

"RAGIONERIA GENERALE"

LA GESTIONE EXTRA-ORDINARIA

Indice

- LE NOVITÀ INTRODOTTE DAL D.LGS. 139/2015
- DEFINIZIONE DI COMPONENTI STRAORDINARI
- COMPONENTI STRAORDINARI DERIVANTI DA EVENTI CASUALI
- I COMPONENTI STRAORDINARI DERIVANTI DA EVENTI SPORADICI E OCCASIONALI
- I COMPONENTI STRAORDINARI CONNESSI AD ESERCIZI PRECEDENTI
- I COMPONENTI STRAORDINARI DERIVANTI DA VARIAZIONI DEI CRITERI DI VALUTAZIONE
- RAPPRESENTAZIONE IN BILANCIO

Le modifiche al bilancio d'esercizio apportate dal D.Lgs. 139/2015...

Con la pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale n. 205 dello scorso 4 settembre del **D.Lgs. 139 del 18 agosto 2015**, è stata data attuazione alla direttiva europea 2013/34/UE *“relativa ai bilanci d'esercizio, ai bilanci consolidati e alle relative relazioni di talune tipologie di imprese, recante modifica della direttiva 2006/43/CE e abrogazione delle direttive 78/660/CEE e 83/349/CEE, per la parte relativa alla disciplina del bilancio di esercizio e di quello consolidato per le società di capitali e gli altri soggetti individuati dalla legge”*, le cui disposizioni sono entrate in vigore dal 1° gennaio 2016.

Definizione di componenti straordinari

I **componenti straordinari del reddito d'impresa** sono componenti di costo e di ricavo, caratterizzati da almeno uno dei seguenti requisiti:

- 1. Sono derivanti da eventi fortuiti, casuali, indipendenti dalla volontà aziendale e che si manifestano sporadicamente;*
- 2. Sono derivanti da eventi occasionali e che si manifestano sporadicamente;*
- 3. Rappresentano delle «eredità» di esercizi precedenti;*
- 4. Costituiscono gli effetti di cambiamenti nei criteri di valutazione degli elementi dell'attivo e del passivo.*

I componenti straordinari derivanti da eventi casuali (1)

Gli **eventi casuali** che originano componenti reddituali sono numerosi.

Un primo gruppo consiste in eventi dannosi quali incendi, furti, distruzioni di beni dell'impresa. Tali eventi originano dei costi straordinari che, in genere, vengono inseriti nel conto «Sopravvenienze passive».

Nei confronti di tali eventi, l'impresa può tutelarsi dai rischi in essere procedendo a forme di copertura assicurativa, la quale può essere:

- **Esterna**, con relativo sostenimento dei premi assicurativi, quindi con conseguente trasferimento del rischio sulle compagnie assicurative;
- **Interna**, che comporta l'accantonamento di apposite quote in specifici fondi rischi.

I componenti straordinari derivanti da eventi sporadici e occasionali (1)

Questa classe di componenti straordinari può constare di molteplici elementi accomunati dalla riferibilità a gruppi di operazioni estranee all'attività caratteristica e dalla scarsa ricorrenza temporale.

Questo secondo requisito è indispensabile perché si qualifichi il componente straordinario, altrimenti il costo o il ricavo interessato sarebbero semplicemente componenti reddituali riferiti alla gestione extra-caratteristica, ma sempre di natura ordinaria.

I componenti straordinari derivanti da eventi sporadici e occasionali (2)

Un'azienda, dopo aver acquistato per € 400.000,00 un terreno edificabile da adibire ad uso civile, lo rivende a € 550.000,00 + IVA 20%.

La scrittura sarà la seguente:

VE-					VE+
			Terreni	400.000,00	
			Plusvalenze	150.000,00	
	Crediti diversi	660.000,00	IVA a debito	110.000,00	
VF+					VF-

I componenti straordinari connessi ad esercizi precedenti (1)

La determinazione di valori numerari presunti può risultare non perfettamente coincidente con la variazione numeraria certa che si viene a verificare al momento della conclusione dell' operazione.

Tale discrasia è il risultato di errori commessi al momento della registrazione, che hanno portato a una stima errata dei valori finanziari.

Gli errori possono essere di natura materiale (sviste, errori di calcolo) o di natura soggettiva (previsione imperfetta degli eventi).

I componenti straordinari connessi ad esercizi precedenti (2)

Quando la correzione dell'errore trova collocazione temporale in un esercizio diverso da quello in cui si è originato l'evento, la rettifica non è più possibile e si determinano variazioni economiche non di competenza dell'esercizio originario che trovano collocazione, come fatti straordinari, tra le componenti negative e/o positive di reddito. Tra i possibili eventi che danno luogo a componenti straordinari connessi a esercizi precedenti si identificano:

- *Il sorgere di imposte pregresse non previste in appositi accantonamenti;*
- *La rettifica di errori di fatturazione per operazioni avvenute in esercizi precedenti;*
- *La sopravvenuta insussistenza di debiti.*

I componenti straordinari connessi ad esercizi precedenti: insussistenza di debiti (1)

La sopravvenuta insussistenza di debiti si riferisce a somme da pagare, allocate tra i debiti negli esercizi precedenti, che per fatti sopravvenuti non risultano più dovute.

Un esempio potrebbe essere una transazione tra un'impresa debitrice e un suo creditore, in cui quest'ultimo rinuncia alla quota residua del proprio credito che la debitrice avrebbe dovuto estinguere in un'unica soluzione.

Pertanto, l'impresa debitrice provvederà a stornare l'importo del debito cui il creditore ha rinunciato, eliminandola dalle passività patrimoniali e facendola affluire tra i proventi straordinari del CE.

