

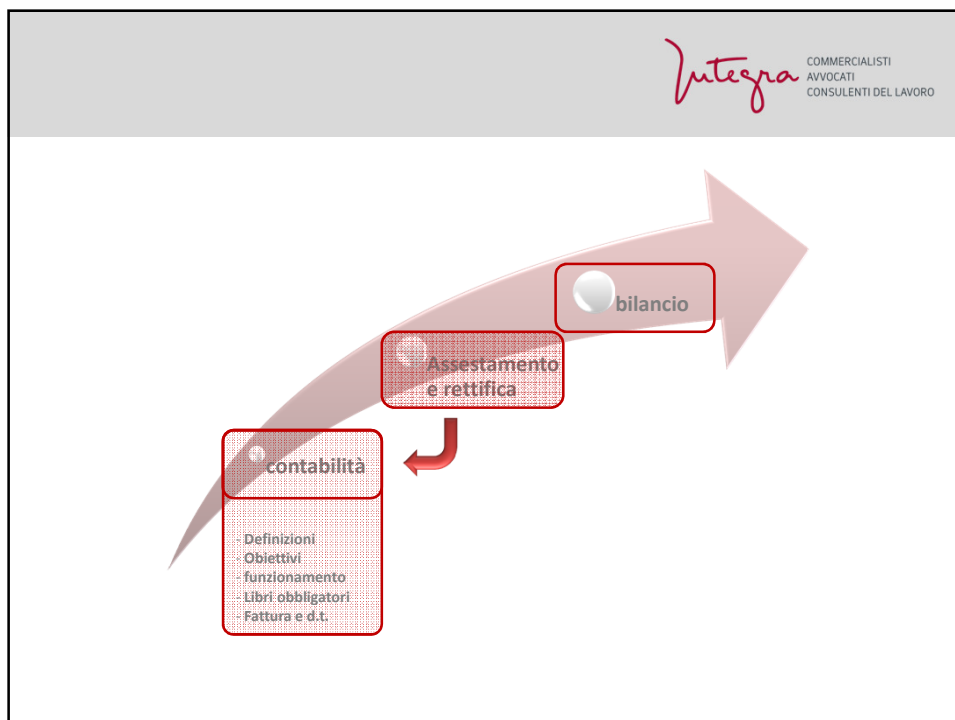
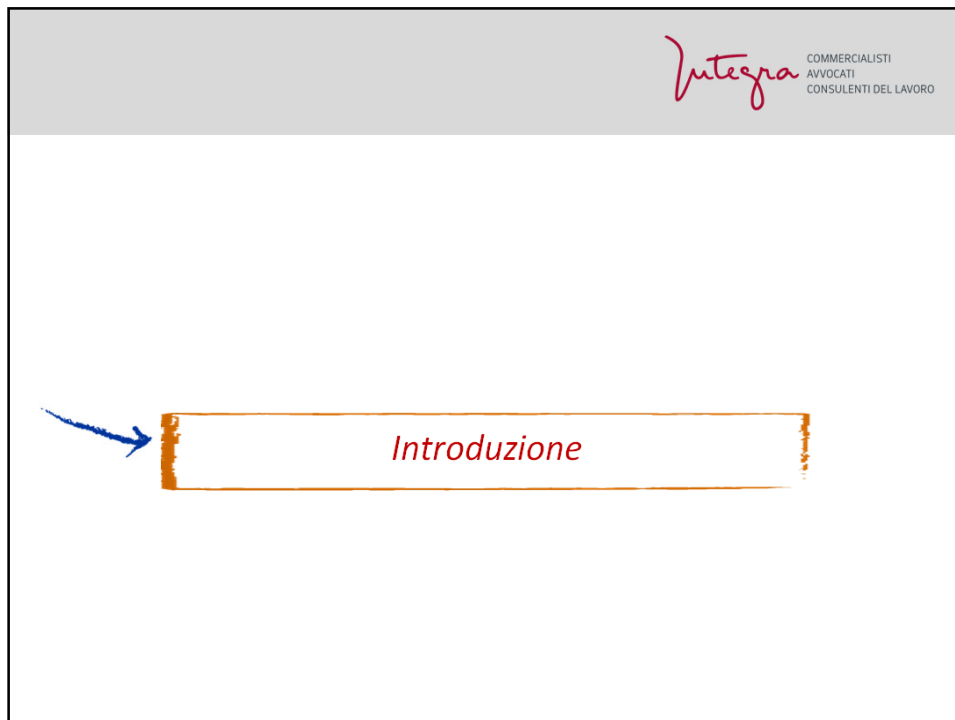
*Il bilancio d'esercizio. «Forme» di bilancio.
Schemi di bilancio.
Principi di redazione e criteri di valutazione.
Scritture di assestamento e rettifica.*

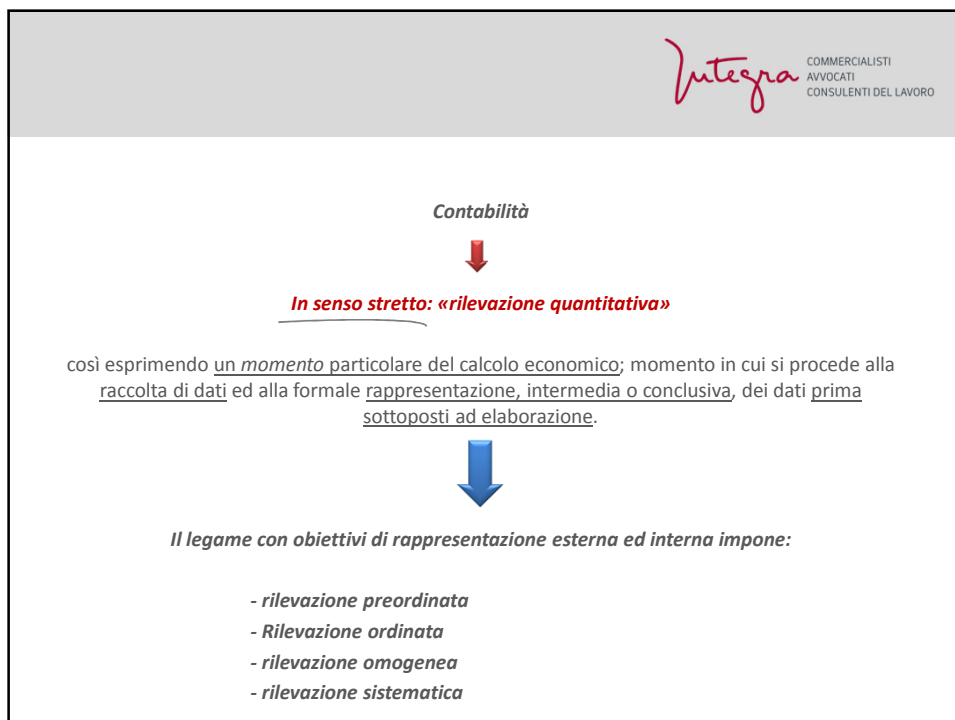
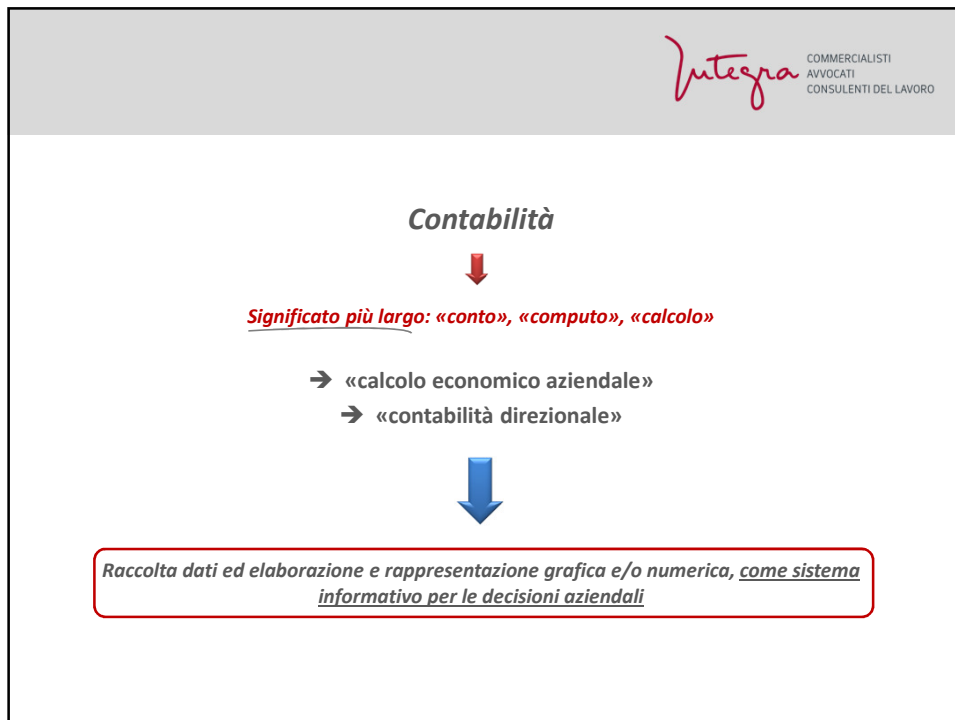
Dott. Federico Sorci

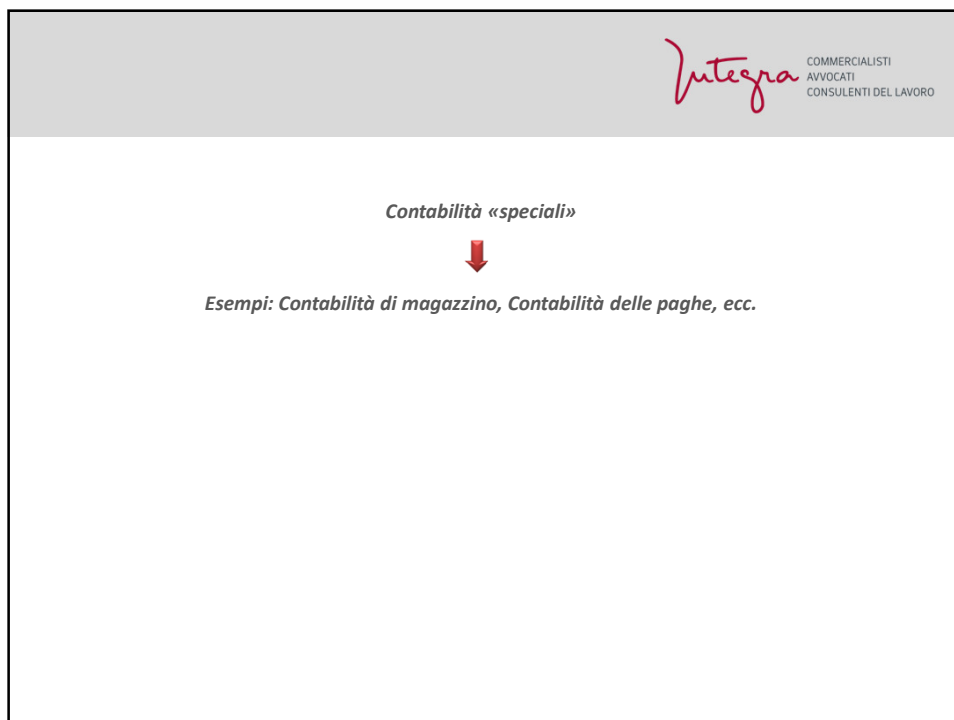
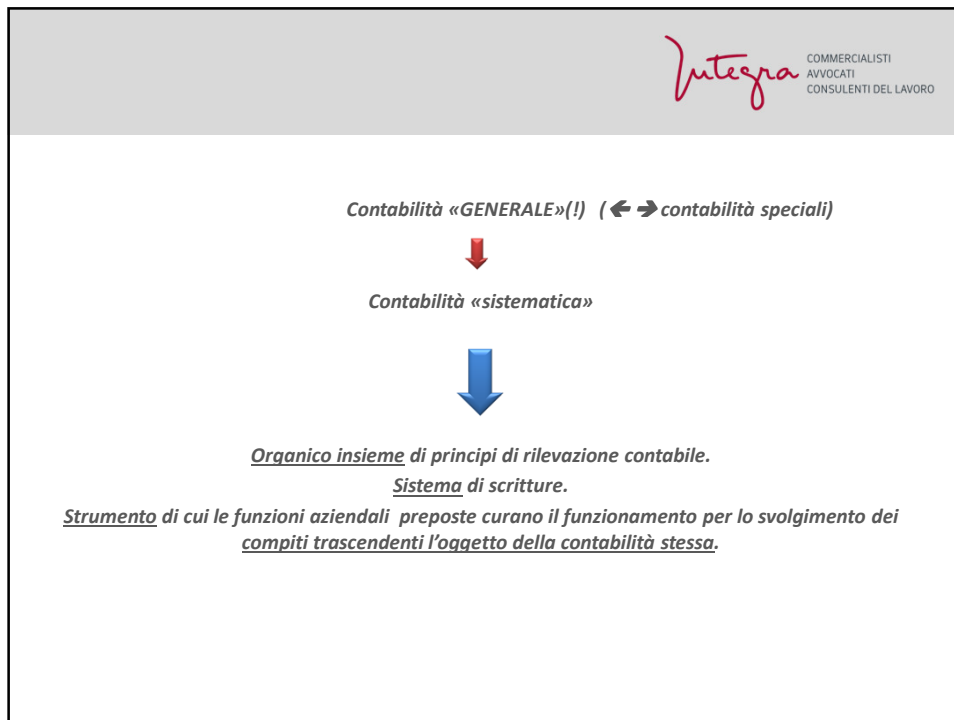
Studio Integra Commercialisti Avvocati Consulenti del Lavoro - www.integraassociati.it

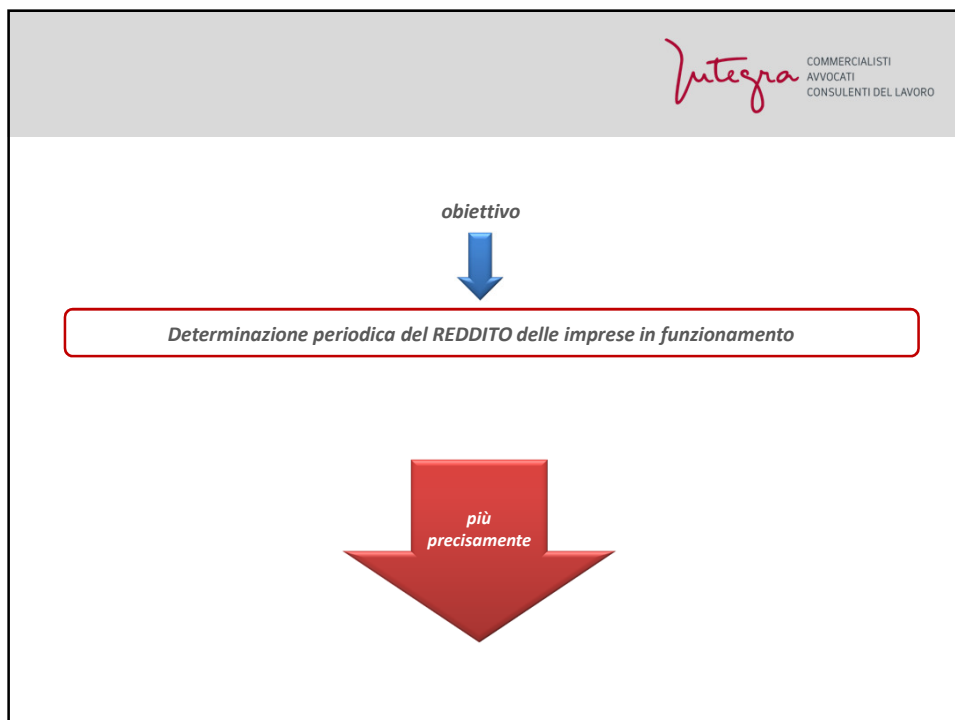
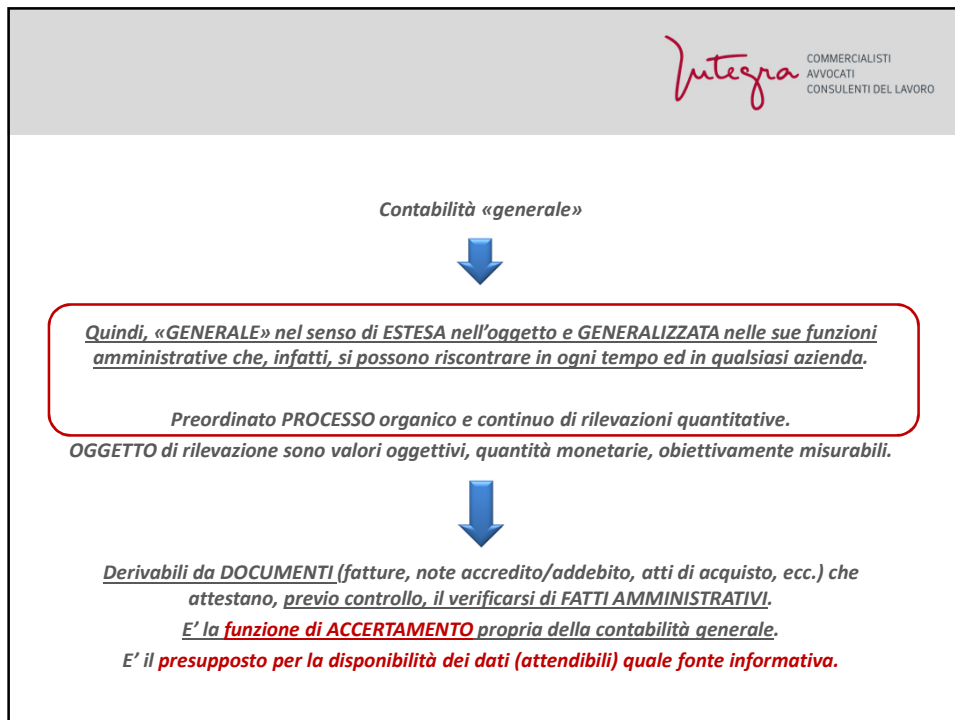
Corso Contabilità di base – Umana Forma – Perugia 7 e 10 ottobre 2016

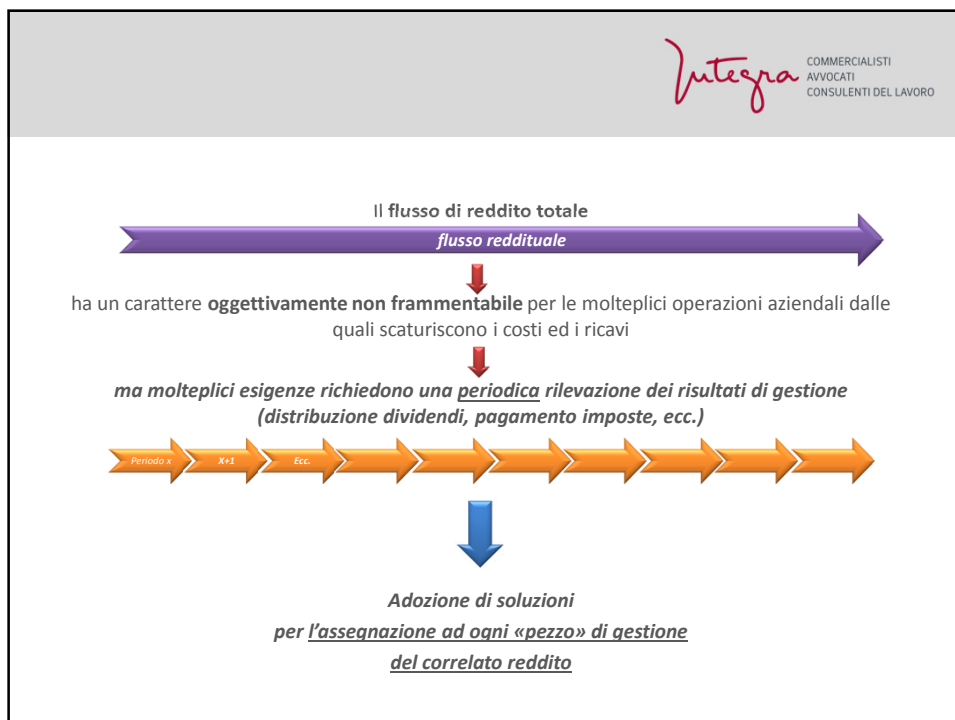
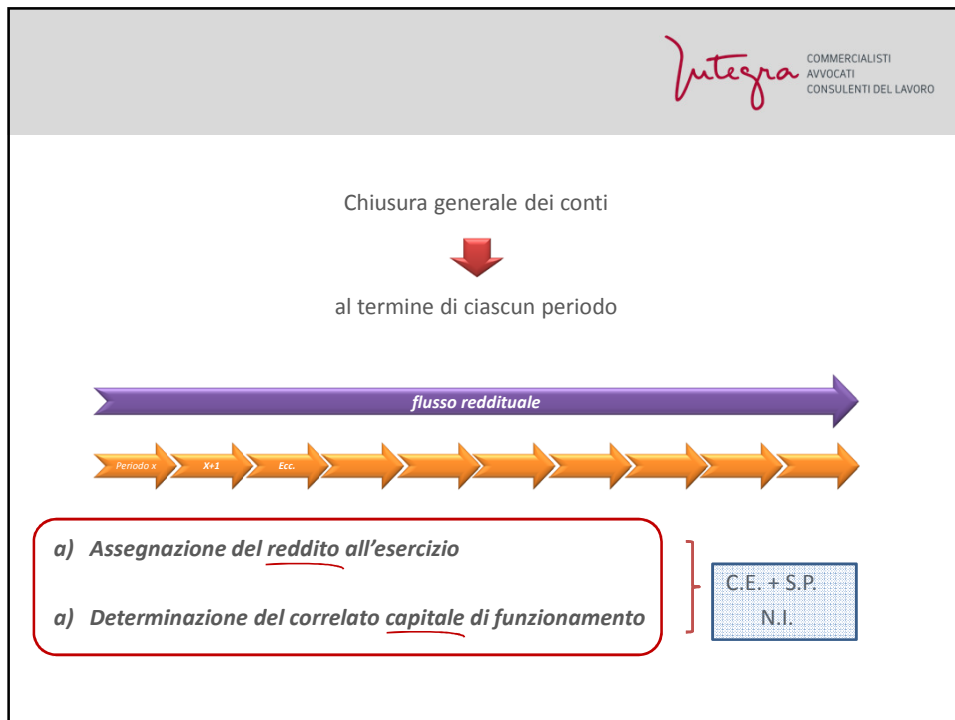
- a) Introduzione*
- b) Il bilancio d'esercizio*
- c) Novità relative al bilancio dal 2016 (2015)*
- d) Iter approvazione bilancio*
- e) «Forme» di bilancio*
- f) Principi di redazione e criteri di valutazione*
- g) Scritture di assestamento e rettifica*

