

**IL BILANCIO D'ESERCIZIO AL 31/12/2015**

Con la presente circolare vogliamo offrirvi un "memorandum" relativo alle scadenze e agli adempimenti che riguardano il Bilancio d'esercizio chiuso al 31/12/2015, nonché alcuni suggerimenti operativi sui principali controlli necessari per una corretta predisposizione dello stesso anche alla luce delle modifiche introdotte dal D.Lgs. n. 139 del 2015.

**ADEMPIMENTI E SCADENZE**

Di seguito vi schematizziamo i principali adempimenti connessi al procedimento di formazione e di approvazione del bilancio di esercizio, nonché alla conseguente presentazione della dichiarazione dei redditi, evidenziandone i fondamentali aspetti operativi.

Adempimenti	Scadenze	Termini	
		Ordinari	Particolari esigenze relative a struttura e oggetto sociale ex art. 2364 C.C.
* Redazione progetto di bilancio da parte degli amministratori (SP, CE, Nota Integrativa)	- Comunicazione all'Organo di Vigilanza e di Revisione Legale dei conti (se esistente) entro 30 giorni precedenti la data fissata per la prima adunanza assembleare dei Soci	<b>30/03/2016</b> (se è presente l'Organo di Vigilanza e Revisione) <b>14/04/2016</b> (in assenza dell'Organo di Vigilanza e Revisione)	<b>29/05/2016</b> (se è presente l'Organo di Vigilanza e Revisione) <b>13/06/2016</b> (in assenza dell'Organo di Vigilanza e Revisione)
* Redazione della Relazione sulla gestione da parte degli amministratori ( <b>se obbligatoria</b> )	- Il bilancio deve restare depositato nella sede della società durante i 15 giorni che precedono l'assemblea e fino alla sua approvazione		
* Comunicazione del bilancio e della relazione agli Organi di vigilanza e Revisione ( <b>se esistenti</b> )			
* Deposito del bilancio e delle relazioni degli amministratori e degli Organi di Vigilanza e Revisione (se obbligatori) nella sede della società con gli allegati	Entro i 15 giorni precedenti la data fissata per l'assemblea	<b>14/04/2016</b>	<b>13/06/2016</b>



* Spedizione raccomandata (o con strumento di comunicazione previsto in Statuto) ai Soci o aventi diritto per la convocazione dell'assemblea	Entro i termini previsti statutariamente (normalmente 8 giorni)	<b>21/04/2016</b>	<b>20/06/2016</b>
* Assemblea di approvazione del bilancio	Entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio salvo adozione maggior termine (max 180 gg)	<b>29/04/2016</b>	<b>28/06/2016</b>
* Deposito del bilancio e degli allegati al Registro delle Imprese	Entro 30 giorni dall'approvazione del bilancio	<b>29/05/2016</b>	<b>28/07/2016</b>
* Presentazione della dichiarazione dei redditi in via telematica	Entro l'ultimo giorno del 9° mese successivo alla chiusura del periodo d'imposta	<b>30/09/2016</b>	

LE NOVITA' INTRODOTTE DAL D.LGS N.139 DEL 2015

Il DLgs n. 139/2015 ha dato attuazione, alla direttiva 2013/34, apportando rilevanti modifiche alla disciplina del bilancio d'esercizio delle società di capitali.

In base all'art. 12 del citato provvedimento, le disposizioni entrano in vigore dallo scorso 1° gennaio e quindi, per le società con esercizio con l'anno solare, riguarderanno **il bilancio dell'anno 2016**. Ad eccezione di quanto segue, le modifiche per le quali non è stata dettata una disciplina transitoria, si applicheranno a tutte le operazioni, indipendentemente dal momento in cui sono state poste in essere. Invece le nuove regole potranno non essere applicate alla valutazione dell'ammortamento dell'avviamento (nuovo art. 2426, co. 1, n. 6) ed alla valutazione dei titoli, crediti, debiti con il criterio del costo ammortizzato (nuovo art. 2426, co. 1, nn. 1 e 8); il che consente di continuare a contabilizzare con le pregresse regole le operazioni già in essere al 1° gennaio 2016. È opportuno prendere sino da ora conoscenza delle modifiche introdotte dal provvedimento di recepimento della direttiva contabile, poiché, in assenza di qualunque deroga all'art. 2423-ter, co. 5, il bilancio 2016 dovrà essere confrontato con quello del 2015 e, quindi, quest'ultimo dovrà necessariamente essere riscritto in base alle nuove regole.

Con il DLgs 139/2015, innanzitutto vengono introdotte modifiche agli schemi di bilancio (stato patrimoniale e conto economico) che, a partire dall'esercizio 2016, verranno redatti in tre diverse forme, in base alle dimensioni dell'impresa. Infatti accanto al bilancio in forma ordinaria (art. 2424) ed a quello in forma abbreviata (art. 2435-bis), debutta il nuovo "bilancio delle micro-imprese" di cui al nuovo art. 2435-ter.



