza = quota interessi ricalcolati (meno) quota interessi

Il debito iscritto a S.P. al termine del periodo è pari al debito iniziale (95.000) – quota capitale rimborsata + “Differenza”

Il criterio del costo ammortizzato comporta che il costo delle spese iniziali di euro **5.000** vengono suddivise in base al periodo di rimborso del finanziamento. Ovviamente, tali calcoli si effettuano solo in presenza di costi iniziali legati al finanziamento.

Contabilmente

Accredito del finanziamento			
codice	DESCRIZIONE	dare	avere
24.05.001	Banca c/c	100.000	
34.05.006	Banca c/mutui ipotecari esigibili oltre l'eserc. succ.		100.000

Addebito delle spese accessorie			
codice	DESCRIZIONE	dare	avere
34.05.006	Banca C/mutui ipotecari esigibili oltre l'eserc. succ.	5.000	
24.05.001	Banca c/c		5.000

Pagamento delle rate posticipate			
codice	DESCRIZIONE	dare	avere
34.05.006	Banca C/mutui ipotecari esigibili oltre l'eserc. succ.	23.201	
88.20.015	Interessi passivi su mutui	5.000	
24.05.001	Banca c/c		28.201

Rettifica del debito per effetto dell'ammortamento 31 dicembre			
codice	DESCRIZIONE	dare	avere
88.20.015	Interessi passivi su mutui	1.881,67	
34.05.006	Banca C/mutui ipotecari esigibili oltre l'eserc. succ.		1.881,67

CONTI D'ORDINE E VARIAZIONE ALLO SCHEMA DI CONTO ECONOMICO Rif.: Art. 6 D.Lgs. 139/2015

Conti interessati: 55.10..... – Conti d'ordine

94....0.... – Proventi straordinari

95....0.... – Oneri straordinari

Mastri creati: 86.12..... – Proventi da imprese controllanti (prov. da partecipazioni)

86.13..... – Proventi da imprese controllate dalle controllanti

Conti creati: 87.05.020 – Interessi attivi da imprese controllate dalle controllanti

87.20.018 – Altri proventi finanziari da imprese controllate dalle controllanti

CONTI D'ORDINE

Il D.Lgs. N. 139/2015, modificando il punto 9) dell'art. 2427 (nota integrativa), ha previsto che l'informativa su impegni, garanzie e passività potenziali verranno fornite in nota integrativa eliminando di fatto i conti d'ordine dallo stato patrimoniale.

Nel Pdc Teamsystem continueranno ad essere "ATTIVI" i conti d'ordine con possibilità di utilizzo anche negli esercizi post 2015. In sede di redazione del bilancio i conti d'ordine confluiranno nella nota integrativa anziché in calce allo Stato Patrimoniale.



INFORMAZIONI IN NOTA INTEGRATIVA (art. 2427 p. 9)

La nota integrativa deve indicare:

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 queste ultime sono distintamente indicati.

PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI

Il D.Lgs. N. 139/2015 ha modificato lo schema del conto economico eliminando la Sezione straordinaria (voce E); quindi, dal 2016 le fattispecie classificate come straordinarie dovranno essere riclassificate negli altri ambiti.

In attesa di chiarimenti, nel Pdc Teamsystem i conti presenti nei mastri 94 e 95 continueranno ad essere attivi anche in futuro con modifica solo nella loro riclassificazione in bilancio.

Aspetti fiscali

Ai fini IRAP, gli oneri e i proventi straordinari, in linea generale, non rilevano ai fini di tale imposta ma cosa succede con l'eliminazione voce E del conto economico? Una soluzione potrebbe essere quella di continuare a rendere i proventi e oneri straordinari irrilevanti ai fini IRAP, anche se considerati nell'ambito dei componenti ordinari. In attesa dei necessari chiarimenti abbiamo deciso di non intervenire sul piano dei conti.



INFORMAZIONI IN NOTA INTEGRATIVA (art. 2427-bis p. 13)

Nella nota integrativa sono indicati:

13) l'importo e la natura dei singoli elementi di ricavo o di costo di entità o incidenza eccezionali.

