



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2017

N.RF202

INFO FISCO

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 9

OGGETTO	EMENDAMENTI AI PRINCIPI OIC - ULTIMATA LA CONSULTAZIONE
RIFERIMENTI	BOZZE EMENDAMENTI DELL'OIC
CIRCOLARE DEL	21/11/2017

Sintesi: l'OIC ha concluso la fase di consultazione degli emendamenti a 14 Principi contabili pubblicati nel 2016, riguardanti gli aspetti maggiormente ricorrenti nella redazione del bilancio.

Si rimane quindi in attesa delle decisioni del Consiglio di Gestione dell'OIC sulla versione definitiva che sarà data ai principi contabili interessati.

Come noto, la Fondazione OIC ha assunto la funzione di "interprete ufficiale" delle disposizioni del codice civile in materia di bilanci.

Nell'ambito di tale funzione, la Fondazione ha ritenuto di porre in pubblica consultazione alcuni emendamenti a 14 Principi contabili nella versione modificata dal 2016, terminata lo scorso 13 novembre. Si attende, ora, la nuova versione di tali principi contabili.

RETTIFICHE DI RICAVI NEL BILANCIO D'ESERCIZIO (OIC 12)

Il principio contabile OIC 12 disciplina i criteri per la presentazione dello stato patrimoniale, del conto economico e della nota integrativa, con particolare riguardo alla loro struttura e contenuto.

Tali criteri sono subordinati ad eventuali regole contenute in altri principi contabili quando disciplinano specifiche fattispecie relative alla composizione e agli schemi del bilancio d'esercizio.

Il par. 50 dell'OIC 12 prevede attualmente che **le rettifiche**

- **di ricavi "di competenza" dell'esercizio: sono portate a riduzione della voce ricavi**
- **di ricavi di precedenti esercizi** e derivanti da **correzioni di errori o cambiamenti di principi contabili**: sono rilevate ex par. 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" (che distingue tra errori "rilevanti", portati a correzione dei saldi iniziali patrimoniali dei bilanci precedenti, e "non rilevanti", portati a conto economico dell'esercizio in cui sono rilevati).

OIC 12, VOCE A) DEL C.E. - RICAVI VENDITE E PRESTAZIONI - Paragrafo 50	
ANTE MODIFICA	POST EMENDAMENTI
Le rettifiche di ricavi di competenza dell'esercizio sono portate a riduzione della voce ricavi. Le rettifiche riferite a ricavi di precedenti esercizi e derivanti da correzioni di errori o cambiamenti di principi contabili sono rilevate ai sensi dei paragrafi 47-53 e 15-20 dell'OIC 29 "Cambiamenti di principi contabili, cambiamenti di stime contabili, correzione di errori, fatti intervenuti dopo la data di chiusura dell'esercizio".	Le rettifiche di ricavi di competenza dell'esercizio 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, che sono rilevate ai sensi dei paragrafi 47-53 e 15-20 dell'OIC 29 "Cambiamenti di principi contabili, cambiamenti di stime contabili, correzione di errori, fatti intervenuti dopo la data di chiusura dell'esercizio".



Nota: l'emendamento ha lo scopo di chiarire che:

- **tutte le rettifiche di ricavo** vanno portate a **riduzione dei ricavi, anche se di competenza di esercizi precedenti** (se "non rilevanti")
- con la sola eccezione di quelle derivanti da correzioni di errori/cambiamenti di principi contabili, da rilevare secondo le particolari procedure dell'OIC 29.

IMPOSTE ANTICIPATE NELLO STATO PATRIMONIALE ABBREVIATO (OIC 12 E OIC 25)

Per quanto riguarda la **rappresentazione delle imposte anticipate nello stato patrimoniale**, il **paragrafo 19 dell'OIC 25** prevede che "La voce CII5-ter *"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. **Per le imposte anticipate non è fornita l'indicazione separata di quelle esigibili oltre l'esercizio successivo**".

Tale ultima indicazione è coerente con la Relazione al D.Lgs. 6/2003 che chiarisce che alle imposte anticipate, **non essendo veri e propri crediti, non si applica il concetto di esigibilità**.