Con il DLgs 139/2015, innanzitutto vengono introdotte modifiche agli schemi di bilancio (stato patrimoniale e conto economico) che, a partire dall'esercizio 2016, verranno redatti in tre diverse forme, in base alle dimensioni dell'impresa. Infatti accanto al bilancio in forma ordinaria (art. 2424) ed a quello in forma abbreviata (art. 2435-bis), debutta il nuovo "bilancio delle micro-imprese" di cui al nuovo art.2435-ter.

#### BILANCIO IN FORMA ORDINARIA

A seguito del recepimento della direttiva non potranno più essere iscritte, né nelle immobilizzazioni finanziarie né nell'attivo circolante, le azioni proprie che andranno evidenziate, con segno negativo, in una apposita riserva del patrimonio netto. Di contro è prevista l'espressa iscrizione sia all'attivo sia al passivo (tra i fondi per rischi ed oneri) degli "strumenti finanziari derivati passivi". Inoltre, poiché non sarà più possibile capitalizzare i costi di ricerca e di pubblicità tra le immobilizzazioni immateriali, "la voce "B.I.2 costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità", a partire dal bilancio 2016, si limiterà a prevedere l'iscrizione dei soli "costi di sviluppo".

La mancanza di una norma transitoria obbligherà a trattare con le nuove regole i costi di ricerca e di pubblicità in corso di ammortamento con, ovviamente, una correzione da apportare allo schema del 2015 in modo da consentire la comparazione. Pertanto in detto bilancio sarà opportuno non capitalizzare detti costi per la mancanza del presupposto dell'utilità futura; non solo ma occorrerà valutare l'eventualità di cancellare quanto iscritto al 1° bilancio 2015.

Nel nuovo bilancio i rapporti di crediti e debito verso le imprese sottoposte al controllo delle controllanti (cosiddette imprese sorelle) avranno apposita evidenza; mentre nella voce ratei e risconti è stato eliminato il riferimento agli aggi e disaggi di emissione, che, parimenti ai crediti, ai debiti e ai titoli, saranno considerati nell'ambito della valutazione con il metodo del costo ammortizzato.

Altra rilevante novità introdotta nello schema patrimoniale è l'eliminazione della sezione, posta in calce allo stesso, in cui attualmente si iscrivono i conti d'ordine e che, a partire dal 2016, saranno evidenziati nella nota integrativa che accoglierà l'indicazione dei dati relativi agli impegni, alle garanzie ed alle passività potenziali.

Nel patrimonio netto viene introdotta la specifica voce "A.VII-Riserva per operazioni di copertura dei flussi finanziari attesi", in cui iscrivere per l'appunto, la riserva per la copertura dei flussi finanziari in cui recepire gli effetti derivanti dalla nuova disciplina degli strumenti derivati, per le cui modalità di misurazione si fa un rinvio a quanto previsto principi contabili internazionali IAS/IFRS, adottati dall'Unione europea.

Numericamente inferiori le modifiche apportate al conto economico che, in primis, viene integrato per includere gli effetti della disciplina sugli strumenti derivati. Sono state in particolare aggiunte due nuovi voci nell'area D, la cui nuova denominazione sarà "D- rettifiche di valore di attività e passività



finanziarie” con pertanto l’aggiunta della parola passività che consegue all’iscrizione nel passivo dello stato patrimoniale, tra i fondi, dei derivati passivi.

Dette rettifiche riguardano sia le iscrizioni di rivalutazioni sia l’iscrizione di svalutazioni relativamente agli strumenti finanziari derivati (sono state aggiunte le voci “18.d. rivalutazioni di strumenti finanziari derivati e 19.d svalutazioni di strumenti finanziari derivati).

Parimenti a quanto fatto e precedentemente evidenziato a proposito dello stato patrimoniale, anche nella sezione C del conto economico, destinata a rilevare le partite di origine finanziaria, è stata aggiunta una nuova voce (al punto 15) e integrate altre due voci (precisamente 16.a e 16.d) per evidenziare i rapporti nei confronti di imprese sottoposte al controllo delle controllanti.

Certamente la maggiore innovazione è costituita dalla scomparsa della sezione E in cui attualmente trovano rilevanza i proventi e gli oneri straordinari, che ha sempre creato nel passato materia di discussione per la diversità con cui le diverse imprese ritenevano di far rientrare o meno il risultato di una certa operazione in quest’area piuttosto che nell’area della gestione caratteristica.

Anche in tale circostanza il legislatore delegato ha destinato l’informativa in precedenza contenuta nello schema contabile, alla nota integrativa che, appunto, vedrà l’indicazione dell’importo e della natura dei singoli elementi di costo o di ricavo di entità o incidenza eccezionale.