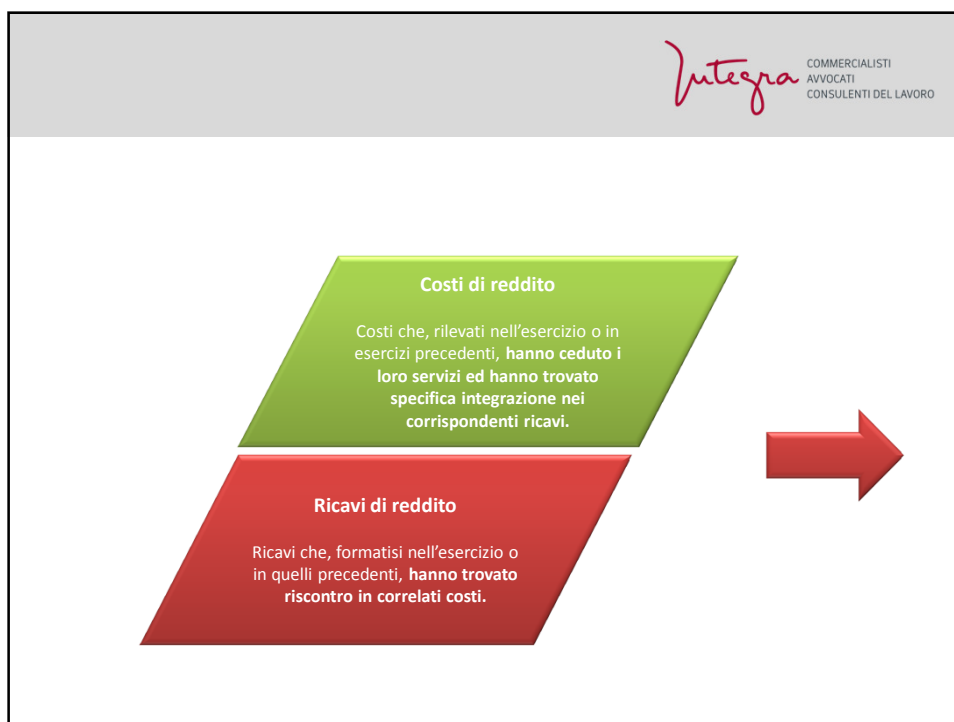
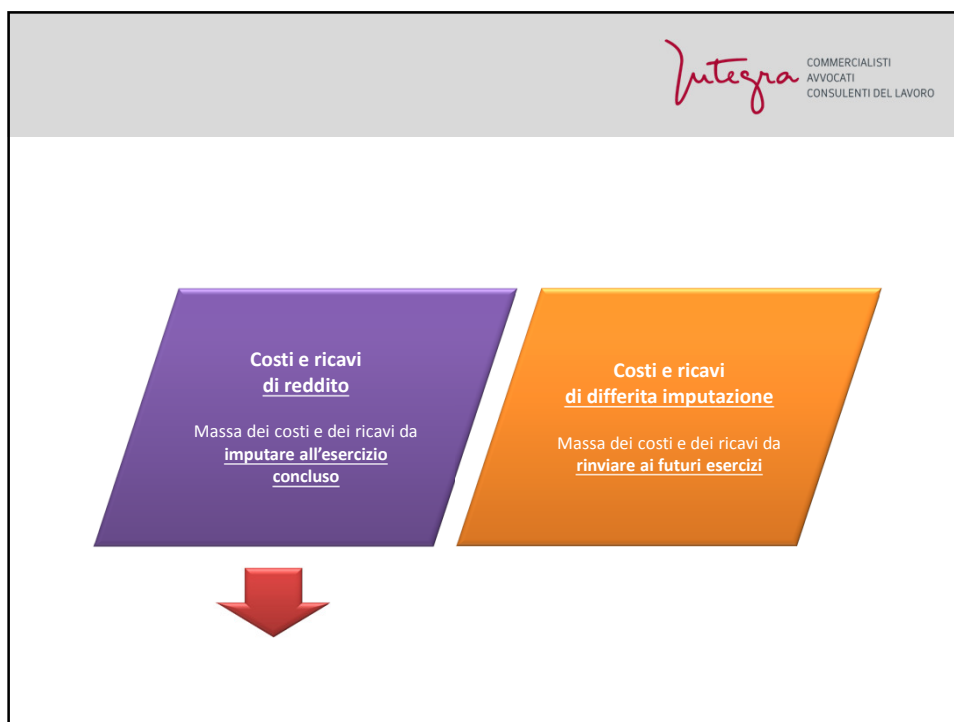












Integra COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO

➡ **OPERAZIONI DI IMPUTAZIONE:**

rilevazione di costi e ricavi da imputare all'esercizio

➡ **OPERAZIONI DI RETTIFICA:**

rilevazione delle rettifiche di costi e ricavi da differire ai futuri esercizi

1) BILANCIO DI VERIFICA

2) SCRITTURE DI ASSESTAMENTO
- DI IMPUTAZIONE
- DI RETTIFICA

3) BILANCIO DI VERIFICA

4) SCRITTURE DI EPILOGO

5) CALCOLO RISULTATO DI PERIODO

6) CHIUSURA DEI CONTI

Integra COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO

ulteriore aspetto

Obiettivi di controllo dei movimenti **MONETARI E FINANZIARI** della gestione

↓

Doppia simultanea rilevazione del valore:

- **nell'aspetto NUMERARIO** esprime una variazione di CASSA, di BANCA, di CREDITI o di DEBITI
- **nell'aspetto ECONOMICO** esprime un COSTO o UN RICAPO

Alcuni fatti amministrativi non costituiscono oggetto delle due rilevazioni abbinate.

Permutazioni numerarie di eguale importo (incasso di crediti, pagamento di debiti, versamenti, ecc.) o permutazioni economiche

Quindi, obiettivi generali



- determinazione analitica del reddito
- e, eccezion fatta per le permutazioni economiche, rilevazione finalizzata al controllo dei movimenti monetari-finanziari della gestione

PARTITA DOPPIA – CENNI

→ per i descritti obiettivi → **PARTITA DOPPIA, CONTO, CONVENZIONI:**

- **Metodo della PARTITA DOPPIA**

Conferisce ordine alle rilevazioni. Fa funzionare in modo simultaneo ed antitetico due serie di conti opportunamente scelte in rapporto a prestabilite esigenze conoscitive.

- **CONTO**

Strumento utilizzato dal metodo della partita doppia per rilevare le operazioni aziendali.

- **CONVENZIONI per il funzionamento dei conti**

Guidano il funzionamento dei conti nell'ambito del metodo della partita doppia.



metodo
strumento
regola



- **Conto**

E' un PROSPETTO DI RILEVAZIONE QUANTITATIVA DIVISO IN DUE SEZIONI destinate a rilevare quantità di segno algebrico diverso.

Le quantità riportate esprimono variazioni positive o negative dell'oggetto del conto.

Sezione DARE.

Sezione AVERE.

Le variazioni del conto sono annotate nelle sezioni del conto.

Sezioni: divise contrapposte, divise accostate, a scalare, divise accostate ed a saldi



- **Metodo della partita doppia**

Per osservare e rilevare i fatti aziendali sotto due aspetti simultanei.

Aspetto originario: è l'inizio dell'indagine conoscitiva

Aspetto derivato: è il momento successivo

La rilevazione secondo questo metodo: è la scrittura o registrazione contabile

1°) Osservato l'aspetto originario → lo si colloca in una delle due sezioni secondo la natura della variazione

2°) Conseguentemente, si colloca l'altra variazione di conto (l'aspetto derivato)

- **Metodo della partita doppia**

1) Articolazione *semplice*

DARE	a	AVERE
------	---	-------

2) Articolazione *composta*

DARE	a	DIVERSI
		XXX
		XXX
DIVERSI	a	AVERE
XXX		
XXX		

3) Articolazione *complessa*

DIVERSI	a	DIVERSI
XXX		XXX
XXX		XXX

- **Metodo della partita doppia**

Registrazione cronologica del libro giornale.

35	81	123	10.9.2015			
		conto x	a	conto y		100

35	81	124	10.9.2015			
		diversi	a	conto y		100
36		conto x			95	
		conto m			5	

- **Metodo della partita doppia**

Registrazione cronologica del libro giornale.

	124	10.9.2015			
	diversi	a	diversi		
35	conto x			95	
36	conto m			5	100
	81	a	conto y	85	
	82	a	conto n	15	



- **Convenzioni per il funzionamento dei conti**

Ricorda:

il metodo della partita doppia consiste nel far funzionare in modo simultaneo ed antitetico **due serie di conti** che vengono riferite ai due aspetti di osservazione dei fatti aziendali che formano oggetto di rilevazione: aspetto numerario ed aspetto economico.

Due serie di conti:

conti numerari

per rilevare i dati NELL'ASPETTO NUMERARIO di osservazione

conti economici

per rilevare i dati NELL'ASPETTO ECONOMICO di osservazione

conti di reddito

per rilevare i componenti positivi e negativi di reddito

conti di capitale

per rilevare il capitale netto e le relative variazioni

- Convenzioni per il funzionamento dei conti

Schema di funzionamento delle due serie di conti che compongono il metodo della partita doppia:

conti numerari

variazioni NUMERARIE ATTIVE	entrate di cassa sorgere di crediti estinzione di debiti	sezione <u>DARE</u>
variazioni NUMERARIE PASSIVE	uscite di cassa sorgere di debiti estinzione di crediti	sezione <u>AVERE</u>

- Convenzioni per il funzionamento dei conti

conti economici

conti di reddito		
comp. positivi	ricavi storni di costo	sezione <u>AVERE</u>
comp. negativi	costi storni di ricavo	sezione <u>DARE</u>
conti di capitale		
variazioni attive di capitale netto		sezione <u>AVERE</u>
variazioni passive di capitale netto		sezione <u>DARE</u>

- Convenzioni per il funzionamento dei conti

CONVENZIONE ORIGINARIA → riguarda i conti numerari

variazione numeraria attiva: DARE

variazione numeraria passiva: AVERE

CONVENZIONE DERIVATA → riguarda i conti economici

variazioni positive di reddito ed attive di capitale netto: AVERE

variazioni negative di reddito e passive di capitale netto: DARE

- Convenzioni per il funzionamento dei conti

ESEMPIO

L'azienda ha venduto merci con pagamento in contanti.

Aspetto originario: entrata di cassa; variazione numeraria attiva → DARE

Aspetto derivato: sorgere di un componente positivo di reddito (ricavo) → AVERE

PER LE PERMUTAZIONI:

Aspetto originario: è rappresentato dalla variazione di cassa o dalla variazione numeraria che temporaneamente sostituisce la variazione di cassa;

Per derivazione lo stesso fatto viene riclassificato attraverso un'altra variazione dello stesso importo ma di segno contrario.

Esempio: Fornitori a cassa

Libri/Scritture Contabili obbligatorie

Principali normative che disciplinano la materia delle scritture contabili obbligatorie sono:

- **Codice civile**
- **Legislazioni tributarie**
- **Legislazioni speciali (legislazione del lavoro, leggi speciali in materia di imprese bancarie e assicurative, ecc.)**

Per il CODICE CIVILE

Finalità di raccogliere, registrare e rappresentare in modo sistematico lo svolgimento dei fatti posti in essere dall'imprenditore.

Obbligati alla tenuta gli imprenditori che esercitano un'attività commerciale (artt. 2214 e 2195 c.c.).

Soggetti non obbligati: piccoli imprenditori ex art. 2083 c.c.

Art. 2214 c.c.

- Libro giornale
- Libro degli inventari
- Altre scritture contabili che siano richieste dalla natura e dalle dimensioni dell'impresa. (prima nota, libro mastro, libro cassa, libro magazzino, libro cespiti.
- Libri sociali (soci(!!!), assemblee, organo di amministrazione, organo di controllo, obbligazionisti, comitato esecutivo)

Conservazione ordinata per singolo affare degli originali di lettere, telegrammi e fatture ricevute nonché di quelli spediti, ossia tutta la corrispondenza commerciale.

Art. 2220 c.c.

Conservazione

Obblighi per la tenuta (numerazione, imposta di bollo, vidimazione, tasse concessione)

Regole per la tenuta delle scritture

Per la LEGISLAZIONE TRIBUTARIA

D.P.R. 600/1973

Per un insieme di soggetti obbligati più articolato rispetto a quello previsto dalla normativa del codice civile.

Tipologie di scritture diversificate a seconda dei regimi:

- **Contabilità ordinaria**
- **Contabilità semplificata** (per le persone fisiche e per le società di persone e soggetti assimilati che non superino certi limiti dimensionali)
- **Regimi forfetari**

Contabilità ordinaria (per obbligo o per opzione)

- Registro fatture ricevute
- Registro fatture emesse
- Registro dei corrispettivi
- Registri obbligatori in relazione a particolari attività svolte (registro corrispettivi per mancato funzionamento registratore di cassa; registro delle tirature per editori, ecc.) o in relazione a particolari operazioni effettuate (registro omaggi, registro merci c/deposito, lavorazione, prova, registro somme ricevute in deposito, ecc.)

Scritture ausiliarie patrimoniali o reddituali (conti di mastro)

Scritture ausiliarie di magazzino (in presenza di certi requisiti)

Registro cronologico (per professionisti in contabilità ordinaria)

Scritture relative al registro dei beni ammortizzabili (Facoltativo il registro)

Contabilità semplificata

- Registro fatture ricevute
- Registro fatture emesse
- Registro dei corrispettivi

Scritture relative al registro dei beni ammortizzabili (Facoltativo il registro)

Per LEGISLAZIONI SPECIALI

- leggi speciali in materia di imprese bancarie e assicurative
- legislazione del lavoro

Documento di trasporto
Fattura
Note di variazione

D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633. (Gazz. Uff. n. 292 del 11 novembre 1972 S.O.) - Titolo II Art. 21

Fatturazione delle operazioni (Testo risultante dopo le modifiche apportate dall'art. 31, comma 1, D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 158)

1. Per ciascuna operazione imponibile il soggetto che effettua la cessione del bene o la prestazione del servizio emette fattura, anche sotto forma di nota, conto, parcella e simili o, ferma restando la sua responsabilità, assicura che la stessa sia emessa, per suo conto, dal cessionario o dal committente ovvero da un terzo. Per fattura elettronica si intende la fattura che è stata emessa e ricevuta in un qualunque formato elettronico; il ricorso alla fattura elettronica è subordinato all'accettazione da parte del destinatario. L'emissione della fattura, cartacea o elettronica, da parte del cliente o del terzo residente in un Paese con il quale non esiste alcuno strumento giuridico che disciplini la reciproca assistenza è consentita a condizione che ne sia data preventiva comunicazione all'Agenzia delle entrate e purché il soggetto passivo nazionale abbia iniziato l'attività da almeno cinque anni e nei suoi confronti non siano stati notificati, nei cinque anni precedenti, atti impositivi o di contestazione di violazioni sostanziali in materia di imposta sul valore aggiunto. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono determinate le modalità, i contenuti e le procedure telematiche della comunicazione. La fattura, cartacea o elettronica, si ha per emessa all'atto della sua consegna, spedizione, trasmissione o messa a disposizione del cessionario o committente.

2. La fattura contiene le seguenti indicazioni:

- a) data di emissione;
 - b) numero progressivo che la identifichi in modo univoco;
 - c) ditta, denominazione o ragione sociale, nome e cognome, residenza o domicilio del soggetto cedente o prestatore, del rappresentante fiscale nonché ubicazione della stabile organizzazione per i soggetti non residenti;
 - d) numero di partita IVA del soggetto cedente o prestatore;
 - e) ditta, denominazione o ragione sociale, nome e cognome, residenza o domicilio del soggetto cessionario o committente, del rappresentante fiscale nonché ubicazione della stabile organizzazione per i soggetti non residenti;
 - f) numero di partita IVA del soggetto cessionario o committente ovvero, in caso di soggetto passivo stabilito in un altro Stato membro dell'Unione europea, numero di identificazione IVA attribuito dallo Stato membro di stabilimento; nel caso in cui il cessionario o committente residente o domiciliato nel territorio dello Stato non agisca nell'esercizio d'impresa, arte o professione, codice fiscale;
 - g) natura, qualità e quantità dei beni e dei servizi formanti oggetto dell'operazione;
 - h) corrispettivi ed altri dati necessari per la determinazione della base imponibile, compresi quelli relativi ai beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono di cui all'articolo 15, primo comma, n. 2;
 - i) corrispettivi relativi agli altri beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono;
 - l) aliquota, ammontare dell'imposta e dell'imponibile con arrotondamento al centesimo di euro;
 - m) data della prima immatricolazione o iscrizione in pubblici registri e numero dei chilometri percorsi, delle ore navigate o delle ore volate, se trattasi di cessione intracomunitaria di mezzi di trasporto nuovi, di cui all'articolo 38, comma 4, del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427;
 - n) annotazione che la stessa è emessa, per conto del cedente o prestatore, dal cessionario o committente ovvero da un terzo.
3. Se l'operazione o le operazioni cui si riferisce la fattura comprendono beni o servizi soggetti all'imposta con aliquote diverse, gli elementi e i dati di cui al comma 2, lettere g), h) ed i), sono indicati distintamente secondo l'aliquota applicabile. Per le operazioni effettuate nello stesso giorno nei confronti di un medesimo soggetto può essere emessa una sola fattura. Nel caso di più fatture elettroniche trasmesse in unico lotto allo stesso destinatario da parte dello stesso cedente o prestatore le indicazioni comuni alle diverse fatture possono essere inserite una sola volta, purché per ogni fattura sia accessibile la totalità delle informazioni. Il soggetto passivo assicura l'autenticità dell'origine, l'integrità del contenuto e la leggibilità della fattura dal momento della sua emissione fino al termine del suo periodo di conservazione; autenticità dell'origine ed integrità del contenuto possono essere garantite mediante sistemi di controllo di gestione che assicurino un collegamento affidabile tra la fattura e la cessione di beni o la prestazione di servizi ad essa riferibile, ovvero mediante l'apposizione della

firma elettronica qualificata o digitale dell'emittente o mediante sistemi EDI di trasmissione elettronica dei dati o altre tecnologie in grado di garantire l'autenticità dell'origine e l'integrità dei dati. Le fatture redatte in lingua straniera sono tradotte in lingua nazionale, a fini di controllo, a richiesta dell'amministrazione finanziaria.

4. La fattura è emessa al momento dell'effettuazione dell'operazione determinata a norma dell'articolo 6. La fattura cartacea è compilata in duplice esemplare di cui uno è consegnato o spedito all'altra parte. In deroga a quanto previsto nel primo periodo:

a) per le cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulta da documento di trasporto o da altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione ed avente le caratteristiche determinate con decreto del Presidente della Repubblica 14 agosto 1996, n. 472, nonché per le prestazioni di servizi individuabili attraverso idonea documentazione, effettuate nello stesso mese solare nei confronti del medesimo soggetto, può essere emessa una sola fattura, recante il dettaglio delle operazioni, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle medesime;

b) per le cessioni di beni effettuate dal cessionario nei confronti di un soggetto terzo per il tramite del proprio cedente la fattura è emessa entro il mese successivo a quello della consegna o spedizione dei beni;

c) per le prestazioni di servizi rese a soggetti passivi stabiliti nel territorio di un altro Stato membro dell'Unione europea non soggette all'imposta ai sensi dell'articolo 7-ter, la fattura è emessa entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione;

d) per le prestazioni di servizi di cui all'articolo 6, sesto comma, primo periodo, rese o ricevute da un soggetto passivo stabilito fuori dell'Unione europea, la fattura è emessa entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

5. Nelle ipotesi di cui all'articolo 17, secondo comma, primo periodo, il cessionario o il committente emette la fattura in unico esemplare, ovvero, ferma restando la sua responsabilità, si assicura che la stessa sia emessa, per suo conto, da un terzo.

6. La fattura è emessa anche per le tipologie di operazioni sottoelencate e contiene, in luogo dell'ammontare dell'imposta, le seguenti annotazioni con l'eventuale indicazione della relativa norma comunitaria o nazionale:

a) cessioni relative a beni in transito o depositati in luoghi soggetti a vigilanza doganale, non soggette all'imposta a norma dell'articolo 7-bis comma 1, con l'annotazione "operazione non soggetta";

b) operazioni non imponibili di cui agli articoli 8, 8-bis, 9 e 38-quater, con l'annotazione "operazione non imponibile";

c) operazioni esenti di cui all'articolo 10, eccetto quelle indicate al n. 6), con l'annotazione "operazione esente";

d) operazioni soggette al regime del margine previsto dal decreto-legge 23 febbraio 1995, n. 41, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 marzo 1995, n. 85, con l'annotazione, a seconda dei casi, "regime del margine - beni usati", "regime del margine - oggetti d'arte" o "regime del margine - oggetti di antiquariato o da collezione";

e) operazioni effettuate dalle agenzie di viaggio e turismo soggette al regime del margine previsto dall'articolo 74-ter, con l'annotazione "regime del margine - agenzie di viaggio".

6-bis. I soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato emettono la fattura anche per le tipologie di operazioni sottoelencate quando non sono soggette all'imposta ai sensi degli articoli da 7 a 7-septies e indicano, in luogo dell'ammontare dell'imposta, le seguenti annotazioni con l'eventuale specificazione della relativa norma comunitaria o nazionale: a) cessioni di beni e prestazioni di servizi, diverse da quelle di cui all'articolo 10, nn. da 1) a 4) e 9), effettuate nei confronti di un soggetto passivo che è debitore dell'imposta in un altro Stato membro dell'Unione europea, con l'annotazione "inversione contabile"; b) cessioni di beni e prestazioni di servizi che si considerano effettuate fuori dell'Unione europea, con l'annotazione "operazione non soggetta".

6-ter. Le fatture emesse dal cessionario di un bene o dal committente di un servizio in virtù di un obbligo proprio recano l'annotazione "autofatturazione".

7. Se il cedente o prestatore emette fattura per operazioni inesistenti, ovvero se indica nella fattura i corrispettivi delle operazioni o le imposte

relative in misura superiore a quella reale, l'imposta è dovuta per l'intero ammontare indicato o corrispondente alle indicazioni della fattura.

8. Le spese di emissione della fattura e dei conseguenti adempimenti e formalità non possono formare oggetto di addebito a qualsiasi titolo.

D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 - Titolo I - Art. 6 Effettuazione delle operazioni

[1] Le **cessioni di beni** si considerano effettuate nel momento della stipulazione se riguardano beni immobili e nel momento della consegna o spedizione se riguardano beni mobili. Tuttavia le cessioni i cui effetti traslativi o costitutivi si producono posteriormente, tranne quelle indicate ai nn. 1) e 2) dell'art. 2, si considerano effettuate nel momento in cui si producono tali effetti e comunque, se riguardano beni mobili, dopo il decorso di un anno dalla consegna o spedizione.

[2] In deroga al precedente comma l'operazione si considera effettuata:

a) per le cessioni di beni per atto della pubblica autorità e per le cessioni periodiche o continuative di beni in esecuzione di contratti di somministrazione, all'atto del pagamento del corrispettivo;

b) per i passaggi dal committente al commissionario, di cui al n. 3) dell'art. 2, all'atto della vendita dei beni da parte del commissionario;

c) per la destinazione al consumo personale o familiare dell'imprenditore e ad altre finalità estranee all'esercizio dell'impresa, di cui al n. 5) dell'art. 2, all'atto del prelievo dei beni;

d) per le cessioni di beni inerenti a contratti estimatori, all'atto della rivendita a terzi ovvero, per i beni non restituiti, alla scadenza del termine convenuto tra le parti e comunque dopo il decorso di un anno dalla consegna o spedizione;

d-bis) per le assegnazioni in proprietà di case di abitazione fatte ai soci da cooperative edilizie a proprietà divisa, alla data del rogito notarile;

[d-ter) per le assegnazioni in godimento di case di abitazione fatte ai soci da cooperative edilizie a proprietà indivisa, alla data della delibera di assegnazione definitiva.]

[3] Le **prestazioni di servizi** si considerano effettuate all'atto del pagamento del corrispettivo. Quelle indicate nell'articolo 3, terzo comma, primo periodo, si considerano effettuate al momento in cui sono rese, ovvero, se di carattere periodico o continuativo, nel mese successivo a quello in cui sono rese.

[4] **Se anteriormente al verificarsi degli eventi indicati nei precedenti commi o indipendentemente da essi sia**

emessa fattura, o sia pagato in tutto o in parte il corrispettivo, l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data della fattura o a quella del pagamento.

[5] **L'imposta relativa alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi diviene esigibile** nel momento in cui le operazioni si considerano effettuate secondo le disposizioni dei commi precedenti e

l'imposta è versata con le modalità e nei termini stabiliti nel titolo secondo. Tuttavia per le cessioni dei prodotti farmaceutici indicati nel numero 114) della terza parte dell'allegata tabella A effettuate dai farmacisti, per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ai soci, associati o partecipanti, di cui al quarto comma dell'articolo 4, nonché per quelle fatte allo Stato, agli organi dello Stato ancorché dotati di personalità giuridica, agli enti pubblici territoriali e ai consorzi tra essi costituiti ai sensi dell'articolo 25 della legge 8 giugno 1990, n. 142, alle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura, agli istituti universitari, alle unità sanitarie locali, agli enti ospedalieri, agli enti pubblici di ricovero e cura aventi prevalente carattere scientifico, agli enti pubblici di assistenza e beneficenza e a quelli di previdenza, l'imposta diviene esigibile all'atto del pagamento dei relativi corrispettivi, salva la facoltà di applicare le disposizioni del primo periodo. Per le cessioni di beni di cui all'articolo 21, comma 4, terzo periodo, lettera b), l'imposta diviene esigibile nel mese successivo a quello della loro effettuazione.

[6] In deroga al terzo e al quarto comma, le prestazioni di servizi di cui all'articolo 7-ter, rese da un soggetto passivo non stabilito nel territorio dello Stato a un soggetto passivo ivi stabilito, e le prestazioni di servizi diverse da quelle di cui agli articoli 7-quater e 7-quinquies, rese da un soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato ad un soggetto passivo che non è ivi stabilito, si considerano effettuate nel momento in cui sono ultimate ovvero, se di carattere periodico o continuativo, alla data di maturazione dei corrispettivi. Se anteriormente al verificarsi degli eventi indicati nel primo periodo è pagato in tutto o in parte il corrispettivo, la prestazione di servizi si intende effettuata, limitatamente all'importo pagato, alla data del pagamento. Le stesse prestazioni, se effettuate in modo continuativo nell'arco di un periodo superiore a un anno e se non comportano pagamenti anche parziali nel medesimo periodo, si considerano effettuate al termine di ciascun anno solare fino all'ultimazione delle prestazioni medesime.