I componenti straordinari connessi ad esercizi precedenti: insussistenza di debiti (2)

Nell'esercizio precedente si era acquistato un impianto, rivelatosi difettoso nell'esercizio corrente. Le parti concludono una transazione per cui il fornitore rinuncia al proprio credito di € 70.000,00, senza che l'acquirente promuova azioni legali per il risarcimento del danno:

VE-

VE+

	Sopravvenienze attive 70.000,00
Debiti v/fornitori 70.000,00	

VF+

VF-

I componenti straordinari derivanti da variazioni dei criteri di valutazione (1)

L'introduzione di nuovi principi contabili o l'adozione di criteri di valutazione ammessi in alternativa a quelli precedentemente adottati comporta, molto spesso, un effetto «una tantum» sul risultato economico della gestione.

L'effetto, positivo o negativo, è dovuto alla diversa valutazione che alcuni elementi dell'attivo hanno con l'applicazione del nuovo principio (ad esempio, per le rimanenze di magazzino, il passaggio dalla valutazione LIFO a quella FIFO, che comporta un maggior valore delle scorte).

Al fine di isolare tale effetto, in modo da poter individuare il reddito di esercizio dovuto alla gestione, l'effetto della variazione del principio di valutazione può essere opportunamente attribuito a CE come componente straordinario.

I componenti straordinari derivanti da variazioni dei criteri di valutazione (3)

La seconda operazione è la rilevazione delle rimanenze finali al 31/12 con il criterio FIFO:

VE-			VE+
Prodotti	130.000,00	Variazione rimanenze di prodotti	90.000,00
VF+			VF-

I componenti straordinari derivanti da variazioni dei criteri di valutazione (4)

La terza e ultima operazione è la rilevazione dell'effetto cumulativo pregresso al 31/12:

VE-

VE+

Variazione rimanenze di prodotti 30.000,00	Proventi straordinari per variazione valutaz. 90.000,00

VF+

VF-

... La modifica dell'art. 2425 c.c.

- Dal 1° gennaio 2016, per allinearsi alle regole dello IASB, **non esiste più 'area straordinaria**, prima distintamente evidenziata. In tal modo si evitano anche le incertezze circa la definizione di cosa fosse straordinario e cosa no.
- è stata eliminata la macroclasse E) relativa all'area straordinaria: i proventi e gli oneri straordinari vanno ora indicati, se di ammontare apprezzabile, nella Nota integrativa;

A) Oneri, plusvalenze e minusvalenze derivanti da operazioni con rilevanti effetti sulla struttura dell'azienda

OIC 12 (2014)	OIC 12 (2016)
Oneri di ristrutturazione aziendale	Dipende da natura
Ristrutturazione del debito	C16 d)
Plusvalenze e minusvalenze derivanti da conferimenti di aziende e rami aziendali, fusioni, scissioni ed altre operazioni sociali straordinarie	A5 / B14
Plusvalenze e minusvalenze derivanti dalla cessione (compresa la permuta) di parte significativa delle partecipazioni detenute o di titoli a reddito fisso immobilizzati	C 15) / C16 b) / C 17)
Plusvalenze e minusvalenze derivanti in generale da operazioni di natura straordinaria, di riconversione produttiva, ristrutturazione o ridimensionamento produttivo	A5 / B14
Plusvalenze o minusvalenze derivanti da espropri o nazionalizzazioni di beni	A5 / B14
Plusvalenze e minusvalenze 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	A5 / B14
Plusvalenze e minusvalenze da svalutazioni e rivalutazioni di natura straordinaria	Dipende da natura

B) Sopravvenienze attive e passive derivanti da fatti naturali o da fatti estranei alla gestione dell'impresa

OIC 12 (2014)	OIC 12 (2016)
Furti e ammanchi di beni (disponibilità finanziarie, beni di magazzino e cespiti vari) di natura straordinaria. I relativi rimborsi assicurativi costituiscono sopravvenienze attive straordinarie.	Dipende, ma i relativi rimborsi sono in A5
Perdite o danneggiamenti di beni a seguito di eventi naturali straordinari come alluvioni, terremoti, incendi, inondazioni, ecc. (anche in questa ipotesi i relativi indennizzi assicurativi costituiscono componenti straordinari)	C16 d)
Oneri per multe, ammende e penalità originate da eventi estranei alla gestione, imprevedibili ed occasionali	A5 / B14
Oneri da cause e controversie di natura straordinaria non pertinenti alla normale gestione dell'impresa	C 15) / C16 b) / C 17)
Perdita o acquisizione a titolo definitivo di caparre, qualora abbiano natura straordinaria	A5 / B14
Indennità varie per rotture di contratti.	A5 / B14

D) Altre componenti: norma di «chiusura»

Per gli oneri e proventi straordinari indicati nell'OIC 12 (versione 2014) per cui l'OIC 12 non identifica ex ante una classificazione specifica è il redattore del bilancio, sulla base della sua analisi della tipologia di evento che ha generato il costo o il ricavo, che deve individuare la corretta classificazione.

E) Informativa in nota integrativa

Informativa sugli effetti rilevanti

Le società devono illustrare nella nota integrativa i criteri con i quali hanno dato attuazione a principio di (ir)rilevanza ex. art. 2423, comma 3.

Informativa sui ricavi e costi eccezionali

Ricavi e costi straordinari



Ricavi e costi eccezionali

L'obiettivo di tale informativa è quello di consentire al lettore del bilancio di apprezzare il risultato economico normalizzato dell'impresa

Rappresentazione in bilancio

CONTO ECONOMICO

A) VALORE DELLA PRODUZIONE

....

5) Altri ricavi e proventi

B) COSTI DELLA PRODUZIONE

...

14) Oneri diversi di gestione

Riferimenti bibliografici

Marchi: Vari paragrafi