Mauro Rizieri
Giuseppe Martinelli

Impostazione dei sistemi amministrativi integrati per la gestione delle contabilità local e IAS

Ledizioni

Mauro Rizieri
Giuseppe Martinelli

Impostazione dei sistemi amministrativi integrati per la gestione delle contabilità local e IAS

Ledizioni



2026 Ledizioni LediPublishing
Via Boselli, 10 – 20136 Milano (Italy)
www.ledizioni.it / www.ledipublishing.com
info@ledizioni.it

Mauro Rizieri, Giuseppe Martinelli, *Impostazione dei sistemi amministrativi integrati per la gestione delle contabilità local e IAS*
Prima edizione: Novembre 2026

ISBN PDF Open Access: 9791256009336

Sommario

Abstract 4

1. Introduzione 4

2. Sistemi amministrativi integrati ERP: l'impostazione dell'architettura contabile per la gestione della local accounting e dell'international accounting 6

2.1 Le nuove esigenze di segment contabili con gli IAS 7

2.2 Sistemi amministrativi ERP, eventi contabili e le contabilità parallele 9

3. Le diverse architetture contabili e gli IAS in relazione alle configurazioni organizzative aziendali 12

Impostazioni contabili mediante tipi di primanota paralleli 13

Impostazioni contabili mediante conti paralleli 15

Impostazioni contabili mediante libri contabili paralleli 15

Impostazioni contabili mediante società contabili paralleli 16

4. Le nuove contabilità aziendali 16

4.1 Il Conto Economico e lo Stato Patrimoniale della Business Unit 17

4.2 Il Rendiconto Finanziario (metodo diretto) Business Unit 18

4.3 Il reddito imponibile fiscale. 22

5. I sottosistemi contabili e gli IAS: influenze e riconfigurazionialla luce dell'adozione degli IAS 24

5.1 Il sottosistema del credito 24

5.2 Il sottosistema del debito 26

5.3 Il sottosistema cespiti 28

5.4 Il sottosistema magazzino 31

5.5 Il sottosistema risorse umane 32

5.6 I principi contabili local e IAS negli altri sottosistemi amministrativi 33

6. Conclusioni 36

Bibliografia 37

Abstract

L'obiettivo del lavoro è di approfondire le problematiche correlate alla gestione degli eventi contabili rispettando sia i principi contabili locali (per l'Italia, gli OIC), sia i principi contabili internazionali (per l'Europa, gli IAS).

Questa esigenza nasce in particolar modo nei gruppi di medio-grandi dimensioni, ove la presenza di realtà organizzative in diversi paesi può richiedere l'applicazione di principi contabili "local", mentre altre aziende del gruppo, così come il consolidato, richiedono l'applicazione dei principi contabili internazionali.

La compresenza di regole contabili differenti, oltre che di nuove necessità informative (si pensi alla contabilità dei flussi finanziari, alla contabilità fiscale, alla contabilità analitica, alla contabilità statistica, l'integrazione con sistemi informativi di networking introdotta con la fatturazione elettronica o con le necessità di gestione delle transazioni in cash pooling, ecc.) richiedono pertanto un approccio metodologico e progettuale di elevata complessità, che incide nella ingegnerizzazione dell'architettura contabile e dei processi amministrativi dei moderni sistemi amministrativi integrati di tipo ERP.

Pertanto, in primo luogo in questa opera ci si propone di focalizzare una sintesi delle principali metodologie oggi utilizzate nella configurazione dei sistemi ERP; successivamente analizzerà le strutture contabili da attivare per supportare, con le opportune rilevazioni contabili, le più dettagliate esigenze di informativa di bilancio che i principi contabili local e IAS richiedono, proponendo un nuovo approccio metodologico; infine, verranno analizzati i principali sottosistemi amministrativi con inquadramento delle particolarità architetturali che i processi amministrativo-contabili debbono supportare al fine di consentire, a parità di evento contabile, le rilevazioni con principi local ed internazionali.