#### BILANCIO IN FORMA ABBREVIATA

Per quanto riguarda il bilancio in forma abbreviata, il nuovo schema di stato patrimoniale prevede la rilevanza delle immobilizzazioni materiali e immateriali al lordo degli ammortamenti, così come avviene nei bilanci in forma ordinaria e, in nota integrativa, occorrerà indicare i movimenti intervenuti nelle immobilizzazioni. Per quanto riguarda il conto economico scompare l’area straordinaria e sono stati effettuati dei raggruppamenti nell’area finanziaria. Più interessanti le modifiche alla nota integrativa che risulta semplificata rispetto all’attuale ancorché in taluni casi siano stati introdotti obblighi di informativa maggiori rispetto alla situazione attuale, in parte in conseguenza alle modifiche apportate agli schemi di bilancio.

#### BILANCIO DELLE MICRO IMPRESE

A seguito del recepimento della direttiva contabile 2013/34, i bilanci a partire dall’esercizio 2016 potranno essere redatti in tre diversi formati in base alle dimensioni dell’impresa. Infatti al bilancio in forma ordinaria e al bilancio in forma abbreviata, già contemplati dal codice civile, si aggiunge il bilancio delle micro imprese le cui regole sono contenute nell’art. 2435- ter, introdotto dal decreto legislativo 139/15.

Questa ulteriore esemplificazione riguarda le società che nel primo esercizio di vita ovvero nel prosieguo, per due esercizi consecutivi non superano due dei seguenti parametri: totale dell’attivo euro 175.000; ricavi delle vendite e delle prestazioni euro 350.000; dipendenti occupati in media nell’esercizio 5 unità. Ebbene queste imprese oltre a poter redigere il bilancio in forma abbreviata di



cui all'art 2435-bis, godranno anche dell'esonero dalla redazione della nota integrativa a condizione che in calce allo stato patrimoniale risultino le informazioni relative ai conti d'ordine nonché quelle relative ai compensi ed utilità pagati agli amministratori e, se presente, al collegio sindacale. Le micro imprese, in aggiunta, non redigono il rendiconto finanziario e la relazione sulla gestione.

A partire dal Bilancio relativo all'anno 2016 viene inoltre definitivamente prevista l'obbligatorietà del Rendiconto Finanziario come documento a corredo del bilancio. L'obbligo si estende alle società di maggiori dimensioni prevedendone comunque l'esclusione per quelle che redigono li bilancio in forma abbreviata e per le micro-imprese.

I BILANCI DALL'ESERCIZIO 2016				
Tipologia società	Attivo Stato Patrimoniale	Ricavi netti	Numero medio dipendenti	Composizione bilancio
Grande Art. 2423	Oltre 4.400.000 Euro	Oltre 8.800.000Euro	50	Stato patrimoniale Conto economico Nota integrativa Rendiconto finanziario
Piccola Art. 2435bis	Fino a 4.400.000 Euro	Fino a 8.800.000 Euro	Fino a 50	Stato patrimoniale Conto economico Nota integrativa
Micro Art. 2435ter	Fino a 175.000 Euro	Fino a 350.000 Euro	Fino a 5	Stato patrimoniale Conto economico

### CONTROLLI CONTABILI PER IL BILANCIO

Di seguito vi proponiamo alcune verifiche da operare in sede di formazione del bilancio di esercizio.

#### **STATO PATRIMONIALE**

#### **IMMOBILIZZAZIONI**

##### **Crediti Verso soci per versamenti ancora dovuti**

- Controllo del valore ancora dovuto da parte dei soci per capitale sottoscritto ma non interamente versato;

##### **Immobilizzazioni Immateriali**

- Valutazione della possibilità di eventuali svalutazioni e/o rivalutazioni;
- Rilevazione delle quote di ammortamento;
- Verifica della corrispondenza dei saldi contabili con quelli risultanti dal libro beni ammortizzabili;

##### **Immobilizzazioni Materiali**

- Valutazione della possibilità di eventuali svalutazioni e/o rivalutazioni;
- Rilevazione delle quote di ammortamento;



**Immobilizzazioni Finanziarie**

- Verifica della corrispondenza dei saldi contabili con quelli risultanti dal libro beni ammortizzabili;
- Verifica del valore al 31/12/2015;
- Valutazione della possibilità di eventuali svalutazioni e/o rivalutazioni;

**ATTIVO CIRCOLANTE**

**Rimanenze finali**

- Rilevazione delle quantità fisiche, verificando le eventuali differenze di quantità rispetto ai dati di contabilità di magazzino;
- Valutazione delle quantità, secondo le disposizioni civilistiche e fiscali;
- Rilevazione della variazione delle rimanenze rispetto all'anno precedente;

**Crediti**

- Verificare l'esistenza di eventuale *merce in viaggio*, la stessa se è già di proprietà dell'impresa, anche se non ancora pervenuta in magazzino, deve essere inclusa nelle rimanenze finali;
- Verificare l'esistenza di crediti esigibili oltre l'esercizio per la separata indicazione in bilancio;
- Rilevare le differenze di cambio su tutte le partite espresse in valuta diversa dall'Euro per la valutazione al cambio di fine esercizio;