Poiché l'iscrizione sotto **un'unica voce "crediti"** (senza separata indicazione, nell'ambito del bilancio in forma abbreviata ex art. 2435-bis C.C.), determina una **commistione di valori di natura eterogenea**:

- al fine di rendere più **chiaro il contenuto della voce CII Crediti** e dare conseguentemente un'informazione più appropriata di tale voce
- l'OIC ritiene che, nell'ambito della voce CII Crediti dello S.P. in forma abbreviata, le società forniscano **indicazione separata delle imposte anticipate**.

OIC 25 "IMPOSTE SUL REDDITO", Paragrafo 30	
ANTE MODIFICA	POST EMENDAMENTI
Ai sensi dell'articolo 2435-bis del C.C., nel bilancio in forma abbreviata "lo stato patrimoniale comprende solo le voci contrassegnate nell'art. 2424 con lettere maiuscole e con numeri romani". Pertanto, in detto bilancio, le voci CII 5-bis "crediti tributari" e CII 5-ter "imposte anticipate" sono esposte nell'attivo dello stato patrimoniale sotto la voce CII "Crediti"; la voce B2 fondo "per imposte, anche differite" è esposta nel passivo dello stato patrimoniale sotto la voce B "Fondi per rischi e oneri" e la voce D12 "debiti tributari" è esposta nel passivo dello stato patrimoniale sotto la voce D "Debiti".	Ai sensi dell'articolo 2435-bis del C.C., nel bilancio in forma abbreviata "lo stato patrimoniale comprende solo le voci contrassegnate nell'art. 2424 con lettere maiuscole e con numeri romani". Pertanto, in detto bilancio, le voci CII 5-bis "crediti tributari" e CII 5-ter "imposte anticipate" sono esposte nell'attivo dello stato patrimoniale sotto la voce CII "Crediti"; la voce B2 fondo "per imposte, anche differite" è esposta nel passivo dello stato patrimoniale sotto la voce B "Fondi per rischi e oneri" e la voce D12 "debiti tributari" è esposta nel passivo dello stato patrimoniale sotto la voce D "Debiti". Nella voce CII Crediti, si fornisce indicazione separata delle imposte anticipate.

SCHEMA DI STATO PATRIMONIALE VOCE C "ATTIVO CIRCOLANTE"	
ANTE MODIFICA	POST EMENDAMENTI
I - Rimanenze	I - Rimanenze
II - Crediti, con separata indicazione degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo	II - Crediti, con separata indicazione degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo e delle imposte anticipate
III - Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni	III - Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni
IV - Disponibilità liquide	IV - Disponibilità liquide

SVALUTAZIONE DI IMMOBILIZZAZIONI IN PRECEDENZA RIVALUTATI (OIC 16 E OIC 24)

Le **modalità di svalutazione di beni in precedenza rivalutati sono disciplinate da:**

- OIC 16 "*Immobilizzazioni Materiali*", paragrafo 76
- OIC 24 "*Immobilizzazioni Immateriali*", paragrafo 81.

I paragrafi sopra richiamati potrebbero essere intesi come riferiti solo ai beni rivalutati in base a parametri prestabiliti e non anche a quelli rivalutati sulla base di un meccanismo diverso da quello evocato dai medesimi paragrafi.

Il **par. 74 dell'OIC 16** ed il **par. 79 dell'OIC 24** prevedono rispettivamente che le **immobilizzazioni materiali e immateriali possano essere rivalutate** solo quando è consentito o previsto dalla legge.

L'OIC ha, pertanto, ritenuto opportuno apportare le dovute **modifiche** per chiarire che la **svalutazione** di un bene rivalutato in esercizi precedenti deve sempre essere **rilevata a C.E.**, salvo che la legge non preveda diversamente.