1. Introduzione

Le esigenze informative richieste dall'adozione sia dei principi local, sia dei principi IAS richiedono una profonda rivisitazione dei sistemi amministrativi aziendali (ERP) in quanto:

- sono basate su più regole contabili differenti che influenzano i processi gestionali di diversi sottosistemi contabili (si pensi, ad esempio, alle notevoli differenze contabili e valutative correlate al trattamento di fine rapporto);
- la valorizzazione al fair value è legata al periodico controllo secondo l'impairment test, che è a sua volta può essere basato, a livello contabile, sulla determinazione del cash flow prodotto dalle cash generating unit (CGU);
- lo IAS 7 predilige la determinazione del cash flow statement secondo il metodo diretto (IAS 7.19), con la conseguente necessità di strutturare una contabilità in partita doppia dei flussi finanziari integrata nel sistema

ERP e generata dal sottosistema di cash management, mentre l'OIC 10 non ha preferenze per il metodo diretto o indiretto, dato che fornisce gli schemi per entrambi i metodi;

- lo IFRS 8 richiede informazioni settoriali quali un conto economico ed uno stato patrimoniale (seppur semplificati) per cliente / canale / stabilimento, differenti rispetto a quanto richiesto in sede di principi local che influenzano la relazione sulla gestione al bilancio o dettagli della nota integrativa civilistica;
- lo IAS 24 richiede informazioni circa le operazioni effettuate con parti correlate, ovvero infragruppo, che devono essere ovviamente coerenti con i processi di consolidamento utilizzati per la redazione del bilancio consolidato ed anche per la contabilità gestionale, mentre l'OIC 30 stabilisce l'informativa solo se le operazioni non sono state concluse a normali condizioni di mercato;
- lo IAS 12 richiede l'eliminazione delle interferenze fiscali ma, al contempo, risulta necessario conoscere non solo gli effetti delle imposte correnti, differite ed anticipate, ma anche tutte le variazioni in aumento e diminuzione che portano alla determinazione della base imponibile fiscale; pari approccio ha l'OIC 25, anche se, per l'iscrizione delle perdite fiscali, il criterio local è più prudente in quanto richiede solo la ragionevole certezza e non la probabilità di recupero come lo IAS.
- l'IFRS 16 (*leasis*) modifica le regole contabili relative ai beni acquisiti con leasing (tutti) da contabilizzarsi con metodo finanziario e rilevazione di un diritto d'uso nell'attivo e le passività finanziarie per i canoni futuri, con differenziazioni marcate rispetto all'OIC 34, che invece richiede, per tutti i leasing, la rilevazione con metodo patrimoniale (canone) che richiedono comunque necessari interventi di riprogettazione, in entrambi i casi, del sottosistema di gestione dei cespiti.
- lo IAS 16 che prevede, oltre al cost model (costo storico), anche un revaluation model (rideterminazione periodica al fair value), che consente la potenziale rivalutazione dei cespiti al fair value, con conseguente variazione dell'ammontare dell'ammortamento e che impone l'ammortamento di singole sue componenti rispetto al bene nel suo complesso (es. il tetto di un edificio rispetto alla sua struttura); questo approccio differisce notevolmente dall'OIC 16, che richiede rigidamente il criterio del costo storico rettificato dagli ammortamenti, limitando fortemente le rivalutazioni solo quando previste da leggi speciali.
- l'IFRS 15, relativo al riconoscimento dei ricavi, che rispetto all'OIC 34 introduce l'esigenza di avere motori di revenue recognition, capaci di allocare autonomamente il valore delle vendite di singoli elementi del contratto base al loro valore relativo e corrispondente conto di ricavo, oltre al differente *momentum* della competenza del ricavo, legata non solo all'emissione della fattura ma anche agli eventi logistici correlati al bene oggetto del contratto di fornitura.

A parere dell'autore, tuttavia, queste ed altre necessità informative non riportate per esigenze di sintesi, non possono essere soddisfatte solamente con valutazioni extracontabili in fase di redazione del bilancio, ma anzi richiedono che il sistema amministrativo, integrato nel più ampio sistema informativo aziendale, con superamento della logica di elaborazione batch dei dati ma evolvendo in sistemi di hub digitali in tempo reale; questo consente la produzione delle necessarie rilevazioni contabili puntuali in tempo reale, garantendo sempre la quadratura contabile del sistema e tra le diverse contabilità.

Il lavoro, pertanto, si pone l'obiettivo non solo di analizzare le possibili diverse impostazioni contabili che i sistemi ERP di tipo tradizionale, ed i correlati sottosistemi gestionali, debbono implementare ai fini dell'applicazione local - IAS, ma anche di ipotizzare una possibile evoluzione dei sistemi ERP verso soluzioni tecnologico-amministrative più sofisticate, nell'ottica di una sempre più spinta integrazione dei processi amministrativi (anche esterni all'azienda) che consenta di ottenere contabilità parallele (in quadratura), sulla base delle necessità informative gestionali e IAS, partendo da un unico input contabile.