Crediti v/clienti

- Rilevare abbuoni e arrotondamenti attivi e passivi per quei crediti già saldati dal cliente che risultano ancora aperti per modesti importi;
- Rilevare le perdite su crediti e l'utilizzo dell'eventuale Fondo Svalutazione;
- Verificare l'esistenza di crediti con saldo avere;
- Verificare la possibilità concreta di realizzare i crediti iscritti in bilancio e, di conseguenza, effettuare l'accantonamento di una quota a fondo svalutazione crediti
- Rilevare le operazioni di competenza dell'esercizio 2015, per cessioni di beni e prestazioni di servizi completate entro la fine dell'esercizio ma fatturate nell'esercizio successivo;
- Rilevare le note di credito da emettere per sconti, abbuoni e resi;

Effetti e Ricevute

- Verifica della corrispondenza fra il saldo contabile e l'esistenza materiale degli effetti e/o ricevute bancarie in portafoglio;
- Verifica dei c/c transitori gestiti dalle banche ed eventuale rilevazione degli interessi e delle competenze di fine esercizio;
- Verifica del saldo contabile con le distinte presentate in banca per le quali, alla chiusura dell'esercizio, non è ancora pervenuto l'accredito;

Crediti tributari



- Credito IVA
  - Credito Erario c/imposte
  - Acconti d'imposte
  - Ritenute su interessi attivi
  - Ritenute subite
  - Crediti verso altri
  - Anticipi a fornitori
  - Depositi cauzionali
  - Crediti verso INAIL e Istituti di previdenza
- Controllo del saldo dare con il credito risultante dalla liquidazione IVA di dicembre e dalla dichiarazione annuale
  - Verificare l'esistenza di crediti verso l'Erario e la correttezza delle compensazioni effettuate e il residuo valore da riportare nell'anno successivo;
  - Verificare la corrispondenza delle rilevazioni con i versamenti effettuati con modello F24, in caso di pagamento dilazionato verificare la corretta contabilizzazione di interessi e maggiorazioni;
  - Verificare la corrispondenza della ritenuta del 26% sugli interessi attivi bancari e postali;
  - Verificare la corrispondenza delle ritenute subite con le certificazioni ricevute;
  - Suddividere gli anticipi a fornitori per acconti su immobilizzazioni da quelli per le rimanenze;
  - Controllo del saldo dare con l'effettiva documentazione;
  - Rilevare il premio INAIL di competenza dell'esercizio con l'eventuale risultato a credito;
  - Controllo del saldo verso gli istituti di assistenza e di previdenza

#### **DISPONIBILITA' LIQUIDE**

- Depositi bancari e postali**
  - Cassa e Assegni**
- Riconciliare il saldo contabile con il saldo risultante da estratto conto
  - Registrare in contabilità gli interessi e le competenze relativi all'ultimo periodo;
  - Controllare la corrispondenza del saldo contabile con l'effettiva consistenza materiale di cassa;
  - Verificare che il conto cassa abbia sempre segno dare anche durante l'esercizio;
  - Controllare la valuta estera in cassa e rilevare le eventuali differenze di cambio;

#### **RATEI E RISCONTI**

- Ratei e risconti**
- Verificare la corretta imputazione secondo il principio di competenza di tutti i costi e i ricavi;

#### **PATRIMONIO NETTO**

- Patrimonio Netto**
- Verificare la corretta imputazione dell'utile/perdita dell'esercizio 2014;

#### **FONDI RISCHI E ONERI**

- Fondi per rischi e oneri**
- Verificare la necessità/opportunità di stanziare accantonamenti a fondo rischi o oneri in base a corretti principi contabili;





- Verificare la consistenza dei fondi rischi e oneri già stanziati e la necessità di adeguarli;

#### FONDO TFR

##### Fondo TFR

- Verificare la corrispondenza del fondo con le risultanze contabili del libro paga;
- Verificare la corretta imputazione degli utilizzi per i dipendenti dimessi durante l'anno;
- Effettuare l'accantonamento di competenza dell'anno;

#### DEBITI

##### Debiti

- Verificare l'esistenza di debiti esigibili oltre esercizio ed iscriverli separatamente;
- Rilevare le differenze di cambio su tutte le partite espresse in valuta diversa dall'Euro per la valutazione al cambio di fine esercizio;

##### Debiti verso Soci o altri finanziatori

- Verificare i debiti relativi ad eventuali finanziamenti di terzi/soci;
- Controllare la correttezza formale della documentazione relativa ai finanziamenti;
- Rilevare gli eventuali interessi maturati su finanziamenti fruttiferi;

##### Debiti verso Banche per finanziamenti/mutui e c/c passivi

- Verificare la corrispondenza del debito tra il piano di ammortamento del mutuo e il saldo contabile;
- Riconciliare il saldo contabile con il saldo risultante da estratto conto;

##### Acconti

- Verificare gli eventuali acconti ricevuti da clienti e la loro contabilizzazione;

##### Debiti verso fornitori

- Verificare l'esistenza di debiti con saldi dare;
- Rilevare abbuoni e arrotondamenti attivi e passivi per quei debiti già pagati al fornitore che risultano ancora aperti per modesti importi;
- Rilevare le operazioni di competenza dell'esercizio 2015, per acquisti di beni e prestazioni di servizi completate entro la fine dell'esercizio ma per le quali non è ancora pervenuta la fattura;