PROVENTI DA IMPRESE CONTROLLANTI E PROVENTI DA IMPRESE SOTTOPOSTE AL CONTROLLO DELLE CONTROLLANTI

Il D.Lgs. n. 139/2015 ha modificato il contenuto:

- **della voce C.15 del conto economico – proventi da partecipazioni** dove viene richiesto il dettaglio non solo dei proventi relativi alle imprese controllate e collegate ma anche alle **imprese controllanti** e alle **imprese controllate dalla controllante**. In pratica la voce C.15 si presenta così suddivisa:
C.15 – Proventi da partecipazioni
 - imprese controllate
 - imprese collegate
 - imprese controllanti (NOVITA')
 - imprese controllate dalla controllante (NOVITA')

PdC TeamSystem

Nel PdC Teamsystem sono stati creati due nuovi mastri 86.12 – Proventi da imprese controllanti e 86.13 – Proventi da imprese controllate dalla controllante a cui sono stati associati i seguenti conti:

86	12		DA IMPRESE CONTROLLANTI (PROV. DA PARTECIPAZIONE)
		005	DIVIDENDI DA IMPRESE CONTROLLANTI PERCEPITI DA SOGGETTI IRES

		006	DIVIDENDI DA IMPRESE CONTROLLANTI PERCEPITI DA SOGGETTI IRPEF - UTILI POST 2008
		008	DIVIDENDI DA IMPRESE CONTROLLANTI PERCEPITI DA E.N.C.
		015	DIVIDENDI NON PERCEPITI (imprese controllanti)
		018	DIVIDENDI DA SOCIETA' TRASPARENTI (controllanti)
		052	PLUSVALENZE PEX TASS.PARZ. (imprese controllanti)
		060	PLUSVALENZE PEX DA PARTECIPAZ. SOGG. IRPEF (imprese controllanti)
		090	PLUSVALENZE TASSATE AL 100% (imprese controllanti)
86	13		DA IMPRESE CONTROLLATE DALLE CONTROLLANTI (PROV. DA PARTECIPAZIONE)
		005	DIVIDENDI DA IMPRESE CONTROLLATE DALLE CONTROLLANTI PERCEPITE DA SOGGETTI IRES
		006	DIVIDENDI DA IMPRESE CONTROLLATE DALLE CONTROLLANTI PERCEPITI DA SOGGETTI IRPEF - UTILI POST 2008
		008	DIVIDENDI DA IMPRESE CONTROLLATE DALLE CONTROLLANTI PERCEPITI DA E.N.C.
		015	DIVIDENDI NON PERCEPITI (imprese controllate dalle controllanti)
		018	DIVIDENDI DA SOCIETA' TRASPARENTI (imprese controllate dalle controllanti)
		052	PLUSVALENZE PEX TASS.PARZ. (imprese controllate dalle controllanti)
		060	PLUSVALENZE PEX DA PARTECIPAZ. SOGG. IRPEF (imprese controllate dalle controllanti)
		090	PLUSVALENZE TASSATE AL 100% (imprese controllate dalle controllanti)

Al fine di consentire la comparazione del bilancio 2016 con quello del 2015 si consiglia di effettuare la seguente scrittura contabile già nel 2015.

31.12.2015			
codice	DESCRIZIONE	dare	avere
86.15....	Altri proventi da partecipazioni	X	
86.12....	Da imprese controllanti (proventi da partecipazioni)		X
86.13....	Da imprese controllate dalla controllante (prov. da partecipazione)		X

Ovviamente l'utilizzo dei conti relativi ai mastri 86.15...., 86.12..., 86.13.... dipende da come erano stati classificati nel corso del 2015 i proventi da partecipazione.

Dal punto di vista operativo la gestione contabile dei rapporti fra le "consorelle" richiede la conoscenza dei legami societari del gruppo. Individuato il rapporto che lega le società assume rilevanza solo quello dove la **capo gruppo** ha un "controllo" sulle altre società.

Un aspetto problematico è rappresentato dalle situazioni "ibride" dove ad esempio una società A controlla una società B che a sua volta controlla una società C. La partecipazione della società B nella società C dovrà essere considerata come:

"partecipazione in imprese controllate" oppure "partecipazione in imprese controllate dalla controllante"? Anche su tale punto si attendono chiarimenti.

- **della voce C.16.a del conto economico – proventi finanziari da crediti iscritti nelle immobilizzazioni** dove è stato aggiunto il dettaglio dei proventi conseguiti da **imprese controllate dalla controllante**. In pratica la voce C.16.a si presenta così suddivisa:

C.16.a – Proventi da crediti iscritti nelle immobilizzazioni

- imprese controllate
- imprese collegate
- imprese controllanti
- imprese controllate dalla controllante (NOVITA')

PdC TeamSystem

Nel PdC TeamSystem è stato creato il conto 87.05.020 – Interessi attivi da imprese controllate dalla controllante.