MODIFICHE	ANTE MODIFICA	POST EMENDAMENTI
OIC 16, Paragrafo 76	Se la legge stabilisce che la rivalutazione di un bene debba essere effettuata in base a parametri prestabiliti, e l'adozione di tali parametri comporta l'iscrizione di un valore rivalutato che negli esercizi successivi risulta eccedente il valore recuperabile, il valore rivalutato è conseguentemente svalutato con rilevazione della perdita durevole a C.E. (cfr. OIC 9) se non disposto diversamente dalla legge	Se la legge stabilisce che un bene materiale rivalutato risulta, la rivalutazione di un bene debba essere effettuata in base a parametri prestabiliti, e l'adozione di tali parametri comporta l'iscrizione di un valore rivalutato che negli esercizi successivi, risulta eccedente il valore recuperabile, il valore rivalutato è conseguentemente svalutato con rilevazione della perdita durevole a C.E. (cfr. OIC 9) se non disposto diversamente dalla legge
OIC 24, Paragrafo 81	Se la legge stabilisce che la rivalutazione di un bene debba essere effettuata in base a parametri prestabiliti, e l'adozione di tali parametri comporta l'iscrizione di un valore rivalutato che negli esercizi successivi risulta eccedente il valore recuperabile, il valore rivalutato è conseguentemente svalutato con rilevazione della perdita durevole a C.E. (cfr. OIC 9) se non disposto diversamente dalla legge	Se la legge stabilisce che un bene immateriale rivalutato risulta, la rivalutazione di un bene debba essere effettuata in base a parametri prestabiliti, e l'adozione di tali parametri comporta l'iscrizione di un valore rivalutato che negli esercizi successivi, risulta eccedente il valore recuperabile, il valore rivalutato è conseguentemente svalutato con rilevazione della perdita durevole a C.E. (cfr. OIC 9) se non disposto diversamente dalla legge

BILANCIO CONSOLIDATO (OIC 17)

L'emendamento **al paragrafo 6** delle *Motivazioni alla base delle decisioni assunte dell'OIC 17* "*Bilancio consolidato e metodo del patrimonio netto*":

- ha carattere meramente **editoriale** e
- **elimina un'incoerenza** con il paragrafo 2 delle medesime *motivazioni* e 39 d) del principio OIC 17 che prevede che una controllata possa essere esclusa dall'area di consolidamento se è stata acquisita con il fine di rivenderla entro 12 mesi dalla data di acquisizione del controllo.

OIC17	MOTIVAZIONI ALLA BASE DELLE DECISIONI ASSUNTE
Paragrafo 2	Con riferimento all'art. 28 lett. d) del D.Lgs. 127/1991, che permette di escludere dal consolidamento le imprese controllate quando le "azioni o quote sono possedute esclusivamente allo scopo della successiva alienazione", nel principio è stato precisato che tale alienazione debba avvenire "entro 12 mesi" per coerenza con il contenuto della relazione del D.Lgs. 127/1991. Tale relazione precisa che "occorre che la successiva alienazione sia uno scopo immediato del possesso della partecipazione". Trattandosi di un'esclusione facoltativa dal consolidamento, potenzialmente in grado, in alcune circostanze, di limitare la trasparenza dei risultati del bilancio consolidato, la partecipazione deve essere consolidata in assenza di evidenze documentali che attestino che l'acquisto sia avvenuto con l'esclusivo fine della vendita, o quando non vi sia certezza che la vendita avvenga nell'arco dei 12 mesi dall'acquisto
Paragrafo 6 (eliminato)	Ai fini un miglior allineamento al testo di legge, nel caso di esclusione di una controllata dall'area di consolidamento quando le azioni o quote sono possedute esclusivamente allo scopo della successiva alienazione, non è più previsto il requisito secondo cui la controllata debba essere destinata fin dall'inizio alla successiva alienazione, in quanto il tenore letterale della norma di legge non impone che l'obiettivo della cessione sia presente fin dal momento dell'acquisto (art. 28 D.Lgs. 127/1991)

OIC17	CRITERI DI REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO
Paragrafo 39	L'art. 28, D.Lgs. 127/1991 prevede alcune esclusioni facoltative dall'area di consolidamento nelle seguenti fattispecie. d) quando le azioni o quote delle controllate sono possedute esclusivamente allo scopo della successiva alienazione — una controllata può essere esclusa dall'area di consolidamento quando è stata acquisita con l'esclusivo fine della vendita entro 12 mesi dalla data di acquisizione del controllo. In tal caso essa è classificata nella voce dell'attivo circolante dello stato patrimoniale consolidato III - Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni - 1) partecipazioni in imprese controllate non consolidate

DEBITI E RISTRUTTURAZIONE DEL DEBITO (OIC 6 E OIC 19)

La modifica apportata all'OIC 19 risponde all'esigenza di:

- chiarire la **corretta classificazione** di un debito commerciale scaduto
- che a seguito di una **rinegoziazione**, diventa a lungo termine.