DOCUMENTO DI TRASPORTO

D.P.R. 14 agosto 1996, n. 472. (Gazz. Uff. n. 214 del 12 settembre 1996)

Art. 1.

1. Con effetto dalla data di entrata in vigore del presente regolamento cessano di avere efficacia, fatta eccezione per quanto riguarda la circolazione dei tabacchi e dei fiammiferi, nonché dei prodotti sottoposti al regime delle accise, ad imposte di consumo od al regime di vigilanza fiscale di cui agli articoli 21, 27 e 62 del testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative, approvato con decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504, le disposizioni riguardanti l'obbligo di emissione del documento di accompagnamento dei beni viaggianti contenute nel decreto del Presidente della Repubblica 6 ottobre 1978, n. 627.

1-bis. Le eccezioni di cui al comma 1 si rendono applicabili esclusivamente nella fase di prima immissione in commercio.

2. Restano ferme le disposizioni sul controllo dei beni durante il trasporto ai fini dell'acquisizione di dati e notizie utili all'accertamento della corretta applicazione delle norme fiscali.

3. Il documento previsto dall'articolo 21, comma 4, terzo periodo, lettera a), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, **contiene l'indicazione della data, delle generalità del cedente, del cessionario e dell'eventuale incaricato del trasporto, nonché la descrizione della natura, della qualità e della quantità dei beni ceduti**. Per la conservazione di tale documento si applicano le disposizioni di cui all'art. 39, terzo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633. **Lo stesso documento è idoneo a superare le presunzioni stabilite dall'art. 53 del citato decreto.** 

4. Il decreto del Ministro delle finanze 18 gennaio 1996, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 18 del 23 gennaio 1996, è abrogato. Il presente decreto, munito del sigillo dello Stato, sarà inserito nella Raccolta ufficiale degli atti normativi della Repubblica italiana. E' fatto obbligo a chiunque spetti di osservarlo e di farlo osservare.

Art. 53 d.p.r. 26 ottobre 1972, n. 633.

"si presumono ceduti i beni acquistati, importati o prodotti che non si trovano nei luoghi in cui il contribuente esercita la sua attività, comprese le sedi secondarie, filiali, succursali, dipendenze, stabilimenti, negozi o depositi dell'impresa, ne' presso i suoi rappresentanti, salvo che sia dimostrato che i beni stessi:

- a) sono stati utilizzati per la produzione, perduti o distrutti;
- b) sono stati consegnati a terzi in lavorazione, deposito o comodato o in dipendenza di contratti estimatori o contratti di opera, appalto, trasporto, mandato, commissione o altro titolo non traslativo della proprietà."

FATTURA DI PRODOTTI SOGGETTI ALLA MEDESIMA ALIQUOTA

Descrizione	Quantità	Prezzo unitario (euro)	Importo (euro)
Articolo A	100,00	60,00	6.000,00
Articolo B	30,00	120,00	3.600,00
Spese di trasporto			500,00
Spese di incasso			300,00
			10.400,00
Sconto quantità			900,00
			9.500,00
Imponibile Iva	9.500,00	Iva 22%	2.090,00
			11.590,00

FATTURA DI PRODOTTI SOGGETTI A DIVERSE ALIQUOTE

Descrizione	Quantità	Prezzo unitario	Importo lordo	Sconto	Importo netto	Aliquota iva
Articolo A	60,00	100,00	6.000,00	1.000,00	5.000,00	10%
Articolo B	10,00	1.000,00	10.000,00	2.500,00	7.500,00	10%
Articolo C	10,00	300,00	3.000,00	500,00	2.500,00	4%
euro					15.000,00	
Iva						
10%	su	12.500,00			1.250,00	
4%	su	2.500,00			100,00	
22%	su	-			-	
euro					<u>16.350,00</u>	

FATTURA DI ANTICIPO DA CLIENTE

FATTURA N. 1 DEL XX.XX.XXX

euro

Anticipo su ordine n. 22 del xx.xx.xxx relativo alla
fornitura di xxxxx

10.000,00

imponibile iva	10.000,00	iva	22%	<u>2.200,00</u>
				<u>12.200,00</u>

FATTURA DI VENDITA CON ANTICIPO

FATTURA N. 34 DEL XX.XX.XXX

euro

Vendita di n. 1 xxxx
a ridurre anticipo come da fattura n. 1 del xx.xx.xxxx

40.000,00

10.000,00

30.000,00

imponibile iva	30.000,00	iva	22%	<u>6.600,00</u>
				<u>36.600,00</u>

NOTA DI ACCREDITO PER RESO DI MERCE SOGGETTA AD IVA
art. 26, d.p.r. 26.10.1972, n. 633

Descrizione	Quantità	Prezzo unitario (euro)	Importo (euro)
Articolo A	10,00	500,00	5.000,00
Articolo B	5,00	2.000,00	10.000,00
			15.000,00
Imponibile Iva	15.000,00	Iva 22%	3.300,00
			<u>18.300,00</u>

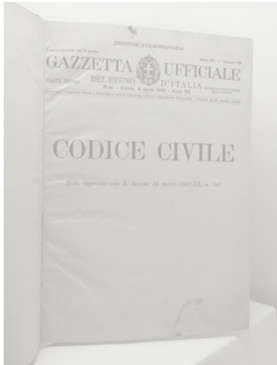


Il bilancio d'esercizio

- a) Introduzione*
- b) Il bilancio d'esercizio*
- c) Novità relative al bilancio dal 2016 (2015)*
- d) Iter approvazione bilancio*
- e) «Forme» di bilancio*
- f) Principi di redazione e criteri di valutazione*
- g) Scritture di assestamento e rettifica*

-  per funzione informativa
-  per analisi gestione
-  per determinazione del reddito imponibile
-  per punto partenza per operazioni straordinarie

Integra COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO




Decreto Legislativo n.139/2015.

Integra COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO

R.D. 16.3.1942, n. 262 – LIBRO V – TITOLO V – Capo V - Sezione IX *Del bilancio*

Art. 2423
Redazione del bilancio.

Art. 2423-bis
Principi di redazione del bilancio.

Art. 2423-ter
Struttura dello stato patrimoniale e del conto economico.

Art. 2424
Contenuto dello stato patrimoniale. →

Art. 2424-bis
Disposizioni relative a singole voci dello stato patrimoniale.

Art. 2425
Contenuto del conto economico.

Art. 2425-bis
Iscrizione dei ricavi, proventi, costi ed oneri.

Art. 2425-ter
Rendiconto finanziario.

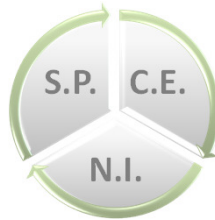
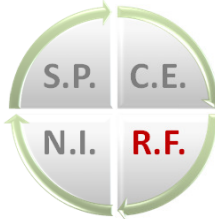
Art. 2426
Criteri di valutazioni.

Art. 2427
Contenuto della nota integrativa.

Art. 2427-bis
Informazioni relative al «fair value» degli strumenti finanziari.

Art. 2428
Relazione sulla gestione.

Art. 2429
Relazione dei sindaci e deposito del bilancio.


 COMMERCIALISTI
 AVVOCATI
 CONSULENTI DEL LAVORO

Art. 2430
 Riserva legale.
Art. 2431
 Sopraprezzo delle azioni.
Art. 2432
 Partecipazione agli utili.
Art. 2433
 Distribuzione degli utili ai soci.
Art. 2433-bis
 Acconti sui dividendi.
Art. 2434
 Azione di responsabilità.
Art. 2434-bis
 Invalidità della deliberazione di approvazione del bilancio.
Art. 2435
 Pubblicazione del bilancio e dell'elenco dei soci e dei titolari di diritti su azioni.

 Art. 2435-bis
 Bilancio in forma abbreviata.
 Art. 2435-ter
 Bilancio delle micro-imprese.


 COMMERCIALISTI
 AVVOCATI
 CONSULENTI DEL LAVORO

Art. 2423 Redazione del bilancio

Gli amministratori devono redigere il bilancio di esercizio, costituito dallo **stato patrimoniale**, dal **conto economico**, dal **rendiconto finanziario** e dalla **nota integrativa**.

Il bilancio deve essere redatto con chiarezza e deve **rappresentare in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria della società e il risultato economico dell'esercizio**.

Se le informazioni richieste da specifiche disposizioni di legge non sono sufficienti a dare una rappresentazione veritiera e corretta, si devono fornire le **informazioni complementari** necessarie allo scopo.

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.

Se, in casi eccezionali, l'applicazione di una disposizione degli articoli seguenti è incompatibile con la rappresentazione veritiera e corretta, la disposizione non deve essere applicata. La nota integrativa deve motivare la deroga e deve indicarne l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale, finanziaria e del risultato economico. Gli eventuali utili derivanti dalla deroga devono essere iscritti in una riserva non distribuibile se non in misura corrispondente al valore recuperato.

Il bilancio deve essere redatto in **unità di euro**, senza cifre decimali, **ad eccezione della nota integrativa che può essere redatta in migliaia di euro**.

Art. 2423-bis Principi di redazione del bilancio

Nella redazione del bilancio devono essere osservati i seguenti **principi**:

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;

2) si possono indicare esclusivamente gli **utili realizzati** alla data di chiusura dell'esercizio;

3) si deve tener conto dei proventi e degli oneri di **competenza** dell'esercizio, indipendentemente dalla data dell'incasso o del pagamento;

4) si deve tener conto dei **rischi e delle perdite di competenza** dell'esercizio, anche se conosciuti dopo la chiusura di questo;

5) gli **elementi eterogenei** ricompresi nelle singole voci devono essere valutati separatamente;

6) i **criteri di valutazione non possono essere modificati da un esercizio all'altro**.

Deroghe al principio enunciato nel numero 6) del comma precedente sono consentite in casi eccezionali. La nota integrativa deve motivare la deroga e indicarne l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico.

Art. 2423-ter Struttura dello stato patrimoniale e del conto economico

[1] Salve le disposizioni di leggi speciali per le società che esercitano particolari attività, nello stato patrimoniale e nel conto economico devono essere iscritte separatamente, e nell'ordine indicato, le voci previste negli articoli 2424 e 2425.

[2] Le voci precedute da numeri arabi **possono essere ulteriormente suddivise**, senza eliminazione della voce complessiva e dell'importo corrispondente; esse possono essere raggruppate soltanto quando il raggruppamento, a causa del loro importo, è irrilevante ai fini indicati nel secondo comma dell'articolo 2423 o quando esso favorisce la chiarezza del bilancio. In questo secondo caso la nota integrativa deve contenere distintamente le voci oggetto di raggruppamento.

[3] Devono essere aggiunte altre voci qualora il loro contenuto non sia compreso in alcuna di quelle previste dagli articoli 2424 e 2425.

[4] Le voci precedute da numeri arabi devono essere adattate quando lo esige la natura dell'attività esercitata.

[5] Per ogni voce dello stato patrimoniale e del conto economico deve essere indicato l'**importo della voce corrispondente dell'esercizio precedente**. Se le voci non sono comparabili, quelle relative all'esercizio precedente devono essere adattate; la non comparabilità e l'adattamento o l'impossibilità di questo devono essere segnalati e commentati nella nota integrativa.

[6] Sono vietati i compensi di partite.

Art. 2424 Contenuto dello stato patrimoniale

Lo stato patrimoniale deve essere redatto in conformità al seguente schema.

Attivo:

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

B) Immobilizzazioni, con separata indicazione di quelle concesse in locazione finanziaria:

I - Immobilizzazioni immateriali:

- 1) costi di impianto e di ampliamento;
- 2) costi di sviluppo; 
- 3) diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno;
- 4) concessioni, licenze, marchi e diritti simili;
- 5) avviamento;
- 6) immobilizzazioni in corso e acconti;
- 7) altre.

Totale.

II - Immobilizzazioni materiali:

- 1) terreni e fabbricati;
- 2) impianti e macchinario;
- 3) attrezzature industriali e commerciali;
- 4) altri beni;
- 5) immobilizzazioni in corso e acconti.

Totale.

III - Immobilizzazioni finanziarie, con separata indicazione, per ciascuna voce dei crediti, degli importi esigibili entro l'esercizio successivo:

- 1) partecipazioni in:
 - a) imprese controllate;
 - b) imprese collegate;
 - c) imprese controllanti;
 - d) imprese sottoposte al controllo delle controllanti; 
 - d-bis) altre imprese;

2) crediti:

- a) verso imprese controllate;
- b) verso imprese collegate;
- c) verso controllanti;
- d) verso imprese sottoposte al controllo delle controllanti; 
- d-bis) verso altri;

3) altri titoli;
4) strumenti finanziari derivati attivi;

Totale.

Totale immobilizzazioni (B);

C) Attivo circolante:
I - Rimanenze:

- 1) materie prime, sussidiarie e di consumo;
- 2) prodotti in corso di lavorazione e semilavorati;
- 3) lavori in corso su ordinazione;
- 4) prodotti finiti e merci;
- 5) acconti.

Totale.

II - Crediti, 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 controllanti;
- 5) verso imprese sottoposte al controllo delle controllanti; 
- 5-bis) crediti tributari;
- 5-ter) imposte anticipate;
- 5-quater) verso altri.

Totale.

III - Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni:

- 1) partecipazioni in imprese controllate;
- 2) partecipazioni in imprese collegate;
- 3) partecipazioni in imprese controllanti;
- 3-bis) partecipazioni in imprese sottoposte al controllo delle controllanti; ←
- 4) altre partecipazioni;
- 5) strumenti finanziari derivati attivi; ←
- 6) altri titoli.

Totale.

IV - Disponibilità liquide:

- 1) depositi bancari e postali;
- 2) assegni;
- 3) danaro e valori in cassa.

Totale.

Totale attivo circolante (C).

D) Ratei e risconti.

Passivo:

A) Patrimonio netto:

- I - Capitale.
- II - Riserva da sovrapprezzo delle azioni.
- III - Riserve di rivalutazione.
- IV - Riserva legale.
- V - Riserve statutarie.
- VI - Altre riserve, distintamente indicate.
- VII - Riserva per operazioni di copertura dei flussi finanziari attesi. ←
- VIII - Utili (perdite) portati a nuovo.
- IX - Utile (perdita) dell'esercizio.
- X - Riserva negativa per azioni proprie in portafoglio. ←

Totale.

B) Fondi per rischi e oneri:

- 1) per trattamento di quiescenza e obblighi simili;
- 2) per imposte, anche differite;
- 3) strumenti finanziari derivati passivi; ←
- 4) altri.

Totale.

C) Trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato.

D) Debiti, con separata indicazione, per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo:

- 1) obbligazioni;
- 2) obbligazioni convertibili;
- 3) debiti verso soci per finanziamenti;
- 4) debiti verso banche;
- 5) debiti verso altri finanziatori;
- 6) acconti;


**COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO**

7) debiti verso fornitori;
 8) debiti rappresentati da titoli di credito;
 9) debiti verso imprese controllate;
 10) debiti verso imprese collegate;
 11) debiti verso controllanti;
 11-bis) debiti verso imprese sottoposte al controllo delle controllanti; ←
 12) debiti tributari;
 13) debiti verso istituti di previdenza e di sicurezza sociale;
 14) altri debiti.
 Totale.

E) Ratei e risconti.

Se un elemento dell'attivo o del passivo ricade sotto più voci dello schema, nella nota integrativa deve annotarsi, qualora ciò sia necessario ai fini della comprensione del bilancio, la sua appartenenza anche a voci diverse da quella nella quale è iscritto.

[In calce allo stato patrimoniale devono risultare le garanzie prestate direttamente o indirettamente, distinguendosi fra fidejussioni, avalli, altre garanzie personali e garanzie reali, ed indicando separatamente, per ciascun tipo, le garanzie prestate a favore di imprese controllate e collegate, nonché di controllanti e di imprese sottoposte al controllo di queste ultime; devono inoltre risultare gli altri conti d'ordine]. ←

È fatto salvo quanto disposto dall'articolo 2447-septies con riferimento ai beni e rapporti giuridici compresi nei patrimoni destinati ad uno specifico affare ai sensi della lettera a) del primo comma dell'articolo 2447-bis.


**COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO**

Art. 2424-bis Disposizioni relative a singole voci dello stato patrimoniale

Gli elementi patrimoniali destinati ad essere utilizzati durevolmente devono essere iscritti tra le immobilizzazioni.

Le partecipazioni in altre imprese in misura non inferiore a quelle stabilite dal terzo comma dell'articolo 2359 si presumono immobilizzazioni.

Gli accantonamenti per rischi ed oneri sono destinati soltanto a coprire perdite o debiti di natura determinata, di esistenza certa o probabile, dei quali tuttavia alla chiusura dell'esercizio sono indeterminati o l'ammontare o la data di sopravvenienza.

Nella voce: «**trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato**» deve essere indicato l'importo calcolato a norma dell'articolo 2120.

Le attività oggetto di contratti di compravendita con obbligo di retrocessione a termine devono essere iscritte nello stato patrimoniale del venditore.

Nella voce **ratei e risconti attivi** devono essere iscritti i proventi di competenza dell'esercizio esigibili in esercizi successivi, e i costi sostenuti entro la chiusura dell'esercizio ma di competenza di esercizi successivi. Nella voce **ratei e risconti passivi** devono essere iscritti i costi di competenza dell'esercizio esigibili in esercizi successivi e i proventi percepiti entro la chiusura dell'esercizio ma di competenza di esercizi successivi. Possono essere iscritte in tali voci soltanto quote di costi e proventi, comuni a due o più esercizi, l'entità dei quali vari in ragione del tempo.

Le azioni proprie sono rilevate in bilancio a diretta riduzione del patrimonio netto, ai sensi di quanto disposto dal terzo comma dell'articolo 2357-ter.

Art. 2425 Contenuto del conto economico

Il conto economico deve essere redatto in conformità al seguente schema:

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) variazioni dei lavori in corso su ordinazione;
 - 4) incrementi di immobilizzazioni per lavori interni;
 - 5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio.
- Totale.

B) Costi della produzione:

- 6) per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci;
- 7) per servizi;
- 8) per godimento di beni di terzi;
- 9) per il personale:
 - a) salari e stipendi;
 - b) oneri sociali;
 - c) trattamento di fine rapporto;
 - d) trattamento di quiescenza e simili;
 - e) altri costi;
- 10) ammortamenti 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 delle disponibilità liquide;

- 11) variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci;
 - 12) accantonamenti per rischi;
 - 13) altri accantonamenti;
 - 14) oneri diversi di gestione.
- Totale.

Differenza tra valore e costi della produzione (A - B).

C) Proventi e oneri finanziari:

- 15) proventi da partecipazioni, con separata indicazione di quelli relativi ad imprese controllate e collegate e di quelli relativi a controllanti e a imprese sottoposte al controllo di quest'ultime;
- 16) altri proventi finanziari:
 - a) da crediti iscritti nelle immobilizzazioni, con separata indicazione di quelli da imprese controllate e collegate e di quelli da controllanti e da imprese sottoposte al controllo di queste ultime;
 - b) da titoli iscritti nelle immobilizzazioni che non costituiscono partecipazioni;
 - c) da titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni;
 - d) proventi diversi dai precedenti, con separata indicazione di quelli da imprese controllate e collegate e di quelli da controllanti e da imprese sottoposte al controllo di queste ultime;
- 17) interessi e altri oneri finanziari, con separata indicazione di quelli verso imprese controllate e collegate e verso controllanti;
- 17-bis) utili e perdite su cambi. Totale (15 + 16 - 17+ - 17 bis).

D) Rettifiche di valore di attività e passività finanziarie:

- 18) rivalutazioni:
 - a) di partecipazioni;
 - b) di immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni;
 - c) di titoli iscritti all'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni;
 - d) di strumenti finanziari derivati; ←


 COMMERCIALISTI
 AVVOCATI
 CONSULENTI DEL LAVORO

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 delle rettifiche (18 - 19).

Risultato prima delle imposte (A-B+-C+-D);

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

21) utile (perdite) dell'esercizio.

Eliminata la GESTIONE STRAORDINARIA (voce «E») !!!!!

E) Proventi e oneri straordinari

20) Proventi

21) Oneri




 COMMERCIALISTI
 AVVOCATI
 CONSULENTI DEL LAVORO

Art. 2425-bis Iscrizione dei ricavi, proventi, costi ed oneri

[1] I ricavi e i proventi, i costi e gli oneri devono essere indicati **al netto dei resi, degli sconti, abbuoni e premi, nonché delle imposte direttamente connesse** con la vendita dei prodotti e la prestazione dei servizi.

[2] I ricavi e i proventi, i costi e gli oneri relativi ad operazioni **in valuta** devono essere determinati al cambio corrente alla data nella quale la relativa operazione è compiuta.

[3] I proventi e gli oneri relativi ad operazioni di compravendita con obbligo di retrocessione a termine, ivi compresa la differenza tra prezzo a termine e prezzo a pronti, devono essere iscritti per le quote di competenza dell'esercizio.

[4] Le plusvalenze derivanti da operazioni di compravendita con locazione finanziaria al venditore sono ripartite in funzione della durata del contratto di locazione.

Art. 2425-ter Rendiconto finanziario

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.

Art. 2426 Criteri di valutazioni

Nelle valutazioni devono essere osservati i seguenti criteri:

- 1) **le immobilizzazioni** sono iscritte al costo di acquisto o di produzione. Nel costo di acquisto si computano anche i costi accessori. Il costo di produzione comprende tutti i costi direttamente imputabili al prodotto. Può comprendere anche altri costi, per la quota ragionevolmente imputabile al prodotto, relativi al periodo di fabbricazione e fino al momento dal quale il bene può essere utilizzato; con gli stessi criteri possono essere aggiunti gli oneri relativi al finanziamento della fabbricazione, interna o presso terzi; le immobilizzazioni rappresentate da titoli sono rilevate in bilancio con il criterio del costo ammortizzato, ove applicabile;
- 2) **il costo delle immobilizzazioni**, materiali e immateriali, la cui utilizzazione è limitata nel tempo deve essere sistematicamente **ammortizzato** in ogni esercizio in relazione con la loro residua possibilità di utilizzazione. Eventuali modifiche dei criteri di ammortamento e dei coefficienti applicati devono essere motivate nella nota integrativa;
- 3) **l'immobilizzazione** che, alla data della chiusura dell'esercizio, risulti durevolmente di valore inferiore a quello determinato secondo i numeri 1) e 2) deve essere iscritta a tale minore valore. Il minor valore non può essere mantenuto nei successivi bilanci se sono venuti meno i motivi della rettifica effettuata; questa disposizione non si applica a rettifiche di valore relative all'avviamento. Per le immobilizzazioni consistenti in partecipazioni in imprese controllate o collegate che risultino iscritte per un valore superiore a quello derivante dall'applicazione del criterio di valutazione previsto dal successivo numero 4) o, se non vi sia obbligo di redigere il bilancio consolidato, al valore corrispondente alla frazione di patrimonio netto risultante dall'ultimo bilancio dell'impresa partecipata, la differenza dovrà essere motivata nella nota integrativa;
- 4) **le immobilizzazioni** consistenti in **partecipazioni in imprese controllate o collegate** possono essere valutate, con riferimento ad una o più tra dette imprese, anziché secondo il criterio indicato al numero 1), per un importo pari alla corrispondente frazione del patrimonio netto risultante dall'ultimo bilancio delle imprese medesime, detratti i dividendi ed operate le rettifiche richieste dai principi di redazione del bilancio consolidato nonché quelle

necessarie per il rispetto dei principi indicati negli articoli 2423 e 2423-bis. Quando la partecipazione è iscritta per la prima volta in base al metodo del patrimonio netto, il costo di acquisto superiore al valore corrispondente del patrimonio netto riferito alla data di acquisizione o risultante dall'ultimo bilancio dell'impresa controllata o collegata può essere iscritto nell'attivo, purché ne siano indicate le ragioni nella nota integrativa. La differenza, per la parte attribuibile a beni ammortizzabili o all'avviamento, deve essere ammortizzata. Negli esercizi successivi le plusvalenze, derivanti dall'applicazione del metodo del patrimonio netto, rispetto al valore indicato nel bilancio dell'esercizio precedente sono iscritte in una riserva non distribuibile;

5) 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 ;

6) l'**avviamento** può essere iscritto nell'attivo con il consenso, ove esistente, del collegio sindacale, se acquisito a titolo oneroso, **nei limiti del costo per esso sostenuto. 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;

7) il **disaggio e l'aggio su prestiti** sono rilevati secondo il criterio stabilito dal numero 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**;

 Costi di ricerca
Costi di pubblicità

8-bis) le **attività e passività monetarie in valuta** sono iscritte al cambio a pronti alla data di chiusura dell'esercizio; i conseguenti utili o perdite su cambi devono essere imputati al conto economico e l'eventuale utile netto è accantonato in apposita riserva non distribuibile fino al realizzo. Le attività e passività in valuta non monetarie devono essere iscritte al cambio vigente al momento del loro acquisto;

9) le **rimanenze**, i titoli e le attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni sono iscritti al costo di acquisto o di produzione, calcolato secondo il numero 1), ovvero al valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato, se minore; tale minor valore non può essere mantenuto nei successivi bilanci se ne sono venuti meno i motivi. I costi di distribuzione non possono essere computati nel costo di produzione;

10) il **costo dei beni fungibili** può essere calcolato col metodo della media ponderata o con quelli: «primo entrato, primo uscito» o: «ultimo entrato, primo uscito»; se il valore così ottenuto differisce in misura apprezzabile dai costi correnti alla chiusura dell'esercizio, la differenza deve essere indicata, per categoria di beni, nella nota integrativa;

11) i **lavori in corso su ordinazione** possono essere iscritti sulla base dei corrispettivi contrattuali maturati con ragionevole certezza;

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.

