

**Contabilità.** L'eliminazione della sezione E dal conto economico impone la verifica e la riallocazione delle voci in altre poste

# Bilanci, il trasloco delle «straordinarie»

Restano incerte le collocazioni di alcuni oneri come quelli derivanti da ristrutturazioni

## LA BUSSOLA

Per l'appropriata indicazione delle componenti vanno seguite le indicazioni contenute nell'Appendice del principio contabile Oic 12

PAGINA A CURA DI

**Giorgio Gavelli**

**Fabio Giommoni**

■ L'eliminazione dallo schema di conto economico, a opera del decreto legislativo 139/15, della sezione straordinaria (ex voci E.20 e E.21) impone di riallocare, nel bilancio 2016, i costi ericavi a essa pertinenti in altre voci del conto economico, mentre i rispettivi valori restano inalterati. Un importante supporto in tal senso è fornito dall'Appendice A del nuovo Oic 12 (si veda la scheda).

## Le indicazioni generali

Secondo l'Oic 12, se è possibile identificare in maniera univoca una voce di destinazione in base alla tipologia dell'operazione, gli ex componenti straordinari vanno ricollocati nelle voci di conto economico ritenute appropriate. Se non è possibile identificare una precisa collocazione, essi vanno ricollocati in base alla tipologia di evento che ha generato il costo o il ricavo. Nella maggior parte delle ipotesi i «vecchi» proventi e oneri straordinari andranno ricollocati «per natura» in voci facenti parte degli aggregati A e B del conto economico, in particolare A.5 e B.14. Al fine di facilitare questa riclassificazione sarà particolarmente utile prevedere, a livello di piano dei conti, appositi conti destinati ad accogliere le compo-

nenti straordinarie distinte «per natura» (es. costi straordinari per servizi, costi straordinari per il personale ecc.).

In altre ipotesi, i componenti reddituali dovranno essere ricollocati nella parte finanziaria (es. proventi e oneri derivanti da ristrutturazione del debito o plusvalenze/minusvalenze da cessione di partecipazioni).

Le imposte relative agli esercizi precedenti, derivanti da accertamenti o da ravvedimenti, vanno invece imputate alla voce 20 («imposte sul reddito dell'esercizio, correnti, differite e anticipate»), opportunamente suddivisa, se si tratta di imposte dirette e Irap e alla voce B.14 in caso di imposte indirette. Queste voci comprendono anche le relative sanzioni e interessi.

Va però ricordato che queste riclassificazioni valgono soltanto per quelle componenti straordinarie che non rappresentano errori di bilanci precedenti, in quanto le sopravvenienze attive/passive derivanti da correzioni di errori «rilevanti» devono essere imputate direttamente ad incremento/riduzione nel patrimonio netto a inizio periodo, così come previsto dal nuovo Oic 29.

## La prima applicazione

In sede di prima applicazione delle nuove regole sarà necessario riclassificare anche i costi e ricavi straordinari del conto economico 2015. Ciò in quanto il comma 5 dell'articolo 2423-ter del Codice civile richiede, per ogni voce dello stato patrimoniale e del conto economico, l'indicazione dell'importo della voce corrispondente del-

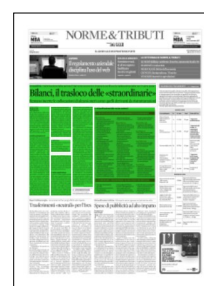
l'esercizio precedente. Se i proventi straordinari non sono comparabili, quelle dell'esercizio precedente devono essere opportunamente adattate. L'Oic 12 (par. 153) dispone al riguardo che «gli eventuali effetti derivanti dall'applicazione delle modifiche apportate alla precedente versione dell'Oic 12 in tema di riclassificazione degli oneri e proventi straordinari sono applicati retroattivamente ai soli fini riclassificatori».

L'adattamento del bilancio precedente deve essere effettuato alla luce del nuovo postulado della rilevanza - introdotto nell'articolo 2423, comma 3-bis, del Codice civile dal decreto legislativo 139/15 - il cui utilizzo andrà debitamente segnalato e motivato in nota integrativa.