##### Debiti tributari

- IVA c/erario

- Controllo del saldo dare con il debito risultante dalla liquidazione IVA di dicembre;

- Ritenute IRPEF dipendenti

- Verificare che corrisponda con il debito dell'ultimo mese rilevato e con il versamento del 16/01/2016;

- Ritenute IRPEF terzi

- Verificare che corrisponda con le Ritenute relative a fatture pagate nel mese di dicembre e che coincida con il versamento del 16/01/2016;





- Imposta sostitutiva TFR

Debiti verso istituti previdenziali ed assistenza

Altri debiti

- Verificare che il saldo coincida con quanto versato il 16/02/2016 con il codice tributo 1713;
- Controllare che il saldo a debito coincida con quanto versato il 16/01/2016;
- Rilevare il premio INAIL di competenza dell'esercizio con l'eventuale risultato a debito;
- Rilevare gli oneri differiti relativi al personale;
- Rilevare i contributi FIRR agenti e rappresentanti;
- Controllare il saldo del conto dipendenti c/retribuzioni;
- Verificare se il compenso amministratori, risultante da verbale, è stato correttamente contabilizzato e integralmente erogato ai fini della deducibilità fiscale.

## **CONTO ECONOMICO**

### **A) VALORE DELLA PRODUZIONE**

**Ricavi delle vendite e delle prestazioni di servizi**

- Verificare l'imputazione alla voce "A1 – ricavi delle vendite e delle prestazioni" dei soli ricavi ordinari aventi natura caratteristica;

- Verificare che gli importi delle note di credito emesse o da emettere per resi, sconti, abbuoni, premi relative ai ricavi aventi natura caratteristica siano stati imputati alla voce A1;
- Verificare la merce consegnata/spedita entro il 31.12 con ddt ma non ancora fatturata alla data di chiusura dell'esercizio: eventualmente imputare le relative fatture da emettere;

**Variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e prodotti finiti**

- Verificare le prestazioni di servizi concluse entro il 31.12 ma non ancora fatturate – verificare che siano state imputate correttamente le relative fatture da emettere;

- Verificare che alla voce A2) siano state imputate con segno negativo le sole rimanenze iniziali relative a prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e prodotti finiti;

- Verificare che alla voce A2) siano state imputate con segno positivo le sole rimanenze finali relative a prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e prodotti finiti;

- Verificare le giacenze finali al 31.12 relative a prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e prodotti finiti;

- Verificare la valorizzazione delle giacenze finali relative a prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e prodotti finiti;

- Verificare la necessità di procedere a svalutazioni in ragione del presumibile valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato;

- Verificare la necessità di procedere a rivalutazioni dei valori svalutati in precedenti esercizi se le ragioni della svalutazione sono venute meno;

- Verificare che i criteri di valutazione delle rimanenze finali siano uniformi rispetto all'esercizio precedente;



**Variazione dei lavori in corso  
su ordinazione**

- Verificare la corretta applicazione del criterio di valutazione adottato;
- Verificare che nella voce A3 del conto economico siano state imputate esclusivamente le rimanenze iniziali dei lavori in corso su ordinazione con segno negativo e le rimanenze finali con segno positivo;
- Verificare che nella voce A3 siano ricomprese solo le rimanenze relative a lavori su commesse e non rimanenze relative a prodotti in corso di lavorazione;
- Verificare la sussistenza dei requisiti previsti per l'applicazione del metodo della percentuale di completamento;
- Verificare che il metodo di valutazione dei lavori in corso su ordinazione sia conforme a quello dell'anno precedente;
- Verificare l'adozione uniforme per tutte le commesse dello stesso metodo di valutazione (metodo della commessa completata ovvero metodo della percentuale di completamento);

**Incrementi di  
immobilizzazioni per lavori  
interni**

- Verificare che gli importi fatturati a titolo di stati di avanzamento lavori "definitivi" siano imputati tra i ricavi (e non confluiscono tra le rimanenze);
- Verificare che gli importi fatturati a titolo di acconto per stati di avanzamento lavori "non definitivi" siano imputati tra i debiti (e continuino a confluire tra le rimanenze finali);
- Verificare che nella voce A4 del conto economico siano stati imputati i costi capitalizzati (sia interni sia esterni) sostenuti nell'esercizio per la realizzazione, con lavori interni, di immobilizzazioni materiali o immateriali;
- Verificare la corretta imputazione di tutti i costi diretti relativi alle immobilizzazioni realizzate internamente;
- Verificare l'eventuale capitalizzazione degli oneri finanziari e delle spese generali;