Nota: nell'OIC 19 è stata aggiunta una **disciplina simile a quella dell'OIC 15** (crediti) per chiarire che la classificazione di un debito deve essere effettuata sulla base della natura (o dell'origine) dello stesso rispetto alla gestione ordinaria

OIC	CREDITO/DEBITO COMMERCIALE SCADUTO E RINEGOZIATO	MODIFICHE
OIC 15 paragrafo 21	La classificazione dei crediti tra l'attivo circolante e le immobilizzazioni finanziarie prescinde dal principio dell'esigibilità (cioè sulla base del periodo di tempo entro il quale le attività si trasformeranno in liquidità, convenzionalmente rappresentato dall'anno), bensì è effettuata sulla base del ruolo svolto dalle diverse attività nell'ambito dell'ordinaria gestione aziendale. In sostanza, la classificazione dei valori patrimoniali attivi si fonda sul criterio della "destinazione" (o dell'origine) degli stessi rispetto all'attività ordinaria.	NESSUNA MODIFICA
OIC 15 paragrafo 21A	<i>La classificazione dei debiti tra le varie voci di debito è effettuata sulla base della natura (o dell'origine) degli stessi rispetto alla gestione ordinaria a prescindere dal periodo di tempo entro cui le passività devono essere estinte</i>	AGGIUNTO

Il questionario sull'OIC 6 "Ristrutturazione del debito e informativa di bilancio" ha evidenziato tra gli addetti ai lavori:

- l'esistenza di un'asimmetria nel trattamento contabile dei **costi di transazione di un'operazione di ristrutturazione del debito**, tra **società** che adottano il **metodo del costo ammortizzato** e **società che non lo adottano**
- in quanto **queste ultime** contabilizzano i suddetti costi integralmente nell'esercizio di loro sostenimento mentre gli utili derivanti dall'operazione di ristrutturazione del debito sono contabilizzati secondo un criterio di competenza (OIC 6).

Per **colmare detta asimmetria**, l'OIC ha previsto che le società che non applicano il costo ammortizzato imputino i costi di transazione di un'operazione di ristrutturazione del debito a C.E. nell'esercizio in cui viene ricevuto il beneficio. Pertanto

- ⇒ in caso di "**riduzione del debito**": i costi di transazione saranno imputati nello stesso esercizio in cui si riceve il beneficio
- ⇒ **negli altri casi**: i costi saranno iscritti tra i risconti attivi e in ogni caso nei limiti dei benefici ottenuti dalla riduzione del valore economico del debito e addebitati a C.E. per la durata residua del debito.

Paragr. 73	OIC 19 "DEBITI"
ANTE MODIFICA	<p>La società elimina in tutto o in parte il debito dal bilancio quando l'obbligazione contrattuale e/o legale risulta estinta per adempimento o altra causa, o trasferita.</p> <p>L'estinzione di un debito e l'emissione di un nuovo debito verso la stessa controparte determina l'eliminazione contabile se i termini contrattuali del debito originario differiscono in maniera sostanziale da quelli del debito emesso.</p> <p>Quando, in costanza del medesimo debito, vi sia una variazione sostanziale dei termini contrattuali del debito esistente o di parte dello stesso, attribuibile o meno alla difficoltà finanziaria del debitore (cfr. le fattispecie di ristrutturazione del debito di cui all'OIC 6), contabilmente si procede all'eliminazione del debito originario con contestuale rilevazione di un nuovo debito.</p> <p>Quando interviene l'eliminazione contabile del debito, il valore di iscrizione iniziale del nuovo debito segue le regole di rilevazione iniziale dei debiti valutati al costo ammortizzato e soggetti ad attualizzazione. La differenza tra il valore di iscrizione iniziale del nuovo debito e l'ultimo valore contabile del debito originario costituisce un utile o una perdita da rilevare a conto economico nei proventi o negli oneri finanziari e i costi di transazione sono rilevati a conto economico come parte dell'utile o della perdita connessa all'eliminazione.</p> <p>Quando non interviene l'eliminazione contabile del debito, si applica il paragrafo 61. In tal caso, i costi di transazione sostenuti rettificano il valore contabile del debito e sono ammortizzati lungo la durata del debito.</p>
POST MODIFICA	<p>La società elimina in tutto o in parte il debito dal bilancio quando l'obbligazione contrattuale e/o legale risulta estinta per adempimento o altra causa, o trasferita. L'estinzione di un debito e l'emissione di un nuovo debito verso la stessa controparte determina l'eliminazione contabile se i termini contrattuali del debito originario differiscono in maniera sostanziale da quelli del debito emesso. <i>Quando, in costanza del medesimo debito, vi sia una variazione sostanziale dei termini contrattuali del debito esistente o di parte dello stesso, attribuibile o meno alla difficoltà finanziaria del debitore (cfr. le fattispecie di ristrutturazione del debito di cui all'OIC 6 Appendice A – Operazioni di ristrutturazione del debito), contabilmente si procede all'eliminazione del debito originario con contestuale rilevazione di un nuovo debito.</i></p>