Al fine di consentire la comparazione del bilancio 2016 con quello del 2015 si consiglia di effettuare la seguente scrittura contabile già nel 2015.

31.12.2015			
codice	DESCRIZIONE	dare	avere
87.05.090	Interessi attivi da altri crediti iscritti nelle immobilizzazioni	X	
87.05.020	Interessi attivi da imprese controllate dalla controllante		X

- **della voce C.16.d del conto economico – proventi diversi dai precedenti** dove è stato aggiunto il dettaglio dei proventi percepiti da **imprese controllate dalla controllante**. In pratica la voce C.16.d si presenta così separata:

C.16.d – Proventi diversi dai precedenti

- imprese controllate
- imprese collegate
- imprese controllanti
- imprese controllate dalla controllante (NOVITA')

PdC TeamSystem

Nel PdC TeamSystem è stato creato il conto 87.20.018 – Altri proventi finanziari da imprese controllate dalla controllante.

Al fine di consentire la comparazione del bilancio 2016 con quello del 2015 si consiglia di effettuare la seguente scrittura contabile già nel 2015.

31.12.2015			
codice	DESCRIZIONE	dare	avere
87.20.020	Interessi attivi verso clienti	X	
87.20.047	Interessi attivi di mora non percepiti	X	
87.20.050	Altri interessi attivi	X	
87.20.090	Altri proventi finanziari	X	
87.20.091	Proventi finanziari non tassabili	X	
87.20.018	Altri proventi finanziari da imprese controllate dalla controllante		X

Ovviamente l'utilizzo dei conti 87.20.020, 87.20.047, 87.20.050, 87.20.090, 87.20.091

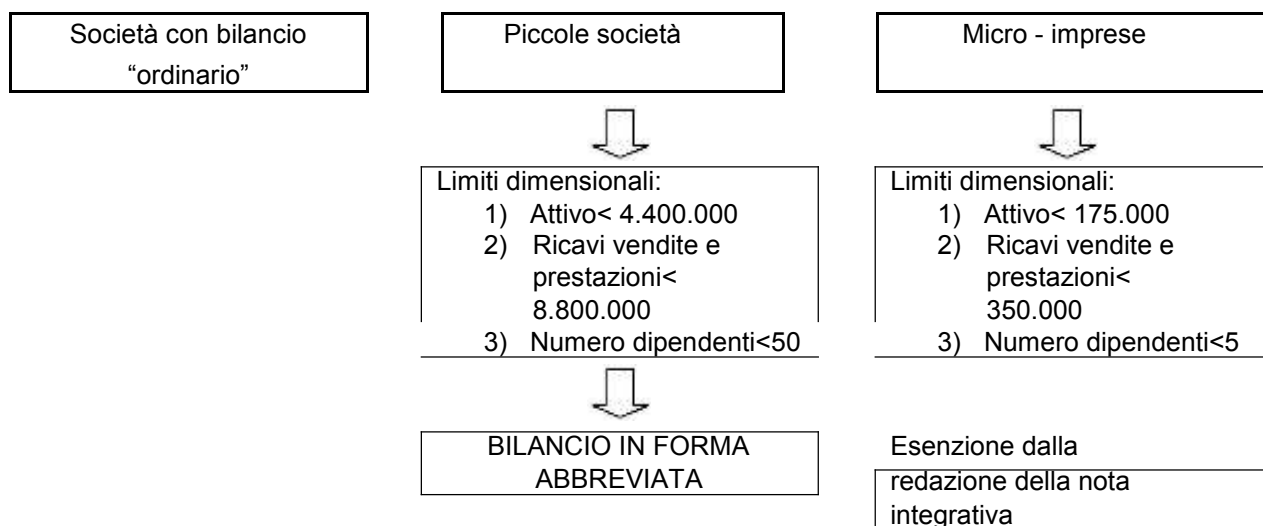
87.20.018 dipende da come erano stati classificati i proventi
dalle controllanti in passato.

da imprese controllate

BILANCIO IN FORMA ABBREVIATA E BILANCIO MICRO-IMPRESE Rif.: Art. 6 D.Lgs. 139/2015

Il D.Lgs. 139/2016 introduce, con effetto dal 2016, una terza “categoria” di imprese con una propria struttura di bilancio: le micro-imprese.