**Altri ricavi**

- Verificare la corretta imputazione alla voce A5 del conto economico dei ricavi ordinari di natura non finanziaria derivanti dalle gestioni accessorie;
- Verificare l'imputazione per competenza dei rimborsi spese, delle penalità da addebitare ai clienti, dei rimborsi assicurativi di natura ordinaria;
- **NOVITA'** Verificare l'imputazione alla voce A5 del conto economico delle plusvalenze sia di natura "ordinaria" che di natura "straordinaria";
- Verificare che in contributi in conto esercizio siano imputati a conto economico nell'esercizio in cui è sorto il diritto a percepirlisi;
- **NOVITA'** Verificare che le sopravvenienze e insussistenze attive sia di natura "ordinaria" che di natura "straordinaria" siano imputate alla voce A5;
- **NOVITA'** Verificare che le componenti di reddito relative ad esercizi precedenti siano imputate alla voce A5;
- **NOVITA'** Verificare che le componenti straordinarie conseguenti a mutamenti nei principi contabili adottati siano imputate alla voce A5;



- NOVITA'** - Verificare che risarcimenti assicurativi relativi ad esercizi precedenti siano imputati alla voce A5

### **B) COSTI DELLA PRODUZIONE**

#### **Costi per materie prime, sussidiarie, di consumo e merci**

- Verificare che i costi di acquisto per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci siano imputate alla voce B6 del conto economico;
- Verificare che i costi di acquisto siano indicati al netto dei resi, degli sconti commerciali, degli abbuoni e dei premi;
- Verificare che gli sconti finanziari siano imputati alla voce C16;
- Verificare che i costi accessori (trasporti, assicurazioni, ecc.) siano imputati al conto B6 solamente se inclusi dal fornitore nel prezzo di acquisto (in caso contrario imputarli alla voce B7);

#### **Costi per servizi**

- Verificare che i costi di acquisto siano rilevati al momento della consegna o spedizione;
- Verificare che siano state imputate le fatture da ricevere per gli acquisti di merci/materie ricevute entro il 31.12 ma non ancora fatturate alla data di chiusura dell'esercizio o non ancora registrate in contabilità a tale data;
- Verificare la competenza economica dei premi da fornitori relativi agli acquisti;
- Verificare che siano state imputate le note di credito da ricevere relative agli acquisti;
- Verificare che i costi per i servizi siano imputati alla voce B7 del conto economico;
- Verificare che i costi per servizi siano imputati al netto di resi, sconti, abbuoni, ecc.;
- Verificare che i costi per servizi siano rilevati per competenza;

#### **Costi per godimento beni di terzi**

- Verificare che siano state imputate le fatture da ricevere in relazione ai costi per servizi di competenza dell'esercizio;
- Verificare che siano stati imputati i ratei e i risconti relativi ai costi per servizi;
- Verificare che siano state imputate le note di credito da ricevere in relazione ai servizi di competenza;
- Verificare l'imputazione per competenza alla voce B8 delle spese sostenute per l'affitto di immobili;
- Verificare l'imputazione per competenza alla voce B8 di canoni di noleggio di macchinari, impianti, attrezzature, ecc.;
- Verificare l'imputazione per competenza di canoni di leasing;
- Verificare l'imputazione per competenza alla voce B8 dei canoni e royalties relative all'utilizzo di brevetti, marchi, diritti d'autore, ecc.;
- Nel caso di noleggi "full service" verificare che solamente la quota parte relativa al noleggio sia imputata alla voce B8;
- Verificare che tutti i costi per godimento di beni di terzi siano rilevati esclusivamente per la quota di competenza;



### Costi per il personale

- Verificare l'imputazione per competenza del maxicanone iniziale di leasing per la durata prevista contrattualmente;
- Verificare i ratei e risconti, le fatture e le note di credito relative ai beni di terzi in godimento;
- Verificare che la quota di competenza dei canoni di leasing sia stata determinata tenendo in debito conto dell'indicizzazione dei tassi;
  
- Verificare l'imputazione per competenza dei costi relativi ai salari e stipendi (comprensivi degli oneri differiti) nella voce B9a;
  
- Verificare l'imputazione per competenza dei costi relativi alla retribuzione dei lavoratori interinali nella voce B9a;
- Verificare l'imputazione per competenza dei costi relativi ai contributi previdenziali e assistenziali dei dipendenti nella voce B9b;
  
- Verificare l'imputazione per competenza dei costi relativi ai contributi dei lavoratori interinali nella voce B9b;
- Verificare che la quota di accantonamento al fondo TFR sia imputata alla voce B9c;
- Verificare che la quota di accantonamento ai fondi di previdenza integrativi diversi dal TFR sia imputata alla voce B9d;
  
- Verificare che gli altri costi del personale siano imputati alla voce B9e;
  
- Verificare la rilevazione del costo annuo a titolo di inail come emergente dall'autoliquidazione annuale;
- Verificare che gli interessi di dilazione INAIL (nel caso di pagamento rateale) siano stati imputati alla voce C17;
- Verificare la corretta rilevazione dei costi per mensilità aggiuntive, ferie maturate e non godute e relativi contributi (c.d. "ratei del personale");
- Verificare che l'accantonamento al fondo TFR sia effettuato in base alle previsioni normative e contrattuali;
- Verificare l'accantonamento ai fondi previdenziali integrativi;