12) le **attrezzature industriali e commerciali, le materie prime, sussidiarie e di consumo**, possono essere iscritte nell'attivo ad un valore costante qualora siano costantemente rinnovate, e complessivamente di scarsa importanza in rapporto all'attivo di bilancio, sempreché non si abbiano variazioni sensibili nella loro entità, valore e composizione.

Ai fini della presente Sezione, per la definizione di "strumento finanziario", di "attività finanziaria" e "passività finanziaria", di "strumento finanziario derivato", di "costo ammortizzato", di "fair value", di "attività monetaria" e "passività monetaria", "parte correlata" e "modello e tecnica di valutazione generalmente accettato" si fa riferimento ai principi contabili internazionali adottati dall'Unione europea.

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 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 fair value non è determinato se l'applicazione dei criteri indicati al quarto comma non dà un risultato attendibile.

Art. 2427 Contenuto della nota integrativa

La nota integrativa deve indicare, oltre a quanto stabilito da altre disposizioni:

- 1) i **criteri applicati nella valutazione delle voci del bilancio, nelle rettifiche di valore e nella conversione** dei valori non espressi all'origine in moneta avente corso legale nello Stato;
- 2) i **movimenti delle immobilizzazioni**, specificando per ciascuna voce: il costo; le precedenti rivalutazioni, ammortamenti e svalutazioni; le acquisizioni, gli spostamenti da una ad altra voce, le alienazioni avvenuti nell'esercizio; le rivalutazioni, gli ammortamenti e le svalutazioni effettuati nell'esercizio; il totale delle rivalutazioni riguardanti le immobilizzazioni esistenti alla chiusura dell'esercizio;
- 3) la **composizione delle voci: «costi di impianto e di ampliamento» e: «costi di sviluppo»** nonché le ragioni della iscrizione ed i rispettivi criteri di ammortamento;
- 3-bis) la **misura e le motivazioni delle riduzioni di valore applicate alle immobilizzazioni materiali e immateriali**, facendo a tal fine esplicito riferimento al loro concorso alla futura produzione di risultati economici, alla loro prevedibile durata utile e, per quanto rilevante, al loro valore di mercato, segnalando altresì le differenze rispetto a quelle operate negli esercizi precedenti ed evidenziando la loro influenza sui risultati economici dell'esercizio;
- 4) le **variazioni intervenute nella consistenza delle altre voci dell'attivo e del passivo**; in particolare, per le voci del patrimonio netto, per i fondi e per il trattamento di fine rapporto, la formazione e le utilizzazioni;
- 5) l'**elenco delle partecipazioni**, possedute direttamente o per tramite di società fiduciaria o per interposta persona, in imprese controllate e collegate, indicando per ciascuna la denominazione, la sede, il capitale, l'importo del patrimonio netto, l'utile o la perdita dell'ultimo esercizio, la quota posseduta e il valore attribuito in bilancio o il corrispondente credito;
- 6) **distintamente per ciascuna voce, l'ammontare dei crediti e dei debiti di durata residua superiore a cinque anni, e dei debiti assistiti da garanzie reali su beni sociali**, con specifica indicazione della natura delle garanzie e con specifica ripartizione secondo le aree geografiche; 6-bis) eventuali effetti significativi delle variazioni nei cambi valutari verificatisi successivamente alla chiusura dell'esercizio; 6-ter) distintamente per ciascuna voce, l'ammontare dei crediti e dei debiti relativi ad operazioni che prevedono l'obbligo per l'acquirente di retrocessione a termine;
- 7) la **composizione delle voci «ratei e risconti attivi» e «ratei e risconti passivi» e della voce «altri fondi»** dello stato patrimoniale, nonché la composizione della voce «altre riserve»;

7-bis) le voci di patrimonio netto devono essere analiticamente indicate, con specificazione in appositi prospetti della loro origine, possibilità di utilizzazione e distribuibilità, nonché della loro avvenuta utilizzazione nei precedenti esercizi;

8) l'ammontare degli oneri finanziari imputati nell'esercizio ai valori iscritti nell'attivo dello stato patrimoniale, distintamente per ogni voce;

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 quest'ultime sono distintamente indicati;

10) la ripartizione dei ricavi delle vendite e delle prestazioni secondo categorie di attività e secondo aree geografiche;

11) l'ammontare dei proventi da partecipazioni, indicati nell'articolo 2425, numero 15), diversi dai dividendi;

12) la suddivisione degli interessi ed altri oneri finanziari, indicati nell'articolo 2425, n. 17), relativi a prestiti obbligazionari, a debiti verso banche, e altri;

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

14) un apposito prospetto contenente: a) la descrizione delle differenze temporanee che hanno comportato la rilevazione di imposte differite e anticipate, specificando l'aliquota applicata e le variazioni rispetto all'esercizio precedente, gli importi accreditati o addebitati a conto economico oppure a patrimonio netto, le voci escluse dal computo e le relative motivazioni; b) l'ammontare delle imposte anticipate contabilizzato in bilancio attinenti a perdite dell'esercizio o di esercizi precedenti e le motivazioni dell'iscrizione, l'ammontare non ancora contabilizzato e le motivazioni della mancata iscrizione;

15) il numero medio dei dipendenti, ripartito per categoria;

16) l'ammontare dei compensi, delle anticipazioni e dei crediti concessi agli spettanti 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;

16-bis) salvo che la società sia inclusa in un ambito di consolidamento e le informazioni siano contenute nella nota integrativa del relativo bilancio consolidato, l'importo totale dei corrispettivi spettanti al revisore legale o alla società di revisione legale per la revisione legale dei conti annuali, l'importo totale dei corrispettivi di competenza per gli altri servizi di verifica svolti, l'importo totale dei corrispettivi di competenza per i servizi di consulenza fiscale e l'importo totale dei corrispettivi di competenza per altri servizi diversi dalla revisione contabile;

- 17) il numero e il valore nominale di ciascuna categoria di azioni della società e il numero e il valore nominale delle nuove azioni della società sottoscritte durante l'esercizio;
- 18) le azioni di godimento, le obbligazioni convertibili in azioni, i warrants, le opzioni e i titoli o valori simili emessi dalla società, specificando il loro numero e i diritti che essi attribuiscono;
- 19) il numero e le caratteristiche degli altri strumenti finanziari emessi dalla società, con l'indicazione dei diritti patrimoniali e partecipativi che conferiscono e delle principali caratteristiche delle operazioni relative;
- 19-bis) i finanziamenti effettuati dai soci alla società, ripartiti per scadenze e con la separata indicazione di quelli con clausola di postergazione rispetto agli altri creditori;
- 20) i dati richiesti dal terzo comma dell'articolo 2447-septies con riferimento ai patrimoni destinati ad uno specifico affare ai sensi della lettera a) del primo comma dell'articolo 2447-bis;
- 21) i dati richiesti dall'articolo 2447-decies, ottavo comma;
- 22) le operazioni di locazione finanziaria che comportano il trasferimento al locatario della parte prevalente dei rischi e dei benefici inerenti ai beni che ne costituiscono oggetto, sulla base di un apposito prospetto dal quale risulti il valore attuale delle rate di canone non scadute quale determinato utilizzando tassi di interesse pari all'onere finanziario effettivo inerenti i singoli contratti, l'onere finanziario effettivo attribuibile ad essi e riferibile all'esercizio, l'ammontare complessivo al quale i beni oggetto di locazione sarebbero stati iscritti alla data di chiusura dell'esercizio qualora fossero stati considerati immobilizzazioni, con separata indicazione di ammortamenti, rettifiche e riprese di valore che sarebbero stati inerenti all'esercizio;
- 22-bis) le operazioni realizzate con parti correlate, precisando l'importo, la natura del rapporto e ogni altra informazione necessaria per la comprensione del bilancio relativa a tali operazioni, qualora le stesse non siano state concluse a normali condizioni di mercato. Le informazioni relative alle singole operazioni possono essere aggregate secondo la loro natura, salvo quando la loro separata evidenziazione sia necessaria per comprendere gli effetti delle operazioni medesime sulla situazione patrimoniale e finanziaria e sul risultato economico della società;
- 22-ter) la natura e l'obiettivo economico di accordi non risultanti dallo stato patrimoniale, con indicazione del loro effetto patrimoniale, finanziario ed economico, a condizione che i rischi e i benefici da essi derivanti siano significativi e l'indicazione degli stessi sia necessaria per valutare la situazione patrimoniale e finanziaria e il risultato economico della società;
- 22-quater) la natura e l'effetto patrimoniale, finanziario ed economico dei fatti di rilievo avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio;
- 22-quinquies) 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;

- 22-sexies) 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;
- 22-septies) la proposta di destinazione degli utili o di copertura delle perdite .
- Le informazioni in nota integrativa 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

Art. 2427-bis Informazioni relative al «fair value» degli strumenti finanziari

1. 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;

2) per le immobilizzazioni finanziarie iscritte a un valore superiore al loro fair value, con esclusione delle partecipazioni in società controllate e collegate ai sensi dell'articolo 2359 e delle partecipazioni in joint venture:

a) il valore contabile e il fair value delle singole attività, o di appropriati raggruppamenti di tali attività;

b) i motivi per i quali il valore contabile non è stato ridotto, inclusa la natura degli elementi sostanziali sui quali si basa il convincimento che tale valore possa essere recuperato.

2. Ai fini dell'applicazione delle disposizioni del comma 1, 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.

3. 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.

4. Il fair value non è determinato se l'applicazione dei criteri indicati al comma precedente non dà un risultato attendibile.

5. Ai fini dell'applicazione del presente articolo e dell'articolo 2428, comma 2, numero 6-bis) per la definizione di strumento finanziario, di strumento finanziario derivato, di fair value e di modello e tecnica di valutazione generalmente accettati, si fa riferimento ai principi contabili riconosciuti in ambito internazionale e compatibili con la disciplina in materia dell'Unione europea.

Art. 2428 Relazione sulla gestione

Il bilancio deve essere corredato da una relazione degli amministratori contenente un'analisi fedele, equilibrata ed esauriente della **situazione della società e dell'andamento e del risultato della gestione**, nel suo complesso e nei vari settori in cui essa ha operato, anche attraverso imprese controllate, con particolare riguardo ai costi, ai ricavi e agli investimenti, nonché una descrizione dei principali rischi e incertezze cui la società è esposta.

L'analisi di cui al primo comma è coerente con l'entità e la complessità degli affari della società e contiene, nella misura necessaria alla comprensione della situazione della società e dell'andamento e del risultato della sua gestione, gli indicatori di risultato finanziari e, se del caso, quelli non finanziari pertinenti all'attività specifica della società, comprese le informazioni attinenti all'ambiente e al personale. L'analisi contiene, ove opportuno, riferimenti agli importi riportati nel bilancio e chiarimenti aggiuntivi su di essi.

Dalla relazione devono in ogni caso risultare:

- 1) le attività di ricerca e di sviluppo;
- 2) i rapporti con imprese controllate, collegate, controllanti e imprese sottoposte al controllo di queste ultime;
- 3) il numero e il valore nominale sia delle azioni proprie sia delle azioni o quote di società controllanti possedute dalla società, anche per tramite di società fiduciaria o per interposta persona, con l'indicazione della parte di capitale corrispondente;
- 4) il numero e il valore nominale sia delle azioni proprie sia delle azioni o quote di società controllanti acquistate o alienate dalla società, nel corso dell'esercizio, anche per tramite di società fiduciaria o per interposta persona, con l'indicazione della corrispondente parte di capitale, dei corrispettivi e dei motivi degli acquisti e delle alienazioni;
- 5) i fatti di rilievo avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio;
- 6) l'evoluzione prevedibile della gestione;

6-bis) in relazione all'uso da parte della società di strumenti finanziari e se rilevanti per la valutazione della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico dell'esercizio:

- a) gli obiettivi e le politiche della società in materia di gestione del rischio finanziario, compresa la politica di copertura per ciascuna principale categoria di operazioni previste;
- b) l'esposizione della società al rischio di prezzo, al rischio di credito, al rischio di liquidità e al rischio di variazione dei flussi finanziari.

Entro tre mesi dalla fine del primo semestre dell'esercizio gli amministratori delle società con azioni quotate in mercati regolamentati devono trasmettere al collegio sindacale una relazione sull'andamento della gestione, redatta secondo i criteri stabiliti dalla Commissione nazionale per le società e la borsa con regolamento pubblicato nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana. La relazione deve essere pubblicata nei modi e nei termini stabiliti dalla Commissione stessa con il regolamento anzidetto.

Dalla relazione deve inoltre risultare l'elenco delle sedi secondarie della società.

Art. 2429 Relazione dei sindaci e deposito del bilancio

Il bilancio deve essere comunicato dagli amministratori al collegio sindacale e al soggetto incaricato della revisione legale dei conti, con la relazione, almeno trenta giorni prima di quello fissato per l'assemblea che deve discuterlo.

Il collegio sindacale deve riferire all'assemblea sui risultati dell'esercizio sociale e sull'attività svolta nell'adempimento dei propri doveri, e fare le osservazioni e le proposte in ordine al bilancio e alla sua approvazione, con particolare riferimento all'esercizio della deroga di cui all'articolo 2423, quarto comma. [Il collegio sindacale, se esercita il controllo contabile, redige anche la relazione prevista dall'articolo 2409-ter] .

Il bilancio, con le copie integrali dell'ultimo bilancio delle società controllate e un prospetto riepilogativo dei dati essenziali dell'ultimo bilancio delle società collegate, deve restare depositato in copia nella sede della società, insieme con le relazioni degli amministratori, dei sindaci e del soggetto incaricato della revisione legale dei conti, durante i quindici giorni che precedono l'assemblea, e finché sia approvato. I soci possono prenderne visione.

Il deposito delle copie dell'ultimo bilancio delle società controllate prescritto dal comma precedente può essere sostituito, per quelle incluse nel consolidamento, dal deposito di un prospetto riepilogativo dei dati essenziali dell'ultimo bilancio delle medesime.

Art. 2430 Riserva legale

[1] Dagli utili netti annuali deve essere dedotta una somma corrispondente almeno alla ventesima parte di essi per costituire una riserva, fino a che questa non abbia raggiunto il quinto del capitale sociale.

[2] La riserva deve essere reintegrata a norma del comma precedente se viene diminuita per qualsiasi ragione.

[3] Sono salve le disposizioni delle leggi speciali.

Art. 2431 Soprapprezzo delle azioni

[1] Le somme percepite dalla società per l'emissione di azioni ad un prezzo superiore al loro valore nominale, ivi comprese quelle derivate dalla conversione di obbligazioni, non possono essere distribuite fino a che la riserva legale non abbia raggiunto il limite stabilito dall'articolo 2430.

Art. 2432 Partecipazione agli utili

[1] Le partecipazioni agli utili eventualmente spettanti ai promotori, ai soci fondatori e agli amministratori sono computate sugli utili netti risultanti dal bilancio, fatta deduzione della quota di riserva legale.

Art. 2433 Distribuzione degli utili ai soci

- [1] La deliberazione sulla distribuzione degli utili è adottata dall'assemblea che approva il bilancio ovvero, qualora il bilancio sia approvato dal consiglio di sorveglianza, dall'assemblea convocata a norma dell'articolo 2364-bis, secondo comma.
- [2] Non possono essere pagati dividendi sulle azioni, se non per utili realmente conseguiti e risultanti dal bilancio regolarmente approvato.
- [3] Se si verifica una perdita del capitale sociale, non può farsi luogo a ripartizione di utili fino a che il capitale non sia reintegrato o ridotto in misura corrispondente.
- [4] I dividendi erogati in violazione delle disposizioni del presente articolo non sono ripetibili, se i soci li hanno riscossi in buona fede in base a bilancio regolarmente approvato, da cui risultano utili netti corrispondenti.

Art. 2433-bis Acconti sui dividendi

- [1] La distribuzione di acconti sui dividendi è consentita solo alle società il cui bilancio è assoggettato per legge a **revisione legale dei conti, secondo il regime previsto dalle leggi speciali per gli enti di interesse pubblico.**
- [2] La distribuzione di acconti sui dividendi deve essere prevista dallo statuto ed è deliberata dagli amministratori dopo il rilascio da parte **del soggetto incaricato di effettuare la revisione legale dei conti** di un giudizio positivo sul bilancio dell'esercizio precedente e la sua approvazione.
- [3] Non è consentita la distribuzione di acconti sui dividendi quando dall'ultimo bilancio approvato risultino perdite relative all'esercizio o a esercizi precedenti. [
- 4] L'ammontare degli acconti sui dividendi non può superare la minor somma tra l'importo degli utili conseguiti dalla chiusura dell'esercizio precedente, diminuito delle quote che dovranno essere destinate a riserva per obbligo legale o statutario, e quello delle riserve disponibili. [
- 5] Gli amministratori deliberano la distribuzione di acconti sui dividendi sulla base di un prospetto contabile e di una relazione, dai quali risulti che la situazione patrimoniale, economica e finanziaria della società consente la distribuzione stessa. Su tali documenti deve essere acquisito il parere del soggetto incaricato **della revisione legale dei conti.**
- [6] Il prospetto contabile, la relazione degli amministratori e il parere del soggetto incaricato **della revisione legale dei conti** debbono restare depositati in copia nella sede della società fino all'approvazione del bilancio dell'esercizio in corso. I soci possono prenderne visione.
- [7] Ancorché sia successivamente accertata l'inesistenza degli utili di periodo risultanti dal prospetto, gli acconti sui dividendi erogati in conformità con le altre disposizioni del presente articolo non sono ripetibili se i soci li hanno riscossi in buona fede.

Art. 2434 Azione di responsabilità

[1] L'approvazione del bilancio non implica liberazione degli amministratori, dei direttori generali, **dei dirigenti preposti alla redazione dei documenti contabili societari** e dei sindaci per le responsabilità incorse nella gestione sociale.

Art. 2434-bis Invalidità della deliberazione di approvazione del bilancio

[1] Le azioni previste dagli articoli 2377 e 2379 non possono essere proposte nei confronti delle deliberazioni di approvazione del bilancio dopo che è avvenuta l'approvazione del bilancio dell'esercizio successivo.

[2] La legittimazione ad impugnare la deliberazione di approvazione del bilancio su cui **il soggetto incaricato di effettuare la revisione legale dei conti ha emesso un giudizio privo di rilievi** spetta a tanti soci che rappresentino almeno il cinque per cento del capitale sociale.

[3] Il bilancio dell'esercizio nel corso del quale viene dichiarata l'invalidità di cui al comma precedente tiene conto delle ragioni di questa.

Art. 2435 Pubblicazione del bilancio e dell'elenco dei soci e dei titolari di diritti su azioni

[1] Entro trenta giorni dall'approvazione una copia del bilancio, corredata dalle relazioni previste dagli articoli 2428 e 2429 e dal verbale di approvazione dell'assemblea o del consiglio di sorveglianza, deve essere, a cura degli amministratori, depositata presso l'ufficio del registro delle imprese o spedita al medesimo ufficio a mezzo di lettera raccomandata.

[2] Entro trenta giorni dall'approvazione del bilancio le società non aventi azioni quotate in mercati regolamentati sono tenute altresì a depositare per l'iscrizione nel registro delle imprese l'elenco dei soci riferito alla data di approvazione del bilancio, con l'indicazione del numero delle azioni possedute, nonché dei soggetti diversi dai soci che sono titolari di diritti o beneficiari di vincoli sulle azioni medesime. L'elenco deve essere corredato dall'indicazione analitica delle annotazioni effettuate nel libro dei soci a partire dalla data di approvazione del bilancio dell'esercizio precedente.

Art. 2435-bis Bilancio in forma abbreviata

Le società, che non abbiano emesso titoli negoziati in mercati regolamentati, possono redigere il **bilancio in forma abbreviata** quando, nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non abbiano superato due dei seguenti limiti:

- 1) **totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 4.400.000 euro;**
- 2) **ricavi delle vendite e delle prestazioni: 8.800.000 euro;**
- 3) **dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 50 unità.**

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.**

Nel **conto economico** del bilancio in forma abbreviata le seguenti voci previste dall'articolo 2425 possono essere tra loro raggruppate: voci A2 e A3 voci B9(c), B9(d), B9(e) voci B10(a), B10(b), B10(c) voci C16(b) e C16(c) voci D18(a), D18(b), D18(c), D18(d) voci D19(a), D19(b), D19(c), D19(d)

Nel conto economico del bilancio in forma abbreviata nella voce E20 non è richiesta la separata indicazione delle plusvalenze e nella voce E21 non è richiesta la separata indicazione delle minusvalenze e delle imposte relative a esercizi precedenti.

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 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. **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.**

Le società che a norma del presente articolo redigono il bilancio in forma abbreviata devono redigerlo in forma ordinaria quando per il secondo esercizio consecutivo abbiano superato due dei limiti indicati nel primo comma.

Art. 2435-ter Bilancio delle micro-imprese

Sono considerate **micro-imprese** le società di cui all'articolo 2435-bis che nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non abbiano superato due dei seguenti limiti:

- 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.

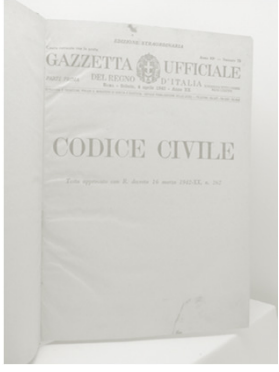
Fatte salve le norme del presente articolo, gli schemi di bilancio e i criteri di valutazione delle micro-imprese sono determinati secondo quanto disposto dall'articolo 2435-bis. **Le micro-imprese sono esonerate dalla redazione:**

- 1) del **rendiconto finanziario**;
- 2) della **nota integrativa** quando in calce allo stato patrimoniale risultino le informazioni previste dal primo comma dell'articolo 2427, numeri 9) e 16);
- 3) della **relazione sulla gestione**: quando in calce allo stato patrimoniale risultino le informazioni richieste dai numeri 3) e 4) dell'articolo 2428.

Non sono applicabili le disposizioni di cui al quinto comma dell'articolo 2423 e al numero 11-bis del primo comma dell'articolo 2426.

Le società che si avvalgono delle esenzioni previste del 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.


 COMMERCIALISTI
 AVVOCATI
 CONSULENTI DEL LAVORO





Decreto Legislativo n.139/2015.


 COMMERCIALISTI
 AVVOCATI
 CONSULENTI DEL LAVORO

L'OIC (Organismo Italiano di Contabilità) è nato dall'esigenza, avvertita dalle principali Parti private e pubbliche italiane, **di costituire uno standard setter nazionale dotato di ampia rappresentatività, capace di esprimere in modo coeso le istanze nazionali in materia contabile.**

L'Organismo Italiano di Contabilità è stato costituito, nella veste giuridica di una **fondazione**, il **27 novembre 2001**. Alla stipula dell'atto costitutivo hanno partecipato, in qualità di Fondatori, le organizzazioni rappresentative delle **principali categorie di soggetti privati interessate alla materia**.