2. Sistemi amministrativi integrati ERP: l'impostazione dell'architettura contabile per la gestione della local accounting e dell'international accounting

L'impostazione della struttura contabile nei sistemi amministrativi ERP è strettamente correlata alla chart of account, ovvero l'insieme delle codifiche aziendali legate ai segment o dimensioni contabili, ove i segment che compongono la chiave contabile aziendale hanno il compito di rilevare sistematicamente, sia contabilmente, sia extra contabilmente, le informazioni insite negli eventi contabili aziendali.

Pertanto, la strutturazione di una corretta chart of account è basilare per il buon funzionamento del sistema amministrativo ERP.

L'introduzione degli IAS[1] ha sicuramente portato profonde novità nella individuazione e gestione dei segment contabili in quanto i segment:

- devono gestire tutte le informazioni richieste dall'informativa di settore richiesta dal bilancio civilistico, IAS e consolidato;
- sono la base per la contabilizzazione secondo la local account e la IAS account;
- determinano la strutturazione della contabilità dei flussi finanziari correlata alla gestione del rendiconto finanziario secondo lo IAS 7 e alla

[1] Interessante è il contributo sulle necessità di cambiamento dei sistemi amministrativi aziendali a fronte dell'adozione degli IAS di Catino V., Devalle A., in Gli IFRS sollecitano l'adeguamento dei sistemi informativi aziendali, in Amministrazione & Finanza, vol. 19 – fascicolo 5, Ipsoa, 2004.

valorizzazione delle cash generating unit, necessarie per il calcolo dell'impairment test;
– devono essere strutturati per garantire la quadratura contabile tra la contabilità generale IAS / local e la contabilità gestionale aziendale;
– hanno, tra le loro finalità, quella di gestire e produrre un conto economico, uno stato patrimoniale ed un rendiconto finanziario per singola business unit;
– consentono la tenuta della contabilità fiscale separata (doppio binario), in modo da determinare un conto economico fiscale da cui scaturisce la base imponibile per l'applicazione delle imposte sul reddito[2].

Pertanto, l'individuazione dei segment contabili è il primo passo per la corretta impostazione dei sistemi amministrativi aziendali.

2.1 Le nuove esigenze di segment contabili con gli IAS

La contemporanea tenuta di rilevazioni contabili OIC e IAS, oltre alle esigenze di contabilità gestionale, rende inevitabile la tenuta di contabilità multidimensionali o multisegment, che richiedono quindi l'individuazione di appropriati segment contabili, come indicato nella fig. 1.

Figura 1. – I *segment* della Chart of Account aziendale

OIC	➢Società
	➢Tipo prima nota [Gestione civilistica-gestionale-IAS-ecc.]
	➢Conto di contabilizzazione (natural account)
	➢Codice intercompany
Gestionale	➢Centro di responsabilità
	➢Conto statistico (statistic account)
	➢Marchio
	➢Area di business
	➢Linea prodotto
	➢Famiglia di prodotti
	➢Codice articolo
	➢Stabilimento di produzione *
	➢Attività o progetto
	➢Activity base cost code
	➢Canale di vendita
	➢Cliente e Raggruppamenti cliente *
	➢Mercato o area geografica di vendita *
IAS	➢Conto finanziario (cash account) [Flussi finanziari]
	➢Conto fiscale (fiscal account) [Reddito imponibile fiscale]
	➢Cash Generating Unit [Impairment test]
	➢Evento fiscale [Contabilità fiscale]
	➢Business Unit [Informativa di settore]
	➢Cliente e Raggruppamenti cliente [Informativa di settore]
	➢Mercato o area geografica di vendita [Informativa di settore]
	➢Area geografica di attività [Informativa di settore]

*I *segment* gestionali evidenziati in verde sono anche IAS

[2] Si veda, per un approfondimento sulle tecniche di rilevazione delle differenze fiscali in partita doppia, "Il sistema amministrativo per la rilevazione contabile delle imposte correnti e differite (IRES-IRAP)" di Martinelli M.R.G., Ed. Giuffrè, 2008.

La necessità di ridisegnare la struttura della chart of account[3], quindi, deriva non solo dalle maggiori necessità gestionali, ma anche dalle esigenze di bilancio, di informativa e di valutazione che gli OIC-IAS impongono, oltre a supportare / impostare la tenuta di ulteriori contabilità, come quella finanziaria e fiscale.