Quindi, anche ai fini della redazione del bilancio, si hanno:



I limiti dimensionali (non superamento di 2 dei 3 parametri) vanno riferiti al primo esercizio di attività o a due esercizi consecutivi.



BILANCI IN FORMA ABBREVIATA (art. 2435 – bis)

Novità stato patrimoniale

Unica modifica apportata allo schema di stato patrimoniale relativo ai bilanci in forma abbreviata è che i fondi ammortamenti non verranno più indicati esplicitamente (si indicherà direttamente il valore netto contabile). I fondi ammortamento verranno indicati in nota integrativa. Non è più prevista l'indicazione dei conti d'ordine nello stato patrimoniale.

Rendiconto finanziario

Le imprese che redigono il bilancio in forma abbreviata sono esentate dalla predisposizione del rendiconto finanziario.

Criteri di valutazione

Le imprese che redigono il bilancio in forma abbreviata non applicano il criterio del costo ammortizzato per i titoli, debiti e crediti (continuano ad applicarsi le “vecchie” regole).

Novità nota integrativa

Rispetto al passato, la “nuova” nota integrativa:

- Non prevede più l'indicazione delle eventuali modifiche dei criteri di ammortamento e dei coefficienti;

- ☐ Non è più richiesto di indicare il motivo per cui la partecipazioni in controllata o collegata sia iscritta ad un valore superiore a quella derivante dall'applicazione del metodo del patrimonio netto;
- ☐ Richiede l'indicazione di una serie di informazione sui derivati.

Quindi la nota integrativa delle società che redigono il bilancio in forma abbreviata devono contenere le informazioni di cui all'art. 2427 del cod. civ. relative a:

1. Criteri di valutazione (n. 1)
2. Movimenti delle immobilizzazioni (n. 2),
3. Debiti di durata residua superiore a 5 anni e debiti assistiti da garanzie reali su beni sociali (n. 6),
4. Oneri finanziari capitalizzati (n. 8),
5. Impegni e garanzie (n. 9),
6. Ricavi e costi eccezionali (n. 13),
7. Numero medio dei dipendenti (n. 15),
8. Rapporti economici con amministratori e sindaci (n. 16),
9. Operazioni con parti correlate (n. 22-bis),
10. Accordi fuori bilancio n. 22-ter),
11. Fatti intervenuti dopo la chiusura del bilancio (n. 22-quater),
12. Dati dell'impresa controllante che redige il bilancio consolidato (n. 22-sexies).

Relazione sulla gestione

Le società che redigono il bilancio in forma abbreviata continuano ad essere esentate dalla redazione della relazione sulla gestione se in nota integrativa indicano: il numero ed il valore nominale delle azioni proprie e di società controllanti possedute, acquistate e alienate.



BILANCI MICRO-IMPRESE (art. 2435 – ter)

La principale semplificazione per le micro-imprese è rappresentata **dall'esenzione dalla redazione della nota integrativa a condizione che, in calce allo stato patrimoniale, vengano indicate le seguenti informazioni relative:**

- all'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;
- gli impegni assunti nei confronti di imprese controllate, collegate, nonché controllanti e imprese sottoposte al controllo di quest'ultime;
- 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.

Si precisa che per le micro imprese gli schemi di Conto Economico e Stato patrimoniale sono gli stessi degli schemi del bilancio in forma abbreviata.