In particolare, gli attuali Soci Fondatori sono: per la professione contabile, l'Assirevi, il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e il Consiglio Nazionale dei Ragionieri; per i preparers, l'Abi, l'Andaf, l'Ania, l'Assilea, l'Assonime, la Confagricoltura, la Confcommercio, la Confcooperative, la Confindustria e la Lega delle Cooperative; per gli users, l'Aiaf, l'Assogestioni e la Centrale Bilanci; per i mercati mobiliari, la Borsa Italiana. I Ministeri della Giustizia e dell'Economia e delle Finanze, nonché le Autorità Regolamentari di Settore (Banca d'Italia, Consob e Isvap) hanno espresso il loro favore all'iniziativa.

L'Organismo Italiano di Contabilità (OIC), fondazione di diritto privato avente piena autonomia statutaria, è stato riconosciuto dalla legge 11 agosto 2014, n. 116, di conversione del decreto legge 91/2014, come l'**"istituto nazionale per i principi contabili"** ed **ha le seguenti funzioni:**

- (a) **emana i principi contabili nazionali**, ispirati alla migliore prassi operativa, per la redazione dei bilanci secondo le disposizioni del codice civile;
- (b) **fornisce supporto all'attività del Parlamento e degli Organi Governativi** in materia di normativa contabile ed esprime pareri, quando ciò è previsto da specifiche disposizioni di legge o dietro richiesta di altre istituzioni pubbliche;
- (c) **partecipa al processo di elaborazione dei principi contabili internazionali adottati in Europa**, intrattenendo rapporti con l'International Accounting Standards Board (IASB), con l'European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) e con gli organismi contabili di altri paesi.

Con riferimento alle attività di cui alle a), b) e c), si coordina con le Autorità nazionali che hanno competenze in materia contabile.

Integra COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO

Mercoledì, 14 Settembre 2016 | [OC](#) | [CERCA](#) Ricerca Avanzata »

Area riservata
Username: ***** LOGIN

Home | **Chi Siamo** | **OIC Informa** | **Attività Nazionale** | **Attività Internazionale-IFRS** | **Normativa**

Progetti OIC

Principi Contabili Nazionali

Doc. Interpretativi di Norme

Supporto al Legislatore

L'OIC (Organismo Italiano di Contabilità) è stato dall'esperienza, avvertita dalle principali Parti private e pubbliche italiane, di contabilità, standard settoriali nazionali e di ampia rappresentatività, capace di esprimere in modo coerente le istanze nazionali in materia contabile.

L'Organismo Italiano di Contabilità è stato costituito, nella veste giuridica di una fondazione, il 27 novembre 2001. Alla stipula dell'atto costitutivo hanno partecipato, in qualità di Fondatori, le organizzazioni rappresentative delle principali categorie di soggetti privati interessate alla materia.

In particolare, gli attuali Soci Fondatori sono: per la professione contabile, l'Assirevi, il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e il Consiglio Nazionale dei Ragionieri; per i preparatori, l'AdA, l'Adaf, l'Adia, l'Asasim, l'Asasimc, la Confagricoltura, la Confindustria, la Confcooperative, la Confedustria e la Lega delle Cooperative; per gli utenti, l'Asaf, l'Assogestioni e la Centrale Bilanci; per i mercati mobiliari, la Borsa Italiana.

I Ministri della Giustizia e dell'Economia e delle Finanze, nonché le Autorità Regolamentari di Settore (Banca d'Italia, Consob e Isop) hanno espresso il loro favore all'istituzione.

La legge 11 agosto 2014, n. 116, di conversione del decreto legge 51/2014, riconosce il ruolo e le funzioni dell'OIC. La legge integra il d.lgs. 38/2005 con gli articoli 9-bis e 9-ter, mantenendo invariate le modalità di finanziamento dell'OIC già previste dalla legge 244/2007.

Art. 9-bis - Ruolo e funzioni dell'Organismo Italiano di Contabilità

1. L'Organismo Italiano di Contabilità, istituto nazionale per i principi contabili:

a) emana i principi contabili nazionali, ispirati alla migliore prassi operativa, per la redazione dei bilanci secondo le disposizioni del codice civile;

b) emana i principi contabili internazionali, ispirati alla migliore prassi operativa, per la redazione dei bilanci secondo le disposizioni del codice civile;

c) emana i principi contabili settoriali, ispirati alla migliore prassi operativa, per la redazione dei bilanci secondo le disposizioni del codice civile;

d) emana i principi contabili di altri paesi.

Con riferimento alle attività di cui alle a), b) e c), si coordina con le Autorità nazionali che hanno competenze in materia contabile.

2. Nell'esercizio delle proprie funzioni l'Organismo Italiano di Contabilità persegue finalità di interesse pubblico, agisce in modo indipendente e adempie il proprio statuto ai canoni di efficienza e di economicità. Esso riferisce annualmente al Ministero dell'Economia e delle Finanze sull'attività svolta.

<http://www.fondazioneoic.eu/>

Integra COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO

Mercoledì, 14 Settembre 2016 | [OC](#) | [CERCA](#) Ricerca Avanzata »

Area riservata
Username: ***** LOGIN

Home | **Chi Siamo** | **OIC Informa** | **Attività Nazionale** | **Attività Internazionale-IFRS** | **Normativa**

CONSULTAZIONI IN CORSO

28 LUGLIO 2016
Pubblicate in consultazione le bozze dell'OIC 9, dell'OIC 17, dell'OIC 23, dell'OIC 25 e dell'OIC 26
Nemmeno da aggiornamenti contabili nazionali a seguito delle...

28 LUGLIO 2016
Pubblicate in consultazione le bozze dell'OIC 10 Rendiconto finanziario e dell'OIC 18 Ratei e risconti
Nell'ambito del progetto di aggiornamento dei principi contabili nazionali, avviato a seguito delle disposizioni contenute nel decreto legislativo 139/2015 di recepimento della direttiva 34/2013/UE, si...

28 LUGLIO 2016
Pubblicate in consultazione le bozze dell'OIC 12 Composizione e schemi del bilancio d'esercizio, dell'OIC 13 Rimanenze e dell'OIC 28 Patrimonio netto
Nell'ambito del progetto di aggiornamento dei principi contabili nazionali, avviato a seguito delle disposizioni contenute nel decreto legislativo 139/2015 di recepimento della direttiva 34/2013/UE, si...

ULTIMI DOCUMENTI PUBBLICATI

Commenti OIC sull'EFRAG draft endorsement advice su IASB Clarification to IFRS 15
Commenti OIC su IASB ED

Documenti OIC

Progetti IASB

Commenti OIC

PAIANE Project

Progetto Proactive sul Conceptual Framework

Progetto Proactive sul Goodwill

Progetto Proactive su Separate Financial Statements

OIC UPDATE

L'OIC Update è una pubblicazione periodica dedicata al commento delle principali novità intervenute nella materia contabile, con l'intento... LEGGI TUTTO »

PAIANE PROJECT

EFRAG/OIC Discussion Paper "Accounting for Business Combinations under Common Control" In the October 2011, the European... LEGGI TUTTO »

VACANCIES

In questa sezione vengono riportati gli annunci dell'OIC, della IFRS Foundation e dell'EFRAG relativi alla selezione di candidati per L... LEGGI TUTTO »

NEWSLETTER

Nome: _____
Cognome: _____

Con il **Decreto Legislativo 18 agosto 2015 n. 139** si è completato l'iter di recepimento della direttiva 34/2013/UE. Tale decreto **ha aggiornato la disciplina del codice civile** in merito ai bilanci d'esercizio e la disciplina del d. lgs. 127/1991 in tema di bilancio consolidato.

L'art. 12 del d. lgs. 139/2015 prevede quanto segue:

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

L'OIC ha ritenuto opportuno dedicarsi prioritariamente a quei principi contabili maggiormente interessati dalle novità introdotte dal d.lgs. 139/2015 (costo ammortizzato ed attualizzazione per l'iscrizione dei crediti e dei debiti; iscrizione e valutazione in bilancio degli strumenti finanziari derivati; eliminazione dallo stato patrimoniale delle voci "costi di ricerca" e "costi di pubblicità").

Ambito di applicazione

I principi contabili OIC sono rivolti alle società che redigono i bilanci in base alle disposizioni del codice civile.

In data 7 marzo 2016 il **primo set di principi contabili è pubblicato in consultazione:**

OIC 15 – Crediti

OIC 19 – Debiti

La consultazione si è chiusa il 30 aprile 2016.

In data 12 aprile 2016 si pubblica in consultazione la bozza del principio contabile **OIC XX - Strumenti finanziari derivati**.
 La consultazione si è chiusa il 31 maggio 2016.

In data 19 aprile 2016 si pubblica in consultazione la bozza del principio contabile **OIC 29 - Cambiamenti di principi contabili, cambiamenti di stime contabili, correzione di errori, fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio**.
 La consultazione si è chiusa il 31 maggio 2016.

In data 3 maggio 2016 si pubblica in consultazione la bozza del principio contabile **OIC 24 - Immobilizzazioni immateriali**.
 La consultazione si è chiusa il 4 giugno 2016.

In data 4 maggio 2016 si pubblica in consultazione la bozza del principio contabile **OIC 16 - Immobilizzazioni materiali**.
 La consultazione si è chiusa il 4 giugno 2016.

In data 5 maggio 2016 si pubblica in consultazione la bozza del principio contabile **OIC 31 - Fondi per rischi e oneri e Trattamento di fine rapporto**.
 La consultazione si è chiusa il 4 giugno 2016.

In data 13 giugno 2016 si pubblicano in consultazione le bozze dei principi contabili **OIC 14 - Disponibilità liquide, OIC 20 - Titoli di debito e OIC 21 - Partecipazioni**.
 La consultazione si è chiusa il 15 luglio 2016.

In data 4 luglio 2016 si pubblicano in consultazione le bozze dei principi contabili **OIC 12 - Composizione e schemi del bilancio d'esercizio, OIC 13 - Rimanenze e OIC 28 - Patrimonio netto**.
 La consultazione si è chiusa il 31 agosto 2016.


**COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO**

In data 25 luglio 2016 si pubblicano in consultazione le bozze dei principi contabili **OIC 10 - Rendiconto finanziario** e **OIC 18 - Ratei e risconti**.
La consultazione si è chiusa il **15 settembre 2016**.

In data 28 luglio 2016 si pubblicano in consultazione le bozze dei principi contabili **OIC 9 - Svalutazioni per perdite durevoli di valore delle immobilizzazioni materiali e immateriali**, **OIC 17 - Bilancio consolidato e metodo del patrimonio netto**, **OIC 23 - Lavori in corso su ordinazione**, **OIC 25 - Imposte sul reddito** e **OIC 26 - Operazioni, attività e passività in valuta estera**.


**COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO**

esempio



ORGANISMO ITALIANO DI CONTABILITÀ

➔

➔

➔

Composizione e schemi del bilancio d'esercizio


12

Composizione e schemi del bilancio d'esercizio


12

BOZZA PER LA CONSULTAZIONE

Si prega di inviare eventuali osservazioni preventivamente entro trenta giorni (5 agosto 2016) e comunque non oltre il 31 agosto 2016 all'indirizzo email info@oicconsoli.it o via fax al numero 06/5079452.

Se non diversamente indicato, i commenti ricevuti saranno resi pubblici al termine della consultazione.

Documento interpretativo n. 1 del Principio contabile 12
Classificazione nel conto economico dei costi e ricavi

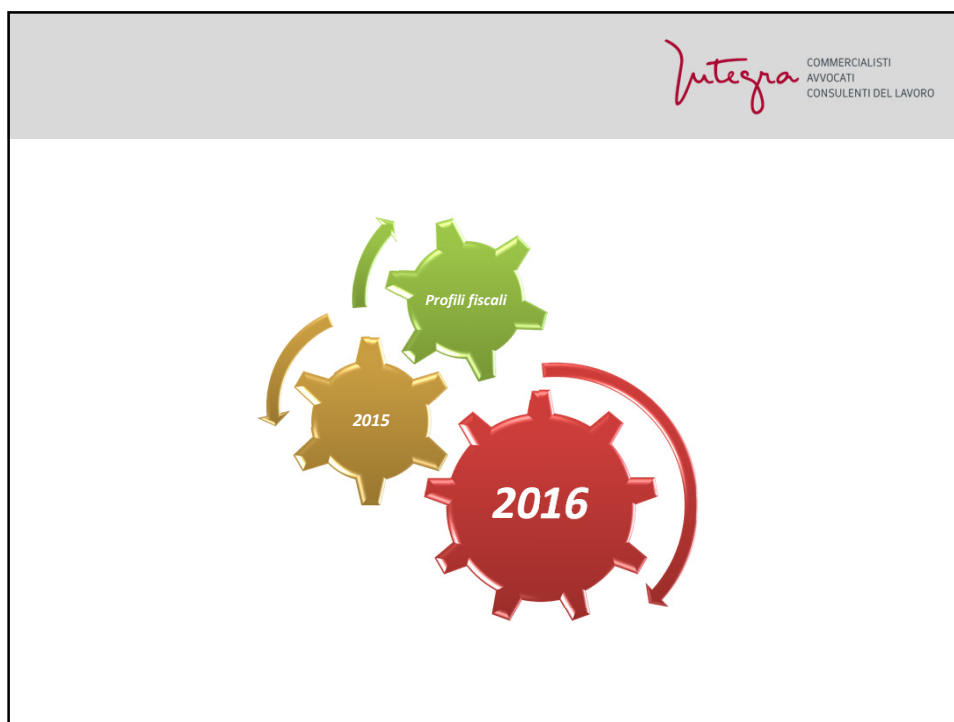


INTERPRETATIVO 1

- a) Introduzione*
- b) Il bilancio d'esercizio*
- c) Novità relative al bilancio dal 2016 (2015)*
- d) Iter approvazione bilancio*
- e) «Forme» di bilancio*
- f) Principi di redazione e criteri di valutazione*
- g) Scritture di assestamento e rettifica*



Novità relative al bilancio 2016 (2015)



Integra COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO

STATO PATRIMONIALE - Attivo

Voce di bilancio	Nuova denominazione ⁶	Modifiche apportate dal D.Lgs. 139/2015	Decorrenza delle modifiche
A) Crediti verso soci per versamenti ancora dovuti		Nessuna	
B.I Immobilizzazioni immateriali			
B.I.1) Costi di impianto e di ampliamento		Nessuna ⁷	
B.I.2) Costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità	B.I.2) Costi di sviluppo	I costi di ricerca e pubblicità non saranno più capitalizzabili nell'attivo di Stato patrimoniale e dovranno essere rilevati a Conto economico nell'esercizio di	Tutte le operazioni in essere all'1.1.2016. Con riferimento alle voci in esame, e in specie ai costi di ricerca e pubblicità ⁸ , nonché ai costi di
		sostenimento.	sviluppo risultanti dal bilancio 2015, la man-

Fonte: Silva Latorraca EUTEXNE SCHEDE DI AGGIORNAMENTO SCHEDA N. 1139.02 - NUMERO 12 - DICEMBRE 2015

Voce di bilancio	Nuova denominazione ⁵	Modifiche apportate dal D.Lgs. 139/2015	Decorrenza delle modifiche
		Viene modificato il periodo di ammortamento dei costi di sviluppo, che non saranno più ammortizzati entro un periodo di cinque anni, bensì in funzione della loro vita utile.	canza di una specifica disciplina transitoria pone rilevanti problematiche applicative.
B.I.3) Diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno		Nessuna	
B.I.4) Concessioni, licenze, marchi e diritti simili		Nessuna	
B.I.5) Ammortamento		Viene modificato il periodo di ammortamento dell'avviamento, che non sarà più ammortizzato entro un periodo di cinque anni, bensì in funzione della sua vita utile.	Operazioni poste in essere dall'1.1.2016. Le operazioni pregresse possono continuare ad essere contabilizzate secondo le disposizioni vigenti ⁹ .
		Viene precisato che non sono ammessi ripristini di valore su rettifiche relative all'avviamento.	Non è prevista una disciplina transitoria. La modifica in esame trova, quindi, applicazione a
			decorrenza dal- l'1.1.2016 ¹⁰ .
B.I.6) Immobilizzazioni in corso e acconti		Nessuna	
B.I.7) Altre		Nessuna	

Integra COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO

B.II Immobilizzazioni materiali			
B.II.1) Terreni e fabbricati		Nessuna	
B.II.2) Impianti e macchinario		Nessuna	
B.II.3) Attrezzature industriali e commerciali		Viene eliminata la disposizione che consente di iscrivere le attrezzature industriali e commerciali ad un valore costante.	Tutte le operazioni in essere all'1.1.2016.
B.II.4) Altri beni		Nessuna	
B.II.5) Immobilizzazioni in corso e acconti		Nessuna	
B.III Immobilizzazioni finanziarie			
B.III.1) Partecipazioni in: a) imprese controllate b) imprese collegate c) imprese controllanti d) altre imprese	B.III.1) Partecipazioni in: a) imprese controllate b) imprese collegate c) imprese controllanti d) imprese sottoposte al controllo delle controllanti e) altre imprese	Con riferimento alle partecipazioni in imprese controllate e collegate, viene modificata la disciplina del metodo del patrimonio netto, richiamando la data di acquisizione della partecipazione, ai fini del calcolo del valore corrispondente del patrimonio netto della partecipazione da porre a confronto con il costo d'acquisto, in sede di prima applicazione del metodo del patrimonio netto. Viene introdotta una voce relativa ai rapporti intercorsi con imprese sottoposte al controllo delle controllanti (c.d. "imprese sorelle").	A decorrere dall'1.1.2016. Bilancio 2016.
B.III.2) Crediti	B.III.2) Crediti	Viene previsto che i crediti sono rilevati in bilancio con	Operazioni poste in essere dall'1.1.2016.

Integra COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO

Voce di bilancio	Nuova denominazione ⁶	Modifiche apportate dal D.Lgs. 139/2015	Decorrenza delle modifiche
a) verso imprese controllate b) verso imprese collegate c) verso controllanti d) verso altri	a) verso imprese controllate b) verso imprese collegate c) verso controllanti d) verso imprese sottoposte al controllo delle controllanti e di altri verso altri	il criterio del costo ammortizzato, attualizzando i crediti che non sono produttivi di interessi.	Le operazioni pregresse possono continuare ad essere contabilizzate secondo le disposizioni vigenti ¹¹ .
		Viene introdotta una voce relativa ai rapporti intercorsi con imprese sottoposte al controllo delle controllanti (c.d. "imprese sorelle").	Bilancio 2016.
B.III.3) Altri titoli		Viene previsto che le immobilizzazioni rappresentate da titoli sono rilevate in bilancio con il criterio del costo ammortizzato (ove le caratteristiche del titolo lo consentano).	Operazioni poste in essere dall'1.1.2016. Le operazioni pregresse possono continuare ad essere contabilizzate secondo le disposizioni vigenti ¹² .
B.III.4) Azioni proprie	B.III.4) Strumenti finanziari derivati attivi	È stata eliminata la voce destinata ad accogliere le azioni proprie, che non potranno più essere iscritte nell'attivo patrimoniale, ma dovranno essere iscritte in riduzione del patrimonio netto.	Bilancio 2016.
		È stata inserita una voce destinata ad accogliere gli strumenti finanziari derivati attivi, in considerazione della nuova disciplina che prevede un generale obbligo di rilevazione degli strumenti derivati al fair value.	Tutte le operazioni in essere all'1.1.2016 ¹³ .

Integra COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO

Voce di bilancio	Nuova denominazione ⁶	Modifiche apportate dal D.Lgs. 139/2015	Decorrenza delle modifiche
C) Attivo circolante			
C.I Rimanenze: 1) materie prime, sussidiarie e di consumo 2) prodotti in corso di lavorazione e semilavorati 3) lavori in corso su ordinazione 4) prodotti finiti e merci 5) acconti		Viene eliminata la disposizione che consente di iscriverle le materie prime, sussidiarie e di consumo ad un valore costante.	Tutte le operazioni in essere all'1.1.2016.
C.II Crediti: 1) verso clienti 2) verso imprese controllate 3) verso imprese collegate 4) verso controllanti 4-bis) crediti tributari 4-ter) imposte anticipate 5) verso altri	C.II Crediti: 1) verso clienti 2) verso imprese controllate 3) verso imprese collegate 4) verso controllanti 4-bis) crediti tributari 4-ter) imposte anticipate 5) verso altri	Viene previsto che i crediti sono rilevati in bilancio con il criterio del costo ammortizzato, attualizzando i crediti che non sono produttivi di interessi.	Operazioni poste in essere dall'1.1.2016. Le operazioni pregresse possono continuare ad essere contabilizzate secondo le disposizioni vigenti ¹⁴ .
		Viene introdotta una voce relativa ai rapporti intercorsi con imprese sottoposte al controllo delle controllanti (c.d. "imprese sorelle").	Bilancio 2016.
C.III Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni: 1) partecipazioni in imprese controllate 2) partecipazioni in imprese collegate 3) partecipazioni in imprese controllanti 3-bis) partecipazioni in imprese sottoposte al controllo delle controllanti 4) altre partecipazioni	C.III Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni: 1) partecipazioni in imprese controllate 2) partecipazioni in imprese collegate 3) partecipazioni in imprese controllanti 3-bis) partecipazioni in imprese sottoposte al controllo delle controllanti 4) altre partecipazioni	Viene introdotta una voce relativa ai rapporti intercorsi con imprese sottoposte al controllo delle controllanti (c.d. "imprese sorelle").	Bilancio 2016.

Integra COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO

Voce di bilancio	Nuova denominazione ⁵	Modifiche apportate dal D.Lgs. 139/2015	Decorrenza delle modifiche
C.III.5) Azioni proprie	C.III.5) Strumenti finanziari derivati attivi	È stata eliminata la voce destinata ad accogliere le azioni proprie, che non potranno più essere iscritte nell'attivo patrimoniale, ma dovranno essere iscritte in riduzione del patrimonio netto. È stata inserita una voce destinata ad accogliere gli strumenti finanziari derivati attivi, in considerazione della nuova disciplina che prevede un generale obbligo di rilevazione degli strumenti derivati al <i>fair value</i> .	Bilancio 2016. Tutte le operazioni in essere all'1.1.2016 ¹⁵ .
C.III.6) Altri titoli		Nessuna ¹⁶	
C.IV Disponibilità liquide: 1) depositi bancari e postali 2) assegni 3) danaro e valori in cassa		Nessuna	
D) Ratei e risconti, con separata indicazione del disaggio su prestiti	D) Ratei e risconti	È stato eliminato il riferimento al disaggio di emissione, in considerazione dell'introduzione del criterio del costo ammortizzato per la valutazione dei debiti.	Operazioni poste in essere dall'1.1.2016. Le operazioni pregresse possono continuare ad essere contabilizzate secondo le disposizioni vigenti ¹⁷ .

Integra COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO

Voce di bilancio	Nuova denominazione ⁵	Modifiche apportate dal D.Lgs. 139/2015	Decorrenza delle modifiche
A) Patrimonio netto			
I Capitale	I Capitale	È stata eliminata la voce "A.VI - Riserva per azioni proprie in portafoglio" ed è stata inserita la voce "A.X - Riserva negativa per azioni proprie in portafoglio", per recepire gli effetti derivanti dalla nuova disciplina delle azioni proprie.	Bilancio 2016.
II Riserva da soprapprezzo delle azioni	II Riserva da soprapprezzo delle azioni		
III Riserva di rivalutazione	III Riserva di rivalutazione		
IV Riserva legale	IV Riserva legale		
V Riserva statutaria	V Riserva statutaria		
VI Riserva per azioni proprie in portafoglio	VI Riserva per azioni proprie in portafoglio		
VII Altre riserve	VII Altre riserve		
VIII Utili (perdite) portati a nuovo	VIII Utili (perdite) portati a nuovo		
IX Utile (perdita) dell'esercizio	IX Utile (perdita) dell'esercizio		
X Riserva negativa per azioni proprie in portafoglio	X Riserva negativa per azioni proprie in portafoglio	È stata inserita la voce "A.VII - Riserva per operazioni di copertura dei flussi finanziari attesi", per recepire gli effetti derivanti dalla nuova disciplina degli strumenti derivati.	Tutte le operazioni in essere all'1.1.2016 ¹⁸ .
B) Fondi per rischi e oneri			
1) per trattamento di quiescenza e obblighi simili	1) per trattamento di quiescenza e obblighi simili		
2) per imposte, anche differite	2) per imposte, anche differite		
3) altri	3) altri		
C) Trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato		Nessuna	
D) Debiti			
1) obbligazioni	1) obbligazioni		
2) obbligazioni convertibili	2) obbligazioni convertibili	Viene previsto che i debiti sono rilevati in bilancio con il criterio del costo	Operazioni poste in essere dall'1.1.2016. Le operazioni pregresse

Integra COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO

STATO PATRIMONIALE – Passivo

 COMMERCIALISTI AVVOCATI CONSULENTI DEL LAVORO			
Voce di bilancio	Nuova denominazione ⁶	Modifiche apportate dal D.lgs. 139/2015	Decorrenza delle modifiche
bili	verifica	ammortizzato,	possono continuare ad essere contabilizzate secondo le disposizioni vigenti ²⁰
3) debiti verso soci per finanziamenti	3) debiti verso soci per finanziamenti	attualizzando i debiti che non sono prodotti di interessi.	
4) debiti verso banche	4) debiti verso banche		
5) debiti verso altri finanziatori	5) debiti verso altri finanziatori		
6) acconti	6) acconti		
7) debiti verso fornitori	7) debiti verso fornitori		
8) debiti rappresentati da titoli di credito	8) debiti rappresentati da titoli di credito		
9) debiti verso imprese controllate	9) debiti verso imprese controllate		
10) debiti verso imprese collegate	10) debiti verso imprese collegate	Viene introdotta una voce relativa ai rapporti intercorsi con imprese sottoposte al controllo delle controllanti (c.d. "imprese sorelle").	Bilancio 2016.
11) debiti verso controllanti	11) debiti verso controllanti		
12) debiti tributari	12) debiti tributari		
13) debiti verso istituti di previdenza e di sicurezza sociale	13) debiti verso istituti di previdenza e di sicurezza sociale		
14) altri debiti	14) altri debiti		
E) Rata e risconti, con separata indicazione dell'aggio su prestiti	E) Rata e risconti	E' stato eliminato il riferimento all'aggio di emissione, in considerazione dell'introduzione del criterio del costo ammortizzato per la valutazione dei debiti.	Operazioni poste in essere dall'1.1.2016. Le operazioni pregresse possono continuare ad essere contabilizzate secondo le disposizioni vigenti ²¹ .
Conti d'ordine	-	Vengono eliminati i conti d'ordine.	Bilancio 2016.
Voce di bilancio	Nuova denominazione ⁶	Modifiche apportate dal D.lgs. 139/2015	Decorrenza delle modifiche
		La relativa informativa (su impegni, garanzie e passività potenziali) dovrà essere fornita nella Nota integrativa.	



COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO

CONTO ECONOMICO

Voce di bilancio	Nuova voce	Modifiche	Decorrenza
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) Variazioni dei lavori in corso su ordinazione		Nessuna	
4) Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni			
5) Altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio			
B) Costi della produzione			
6) Costi per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci			
7) Costi per servizi			
8) Costi per godimento di beni di terzi			
9) Costi per il personale:			
a) salari e stipendi			
b) oneri sociali			
c) trattamento di fine rapporto			
d) trattamento di quiescenza e simili			
e) altri costi		Nessuna	

Voce di bilancio	Nuova voce	Modifiche	Decorrenza
10) Ammortamenti 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 delle disponibilità liquide 11) Variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci 12) Accantonamenti per rischi 13) Altri accantonamenti 14) Oneri diversi di gestione			
Differenza tra valore e costi della produzione (A - B)			
15) Proventi da partecipazioni, con separata indicazione di quelli relativi ad imprese controllate e collegate 16) Altri proventi finanziari: a) da crediti iscritti nelle immobilizzazioni, con separata indicazione di quelli da imprese controllate e collegate e di quelli da controllanti b) da titoli iscritti nelle immobilizzazioni, con separata indicazione di quelli da imprese controllate e collegate e di quelli da controllanti	15) Proventi da partecipazioni, con separata indicazione di quelli relativi ad imprese controllate e collegate e di quelli da controllanti 16) Altri proventi finanziari: a) da crediti iscritti nelle immobilizzazioni, con separata indicazione di quelli da imprese controllate e collegate e di quelli da controllanti b) da titoli iscritti nelle immobilizzazioni, con separata indicazione di quelli da imprese controllate e collegate e di quelli da controllanti	Vengono modificate le voci C.15, C.16.a e C.16.d, richiedendo la separata indicazione anche dei proventi finanziari derivanti da imprese sottoposte al controllo delle controllanti (c.d. "imprese sorelle").	Bilancio 2016.

Integra COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO

Voce di bilancio	Nuova voce	Modifiche	Decorrenza
ri che non costituiscono partecipazioni c) da titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni di proventi diversi dai precedenti, con separata indicazione di quelli da imprese controllate e collegate e di quelli da controllanti 17) Interessi e altri oneri finanziari, con separata indicazione di quelli verso imprese controllate e collegate e verso controllanti	ri che non costituiscono partecipazioni c) da titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni di proventi diversi dai precedenti, con separata indicazione di quelli da imprese controllate e collegate e di quelli da controllanti 17) Interessi e altri oneri finanziari, con separata indicazione di quelli verso imprese controllate e collegate e verso controllanti	È stato esplicitato che l'obbligo di valutazione al tasso di cambio vigente alla data di riferimento del bilancio sussiste soltanto per le attività e passività monetarie.	Tutte le operazioni in essere all'1.1.2016 ⁷² .
17-Bis) Uti e perdite su cambi			

Integra COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO

Voce di bilancio	Nuova voce	Modifiche	Decorrenza
D) Rettifiche di valore di attività e passività finanziarie²³			
18) Rivalutazioni: a) di partecipazioni b) di immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni c) di titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni 19) Svalutazioni: a) di partecipazioni b) di immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni c) di titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni	18) Rivalutazioni: a) di partecipazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni b) di titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni 19) Svalutazioni: a) di partecipazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni b) di titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni c) di titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni	Sono state inserite le voci D.18.d) e D.19.d), dedicate alle rivalutazioni e alle svalutazioni di strumenti finanziari derivati, per recepire gli effetti derivanti dalla nuova disciplina degli strumenti derivati.	Tutte le operazioni in essere al 1.1.2016 ²⁴ .
E) Proventi e oneri straordinari			
20) Proventi straordinari 21) Oneri straordinari	-	Vengono eliminate le voci di ricavo e costo relative alla sezione straordinaria del Conto economico.	Bilancio 2016.
22) Imposte sul reddito dell'esercizio, correnti, differite e anticipate	22) Imposte sul reddito dell'esercizio, correnti, differite e anticipate	Nessuna (la voce è stata soltanto rinumerata).	
23) Utile (perdite) dell'esercizio	23) Utile (perdite) dell'esercizio	Nessuna (la voce è stata soltanto rinumerata).	

Integra COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO

Tra le più rilevanti

Rendiconto finanziario

OK 10

BOZZA PER LA CONSULTAZIONE

Si prega di inviare eventuali osservazioni entro il 15 settembre 2016 all'indirizzo e-mail staff@fondazioneok.it o via fax al numero 06.69766530.

Se non diversamente indicato, i commenti ricevuti saranno resi pubblici al termine della consultazione.



2015



Art. 2425-ter Rendiconto finanziario

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**.



Integra COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO



COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO



FINALITÀ DEL PRINCIPIO

Il principio contabile OIC 10 ha lo scopo di definire i criteri per la redazione e presentazione del rendiconto finanziario. **La risorsa finanziaria presa a riferimento per la redazione del rendiconto è rappresentata dalle disponibilità liquide.**

Il rendiconto finanziario fornisce informazioni **per valutare la situazione finanziaria della società (compresa la liquidità e solvibilità) nell'esercizio di riferimento e la sua evoluzione negli esercizi successivi.**

Il rendiconto fornisce inoltre informazioni su:

- a. le disponibilità liquide prodotte/assorbite dall'attività operativa e le modalità di impiego/copertura;
- b. la capacità della società di affrontare gli impegni finanziari a breve termine;
- c. la capacità della società di autofinanziarsi.

DEFINIZIONI

Il rendiconto finanziario è un **prospetto contabile che presenta le variazioni, positive o negative, delle disponibilità liquide avvenute in un determinato esercizio.**

I **flussi finanziari** rappresentano un aumento o una diminuzione dell'ammontare delle disponibilità liquide. I flussi finanziari presentati nel rendiconto finanziario derivano dall'attività operativa, dall'attività di investimento e dall'attività di finanziamento.

Le **disponibilità liquide** sono rappresentate dai depositi bancari e postali, dagli assegni e dal denaro e valori in cassa. Le disponibilità liquide comprendono anche depositi bancari e postali, assegni e denaro e valori in cassa espressi in valuta estera.



COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO



L'attività operativa comprende generalmente le operazioni connesse all'acquisizione, produzione e distribuzione di beni e alla fornitura di servizi, anche se riferibili a gestioni accessorie, nonché le altre operazioni non ricomprese nell'attività di investimento e di finanziamento.

L'attività di investimento comprende le operazioni di acquisto e di vendita delle immobilizzazioni materiali, immateriali e finanziarie e delle attività finanziarie non immobilizzate.

L'attività di finanziamento comprende le operazioni di ottenimento e di restituzione delle disponibilità liquide sotto forma di capitale di rischio o di capitale di debito.

CONTENUTO E STRUTTURA DEL RENDICONTO FINANZIARIO

Il flusso finanziario dell'attività operativa può essere determinato o con il **metodo indiretto** (rettificando l'utile o la perdita d'esercizio riportato nel conto economico) o con il **metodo diretto** (evidenziando i flussi finanziari).

La **somma algebrica dei flussi finanziari di ciascuna categoria sopraindicata rappresenta la variazione netta (incremento o decremento) delle disponibilità liquide** avvenuta nel corso dell'esercizio.

La **forma** di presentazione del rendiconto finanziario è di tipo scalare. Gli schemi di riferimento sono presentati nell'**Appendice A**; le categorie precedute dalle lettere maiuscole e i subtotali preceduti dai numeri arabi non possono essere raggruppati.


 COMMERCIALISTI
 AVVOCATI
 CONSULENTI DEL LAVORO

Crediti	
	
BOZZA PER LA CONSULTAZIONE Si prega di inviare eventuali osservazioni preferibilmente entro il 30 aprile 2016 all'indirizzo e-mail staff@okfondazionecc.it o via fax al numero 06.69766830. Se non diversamente indicato, i commenti ricevuti saranno resi pubblici al termine della consultazione.	
	
BOZZA PER LA CONSULTAZIONE Si prega di inviare eventuali osservazioni preferibilmente entro il 30 aprile 2016 all'indirizzo e-mail staff@okfondazionecc.it o via fax al numero 06.69766830. Se non diversamente indicato, i commenti ricevuti saranno resi pubblici al termine della consultazione.	

Art. 2426 Criteri di valutazione
(Omissis)

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;


 COMMERCIALISTI
 AVVOCATI
 CONSULENTI DEL LAVORO




Calcolo del costo ammortizzato

L'art. 2426 comma 1 n. 8 c.c. prescrive che *"i crediti sono rilevati in bilancio secondo il criterio del costo ammortizzato, tenendo conto del fattore temporale".*

Il **criterio del costo ammortizzato può non essere applicato** ai crediti se gli effetti sono irrilevanti, ai sensi dell'art. 2423 comma 4 del codice civile, rispetto al valore determinato in base ai parr. 44-46. Si può presumere che gli effetti siano irrilevanti se i crediti sono a breve termine (ossia con scadenza inferiore ai 12 mesi) o se i costi di transazione, le commissioni e ogni altra differenza tra valore iniziale e valore a scadenza sono di scarso rilievo. In tal caso la società applica i paragrafi 44-46, salvo l'applicazione dei paragrafi 39-43 sul processo di attualizzazione.

Quando un credito è rilevato per la prima volta, il valore di iscrizione iniziale è rappresentato dal valore nominale del credito, salvo quanto previsto dai paragrafi 39-43, al netto di tutti i premi, gli sconti, gli abbuoni ed inclusivo degli eventuali costi direttamente attribuibili alla transazione che ha generato il credito.

Il **tasso di interesse effettivo**, secondo il criterio dell'interesse effettivo, è calcolato al momento della rilevazione iniziale del credito ed è poi utilizzato per la sua valutazione successiva. Il **tasso di interesse effettivo è il tasso interno di rendimento**, costante lungo la durata del credito, che rende uguale il valore attuale dei flussi finanziari futuri derivanti dal credito e il suo valore di rilevazione iniziale. In caso di interessi contrattuali a tasso variabile si rinvia a quanto indicato nel paragrafo 51.



Attualizzazione dei crediti

L'art. 2426, comma 1, n. 8, prescrive che **occorre tenere conto del "fattore temporale" nella valutazione dei crediti**. In sede di rilevazione iniziale, per tenere conto del fattore temporale, **il tasso di interesse effettivo**, come calcolato secondo i paragrafi 30-38, **deve essere confrontato con i tassi di interesse di mercato**.

Il tasso di interesse di mercato è il tasso che sarebbe stato applicato se due parti indipendenti avessero negoziato un'operazione simile di finanziamento con termini e altre condizioni comparabili a quella oggetto di esame.

Qualora il tasso di interesse effettivo sia significativamente diverso dal tasso di interesse di mercato, il tasso di interesse di mercato deve essere utilizzato per attualizzare i flussi finanziari futuri derivanti dal credito al fine di determinare il suo valore iniziale di iscrizione.

I crediti commerciali con scadenza oltre i 12 mesi dal momento della rilevazione iniziale, senza corresponsione di interessi, o con interessi significativamente diversi dai tassi di interesse di mercato, ed i relativi ricavi, si rilevano inizialmente al valore determinato attualizzando il credito al tasso di interesse di mercato.

La differenza tra tale valore e valore a termine deve essere rilevata a conto economico come provento finanziario lungo la durata del credito utilizzando il criterio del tasso di interesse effettivo.

Nel caso dei crediti finanziari, la differenza tra il valore del costo ammortizzato iniziale calcolato senza considerare l'effetto dell'attualizzazione e il valore di rilevazione iniziale pari al valore attuale del credito è rilevata tra gli oneri finanziari del conto economico nella voce C17, salvo che le caratteristiche dell'operazione non inducano ad attribuire a tale componente una diversa natura.

- a) Introduzione*
- b) Il bilancio d'esercizio*
- c) Novità relative al bilancio dal 2016 (2015)*
- d) Iter approvazione bilancio*
- e) «Forme» di bilancio*
- f) Principi di redazione e criteri di valutazione*
- g) Scritture di assestamento e rettifica*


 COMMERCIALISTI
 AVVOCATI
 CONSULENTI DEL LAVORO



Iter approvazione bilancio


 COMMERCIALISTI
 AVVOCATI
 CONSULENTI DEL LAVORO



Art. 2429 Relazione dei sindaci e deposito del bilancio

Il bilancio deve essere **comunicato dagli amministratori al collegio sindacale e al soggetto incaricato della revisione** legale dei conti, con la relazione, **almeno trenta giorni prima di quello fissato per l'assemblea** che deve discuterlo.

Il collegio sindacale deve riferire all'assemblea sui risultati dell'esercizio sociale e sull'attività svolta nell'adempimento dei propri doveri, e fare le osservazioni e le proposte in ordine al bilancio e alla sua approvazione, con particolare riferimento all'esercizio della deroga di cui all'articolo 2423, quarto comma. [Il collegio sindacale, se esercita il controllo contabile, redige anche la relazione prevista dall'articolo 2409-ter] .

Il bilancio, con le copie integrali dell'ultimo bilancio delle società controllate e un prospetto riepilogativo dei dati essenziali dell'ultimo bilancio delle società collegate, **deve restare depositato in copia nella sede della società, durante i quindici giorni che precedono l'assemblea**, e finché sia approvato. I soci possono prenderne visione.

Il deposito delle copie dell'ultimo bilancio delle società controllate prescritto dal comma precedente può essere sostituito, per quelle incluse nel consolidamento, dal deposito di un prospetto riepilogativo dei dati essenziali dell'ultimo bilancio delle medesime.

Art. 2364 Assemblea ordinaria nelle società prive di consiglio di sorveglianza

[1] Nelle società prive di consiglio di sorveglianza, l'assemblea ordinaria:

1) approva il bilancio;

2) nomina e revoca gli amministratori; nomina i sindaci e il presidente del collegio sindacale e, quando previsto, il soggetto incaricato di effettuare la revisione legale dei conti ;

3) determina il compenso degli amministratori e dei sindaci, se non è stabilito dallo statuto;

4) delibera sulla responsabilità degli amministratori e dei sindaci;

5) delibera sugli altri oggetti attribuiti dalla legge alla competenza dell'assemblea, nonché sulle autorizzazioni eventualmente richieste dallo statuto per il compimento di atti degli amministratori, ferma in ogni caso la responsabilità di questi per gli atti compiuti;

6) approva l'eventuale regolamento dei lavori assembleari.

[2] **L'assemblea ordinaria deve essere convocata almeno una volta l'anno, entro il termine stabilito dallo statuto e comunque non superiore a CENTOVENTI GIORNI dalla chiusura dell'esercizio sociale. Lo statuto può prevedere UN MAGGIORE TERMINE, COMUNQUE NON SUPERIORE A CENTOTTANTA GIORNI, nel caso di società tenute alla redazione del bilancio consolidato ovvero quando lo richiedono particolari esigenze relative alla struttura ed all'oggetto della società; in questi casi gli amministratori segnalano nella relazione prevista dall'articolo 2428 le ragioni della dilazione.**



Esempi di situazioni che consentono il ricorso al maggior termine dei 180 giorni

Società le quali, ancorché non siano tenute alla redazione del bilancio consolidato, si trovano nella necessità di esaminare i bilanci delle società partecipate al fine della corretta valutazione delle partecipazioni iscritte in bilancio, comprese quelle che già hanno iscritto, tra le immobilizzazioni finanziarie, partecipazioni valutate con il criterio del patrimonio netto.

Società strutturate con diverse sedi (in Italia e/o all'estero) autonome gestionalmente, amministrativamente e contabilmente (con necessità di far convergere tutti i dati nella società che redige il bilancio).

Società interessate da operazioni straordinarie e ristrutturazione aziendale, come fusioni, scissioni, trasformazioni.

Società in presenza di creazione di patrimoni destinati a specifici affari ex articoli 2447-bis e 2447-septies del Codice civile.

Società per le quali sono intervenute modifiche legislative che impongono l'adozione di nuovi principi contabili, come l'adozione degli IAS.

Società che hanno visto modifiche o interventi profondi alla struttura organizzativa, dell'organigramma societario, magari a ridosso dei termini per l'approvazione del bilancio, così come le eventuali dimissioni dell'organo amministrativo nell'imminenza del termine ordinario di convocazione dell'assemblea.

Società che hanno subito modifiche profonde alla struttura dei sistemi informatici, soprattutto con riferimento alla contabilità, (investimenti di risorse umane e loro addestramento).

Società che operano in edilizia, che hanno la necessità di approvare gli stati di avanzamento lavori da parte del committente (specie per cantieri all'estero).

Cause di forza maggiore (ad es. furti, incendi, alluvioni) nonché decesso o grave malattia dell'amministratore unico nei giorni in cui doveva essere redatto il progetto di bilancio.

Dimissioni del responsabile amministrativo, con ovvie ripercussioni in capo al funzionamento della struttura interna.

Società che hanno per oggetto la produzione di beni e il loro conferimento a consorzi di commercializzazione: per queste società i dati reddituali definitivi saranno conosciuti solo dopo che i citati consorzi avranno approvato il bilancio e ripartito per consorzio le poste rilevanti.

Art. 2435 Pubblicazione del bilancio e dell'elenco dei soci e dei titolari di diritti su azioni

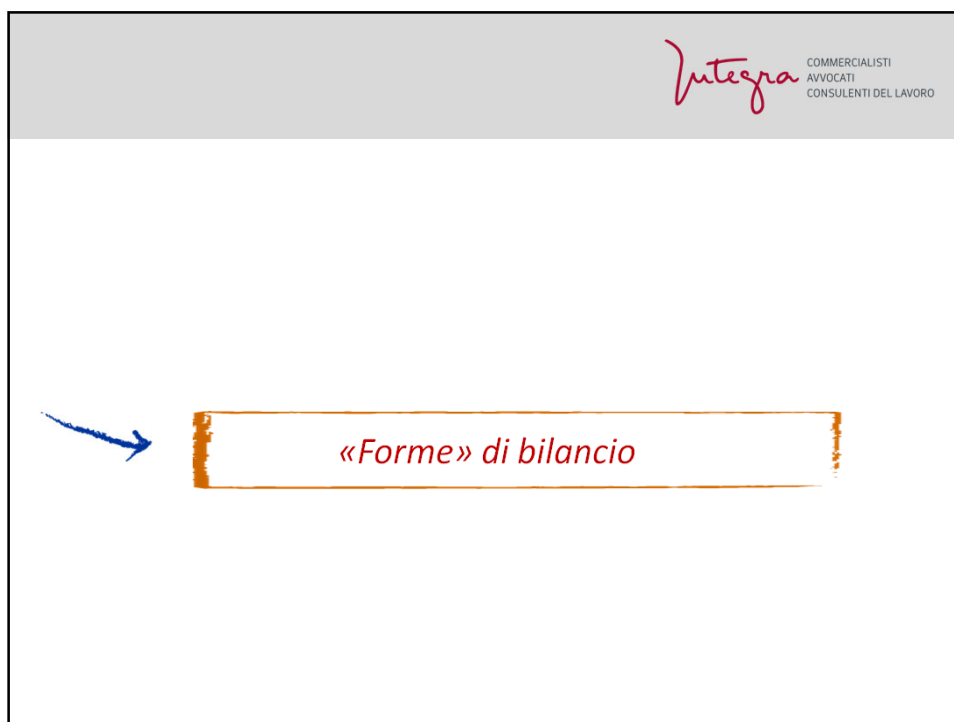
[1] Entro trenta giorni dall'approvazione una copia del bilancio, corredata dalle relazioni previste dagli articoli 2428 e 2429 e dal verbale di approvazione dell'assemblea o del consiglio di sorveglianza, deve essere, a cura degli amministratori, **depositata presso l'ufficio del registro delle imprese o spedita al medesimo ufficio a mezzo di lettera raccomandata.**

[2] Entro trenta giorni dall'approvazione del bilancio le società non aventi azioni quotate in mercati regolamentati sono tenute altresì a depositare per l'iscrizione nel registro delle imprese l'elenco dei soci riferito alla data di approvazione del bilancio, con l'indicazione del numero delle azioni possedute, nonché dei soggetti diversi dai soci che sono titolari di diritti o beneficiari di vincoli sulle azioni medesime. L'elenco deve essere corredato dall'indicazione analitica delle annotazioni effettuate nel libro dei soci a partire dalla data di approvazione del bilancio dell'esercizio precedente.