L'impostazione sopra descritta, infatti, consente la tenuta di diverse contabilità, ovvero:

- contabilità generale (sistema del reddito), mediante l'utilizzo dei segment OIC[4];
- contabilità gestionale (sistema patrimoniale anglosassone), mediante l'utilizzo dei segment OIC e del centro di responsabilità[5];
- contabilità dei flussi finanziari, mediante l'utilizzo dei segment OIC, del conto finanziario e del segment cash generating unit;
- contabilità fiscale, mediante l'utilizzo dei segment OIC, del conto fiscale e del segment evento fiscale.

La gestione di specifici segmenti, invece, consente di dare il necessario supporto contabile alle integrazioni di bilancio richieste dall'applicazione degli IAS nell'informativa di settore, quali:

- dati di marginalità per cliente o suo raggruppamento;
- dati di ricavo, costo, margine, investimenti per mercato;
- dati di ricavo, costo, margine, investimenti per area geografica di attività o di produzione;
- dati di ricavo, costo, margine, investimenti per business unit;
- dati di flusso per cash generating unit (CGU) al fine di supportare l'attività di impairment test;
- dati di ricavo, costo, margine, investimenti, attivo e passivo con parti correlate, mediante l'opportuna codifica ed utilizzo del segment intercompany.

È comunque importante evidenziare che i segment contabili a supporto delle esigenze informative citate sono da impostarsi in modo totalmente

---

[3] Per un approfondimento sul concetto di segment contabile si rinvia a: Saita M., Programmazione e controllo, Giuffrè Ed., Milano, 1996; Miroglio F., Check-up e progettazione del sistema di amministrazione e controllo, Egea, Milano, 2006 e Burch John C., Contabilità direzionale e controllo di gestione: impatto delle nuove tecnologie, edizione italiana a cura di Caglio A. e Meloni G., Egea, 2000.

[4] Per una visione più analitica della capacità informativa dei conti di contabilità in un'ottica di collegamento integrato dell'informazione contabile nei diversi sottosistemi aziendali si veda Marchi L., I sistemi informativi aziendali, Giuffrè Ed., Milano, 1993. Si veda anche Agliati M., I sistemi amministrativi integrati, Egea, Milano, 1999.

[5] L'impatto degli IAS sulla contabilità gestionale e, di conseguenza, sul controllo di gestione è ben approfondita da Quagli A., Impatto degli IAS sul controllo di gestione, in Controllo di gestione, vol. I – Fascicolo 2, Ipsoa, 2004. Si veda anche Corsi K. E Guerrini A., Impatti degli IAS sul controllo di gestione: i risultati di una ricerca empirica, in Controllo di gestione, vol. 3 – fascicolo 1, Ipsoa, 2006.

integrato sia con i singoli processi aziendali, sia con le primenote di contabilità generale e gestionale; infatti, è la garanzia di quadratura contabile fornita dall'opportuna impostazione dei segment che consente di superare le criticità legate alla costruzione dei dati di bilancio e di reporting in via extracontabile che soffrono di una intrinseca debolezza dimostrativa, anche nei confronti degli *stakeholder*.

Inoltre, l'upgrade ormai in corso sui principali sistemi applicativi ERP verso impostazioni multi-ledger (ovvero di contabilità parallele) consente, mediante l'opportuna impostazione dei segment OIC, ad aziende multinazionali ad elevata complessità amministrativa, di gestire in modo strutturale ed in modo parallelo:

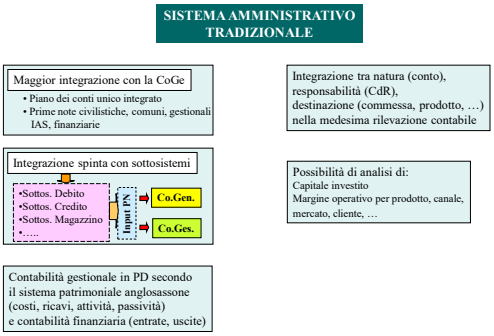
- contabilità civilistiche per le consociate tenute secondo le regole dei sistemi amministrativi locali (IAS, OIC, principi civilistici), ovvero local accounting;
- contabilità civilistica per le esigenze di consolidato del gruppo (Ias), ovvero corporate accounting;
- contabilità gestionale, sia local, sia corporate, a costi standard (Ias e/o OIC), ovvero management accounting;
- contabilità gestionale, sia local, sia corporate, a costi consuntivi (Ias e/o principi contabili nazionali), ovvero profitability accounting.
- contabilità finanziaria, sia local, sia corporate, in divisa ed in moneta di conto, multidimensionale (ovvero per banca, prodotto, canale, business unit, ecc.), ovvero cash accounting;
- contabilità fiscale, sia local, sia corporate (consolidato fiscale) con evidenza delle variazioni in aumento / diminuzione con rilevazione dei delta IAS / OIC, ovvero fiscal accounting.

