

Paola Costa

# Gli emendamenti ai principi contabili OIC

## Premessa

A seguito della riforma del bilancio operata con il D.Lgs. n. 139 del 18.8.2015, attuativo della Direttiva 2013/34/UE, l'Organismo Italiano di Contabilità aveva provveduto a un generale aggiornamento dei principi contabili nazionali, conclusosi alla fine del 2016.

Sulla base dell'esperienza maturata dagli operatori durante la fase di prima applicazione dei principi aggiornati, è stata ravvisata la necessità di apportare alcuni emendamenti, che hanno interessato i seguenti principi contabili:

- OIC 12 Composizione e schemi del bilancio d'esercizio
- OIC 13 Rimanenze
- OIC 16 Immobilizzazioni materiali
- OIC 17 Bilancio consolidato e metodo del patrimonio netto
- OIC 19 Debiti
- OIC 21 Partecipazioni
- OIC 24 Immobilizzazioni immateriali
- OIC 25 Imposte sul reddito
- OIC 29 Cambiamenti di principi contabili, cambiamenti di stime contabili, correzione di errori, fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio
- OIC 32 Strumenti finanziari derivati.

Gli emendamenti sono stati definitivamente approvati e si applicano ai bilanci con esercizio avente inizio a partire dal 1° gennaio 2017 o da data successiva.

Di seguito diamo conto delle novità di maggiore interesse.

## OIC 12 – Le rettifiche dei ricavi di vendita

La nuova formulazione del par. 50 dell'OIC 12 stabilisce che *“le rettifiche di ricavi sono portate a riduzione della voce ricavi, ad esclusione delle rettifiche riferite a ricavi di precedenti esercizi e derivanti da correzioni di errori o cambiamenti di principi contabili rilevate ai sensi dei paragrafi 47-53 e 15-20 dell'OIC 29 “Cambiamenti di principi contabili, cambiamenti di stime contabili, correzione di errori, fatti intervenuti dopo la data di chiusura dell'esercizio”.*

Per effetto dell'emendamento viene equiparato il trattamento contabile delle rettifiche di ricavi derivanti da normali operazioni di gestione, indipendentemente dal fatto che si riferiscano all'esercizio o a precedenti esercizi.

Pertanto, le rettifiche di ricavi derivanti da:

1. resi, sconti, abbuoni e premi su vendite dell'esercizio o degli esercizi precedenti, vengono iscritte direttamente a riduzione delle voci di Conto Economico (A1-Ricavi delle vendite e delle prestazioni);
2. correzioni di errori o cambiamenti di principi contabili, vengono rilevate secondo il dettato dell'OIC 29. Pertanto:
  - la correzione di errori rilevanti commessi in esercizi precedenti è contabilizzata sul saldo d'apertura del patrimonio netto dell'esercizio in cui si individua l'errore (con rilevazione della rettifica negli utili portati a nuovo o in altra componente del patrimonio netto se più appropriato), rideterminando altresì gli importi comparativi per l'esercizio precedente,
  - la correzione di errori non rilevanti è contabilizzata nel conto economico dell'esercizio (sopravvenienza passiva).

Benché l'emendamento si riferisca soltanto alla voce A.1 del Conto economico, in dottrina si sostiene che il chiarimento dovrebbe valere anche per i componenti reddituali rilevati in altre voci di bilancio (si pensi ad esempio alla rettifica di ricavi delle gestioni accessorie rilevati nella voce A5-Altri ricavi e proventi), nonché per le rettifiche di costi (che dovrebbero essere contabilizzate a riduzione della medesima voce in cui gli oneri sono stati originariamente rilevati).

## OIC 12 e OIC 25 – Le imposte anticipate nel bilancio abbreviato

Al fine di garantire un'informazione tecnicamente più corretta, l'emendamento approvato prevede che nello Stato Patrimoniale del bilancio in forma abbreviata e delle

micro-imprese siano indicate separatamente le imposte anticipate nella voce C.II “Crediti” dello Stato patrimoniale.

In precedenza, le imposte anticipate venivano incluse, senza alcuna indicazione separata, nella voce “Crediti”, generando una commistione di valori di natura eterogenea.

Si ricorda che la voce “imposte anticipate” accoglie le attività per le imposte anticipate determinate in base alle differenze temporanee deducibili negli esercizi successivi o al riporto a nuovo delle perdite fiscali. Conseguentemente le imposte anticipate non sono veri e propri crediti e ad esse risulta inapplicabile il concetto di esigibilità. Pertanto, in relazione ad esse, non è fornita l’indicazione separata della parte esigibile oltre l’esercizio successivo (diversamente da quanto previsto per le altre voci dei crediti).

A seguito della modifica, la struttura dello Stato Patrimoniale nel bilancio abbreviato (utilizzato anche dalle micro-imprese) si presenterà come segue.