TERMINE ORDINARIO: 29.4.2016	Scadenza	Termine massimo per esercizi chiusi al 31.12.2015
Redazione del progetto di bilancio da parte degli amministratori	Almeno 30 giorni prima di quello fissato per l'assemblea che deve discuterlo	30.3.2016
Redazione della Relazione sulla gestione da parte degli amministratori		
Consegna del progetto di bilancio e della Relazione al Collegio sindacale	Almeno 30 giorni prima di quello fissato per l'assemblea che deve discuterlo	30.03.2016
Consegna del progetto di bilancio e della Relazione al revisore (ove presente)		
Deposito del bilancio, degli allegati, delle Relazioni di amministratori, sindaci e revisore (ove presente) presso la sede sociale	Almeno 15 giorni prima di quello fissato per l'assemblea e fino all'approvazione	14.04.2016
Pubblicazione sulla G.U. dell'avviso di convocazione dell'assemblea o pubblicazione su un quotidiano	Almeno 15 giorni prima di quello fissato per l'assemblea	14.04.2016
Convocazione dell'assemblea mediante altri mezzi	"Ricevimento" della convocazione almeno 8 giorni prima dell'assemblea (nelle srl la raccomandata deve essere "spedita" ai soci almeno 8 giorni prima dell'adunanza; così Cass. SS.UU. 14.10.2013 n. 23218)	21.04.2016
Assemblea per l'approvazione del bilancio (o riunione del Consiglio di sorveglianza)	Entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale (entro 180 giorni in caso di proroga)	29.04.2016
Se contenente anche la delibera di distribuzione di utili, registrazione del verbale di approvazione del bilancio	Entro 20 giorni dalla data di approvazione del bilancio (cfr. la R.M. 22.11.2000 n. 174/E).	19.05.2016
Deposito del bilancio e degli allegati presso il Registro delle imprese	Entro 30 giorni dalla data di approvazione del bilancio	29.05.2016 (termine prorogato ai sensi dell'art. 3 co. 2 del DPR 558/99 AL 30.05.2016 poiché il 29.05.2016 cade di domenica)
Annotazione e sottoscrizione del bilancio nel libro degli inventari	Entro 3 mesi dal termine di presentazione della dichiarazione dei redditi	31.12.2016

TERMINI PROROGATI: 28.6.2016	Scadenza	Termine massimo per esercizi chiusi al 31.12.2015
Redazione del progetto di bilancio da parte degli amministratori	Almeno 30 giorni prima di quello fissato per l'assemblea che deve discuterlo	29.05.2016 (si tenga presente, peraltro, che il 29.05.2016 è domenica)
Redazione della Relazione sulla gestione da parte degli amministratori		
Consegna del progetto di bilancio e della Relazione al Collegio sindacale	Almeno 30 giorni prima di quello fissato per l'assemblea che deve discuterlo	29.05.2016
Consegna del progetto di bilancio e della Relazione al revisore (ove presente)		
Deposito del bilancio, degli allegati, delle Relazioni di amministratori, sindaci e revisore (ove presente) presso la sede sociale	Almeno 15 giorni prima di quello fissato per l'assemblea e fino all'approvazione	13.06.2016
Pubblicazione sulla G.U. dell'avviso di convocazione dell'assemblea o pubblicazione su un quotidiano	Almeno 15 giorni prima di quello fissato per l'assemblea	13.06.2016
Convocazione dell'assemblea mediante altri mezzi	"Ricevimento" della convocazione almeno 8 giorni prima dell'assemblea (nelle srl la raccomandata deve essere "spedita" ai soci almeno 8 giorni prima dell'adunanza; così Cass. SS.UU. 14.10.2013 n. 23218)	20.06.2016
Assemblea per l'approvazione del bilancio (o riunione del Consiglio di sorveglianza)	Entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale (entro 180 giorni in caso di proroga)	28.06.2016
Se contenente anche la delibera di distribuzione di utili, registrazione del verbale di approvazione del bilancio	Entro 20 giorni dalla data di approvazione del bilancio (cfr. la R.M. 22.11.2000 n. 174/E).	18.07.2016
Deposito del bilancio e degli allegati presso il Registro delle imprese	Entro 30 giorni dalla data di approvazione del bilancio	28.07.2016
Annotazione e sottoscrizione del bilancio nel libro degli inventari	Entro 3 mesi dal termine di presentazione della dichiarazione dei redditi	31.12.2016

- a) *Introduzione*
- b) *Il bilancio d'esercizio*
- c) *Novità relative al bilancio dal 2016 (2015)*
- d) *Iter approvazione bilancio*
- e) *«Forme» di bilancio*
- f) *Principi di redazione e criteri di valutazione*
- g) *Scritture di assestamento e rettifica*




 COMMERCIALISTI
 AVVOCATI
 CONSULENTI DEL LAVORO

(Alcuni) Strumenti di comunicazione non finanziaria

- Balanced scorecard
- Bilancio ambientale
- Bilancio di sostenibilità
- Bilancio degli intangibili e/o del capitale intellettuale
- **Bilancio sociale**

Gruppo di studio Bilancio Sociale (GBS, 1998)

* Obiettivo: “definire le caratteristiche di uno strumento di rendicontazione sociale che, insieme agli strumenti informativi tradizionali, consenta alle aziende di realizzare una strategia di comunicazione diffusa e trasparente, in grado di perseguire il consenso e la legittimazione sociale che sono la premessa per il raggiungimento di qualunque altro obiettivo, compresi quelli di tipo reddituale e competitivo”


Associazione nazionale
per la ricerca scientifica sul Bilancio Sociale
IL BILANCIO SOCIALE
GBS 2013
STANDARD
PRINCIPI DI REDAZIONE
DEL BILANCIO SOCIALE
EDIZIONE 2013
GRUPPONE EDITORE


 COMMERCIALISTI
 AVVOCATI
 CONSULENTI DEL LAVORO

Bilancio intermediari finanziari

Bilancio enti non profit

Bilancio enti pubblici

Bilancio consolidato





COMMERCIALISTI
 AVVOCATI
 CONSULENTI DEL LAVORO

Art. 25 Imprese obbligate a redigere il bilancio consolidato

1. Le società per azioni, in accomandita per azioni, e a responsabilità limitata che controllano un'impresa debbono redigere il bilancio consolidato secondo i criteri stabiliti dalle disposizioni degli articoli seguenti.
2. Lo stesso obbligo, hanno gli enti di cui all'art. 2201 del codice civile, le società cooperative e le mutue assicuratrici che controllano una società per azioni, in accomandita per azioni o a responsabilità limitata.

Art. 26 Imprese controllate

1. Agli effetti dell'art. 25 sono considerate imprese controllate quelle indicate nei numeri 1) e 2) del primo comma dell'art. 2359 del codice civile.
2. Agli stessi effetti sono in ogni caso considerate controllate:
 - a) le imprese su cui un'altra ha il diritto, in virtù di un contratto o di una clausola statutaria, di esercitare un'influenza dominante, quando la legge applicabile consenta tali contratti o clausole;
 - b) le imprese in cui un'altra, in base ad accordi con altri soci, controlla da sola la maggioranza dei diritti di voto.
3. Ai fini dell'applicazione del comma precedente si considerano anche i diritti spettanti a società controllate, a società fiduciarie e a persone interposte; non si considerano quelli spettanti per conto di terzi.

Art. 27 Casi di esonero dall'obbligo di redazione del bilancio consolidato

1. Non sono soggette all'obbligo indicato nell'art. 25 le imprese controllanti che, unitamente alle imprese controllate, non abbiano superato, per due esercizi consecutivi, due dei seguenti limiti:
 - a) 20.000.000 euro nel totale degli attivi degli stati patrimoniali;
 - b) 40.000.000 euro nel totale dei ricavi delle vendite e delle prestazioni;
 - c) 250 dipendenti occupati in media durante l'esercizio.



COMMERCIALISTI
 AVVOCATI
 CONSULENTI DEL LAVORO

2. L'esonero previsto dal comma precedente non si applica se l'impresa controllante o una delle imprese controllate è un ente di interesse pubblico ai sensi dell'art. 16 del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39 ovvero un ente sottoposto a regime intermedio ai sensi dell'articolo 19-ter del medesimo decreto legislativo.
3. Non sono inoltre soggette all'obbligo indicato nell'art. 25 le imprese a loro volta controllate quando la controllante sia titolare di oltre il 95 per cento delle azioni o quote dell'impresa controllata ovvero, in difetto di tale condizione, quando la redazione del bilancio consolidato non sia richiesta almeno sei mesi prima della fine dell'esercizio da tanti soci che rappresentino almeno il 5% del capitale.
- 3-bis. Non sono altresì soggette all'obbligo indicato nell'articolo 25 le imprese che controllano solo imprese che, individualmente e nel loro insieme, sono irrilevanti ai fini indicati nel secondo comma dell'articolo 29, nonché le imprese che controllano solo imprese che possono essere escluse dal consolidamento ai sensi dell'articolo 28.
4. L'esonero previsto dal comma 3 è subordinato alle seguenti condizioni:
 - a) che l'impresa controllante, soggetta al diritto di uno Stato membro dell'Unione europea, rediga e sottoponga a controllo il bilancio consolidato secondo il presente decreto ovvero secondo il diritto di altro Stato membro dell'Unione europea o in conformità ai principi contabili internazionali adottati dall'Unione europea;
 - b) che l'impresa controllata non abbia emesso valori mobiliari ammessi alla negoziazione in mercati regolamentati italiani o dell'Unione europea.
5. Le ragioni dell'esonero devono essere indicate nella nota integrativa al bilancio d'esercizio. Nel caso previsto dal terzo comma, la nota integrativa deve altresì indicare la denominazione e la sede della società controllante che redige il bilancio consolidato; copia dello stesso, della relazione sulla gestione e di quella dell'organo di controllo, redatti in lingua italiana o nella lingua comunemente utilizzata negli ambienti della finanza internazionale, devono essere depositati presso l'ufficio del registro delle imprese del luogo ove è la sede dell'impresa controllata.

Bilancio c.d. abbreviato





COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO

Art. 2435-bis Bilancio in forma abbreviata

Le società, che non abbiano emesso titoli negoziati in mercati regolamentati, possono redigere il bilancio in forma abbreviata quando, nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non abbiano superato due dei seguenti limiti:

- 1) **totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 4.400.000 euro;**
- 2) **ricavi delle vendite e delle prestazioni: 8.800.000 euro;**
- 3) **dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 50 unità.**

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 .**

Nel conto economico del bilancio in forma abbreviata le seguenti voci previste dall'articolo 2425 possono essere tra loro raggruppate: voci A2 e A3 voci B9(c), B9(d), B9(e) voci B10(a), B10(b), B10(c) voci C16(b) e C16(c) voci D18(a), D18(b), D18(c), D18(d) voci D19(a), D19(b), D19(c), D19(d)

Nel conto economico del bilancio in forma abbreviata nella voce E20 non è richiesta la separata indicazione delle plusvalenze e nella voce E21 non è richiesta la separata indicazione delle minusvalenze e delle imposte relative a esercizi precedenti.

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 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),



COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO

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. **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.**

Le società che a norma del presente articolo redigono il bilancio in forma abbreviata devono redigerlo in forma ordinaria quando per il secondo esercizio consecutivo abbiano superato due dei limiti indicati nel primo comma.



Stato patrimoniale

- è possibile esporre le sole voci contrassegnate da **lettere maiuscole e numeri romani**;

- **le immobilizzazioni immateriali e materiali devono essere rappresentate in modo da esporre sia il valore lordo (costo storico) che le voci rettificative**, quali ammortamenti e svalutazioni. Sul punto, si segnala la necessaria attenzione che deve essere prestata con riferimento alle immobilizzazioni, tipicamente quelle immateriali, rispetto alle quali è generalmente adottato il procedimento di ammortamento diretto, o in conto, ovvero senza transito al fondo ammortamento: con l'effetto che l'ammontare complessivo degli ammortamenti cumulati non è immediatamente desumibile dal bilancio di verifica, ma richiede l'ausilio di altri documenti amministrativo-fiscali, come ad esempio le corrispondenti schede contabili, ovvero il registro dei beni ammortizzabili.

Il bilancio dell'esercizio 2015 è l'ultimo in cui è richiesta l'esplicita indicazione degli ammortamenti e delle svalutazioni, per effetto dell'abrogazione – a cura dell'art. 6, co. 12, lett. a), del D.Lgs. n. 139/2015 – di tale previsione, a partire dal rendiconto del periodo amministrativo iniziato dal 1° gennaio 2016 (art. 12, co. 1, del D.Lgs. n. 139/2015).

- **le voci dell'attivo A) "Crediti verso soci per versamenti ancora dovuti" e D) "Ratei e risconti attivi" possono essere ricomprese nei crediti (C.II.)**. Tale facoltà, in virtù dell'obbligatoria separata indicazione dei crediti e debiti esigibili/scadenti oltre l'esercizio successivo, comporta, tuttavia, la necessità di distinguere, ad esempio, i risconti relativi a quote di costi di competenza dell'esercizio 2015 da quelle riguardanti periodi amministrativi successivi.

- **la voce E) del passivo ("Ratei e risconti passivi") può essere inserita nella macroclasse D) "Debiti"**, con la necessità di suddividere – analogamente al precedente punto – i risconti passivi che si riferiscono a quote di ricavi di competenza dell'esercizio 2015 e quelle relative a periodi amministrativi successivi.

Conti d'ordine

L'art. 2435-bis c.c. non prevede nulla al riguardo, ma è comunque **raccomandabile il loro utilizzo**, qualora sia necessario per garantire il rispetto della chiarezza e della **rappresentazione veritiera e corretta** della situazione patrimoniale e finanziaria, e del risultato economico dell'esercizio: in altri termini non sarebbe corretto propendere tout court per una loro esclusione dal bilancio in forma abbreviata, in quanto ciò impedirebbe il conseguimento di una fruibile informativa sulla situazione aziendale relativamente alle garanzie prestate.

Eliminati dal bilancio 2016 ➔ informazioni in nota integrativa

Conto economico

L'art. 2435-bis, co. 3, c.c. riconosce **la possibilità di aggregare alcune voci** dello schema obbligatorio di cui all'art. 2425 c.c.:

- A)2) e A)3): variazioni rimanenze prodotti in corso, semilavorati e finiti, e variazione lavori in corso su ordinazione;
- B)9)c), B)9)d) e B)9)e): trattamento fine rapporto, trattamento di quiescenza e simili, altri costi del personale;
- B)10)a), B)10)b) e B)10)c): ammortamento immobilizzazioni immateriali, materiali, altre svalutazioni delle immobilizzazioni;
- C)16)b), C)16)c): altri proventi finanziari da titoli immobilizzati che non costituiscono partecipazioni e titoli dello stesso tipo iscritti nell'attivo circolante;
- D)18)a), D)18)b), D)18)c) e D)18)d): rivalutazioni di partecipazioni, di immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni, di titoli dello stesso tipo iscritti nell'attivo circolante;
- D)19)a), D)19)b), D)19)c) e D)19)d): svalutazioni di partecipazioni, di immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni, di titoli dello stesso tipo iscritti nell'attivo circolante.

Nell'**area straordinaria**, non è necessaria la separata indicazione delle seguenti componenti:

- E)20: plusvalenze;
- E)21): minusvalenze ed imposte relative ad esercizi precedenti.

A partire **dal bilancio dell'esercizio avente inizio dal 1° gennaio 2016 non è più prevista l'area straordinaria del conto economico** (artt. 6, co. 6, lett. g), e 12, co. 1, del D.Lgs. n. 139/2015).

Nota Integrativa e Relazione sulla gestione.
art. 2435-bis c.c.

Rendiconto finanziario
Esonero.

Bilancio delle micro-imprese





COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO

Art. 2435-ter Bilancio delle micro-imprese

Sono considerate **micro-imprese** le società di cui all'articolo 2435-bis che nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non abbiano superato due dei seguenti limiti:

- 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.

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'articolo 2435-bis. Le micro-imprese sono esonerate dalla redazione:

- 1) del rendiconto finanziario;
- 2) della nota integrativa quando in calce allo stato patrimoniale risultino le informazioni previste dal primo comma dell'articolo 2427, numeri 9) e 16);
- 3) della relazione sulla gestione: quando in calce allo stato patrimoniale risultino le informazioni richieste dai numeri 3) e 4) dell'articolo 2428.

Non sono applicabili le disposizioni di cui al quinto comma dell'articolo 2423 e al numero 11-bis del primo comma dell'articolo 2426.

Le società che si avvalgono delle esenzioni previste del 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.



COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO

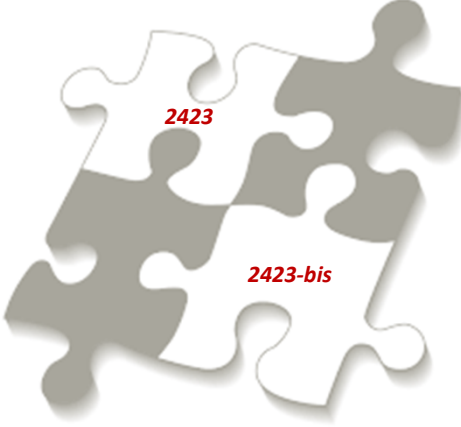
- a) *Introduzione*
- b) *Il bilancio d'esercizio*
- c) *Novità relative al bilancio dal 2016 (2015)*
- d) *Iter approvazione bilancio*
- e) *«Forme» di bilancio*
- f) *Principi di redazione e criteri di valutazione*
- g) *Scritture di assestamento e rettifica*

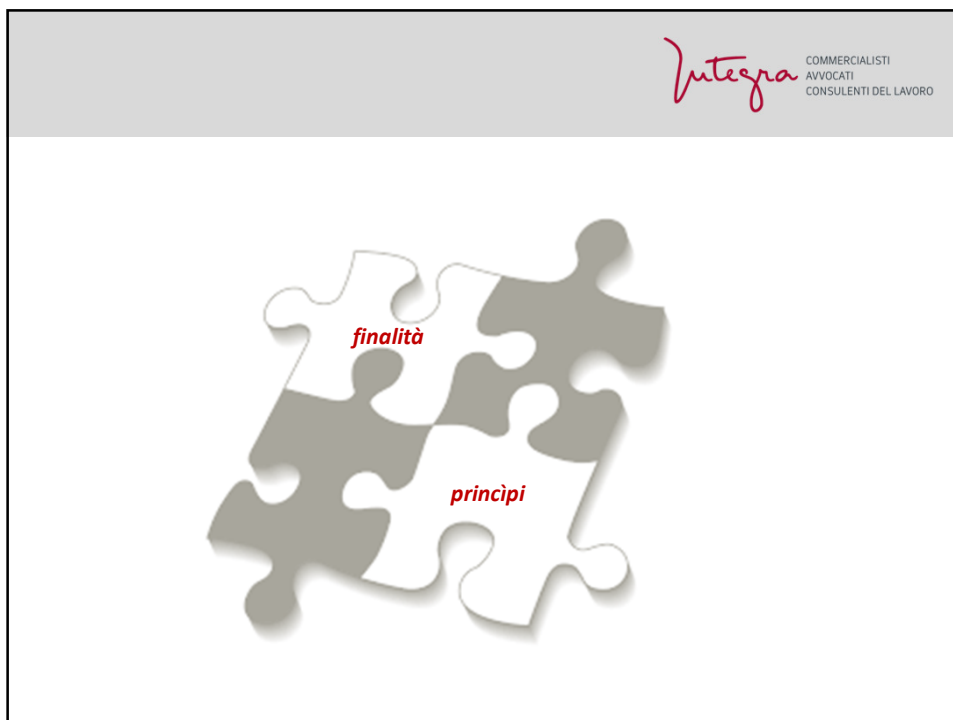
Integra COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO

 **Principi di redazione e criteri di valutazione**

Integra COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO

Principi di redazione





Integra COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO

Art. 2423 Redazione del bilancio

Gli amministratori devono redigere il bilancio di esercizio, costituito dallo **stato patrimoniale, dal conto economico, dal rendiconto finanziario e dalla nota integrativa**.

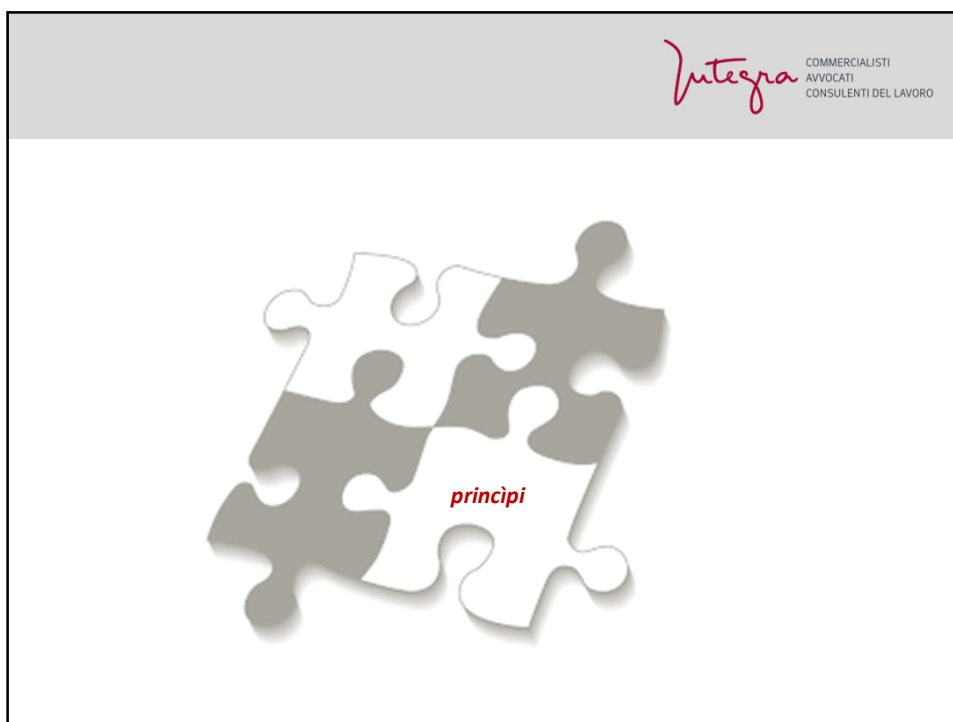
Il bilancio deve essere redatto con chiarezza e deve **rappresentare in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria della società e il risultato economico dell'esercizio**.

Se le informazioni richieste da specifiche disposizioni di legge non sono sufficienti a dare una rappresentazione veritiera e corretta, si devono fornire le **informazioni complementari** necessarie allo scopo.

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.

Se, in casi eccezionali, l'applicazione di una disposizione degli articoli seguenti è incompatibile con la rappresentazione veritiera e corretta, la disposizione non deve essere applicata. La nota integrativa deve motivare la deroga e deve indicarne l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale, finanziaria e del risultato economico. Gli eventuali utili derivanti dalla deroga devono essere iscritti in una riserva non distribuibile se non in misura corrispondente al valore recuperato.

Il bilancio deve essere redatto in **unità di euro**, senza cifre decimali, **ad eccezione della nota integrativa che può essere redatta in migliaia di euro**.



Integra COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO

Art. 2423-bis Principi di redazione del bilancio

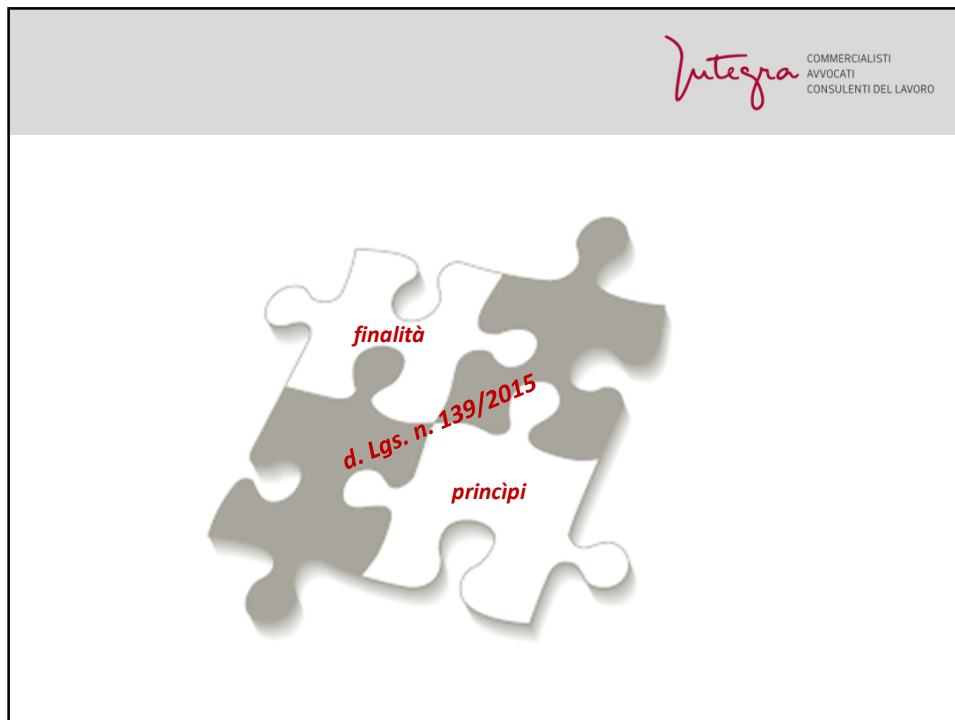
Nella redazione del bilancio devono essere osservati i seguenti **principi**:

- 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;

- 2) si possono indicare esclusivamente gli **utili realizzati** alla data di chiusura dell'esercizio;
- 3) si deve tener conto dei proventi e degli oneri di **competenza** dell'esercizio, indipendentemente dalla data dell'incasso o del pagamento;
- 4) si deve tener conto dei **rischi e delle perdite di competenza** dell'esercizio, anche se conosciuti dopo la chiusura di questo;
- 5) gli **elementi eterogenei** ricompresi nelle singole voci devono essere valutati separatamente;
- 6) i **criteri di valutazione non possono essere modificati da un esercizio all'altro**.

Deroghe al principio enunciato nel numero 6) del comma precedente sono consentite in casi eccezionali. La nota integrativa deve motivare la deroga e indicarne l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico.



d. Lgs. n. 139/2015

- ha introdotto il **principio di RILEVANZA (2423)**, in virtù del quale
"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"
- Interviene sul **principio di prevalenza della SOSTANZA SULLA FORMA (2423-bis)**, sancendo espressamente che
"la rilevazione e la presentazione delle voci è effettuata tenendo conto della sostanza dell'operazione o del contratto".

CLAUSOLA GENERALE: Il bilancio deve essere redatto con **chiarezza** e deve rappresentare in modo **veritiero e corretto** la situazione patrimoniale e finanziaria della società e il risultato economico dell'esercizio (art. 2423 C.c.).