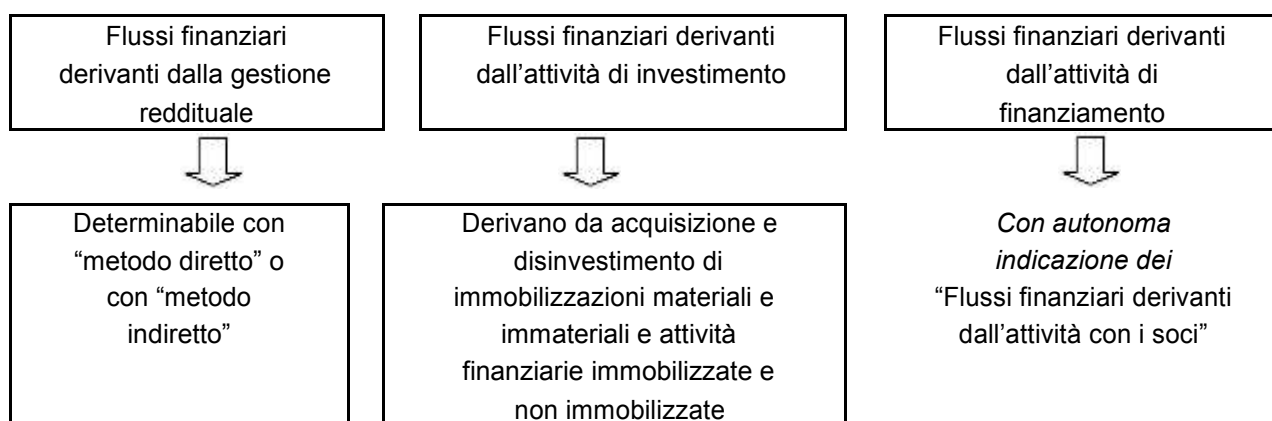
IL RENDICONTO FINANZIARIO Rif.: Art. 6 D.Lgs. 139/2015

Il D.Lgs. 139/2016 ha modificato l'art. 2423 prevedendo che gli amministratori devono redigere il Bilancio di esercizio, costituito dallo stato patrimoniale, dal conto economico, **dal rendiconto finanziario** e dalla nota integrativa.

Il nuovo art. 2425-ter prevede che “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”.

Quindi l'art. 2425-ter prevede che:

- Il rendiconto finanziario, come gli altri documenti contabili di bilancio, deve essere redatto **su due anni**. Il rendiconto finanziario 2016 sarà strutturato con due “colonne” per consentire il raffronto con le variazioni dell'anno 2015.
- Lo schema di rendiconto finanziario da presentare è quello relativo alle “**variazioni della disponibilità monetaria**” **che prende in esame i flussi di denaro liquido** (e non quello relativo alle variazioni del patrimonio circolante netto). Per disponibilità liquide si intende: depositi bancari e postali, assegni e valori e denaro in cassa con **esclusione** degli investimenti a breve termine e ad alta liquidità (prontamente convertibili in liquidità).
- Il rendiconto finanziario deve essere suddiviso nelle seguenti macro-aree:



In appendice sono stati riportati i due schemi di rendiconto finanziario elaborati dall'OIC (OIC10) che sono in linea con quanto previsto dall'art. 2425-ter del codice civile.

Si precisa che:

- l'art. 2435-bis prevede che le società che redigono il **bilancio in forma abbreviata** sono **esonerate** dalla redazione del rendiconto finanziario;
- l'OIC raccomanda la sua redazione per tutte le tipologie di società, in considerazione delle informazioni che è possibile ricavarne;
- pur essendo obbligatorio dal bilancio 2016, **è consigliabile redigere il rendiconto finanziario (allegandolo alla nota integrativa) già dal 2015**; in tal modo si facilita il lavoro del 2016 che richiede la comparazione su due anni (2016 – 2015).



Appendice

NUOVA STRUTTURA STATO PATRIMONIALE E CONTO ECONOMICO – BILANCIO ABBREVIATO – RENDICONTO FINANZIARIO

Riportiamo di seguito lo schema di **Stato patrimoniale** e **Conto Economico** che dovrà essere applicato a partire dal 2016 in seguito alle novità introdotte dal **Decreto legislativo 139 del 18/08/2015** in materia di bilancio d'esercizio. Abbiamo evidenziato le novità rispetto alla versione precedente.

Inoltre, vengono riportati:

- schema di bilancio abbreviato
- schemi di rendiconto finanziario proposti dall'OIC 10.