OIC 19 "DEBITI", Paragrafo 73A (AGGIUNTO)
<p>La data dalla quale si rilevano gli effetti dell'eliminazione contabile coincide con il momento a partire dal quale l'accordo (cfr. Appendice A – Operazioni di ristrutturazione del debito) diviene efficace tra le parti. Ad esempio nei casi di ristrutturazione del debito, la data va individuata a seconda della procedura avviata:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. concordato preventivo ex art. 161 l.f.: con la data in cui il concordato viene omologato da parte del Tribunale 2. accordo di ristrutturazione dei debiti ex art. 182-bis l.f.: con la data in cui l'accordo viene pubblicato presso il Registro delle Imprese; laddove l'accordo prevede che la sua efficacia sia subordinata all'omologa da parte del Tribunale, la data della ristrutturazione coincide con il momento dell'omologa; 3. piano di risanamento attestato ex art. 67 c. 3 lett. d) l.f.: qualora risulti formalizzato un accordo con i creditori, con la data di adesione dei creditori. <p>Se la data in cui l'accordo diviene efficace ricade tra la data di chiusura dell'esercizio e la data di formazione del bilancio, nel progetto di bilancio dell'esercizio in chiusura viene fornita adeguata informativa sulle caratteristiche dell'operazione e sui potenziali effetti patrimoniali e economici che essa produrrà negli esercizi successivi.</p>

OIC 19 "DEBITI", Paragrafo 73B (AGGIUNTO) "Società che applicano il criterio del costo ammortizzato"
<p>Per le società che applicano il metodo del costo ammortizzato, quando interviene l'eliminazione contabile del debito, il valore di iscrizione iniziale del nuovo debito segue le regole di rilevazione iniziale dei debiti valutati al costo ammortizzato e soggetti ad attualizzazione.</p> <p>La differenza tra il valore di iscrizione iniziale del nuovo debito e l'ultimo valore contabile del debito originario costituisce un utile o una perdita da rilevare a conto economico nei proventi o negli oneri finanziari e i costi di transazione sono rilevati a conto economico come parte dell'utile o della perdita connessa all'eliminazione.</p> <p>Quando non interviene l'eliminazione contabile del debito, si applica il paragrafo 61. In tal caso, i costi di transazione sostenuti rettificano il valore contabile del debito e sono ammortizzati lungo la durata del debito</p>

OIC 19 "DEBITI", Paragrafo 73C (AGGIUNTO) "Società che non applicano il criterio del costo ammortizzato"

Per le società che non applicano il metodo del costo ammortizzato, i costi di transazione sono imputati a conto economico nell'esercizio in cui viene ricevuto il beneficio derivante dalla variazione dei termini contrattuali.

Nel caso di riduzione dell'ammontare del debito da rimborsare, il debitore iscrive un utile tra i proventi finanziari come differenza tra il valore di iscrizione iniziale del nuovo debito e l'ultimo valore contabile del debito originario. I costi di transazione sono rilevati nello stesso esercizio in cui si riceve il beneficio.