I PRINCIPI: ART. 2423 BIS C.C.

PRINCIPIO DELLA PREVALENZA DELLA SOSTANZA SULLA FORMA

La rilevazione e la presentazione delle voci è effettuata tenendo conto della sostanza dell'operazione o del contratto.

PRINCIPIO DELLA CONTINUITÀ NELLA GESTIONE

La valutazione delle voci deve essere fatta nella prospettiva della continuazione dell'attività.

PRINCIPIO DELLA PRUDENZA

Si possono indicare esclusivamente gli utili realizzati alla data di chiusura dell'esercizio.

Si deve tener conto dei rischi e delle perdite di competenza dell'esercizio, anche se conosciuti dopo la chiusura di questo.

PRINCIPIO DELLA COMPETENZA ECONOMICA

Si deve tener conto dei proventi e degli oneri di competenza dell'esercizio, indipendentemente dalla data dell'incasso o del pagamento.

PRINCIPIO DELLA VALUTAZIONE SEPARATA DEGLI ELEMENTI ETEROGENEI

Gli elementi eterogenei ricompresi nelle singole voci devono essere valutati separatamente.

PRINCIPIO DELLA COSTANZA DEI CRITERI DI VALUTAZIONE

I criteri di valutazione non possono essere modificati da un esercizio all'altro. Deroghe a questo principio sono consentite in casi eccezionali. La nota integrativa deve motivare la deroga e indicarne l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico.

Criteri di valutazione

Novità

ONERI PLURIENNALI ED AVVIAMENTO

METODO DEL COSTO AMMORTIZZATO PER CREDITI E DEBITI

POSTE IN VALUTA

METODO DEL PATRIMONIO NETTO PER LE VALUTAZIONI DELLE PARTECIPAZIONI

FAIR VALUE E STRUMENTI DERIVATI



COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO

- a) Introduzione*
- b) Il bilancio d'esercizio*
- c) Novità relative al bilancio dal 2016 (2015)*
- d) Iter approvazione bilancio*
- e) «Forme» di bilancio*
- f) Principi di redazione e criteri di valutazione*
- g) Scritture di assestamento e rettifica*

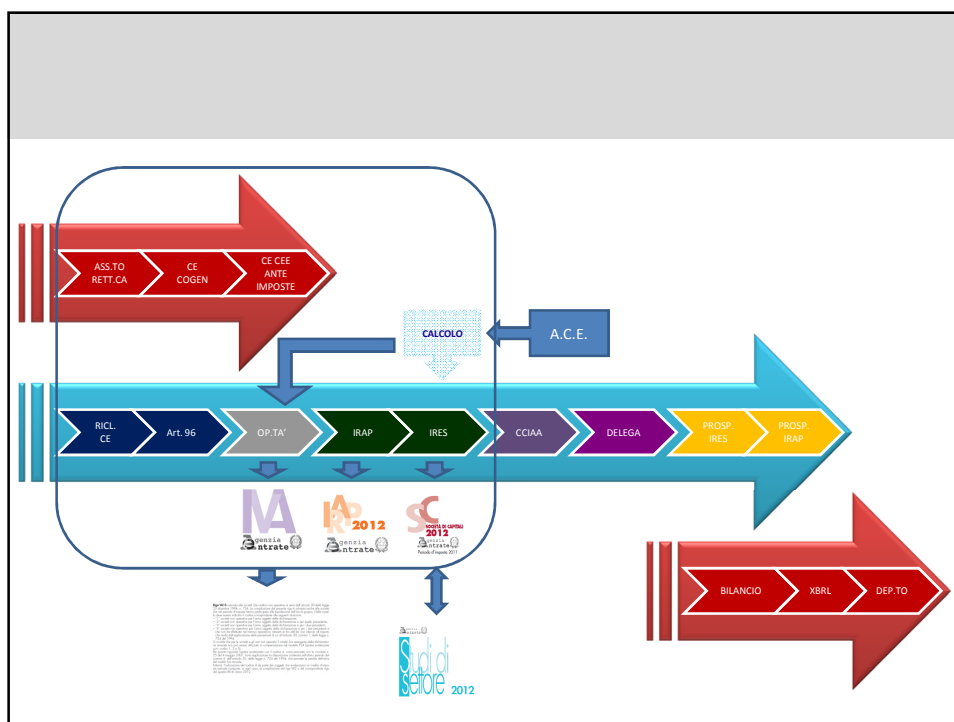
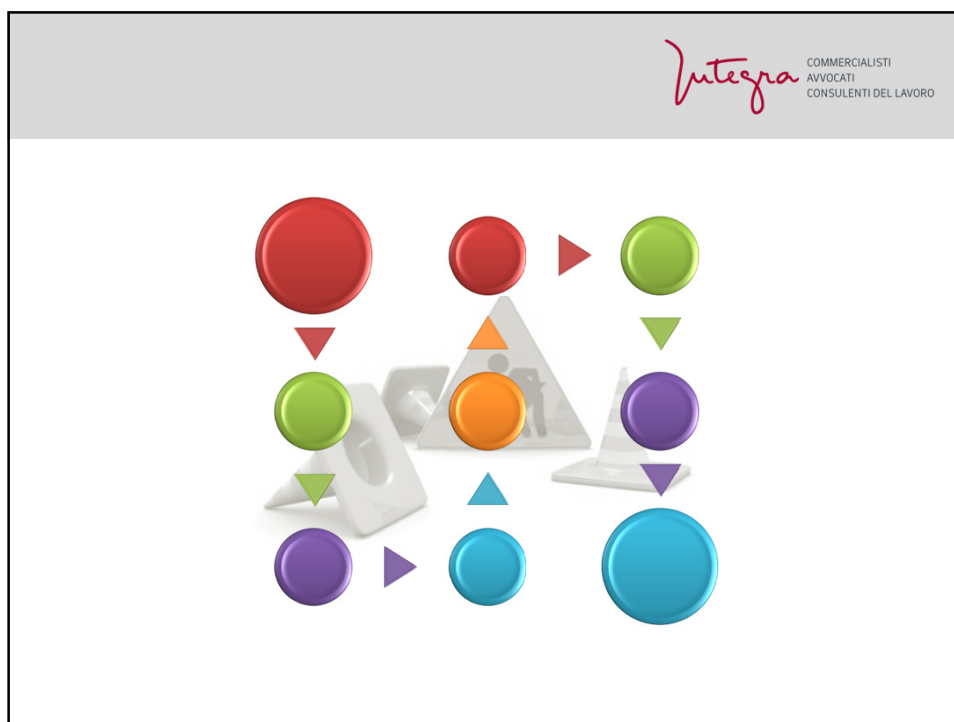
Processo di formazione del bilancio

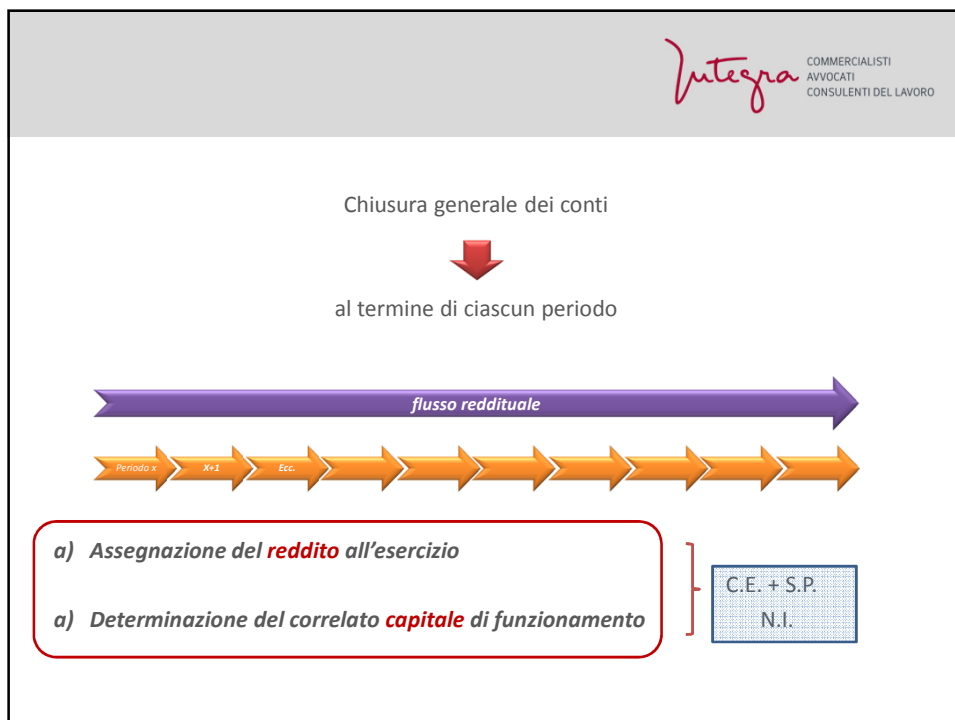
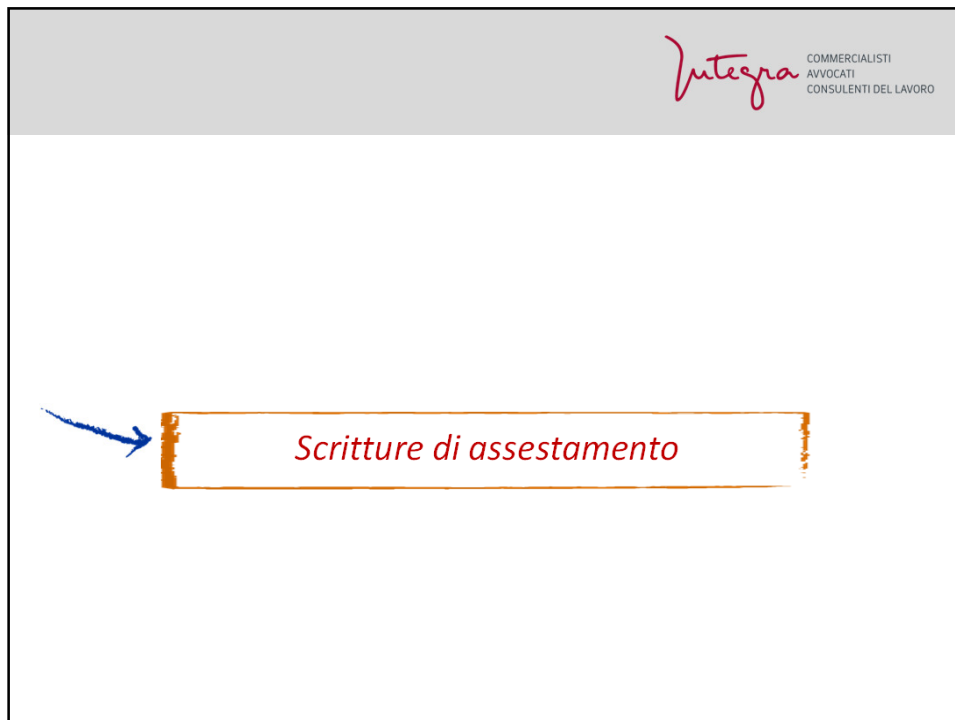


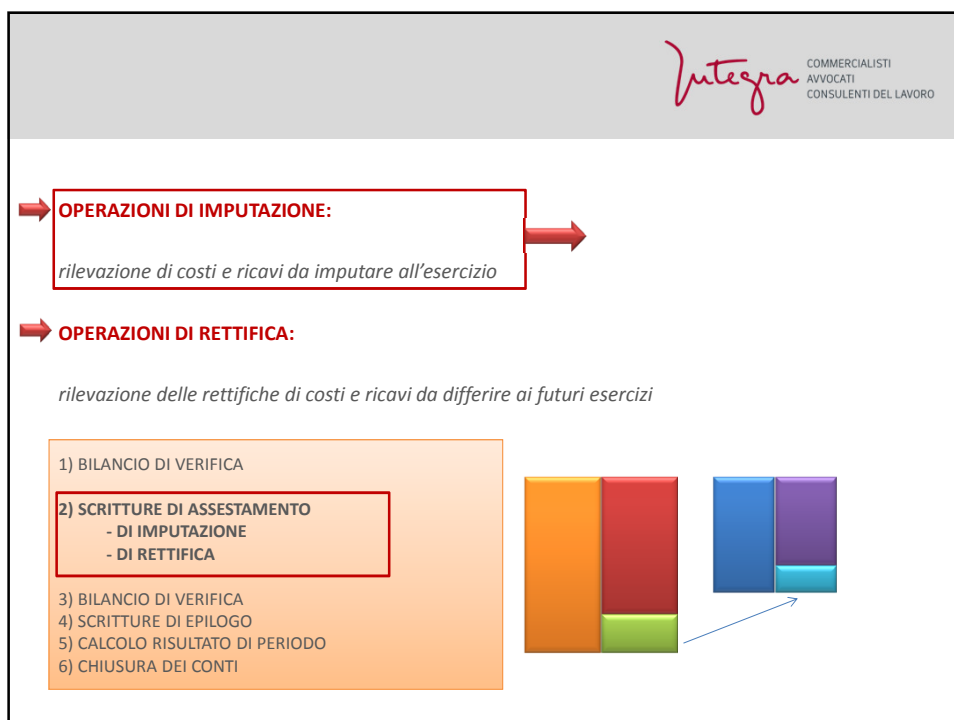
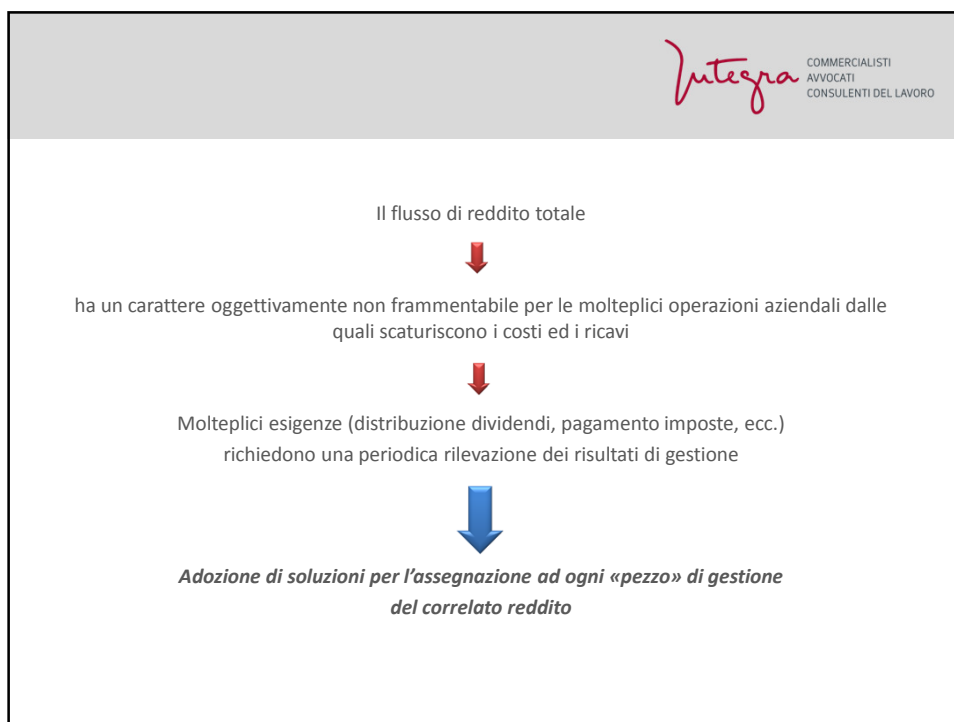
COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO



Processo formazione bilancio







OPERAZIONI DI IMPUTAZIONE

Hanno il fine di integrare la contabilità generale con componenti reddituali positive e negative, le cui contropartite sono rappresentate da variazioni numerarie presunte, attive e passive.

Esemplificazioni:

- a. ratei attivi e passivi
- b. fatture da emettere e da ricevere
- c. premi attivi da liquidare
- d. interessi attivi e passivi su conto corrente
- e. fondi di provvisione

a. ratei attivi e passivi

Variazioni numerarie presunte che misurano quote di costi e di proventi, la cui integrale liquidazione avviene posticipatamente rispetto alla competenza economica riferita all'esercizio in chiusura.



a.1. canoni (passivi ed attivi) posticipati di locazione

Si rileva la quota di costo misurata da una presunta uscita monetaria, ossia misurata dal rateo passivo (variazione numeraria presunta passiva)

31.12.2013		
Costi per canoni locazione	a	Ratei passivi
riapertura		
Ratei passivi	a	Costi per canoni locazione

Si rileva la quota di provento di competenza misurata da una presunta entrata monetaria, ossia misurata dal rateo attivo (variazione numeraria presunta attiva)

31.12.2013		
Ratei attivi	a	Ricavi per canoni locazione
riapertura		
Ricavi per canoni locazione	a	Ratei attivi

31.12.2013		
Costi per canoni locazione	a	Ratei passivi

C.E.	S.P.
Canoni di locazione	Ratei passivi

31.12.2013		
Ratei attivi	a	Ricavi per canoni locazione

C.E.	S.P.
Ratei attivi	Ricavi

a.2. interessi passivi posticipati su mutui

31.12.2013		
Interessi passivi su mutui	a	Ratei passivi

riapertura		
Ratei passivi	a	Interessi passivi su mutui

a.3. interessi attivi posticipati su titoli

31.12.2013		
Ratei attivi	a	Interessi attivi su titoli

riapertura		
Interessi attivi su titoli	a	Ratei attivi

a.4. interessi attivi per dilazioni

31.12.2013		
Ratei attivi	a	Interessi attivi su dilazioni

riapertura		
Interessi attivi su dilazioni	a	Ratei attivi


 COMMERCIALISTI
 AVVOCATI
 CONSULENTI DEL LAVORO

b. fatture da emettere e da ricevere

	31.12.2013	
Consulenze	a	Fatture da ricevere

	31.12.2013	
Fatture da emettere	a	Ricavi per servizi

c. premi attivi da liquidare

	31.12.2013	
Premi attivi da liquidare	a	Premi attivi

d. interessi attivi e passivi su conto corrente

	31.12.2013	
Diversi	a	Interessi attivi su c/c
Banca C/C		
Erario c/ritenute		

	31.12.2013	
Interessi passivi su C/C	a	Banca C/C


 COMMERCIALISTI
 AVVOCATI
 CONSULENTI DEL LAVORO

e. fondi di provvisione

Misurano l'anticipazione temporale di aspetti di carattere economico negativo, legati all'esercizio in chiusura ma dei quali non si è ancora avuta la manifestazione numeraria.

Si eseguono accantonamenti con la funzione di imputare al periodo perdite che potranno verificarsi in futuro.

- Rettifica di attività (→ minori entrate future)
- Imputazione di passività (→ maggiori uscite future)

Fondi oneri → passività certe il cui ammontare o la cui data di verifica sono indeterminati

Fondi rischi → relativi ad oneri la cui esistenza è solo probabile

e.1. fondo svalutazione crediti (→ funzione rettificativa. Riduzione indiretta dei crediti)

	31.12.2013	
Acc.to al f.do sval. crediti	a	f.do svalutazione crediti

e.2. fondo rischi su crediti (→ rischio generico. Fondo senza funzione rettificativa)

	31.12.2013	
Acc.to al f.do rischi su crediti	a	f.do rischi su crediti

e.3. fondi di quiescenza e simili

(es. fondi di indennità per cessazione dei rapporti di agenzia; fondi di indennità per TFM, ecc.)

	31.12.2013	
Acc.to al f.do TFM	a	TFM

e.4. fondo imposte

Per rischi di future uscite relative, ad esempio, ad accertamenti in corso.

	31.12.2013	
Acc.to al f.do imposte	a	f.do imposte

OPERAZIONI DI RETTIFICA

Rilevazione delle rettifiche di costi e ricavi da differire ai futuri esercizi

- a. risconti attivi e passivi
- b. capitalizzazione dei costi
- c. ammortamenti e rettifiche di valore delle immobilizzazioni
- d. rimanenze di magazzino
- e. imposte sul reddito

a. risconti attivi e passivi

Quote di costi e di proventi, ossia variazioni economiche, che devono essere **rinviate al futuro**, determinando una riduzione dei costi e dei proventi originariamente rilevati nell'esercizio in chiusura.

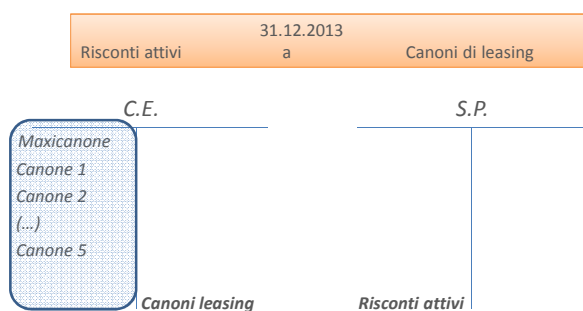


a.1. canoni di leasing

Maxicanone + canoni periodi + spese = COSTO TOTALE

Costo totale: giorni durata contratto x giorni competenza dell'anno = QUOTA DI COMPETENZA

Importo contabilizzato nell'anno – quota di competenza = RISCONTO ATTIVO



Integra COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO

a.2. premi assicurativi

Risconti attivi	31.12.2013 a	Premi assicurativi
-----------------	-----------------	--------------------

a.3. canoni (passivi ed attivi) anticipati

Risconti attivi	31.12.2013 a	Canoni passivi di locazione
-----------------	-----------------	-----------------------------

Canoni attivi di locazione	31.12.2013 a	Risconti passivi
----------------------------	-----------------	------------------

Integra COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO

b. capitalizzazione dei costi

Quando il fattore della produzione per il quale è stato sostenuto il costo fornisce la propria utilità in un periodo di tempo superiore all'esercizio.

Conseguentemente, parte del costo è rinviata agli esercizi futuri (→ ammortamento).

SP

Spese di impianto ed ampliamento da capitalizzare	31.12.2013 a	Spese di impianto ed ampl.
--	-----------------	----------------------------

CE

Ammortamento	a	Spese di impianto ed ampliamento da capitalizzare
--------------	---	--

↑

Incrementi per lavori interni (→ rettifica indiretta dei costi)

SP

Immobilizzazione materiale	31.12.2013 a	Incrementi di imm.ni per lavori interni
-------------------------------	-----------------	--

CE

c. ammortamenti e rettifiche di valore delle immobilizzazioni

Per le immobilizzazioni che cedono servizi in un arco temporale superiore all'anno, si procede al differimento dei costi sostenuti sulla base della residua possibilità di utilizzazione. Si dovrebbe eseguire una scrittura di rettifica che rinvi la parte del costo non di competenza. In realtà, con l'ammortamento, si imputa la parte del costo di competenza, procedendo contestualmente alla riduzione delle immobilizzazioni.

	31.12.2013	
Ammortamento impianti generici	a	Fondo amm.to impianti generici

Se perdita durevole di valore → svalutazione.

Se ne vengono meno le ragioni → ripristino

	31.12.2013			31.12.2014	
Svalutazione	a	Immobilizzazioni materiali o immateriali		Immobilizzazioni materiali o immateriali	a Proventi da ripristino valore

d. rimanenze di magazzino

Rappresentano costi, sostenuti nell'esercizio in chiusura o in quelli precedenti, che non hanno offerto i loro servizi o che non hanno trovato i correlati ricavi.

Sono costi non di competenza dell'anno in chiusura e devono essere rinviati al futuro con una rettifica indiretta, mediante il conto «variazione rimanenze ...»

- Rimanenze di fine anno di m.p., di consumo e merci = rettifica dei costi di acquisto
- Rimanenze di fine anno di p.f., semilavorati e in corso di lavorazione = rettifica dei costi di produzione

			CE	
SP	Magazzino merci	31.12.2013 a	Variazione rimanenze merci	➡ dare = rim. inizio anno ➡ avere = rim. fine anno


 COMMERCIALISTI
 AVVOCATI
 CONSULENTI DEL LAVORO

e. Imposte sul reddito

Versamento acconti

giugno e novembre dell'anno per il quale si pagano acconti		
Crediti verso Erario per acconti	a	Banca

Determinazione imposte

31.12.2013		
Imposte sul reddito	a	Debiti tributari

31.12.2013		
Debiti tributari	a	Diversi Crediti vs Erario per acconti Erario c/ritenute

31.12.2013		
Diversi Debiti tributari Crediti vs Erario per imposte	a	Diversi Crediti vs Erario per acconti Erario c/ritenute


 COMMERCIALISTI
 AVVOCATI
 CONSULENTI DEL LAVORO

Fiscalità per imposte differite

31.12.2013		
Imposte differite	a	fondo imposte differite

31.12.2013		
Credito per imposte anticipate	a	imposte anticipate