BILANCIO ORDINARIO

STATO PATRIMONIALE

<u>ATTIVITA'</u>	<u>PASSIVITA' E NETTO</u>
A) CREDITI VERSO SOCI PER VERSAMENTI ANCORA DOVUTI	A) PATRIMONIO NETTO
B) IMMOBILIZZAZIONI (con separata indicazione di quelli concessi in locazione finanziaria)	I - Capitale
I - Immobilizzazioni immateriali:	II - Riserve da sovrapprezzo azioni
1) costi di impianto e di ampliamento	III - Riserve di rivalutazione
2) costi di sviluppo	IV - Riserve legali
3) diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno	V - Riserve statutarie
4) concessioni, licenze, marchi e diritti simili	VI - Altre riserve distintamente indicate
5) avviamento	VII - Riserva per operazioni di copertura dei flussi finanziari attesi
6) immobilizzazioni in corso e acconti	VIII - Utili (perdite) portati a nuovo
7) altre	IX - Utile (perdita) dell'esercizio
TOTALE I	X - Riserva negativa per azioni proprie in portafoglio
II - Immobilizzazioni materiali:	TOTALE PATRIMONIO NETTO (A)
1) terreni e fabbricati	B) FONDI PER RISCHI ED ONERI
2) impianti e macchinario	1) per trattamento di quiescenza, ecc..
3) attrezzature industriali e commerciali	2) per imposte anche differite
4) altri beni	3) strumenti finanziari derivati passivi
5) immobilizzazioni in corso e acconti	4) altri
TOTALE II	TOTALE FONDI PER RISCHI ED ONERI (B)
III - Immobilizzazioni finanziarie (con separata indicazione, per ciascuna voce, degli importi esigibili entro l'esercizio successivo):	C) TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO DI LAVORO SUBORDINATO
1) partecipazioni in:	D) DEBITI (con separata indicazione, per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo):
a) imprese controllate	1) obbligazioni
b) imprese collegate	2) obbligazioni convertibili
c) imprese controllanti	3) debiti verso soci per finanziamenti
d) verso imprese sottoposte al controllo delle controllanti	4) debiti verso banche
d-bis) altre imprese	5) debiti verso altri finanziatori
2) crediti:	6) acconti
a) verso imprese controllate	7) debiti verso fornitori
b) verso imprese collegate c) verso imprese controllanti	8) debiti rappresentati da titoli di credito
d) verso imprese sottoposte al controllo delle controllanti	9) debiti verso imprese controllate
d-bis) verso altri	10) debiti verso imprese collegate
3) altri titoli	

4) strumenti finanziari derivati attivi	11) debiti verso controllanti
TOTALE III	11-bis) debiti verso imprese sottoposte al controllo di controllanti
TOTALE IMMOBILIZZAZIONI (B)	12) debiti tributari
C) ATTIVO CIRCOLANTE	13) debiti verso istituti di previdenza e di sicurezza sociale
<i>I - Rimanenze:</i>	14) altri debiti
1) materie prime, sussidiarie e consumo	TOTALE DEBITI (D)
2) prodotti in corso di lavorazione e semilavorati	E) RATEI E RISCONTI
3) lavori in corso su ordinazione	TOTALE RATEI E RISCONTI (E)
4) prodotti finiti e merci	
5) acconti	
TOTALE I	
<i>II - Crediti</i> (con separata indicazione, per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo):	
1) verso clienti	
2) verso imprese controllate	
3) verso imprese collegate	
4) verso imprese controllanti	
5) verso imprese sottoposte al controllo di controllanti	
5-bis) crediti tributari	
5-ter) imposte anticipate	
5-quater) verso altri	
TOTALE II	
<i>III - Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni:</i>	
1) partecipazioni in imprese controllate	
2) partecipazioni in imprese collegate	
3) partecipazioni in imprese controllanti	
3-bis) partecipazioni in imprese sottoposte al controllo di controllanti	
4) altre partecipazioni	
5) strumenti finanziari derivati attivi	
6) altri titoli	
TOTALE III	
<i>IV - Disponibilità liquide:</i>	
1) depositi bancari e postali	
2) assegni	
3) denaro e valori in cassa	
TOTALE IV	
TOTALE ATTIVO CIRCOLANTE (C)	
D) RATEI E RISCONTI	
TOTALE RATEI E RISCONTI	

CONTO ECONOMICO

A) VALORE DELLA PRODUZIONE:

- 1) ricavi delle vendite e delle prestazioni
- 2) variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti
- 3) variazione dei lavori in corso su ordinazione
- 4) incrementi di immobilizzazioni per lavori interi
- 5) altri ricavi e proventi (con separata indicazione dei contributi in conto esercizio)

TOTALE VALORE DELLA PRODUZIONE (A) B)

COSTI DI PRODUZIONE:

- 6) per materie prime, sussidiarie, di consumo, merci
- 7) per servizi
- 8) per godimento di beni di terzi
- 9) per personale:
 - a) salari e stipendi
 - b) oneri sociali
 - c) trattamento di fine rapporto
 - d) trattamento di quiescenza e simili
 - e) altri costi
- 10) ammortamento e svalutazioni:
 - a) ammortamento delle immobilizzazioni immateriali
 - b) ammortamento delle immobilizzazioni materiali
 - c) altre svalutazioni delle immobilizzazioni
 - d) svalutazioni dei crediti compresi nell'attivo circolante e nelle disponibilità liquide
- 11) variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo o merci
- 12) accantonamento per rischi
- 13) altri accantonamenti
- 14) oneri diversi di gestione

TOTALE COSTI DI PRODUZIONE (B)

DIFFERENZA TRA VALORE DELLA PRODUZIONE E COSTI DI PRODUZIONE (A - B)

C) PROVENTI E ONERI FINANZIARI:

15) proventi da partecipazioni (con separata indicazione di quelli da imprese controllate e collegate e di quelli relativi a controllanti e ad imprese sottoposte al controllo di queste ultime)

16) altri proventi finanziari:

- a) da crediti iscritti nelle immobilizzazioni (con separata indicazione di quelli da imprese controllate, collegate e controllanti e da imprese sottoposte al controllo di queste ultime)
- b) da titoli iscritti nelle immobilizzazioni diversi dalle partecipazioni
- c) da titoli iscritti nell'attivo circolante diversi dalle partecipazioni
- d) proventi diversi (con separata indicazione di quelli da imprese controllate, collegate e controllanti e da imprese sottoposte al controllo di queste ultime)
- 17) interessi e oneri finanziari (con separata indicazione di quelli verso imprese controllate, collegate e controllanti)

17-bis) utili e perdite su cambi

TOTALE PROVENTI E ONERI FINANZIARI (C)

D) RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITA' E PASSIVITA' FINANZIARIE:

18) rivalutazioni:

- a) di partecipazioni
- b) di immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni
- c) di titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni

d) di strumenti finanziari derivati

19) svalutazioni:

- a) di partecipazioni
- b) di immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni
- c) di titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni

d) di strumenti finanziari derivati

TOTALE RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITA' FINANZIARIE (D)

E) SOPPRESSO]

RISULTATO PRIMA DELLE IMPOSTE (A-B +/-C +/-D)

20) imposte sul reddito d'esercizio correnti, differite e anticipate

21) Utile (*perdita*) dell'esercizio

BILANCIO ABBREVIATO

STATO PATRIMONIALE

<u>ATTIVITA'</u>	<u>PASSIVITA' E NETTO</u>
A) CREDITI V/SOCI PER VERSAMENTI ANCORA DOVUTI (con separata indicazione della parte già richiamata)	A) PATRIMONIO NETTO
B) IMMOBILIZZAZIONI (con separata indicazione di quelli concessi in locazione finanziaria)	I – Capitale
<i>I - Immobilizzazioni immateriali *</i>	II - Riserve da sovrapprezzo azioni
<i>II - Immobilizzazioni materiali *</i>	III - Riserve di rivalutazione
<i>III - Immobilizzazioni finanziarie</i>	IV - Riserva legale
Totale immobilizzazioni (B)	V - Riserve statutarie
C) ATTIVO CIRCOLANTE	VI - Altre riserve distintamente indicate
I – Rimanenze	VII - Riserva per operazioni di copertura dei flussi finanziari attesi
II - Crediti:	VIII - Utili (<i>perdite</i>) portati a nuovo
- esigibili entro l'esercizio successivo	IX - Utile (<i>perdita</i>) dell'esercizio
- esigibili oltre l'esercizio successivo	X - Riserva negativa per azioni proprie in portafoglio
III - Attività finanziarie che non costituiscono Immobilizzazioni	TOTALE PATRIMONIO NETTO (A)
IV) - Disponibilità liquide	B) FONDI PER RISCHI ED ONERI
Totale attivo circolante (C)	C) TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO DI LAVORO SUBORDINATO
D) RATEI E RISCONTI	D) DEBITI:
	- esigibili entro l'esercizio successivo
	- esigibili oltre l'esercizio successivo
	E) RATEI E RISCONTI
<i>* I fondi ammortamento e svalutazione devono essere detratti, ma senza essere evidenziati separatamente come in passato</i>	