<b>STATO PATRIMONIALE ATTIVO</b>	
<b>A)</b>	<b>Crediti verso soci per versamenti ancora dovuti</b>
<b>B)</b>	<b>Immobilizzazioni</b>
I.	Immateriali
II.	Materiali
III.	Finanziarie
<b>C)</b>	<b>Attivo circolante</b>
I.	Rimanenze
II.	Crediti
	esigibili entro l'esercizio successivo
	esigibili oltre l'esercizio successivo
	imposte anticipate
III.	Attività finanziarie
IV.	Disponibilità liquide
<b>D)</b>	<b>Ratei e Risconti attivi</b>
<hr/> <b>TOTALE ATTIVO</b> <hr/>	

## STATO PATRIMONIALE PASSIVO

A)	<b>Patrimonio netto</b>
I.	Capitale sociale
II.	Riserva da sovrapprezzo delle azioni
III.	Riserva di rivalutazione
IV.	Riserva legale
V.	Riserve statutarie
VI.	Altre riserve
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

### B) Fondi per rischi e oneri

### C) Trattamento di fine rapporto

### D) Debiti

esigibili entro l'esercizio successivo

esigibili oltre l'esercizio successivo

### E) Ratei e Risconti passivi

---

---

## TOTALE PASSIVO

---

---

In conseguenza dell'emendamento OIC è stata adeguata la nuova versione della tassonomia XBRL per il deposito dei bilanci al Registro imprese.

## OIC 16 e 24 – La svalutazione dei beni precedentemente rivalutati

Il nuovo par. 76 dell'OIC 16 prevede che *“se il valore rivalutato di un bene materiale risulta, negli esercizi successivi, eccedente il valore recuperabile, il valore rivalutato è svalutato con rilevazione della perdita durevole a conto economico (cfr. OIC 9) se non disposto diversamente dalla legge”*.

Analoga disposizione è contenuta nel par. 81 dell'OIC 24 per le immobilizzazioni immateriali.

Salvo diversa disposizione legislativa, dunque, la svalutazione di un bene precedentemente rivalutato deve essere imputata a Conto Economico, anche in presenza di rivalutazioni effettuate in base a stime peritali, a fronte delle quali viene iscritta una

riserva di patrimonio netto (laddove, in precedenza, la svalutazione comportava la riduzione della riserva, senza transitare al Conto Economico).

## **OIC 19 – La rinegoziazione dei debiti commerciali e la ristrutturazione del debito**

Nella sua attività di post implementation review, l'OIC ha inserito nel principio contabile 19 il nuovo par. 21A, stabilendo che la classificazione del debito commerciale deve essere effettuata sulla base della natura (o dell'origine) del debito rispetto alla gestione ordinaria.

Pertanto i debiti sorti in relazione ad acquisti di beni o servizi riconducibili alla gestione ordinaria mantengono la loro natura commerciale, anche qualora vengano rinegoziati come debiti a medio o lungo termine, ad esempio in relazione a difficoltà finanziarie del debitore.

Se il debito viene rinegoziato a condizioni sensibilmente diverse rispetto a quelle originarie, rimane ferma la necessità di estinguere la vecchia passività e di iscrivere la nuova, eventualmente applicando ex novo il criterio del costo ammortizzato e dell'attualizzazione.

I proventi da attualizzazione (generati in sede di rinegoziazione del debito) e i successivi interessi passivi contabilizzati al tasso di mercato sono iscritti nella sezione finanziaria del Conto economico, e continuano ad afferire a debiti commerciali.

L'OIC ha poi inserito nell'OIC 19 il trattamento contabile delle operazioni di ristrutturazione del debito, in precedenza contenute nell'abrogato OIC 6.

Il principio contabile disciplina la fattispecie dell'eliminazione contabile del debito e stabilisce le modalità di rilevazione dell'utile e dei costi di transazione derivanti dall'operazione.

In particolare, le società che applicano il costo ammortizzato devono:

- rilevare l'utile e i costi di transazione nel Conto economico nell'esercizio in cui l'operazione diviene efficace tra le parti, quando il beneficio per il debitore sia immediato (ad esempio, stralcio del valore nominale del debito o degli interessi già maturati);
- rilevare l'utile per competenza lungo la durata residua del debito e addebitare a Conto economico i costi di transazione in relazione ai benefici ottenuti, con la tecnica dei risconti, qualora il beneficio per il debitore sia futuro (ad esempio, riduzione degli interessi passivi maturandi).

## **OIC 21 – Le partecipazioni**

L'emendamento al par. 21A dell'OIC 21 ha chiarito che nel caso vengano acquistate partecipazioni, con pagamento differito a condizioni diverse rispetto a quelle normalmente praticate sul mercato, l'iscrizione delle partecipazioni in bilancio deve essere effettuata al valore corrispondente al debito determinato ai sensi dell'OIC 19, maggiorato degli oneri accessori all'acquisto.