### Ammortamenti e svalutazioni

- Verificare che tutti gli ammortamenti delle immobilizzazioni immateriali siano imputati alla voce B10a;
- Verificare che tutti gli ammortamenti delle immobilizzazioni materiali siano imputati alla voce B10b;
- Verificare che le svalutazioni per perdite durevoli di valore delle immobilizzazioni materiali e immateriali siano imputati alla voce B10c;
- Verificare che gli accantonamenti per rischi su crediti commerciali siano imputati alla voce B10d;
- Verificare che le perdite su crediti realizzate siano imputate alla voce B14;
- Verificare che le svalutazioni dei crediti finanziari siano imputati alla voce D19;



**Variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci**

- Verificare che per ogni immobilizzazione sia stato predisposto un piano di ammortamento sistematico in ragione della vita utile stimata del bene;
- Verificare che il processo di ammortamento inizi nell'esercizio in cui il bene è disponibile e pronto all'uso;
- Verificare che il processo di ammortamento non si sia interrotto anche per quelle immobilizzazioni temporaneamente non in uso
- Verificare, in caso di interruzione dell'ammortamento si stato effettuato solo nei casi previsti dall'O.I.C. 16 ovvero:
  - a) In caso di valore residuo stimato  $\geq$  valore netto contabile;
  - b) Bene destinato alla vendita;
  - c) Bene obsoleto o inutilizzabile
- Verificare che i costi di impianto e ampliamento nonché quelli di ricerca, di sviluppo e di pubblicità siano ammortizzati in un periodo non superiore a 5 anni;
- Verificare che si sia proceduto all'ammortamento anche dei valori rivalutati ai sensi del DL 185/2008;
- Verificare che l'accantonamento operato al fondo svalutazione crediti sia coerente con la situazione di esigibilità dei crediti e l'andamento storico delle perdite su crediti;
- Verificare che alla voce A11) siano state imputate con segno positivo le sole rimanenze iniziali relative a materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci e con segno negativo le rimanenze finali;
- Verificare le giacenze finali al 31.12 relative a materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci;
- Verificare la valorizzazione delle giacenze finali relative a materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci;
- Verificare la necessità di procedere a svalutazioni in ragione del presumibile valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato;
- Verificare la necessità di procedere a rivalutazioni dei valori svalutati in precedenti esercizi se le ragioni della svalutazione sono venute meno;
- Verificare che i criteri di valutazione delle rimanenze finali siano uniformi rispetto all'esercizio precedente;
- Verificare la corretta applicazione del criterio di valutazione adottato;

**Accantonamenti per rischi**

- Verificare che gli accantonamenti ai fondi rischi siano stati imputati alla voce B12;
- Verificare che gli accantonamenti ai fondi rischi per imposte (a fronte di contenziosi) siano imputati alle voci B14 oppure alla voce 22;
- Verificare che gli accantonamenti ai fondi per rischi di natura finanziaria siano imputati alle voci C17 o C17bis;
- Verificare la giustificazione degli accantonamenti per rischi, ossia l'esistenza di passività potenziali;
- Verificare che non vi siano accantonamenti per rischi generici;



**Altri accantonamenti**

- Verificare siano imputati alla voce B13 gli accantonamenti ai fondi per oneri iscrivibili nella classe B del passivo, diversi dai fondi per imposte, dai fondi di quiescenza e assimilati e dal TFR;
- Verificare che si tratti di accantonamenti per costi certi nell'esistenza;
- Verificare che gli importi accantonati possano essere stimati in maniera attendibile;
- Verificare che non vi siano accantonamenti per rischi generici;

**Oneri diversi di gestione**

- Verificare che siano imputati alla voce B14 tutti i costi della gestione caratteristica non iscrivibili alle voci da B6 a B13 nonché tutti i costi delle gestioni accessorie (diverse da quella finanziaria) che non abbiano natura di costi straordinari;
- Verificare che siano imputati alla voce B14 tutti i costi di natura tributaria, diversi dalle imposte dirette, che non rappresentano oneri accessori di acquisto;
- **NOVITA'** Verificare che siano imputate alla voce B14 tutte le minusvalenze sia di natura "ordinaria" che "straordinaria";
- **NOVITA'** Verificare che siano imputate alla voce B14 le sopravvenienze e le insussistenze passive sia di natura "ordinaria" che "straordinaria";
- **NOVITA'** Verificare che siano imputate alla voce B14 le sopravvenienze passive sia di natura "ordinaria" che "straordinaria";
- Verificare che siano imputate alla voce B14 le perdite su crediti commerciali realizzate;
- Verificare che le imposte e tasse nonché i contributi ad associazioni sindacali e di categoria siano iscritte per competenza;
- Verificare che siano state imputate le perdite su crediti relative a tutte le posizioni da ritenersi inesigibili;
- Verificare che le perdite su crediti siano state prioritariamente defalcate dal fondo svalutazioni crediti e solo l'eccedenza sia stata imputata a costo;
- Verificare che per tutti i costi sia stato rispettato il principio della competenza;