Le informazioni che vengono «perse» nel bilancio a seguito dell'eliminazione della sezione straordinaria sono in parte recuperate nella nota integrativa, la quale - ai sensi del n. 13) dell'articolo 2427 del Codice civile - deve riportare l'indicazione «dell'importo e della natura dei singoli elementi di ricavo o di costo di entità o incidenza eccezionali».

In quella sede deve essere fornita un'informazione utile a valutare l'andamento prospettico dell'azienda (depurato dagli elementi reddituali, in primis ordinari, di entità o di incidenza eccezionali), mentre non occorre riportare in tale paragrafo le singole voci reddituali che prima delle modifiche legislative confluiscono nella sezione straordinaria, in particolare se di entità non significativa.

© RIPRODUZIONE RISERVATA



## La riclassificazione delle voci ex sezione E

### LE NUOVE COLLOCAZIONI DELLE COMPONENTI STRAORDINARIE

#### NELLA VOCE A.5

- Plusvalenze derivanti da conferimenti di aziende e rami aziendali, fusioni, scissioni ed altre operazioni sociali straordinarie
- Plusvalenze derivanti in generale da operazioni di natura straordinaria, di riconversione produttiva, ristrutturazione o ridimensionamento produttivo
- Plusvalenze derivanti dall'alienazione di immobili civili ed altri beni non strumentali all'attività produttiva, nonché il plusvalore derivante dall'acquisizione delle immobilizzazioni materiali a titolo gratuito
- Rimborsi assicurativi da furti e ammanchi di beni o da eventi naturali straordinari
- Liberalità ricevute, in danaro o in natura
- Acquisizione a titolo definitivo di caparre, qualora abbiano natura straordinaria
- L'importo eccedente del fondo stanziato per contenziosi riguardanti imposte indirette relative a esercizi precedenti
- Contributi erogati in occasione di fatti eccezionali (ad esempio

calamità naturali come terremoti, inondazioni ecc.)

#### NELLA VOCE B.14

- Minusvalenze derivanti da conferimenti di aziende e rami aziendali, fusioni, scissioni ed altre operazioni sociali straordinarie
- Minusvalenze derivanti in generale da operazioni di natura straordinaria, di riconversione produttiva, ristrutturazione o ridimensionamento produttivo
- Minusvalenze derivanti dall'alienazione di immobili civili e altri beni non strumentali all'attività produttiva, nonché il minusvalore derivante dall'acquisizione delle immobilizzazioni materiali a titolo gratuito
- Oneri per multe, ammende e penalità originate da eventi estranei alla gestione, imprevedibili e occasionali
- Perdita a titolo definitivo di caparre, qualora abbiano natura straordinaria
- Imposte indirette relative agli esercizi precedenti, compresi i relativi oneri accessori (sanzioni e interessi) e

l'importo carente del fondo eventualmente stanziato

#### NELLA VOCE C.16.d

- Componenti reddituali di origine finanziaria derivanti da ristrutturazioni del debito

#### ALLA VOCE C.15

- Plusvalenze derivanti dalla cessione (compresa la permuta) di parte significativa delle partecipazioni detenute

#### ALLA VOCE C.16.b

- Plusvalenze derivanti dalla cessione di titoli a reddito fisso immobilizzati

#### ALLA VOCE C17

- Minusvalenze derivanti dalla cessione (compresa la permuta) di parte significativa delle partecipazioni detenute
- Minusvalenze derivanti dalla cessione di titoli a reddito fisso immobilizzati

#### ALLA VOCE 20

- Imposte dirette (compresa Irap) relative agli esercizi precedenti, compresi i relativi oneri accessori (sanzioni e interessi) e l'importo eccedente (o carente) del fondo eventualmente stanziato

### LE COMPONENTI STRAORDINARIE DA VALUTARE CASO PER CASO

- Oneri per ristrutturazioni aziendali
- Plusvalenze e minusvalenze da svalutazioni e rivalutazioni di natura straordinaria

- Furti e ammanchi di beni
- Perdite o danneggiamenti di beni a seguito di eventi naturali straordinari come alluvioni, terremoti, incendi, inondazioni

- Oneri da cause e controversie di natura straordinaria non pertinenti alla normale gestione dell'impresa
- Indennità varie per rotture di contratti