Negli altri casi (es: nel caso di riduzione dell'ammontare degli interessi maturandi e di modifica della tempistica originaria dei pagamenti) il beneficio per il debitore è rilevato per competenza lungo la durata residua del debito. I costi di transazione sono rilevati come risconti attivi, se sono soddisfatti i criteri richiesti dall'OIC 18 – Ratei e Risconti e in ogni caso nei limiti dei benefici ottenuti dalla riduzione del valore economico del debito¹, ed addebitati a conto economico in relazione ai benefici ottenuti, pertanto lungo la vita residua del debito.

OIC 19 "DEBITI", Paragrafo 73C (AGGIUNTO) "Società che non applicano il criterio del costo ammortizzato"

Nel fornire le indicazioni di cui ai numeri 1 e 6 dell'articolo 2427, nel caso di operazioni di ristrutturazione del debito, l'informativa integrativa, da fornire riguarda:

- la situazione di difficoltà finanziaria e/o economica affrontata dall'impresa debitrice nel corso dell'esercizio, le cause che hanno generato tali difficoltà nonché una esaustiva rappresentazione dell'esposizione debitoria dell'impresa ossia l'ammontare dei debiti inclusi ed esclusi dall'operazione di ristrutturazione. Inoltre è opportuno fornire informazioni sull'ammontare dei debiti garantiti, sulla percentuale dei debiti in sofferenza, sul perdurare dello scaduto (se superiore a 90 o 180 gg) e sulle eventuali azioni esecutive/coattive di recupero avanzate dal creditore;
- le caratteristiche principali dell'operazione di ristrutturazione del debito tra cui, ad esempio:
 - la tipologia di ristrutturazione del debito;
 - la data della ristrutturazione;
 - una descrizione sintetica delle fasi mediante le quali si è svolta la ristrutturazione del debito
 - la/e modalità mediante la/e quale/i è stata operata la ristrutturazione del debito;
 - la tipologia dei debiti oggetto della di ristrutturazione;
 - la presenza di eventuali condizioni risolutive o sospensive dell'accordo;
 - la presenza di eventuali pagamenti potenziali (ad esempio in presenza di success fee) che il debitore si impegna ad effettuare nei confronti del creditore al raggiungimento di certi obiettivi economici o finanziari o al verificarsi di determinate circostanze;
 - la presenza di eventuali covenant al cui rispetto è legato il successo dell'operazione;
 - i principali aspetti di un'operazione di erogazione di nuova finanza da parte del creditore direttamente connessa alla ristrutturazione del debito;
 - le caratteristiche principali dei derivati connessi al debito ristrutturato e le eventuali modalità di ristrutturazione del derivato con l'indicazione degli effetti in bilancio;
 - un'indicazione analitica e completa dei proventi e/o degli oneri derivanti dalla ristrutturazione iscritti nelle voci di conto economico più appropriate;
 - il valore contabile del debito alla data della ristrutturazione e alla data di riferimento del bilancio;
 - il beneficio derivante dalla ristrutturazione;
 - la durata residua del debito ante e post-ristrutturazione;
 - il tasso contrattuale ante e post-ristrutturazione;
 - il tasso d'interesse effettivo dell'operazione ante e post-ristrutturazione;
 - la natura e l'ammontare dei costi connessi all'operazione di ristrutturazione;
 - l'esistenza di eventuali garanzie e/o impegni, o di altre operazioni fuori bilancio, che possono condizionare l'esito dell'accordo o gli effetti da questi prodotti;
 - l'analisi delle scadenze dei debiti, compresi i debiti per leasing finanziari, evidenziando l'ammontare dei debiti avente scadenza entro l'esercizio successivo, con scadenza compresa tra un anno e cinque e con scadenza oltre i cinque anni di cui all'art.2427, n. 6, C.C.
 - l'impatto della ristrutturazione di debiti relativi ad operazioni di leasing finanziario sull'informativa di cui all'art. 2427, n. 22, cod. civ. Anche gli effetti della sospensione della quota capitale implicita nei canoni di leasing e del relativo prolungamento del contratto sono presi in considerazione ai fini delle informazioni da rendere nella nota integrativa (art. 2427, n. 22, C.C.)