CONTO ECONOMICO

Le modifiche del Conto economico del bilancio in forma abbreviata riflettono le novità apportate allo schema ordinario. In aggiunta, la possibilità di raggruppare le voci delle rivalutazioni/svalutazioni di cui ai numeri 18 e 19 è stata estesa rispettivamente alle voci D.18.d e D.19.d relative agli "strumenti finanziari derivati". Il Conto economico in forma abbreviata prevede, rispetto alla situazione attuale, la presenza, in forma raggruppata, delle nuove voci D.18.d) e D.19.d) (relative alle rivalutazioni ed alle svalutazioni di strumenti finanziari derivati), e l'eliminazione dei proventi e oneri straordinari (voci E.20 ed E.21)

Per il resto, vengono mantenute invariate le attuali semplificazioni, ossia i seguenti possibili raggruppamenti di voci:

voci A.2 e A.3;

voci B.9.c), B.9.d) e B.9.e);

voci B.10.a), B.10.b) e B.10.c);

voci C.16.b) e C.16.c);
voci D.18.a), D.18.b), D.18.c) e D.18.d);
voci D.19.a), D.19.b), D.19.c) e D.19.d).

RENDICONTO FINANZIARIO

L'OIC ha elaborato un apposito principio contabile per la redazione del rendiconto finanziario (OIC 10) e propone due schemi di riferimento:

- **Schema n. 1: flusso della gestione reddituale determinato con il metodo indiretto**
- **Schema n. 2: flusso della gestione reddituale determinato con il metodo diretto**

Schema n. 1: flusso della gestione reddituale determinato con il metodo indiretto

A. Flussi finanziari derivanti dalla gestione reddituale	2016	2015
Utile (perdita) dell'esercizio		
Imposte sul reddito		
Interessi passivi/(interessi attivi)		
(Dividendi)		
(Plusvalenze)/minusvalenze derivanti dalla cessione di attività		
1. 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		
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 fornitori		
Decremento/(incremento) ratei e risconti attivi		
Incremento/(decremento) ratei e risconti passivi		
Altre variazioni del capitale circolante netto		
3. Flusso finanziario dopo le variazioni del ccn		
Altre rettifiche		
Interessi incassati/(pagati)		
(Imposte sul reddito pagate)		
Dividendi incassati		
(Utilizzo dei fondi)		
4. Flusso finanziario dopo le altre rettifiche		
Flusso finanziario della gestione reddituale (A)		
B. Flussi finanziari derivanti dall'attività d'investimento		
Immobilizzazioni materiali		
(Investimenti)		
Prezzo di realizzo disinvestimenti		

Immobilizzazioni immateriali		
(Investimenti)		
Prezzo di realizzo disinvestimenti		
Immobilizzazioni finanziarie		
(Investimenti)		
Prezzo di realizzo disinvestimenti		
Attività finanziarie non immobilizzate		
(Investimenti)		
Prezzo di realizzo disinvestimenti		
Acquisizione o cessione di società controllate o 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		
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)		
Disponibilità liquide al 1° gennaio 20XX+1		
Disponibilità liquide al 31 dicembre 20XX+1		

Schema n. 2: flusso della gestione reddituale determinato con il metodo diretto

A. Flussi finanziari derivanti dalla gestione reddituale	2016	2015
Incassi da clienti		
Altri incassi		
(Pagamenti a fornitori per acquisti)		
(Pagamenti a fornitori per servizi)		
(Pagamenti al personale)		
(Altri pagamenti)		
(Imposte pagate sul reddito)		
Interessi incassati/(pagati)		
Dividendi incassati		
Flusso finanziario dalla gestione reddituale (A)		
B. Flussi finanziari derivanti dall'attività di investimento		
Immobilizzazioni materiali		
(Investimenti)		
Prezzo di realizzo disinvestimenti		
Immobilizzazioni immateriali		

(Investimenti)		
Prezzo di realizzo disinvestimenti		
Immobilizzazioni finanziarie		
(Investimenti)		
Prezzo di realizzo disinvestimenti		
Attività finanziarie non immobilizzate		
(Investimenti)		
Prezzo di realizzo disinvestimenti		
Acquisizione o cessione di società controllate o di rami d'azienda al netto delle disponibilità liquide		
Flusso finanziario dall'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		
Cessione (acquisto) di azioni proprie		
Dividendi (e acconti su dividendi) pagati		
Flusso finanziario dall'attività di finanziamento (C)		
Incremento (decremento) delle disponibilità liquide (A ± B ± C)		
Disponibilità liquide al 1° gennaio 20XX+1		
Disponibilità liquide al 31 dicembre 20XX+1		