**C) PROVENTI E ONERI FINANZIARI**

**Proventi da partecipazione**

- Verificare che siano imputati alla voce C15 i dividendi su partecipazioni al lordo delle eventuali ritenute;
- Verificare che siano imputati alla voce C15 le plusvalenze da alienazione di partecipazioni iscritte nell'attivo circolante;
- Verificare che siano imputati alla voce C15 le plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni diverse da quelle che devono essere iscritte nella voce A5;
- Verificare che siano iscritti nella voce C15 gli altri proventi da partecipazione (cessioni di diritti d'opzione, utili distribuiti da joint ventures, utili in natura distribuiti in sede di liquidazione, ecc.);



### Altri proventi finanziari

- Verificare che i proventi da partecipazioni in imprese controllate e collegate in bilancio siano separatamente indicati;
- Verificare che i dividendi siano contabilizzati nell'esercizio in cui è avvenuta la delibera di distribuzione;  
Verificare la possibilità di contabilizzare i dividendi da partecipazioni in imprese controllate nell'esercizio di maturazione;
- Verificare che gli altri proventi da partecipazioni siano iscritti per competenza;  
Verificare che siano stati imputati alla voce C16a i proventi derivanti da crediti iscritti nelle immobilizzazioni finanziarie (con separata indicazione di quelli derivanti da imprese controllate, collegate e controllanti);  
Verificare che siano stati imputati alla voce C16b i proventi derivanti dai titoli iscritti nelle immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni;  
Verificare che siano stati imputati alla voce C16c i proventi da titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni;

### Interessi e altri oneri finanziari

- Verificare che siano stati imputati alla voce C16d gli altri proventi finanziari;
- Verificare che siano stati iscritti i proventi finanziari in base al principio della competenza;
- Verificare che i proventi finanziari siano stati iscritti al lordo delle ritenute sugli stessi eventualmente subite;
- Verificare la riconciliazione delle ritenute subite;
- Verificare che siano stati imputati alla voce C17 tutti gli oneri finanziari di competenza dell'esercizio che non siano di tipo straordinario;
- Verificare che i contributi in conto interesse siano iscritti con segno negativo nella voce C17;
- Verificare che gli accantonamenti ai fondi per rischi di natura finanziaria siano imputati alla voce C17;
- Verificare che siano separatamente indicati gli interessi passivi e gli oneri finanziari relativi a imprese controllate, collegate e controllanti;

### Utili e perdite su cambi

- Verificare che interessi passivi e gli altri oneri finanziari siano iscritti nel rispetto del principio della competenza;
- Verificare che gli utili e le perdite su cambi realizzate siano state imputate alla voce C17bis;  
Verificare che gli utili e le perdite su cambi "da rideterminazione al 31.12" siano state imputate alla voce C17bis;
- Verificare la contabilizzazione degli utili e delle perdite su cambi realizzati di competenza dell'esercizio;  
Verificare la valutazione al tasso di cambio a pronti alla data di chiusura dell'esercizio delle attività/passività non immobilizzate espresse in valuta;





- Verificare la valutazione al tasso di cambio a pronti alla data di chiusura dell'esercizio delle immobilizzazioni monetarie;  
Confrontare, per le immobilizzazioni materiali, immateriali e finanziarie non monetarie il tasso di cambio storico con quello alla data di
- chiusura dell'esercizio e verificare la valutazione di tali immobilizzazioni al tasso di chiusura dell'esercizio se durevolmente inferiore rispetto al cambio storico;  
Rilevare in sede di destinazione dell'utile l'eventuale riserva non
- distribuibile a fronte degli utili netti da rideterminazione del cambio non realizzati;

#### **D) RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITA' FINANZIARIE**

##### **Rivalutazione di attività finanziarie**

- Verificare che alla voce B18 siano imputati tutti i ripristini di valore (relativi a precedenti svalutazioni) relative a partecipazioni, immobilizzazioni finanziarie diverse dalle partecipazioni e titoli iscritti nell'attivo circolante;

##### **Svalutazione di attività finanziarie**

- Verificare se alla data del bilancio siano venute meno le cause che hanno imposto, in passati esercizi, la svalutazione delle partecipazioni;
- Verificare le perdite durevoli di valore delle immobilizzazioni finanziarie;  
Confrontare per le attività finanziarie non immobilizzate il costo storico
- con il valore di realizzo desumibile dall'andamento del mercato, che se minore richiede la rilevazione di una svalutazione;  
Verificare le differenze negative di valore della partecipazioni derivanti
- dall'applicazione del metodo del patrimonio netto;

#### **E) PROVENTI E ONERI STRAORDINARI**

In considerazione della scomparsa dal bilancio 2016 della sezione E, ai fini della comparazione si ritiene opportuno stanziare quanto sarebbe stato imputato alle voci E20 ed E21 relative rispettivamente ai proventi ed agli oneri straordinari nelle voci A5 e B14.