- gli effetti che la ristrutturazione del debito è destinata a produrre negli esercizi interessati dall'operazione sulla posizione finanziaria netta, sul capitale e sul reddito dell'impresa debitrice. Al fine di informare i destinatari del bilancio in merito all'avanzamento e/o al rispetto delle condizioni previste nel piano di ristrutturazione del debito, occorre alternativamente indicare:
 - il fatto che le condizioni previste dal piano sono state rispettate nel corso del periodo di riferimento del bilancio anche, in relazione alla tempistica di realizzazione;
 - il fatto che il piano verrà comunque rispettato nella sostanza anche quando nel corso del periodo di riferimento del bilancio alcune condizioni non si sono realizzate, in quanto è da ritenersi che si realizzeranno nel periodo di durata residua del piano
 - nel caso in cui l'avanzamento del piano dovesse evidenziare alcuni elementi consuntivi e/o previsionali tali da garantire che il ripristino di condizioni di equilibrio potrà realizzarsi, comunque garantendo all'impresa di superare le attuali difficoltà finanziarie, ma seguendo modalità diverse da quelle originariamente previste: occorrerà indicare una sintesi di tali nuove modalità;
 - le conseguenze e gli effetti che l'impresa stima si potranno verificare nel caso in cui, dall'analisi dell'andamento consuntivo del piano emergono elementi tali da far ritenere che le condizioni previste all'interno del piano non si potranno realizzare, con conseguente possibilità di mancato ripristino delle condizioni di equilibrio e/o superamento delle difficoltà finanziarie.

Se negli esercizi successivi a quello in cui la ristrutturazione diviene efficace tra le parti intervengono significativi cambiamenti in merito a tali aspetti, occorre fornire in nota integrativa adeguata informativa.

Paragrafo 85	OIC 19 "DEBITI" - Informazioni relative alle società che redigono il bilancio in forma abbreviata (art. 2435-bis c.c.)
ANTE MODIFICA	Con riferimento ai debiti, nella nota integrativa del bilancio in forma abbreviata sono fornite le seguenti informazioni richieste dall'articolo 2427, comma 1, codice civile: "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"; 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"
POST MODIFICA	Con riferimento ai debiti, nella nota integrativa del bilancio in forma abbreviata sono fornite le seguenti informazioni richieste dall'articolo 2427, comma 1, codice civile: "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"; "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". Nel fornire le indicazioni di cui ai numeri 1 e 6 dell'articolo 2427, nel caso di operazioni di ristrutturazione del debito, l'informativa integrativa fornisce le informazioni previste al paragrafo 81.

PARTECIPAZIONI, RIMANENZE E IMMOBILIZZAZIONI (OIC 13, OIC 16, OIC 21 E OIC 24)

L'OIC chiarisce la **corretta determinazione del costo di acquisto di una partecipazione nel caso in cui il pagamento sia differito** a condizioni diverse da quelle normalmente praticate sul mercato, per operazioni simili o equiparabili.

In tale caso, la partecipazione è iscritta in bilancio al valore corrispondente al debito determinato ai sensi dell'OIC 19.

L'OIC rileva che l'OIC 13, OIC 16 e OIC 24, richiedono che, nel caso in cui il **pagamento di cespiti o beni sia differito rispetto alle normali condizioni di mercato**, per operazioni simili o equiparabili, il cespite/bene sia iscritto in bilancio al valore corrispondente al debito determinato ai sensi dell'OIC 19.

NOVITA'	OIC 21 "PARTECIPAZIONI" - RILEVAZIONE INIZIALE
Paragrafo 21A (AGGIUNTO)	Nel caso in cui il pagamento sia differito a condizioni diverse rispetto a quelle normalmente praticate sul mercato, per operazioni simili o equiparabili, le partecipazioni sono iscritte in bilancio al valore corrispondente al debito determinato ai sensi dell'OIC 19 - Debiti

Paragrafo 22	OIC 13 "RIMANENZE" - RILEVAZIONE INIZIALE
ANTE MODIFICA	Nel caso in cui il pagamento sia differito rispetto alle normali condizioni di mercato, per operazioni simili o equiparabili, i beni sono iscritti in bilancio al valore corrispondente al debito determinato ai sensi dell'OIC 19 "Debiti".
POST MODIFICA	Nel caso in cui il pagamento sia differito a rispetto alle normali condizioni diverse rispetto a quelle normalmente praticate sul mercato , per operazioni simili o equiparabili, i beni sono iscritti in bilancio al valore corrispondente al debito determinato ai sensi dell'OIC 19 - Debiti

Paragrafo 33	OIC 16 "IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI" - RILEVAZIONE INIZIALE
ANTE MODIFICA	Nel caso in cui il pagamento sia differito rispetto alle normali condizioni di mercato, per operazioni simili o equiparabili, il cespite è iscritto in bilancio al valore corrispondente al debito determinato ai sensi dell'OIC 19 "Debiti"
POST MODIFICA	Nel caso in cui il pagamento sia differito rispetto alle normali a condizioni diverse rispetto a quelle normalmente praticate sul mercato , per operazioni simili o equiparabili, il cespite è iscritto in bilancio al valore corrispondente al debito determinato ai sensi dell'OIC 19 - Debiti

Paragrafo 37	OIC 24 "IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI" - RILEVAZIONE INIZIALE
ANTE MODIFICA	Nel caso in cui il pagamento sia differito rispetto alle normali condizioni di mercato, per operazioni simili o equiparabili, le immobilizzazioni immateriali sono iscritte in bilancio al valore corrispondente al debito determinato ai sensi dell'OIC 19 "Debiti"
POST MODIFICA	Nel caso in cui il pagamento sia differito rispetto alle normali a condizioni diverse rispetto a quelle normalmente praticate sul mercato , per operazioni simili o equiparabili, le immobilizzazioni immateriali sono iscritte in bilancio al valore corrispondente al debito determinato ai sensi dell'OIC 19 - Debiti

CLASSIFICAZIONE DEI CAMBIAMENTI DI STIMA E RILEVAZIONE IN BILANCIO (OIC 29)

L'OIC ha rilevato una possibile incoerenza tra diversi principi contabili con riguardo alla **classificazione delle eccedenze dei fondi per effetto di cambiamenti di stima**.

A tal fine, si è intervenuto al fine di **colmare l'incoerenza** tra le previsioni dell'OIC 29 e quelle contenute in altri principi contabili (OIC 12, paragrafi 56 d), 58 e 101 e OIC 31, paragrafo 47) con riferimento alla classificazione delle suddette eccedenze.

Pertanto, **i cambiamenti di stima sono classificati nella voce di C.E. prevista dall'OIC 12 o da altri principi contabili**.

Paragrafo 37	OIC 29 – RILEVAZIONE IN BILANCIO DEI CAMBIAMENTI DI STIME CONTABILI
ANTE MODIFICA	Gli effetti del cambiamento di stima sono classificati nella voce di conto economico relativa all'elemento patrimoniale oggetto di stima
POST MODIFICA	Gli effetti del cambiamento di stima sono classificati nella voce di conto economico prevista dall'OIC 12 o da altri principi contabili nella voce di conto economico relativa all'elemento patrimoniale oggetto di stima

STRUMENTI FINANZIARI DERIVATI (OIC 32)

Le **modifiche proposte all'OIC 32** attengono:

- alla classificazione a C.E. delle variazioni di fair value dei derivati non di copertura al momento dell'eliminazione contabile del derivato;
- significato della previsione di rilascio della riserva di copertura per perdite non recuperabili;
- la motivazione alla base delle decisioni riguardanti i contratti di acquisto/vendita merci;
- derivati incorporati;
- le coperture di fair value.

DECORRENZA E APPLICAZIONE**DECORRENZA**

Secondo il documento OIC, le modifiche proposte

- ⇒ ove recepite dalla Fondazione ed in seguito a pubblicazione del principio contabile emendato
- ⇒ si applicheranno ai bilanci con esercizio avente inizio a partire dal 1/01/2017 o data successiva.

PRIMA APPLICAZIONE

Gli effetti derivanti dall'applicazione degli emendamenti approvati, andranno rilevati in bilancio in maniera retroattiva o prospettica, ai sensi di quanto previsto dall'OIC 29.