La possibilità di impostare sistemi amministrativi complessi con contabilità parallele, comunque, necessità di un salto evolutivo nella architettura e nelle operazioni di "set-up" dei sistemi amministrativi ERP che spesso, per gestire le contabilità sopra illustrate, hanno necessità di impostazioni contabili onerose nella loro gestione, di procedure di rilevazione di prima nota a volte ridondanti e strutture di chart of account particolarmente complesse.

2.2 Sistemi amministrativi ERP, eventi contabili e le contabilità parallele

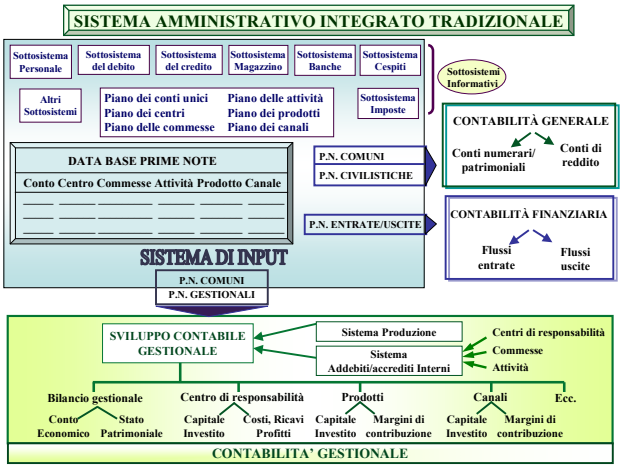
Le contemporanee esigenze della contabilità IAS ed OIC, oltre agli obblighi nell'informativa di bilancio e fiscale, in aggiunta alle sempre più ampie necessità conoscitive e di gestione richieste dal management, ha generato una crisi nel tradizionale modello di sistema amministrativo ERP, basato sulla stretta integrazione tra i diversi sottosistemi gestionali-amministrativi aziendali (fig. 2).

Figura 2. Sistema amministrativo integrato ERP tradizionale



Infatti, l'adozione degli IAS/OIC, le esigenze conoscitive di flussi finanziari e fiscali, le operazioni di consolidamento, la contemporanea esistenza di contabilità IAS e nazionali nei sistemi amministrativi di gruppo, e altre finalità di controllo richiedono, in alcuni casi, il reengineering di interi processi amministrativi (si pensi alla differente gestione contabile dei leasing, al calcolo attuariale per determinare il trattamento di fine rapporto dei dipendenti, la determinazione del rendiconto finanziario secondo il metodo diretto ex IAS 7) ed intense attività di rielaborazione dati per la gestione di contabilità parallele (finanziaria, fiscale, gestionale) (fig. 3)[6].

Figura 3. Schema di un sistema amministrativo integrato tradizionale per sottosistemi



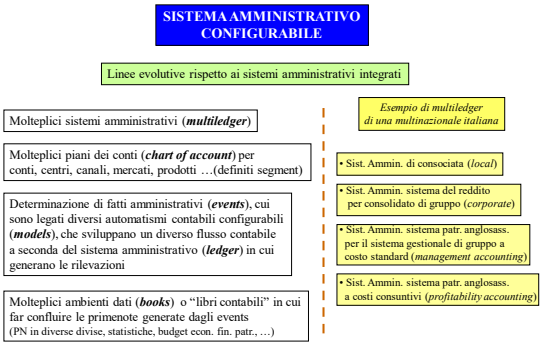
Fonte: Saita M., Programmazione e controllo, Giuffrè Ed. Milano, 1996 - p.342

[6] Saita M., Configurable Enterprise Accounting (CEA) – Il sistema amministrativo configurabile, Giuffrè Ed., 1996, pagg. 26-63.

Queste particolari esigenze hanno portato a riconfigurare le architetture contabili dei sistemi ERP, passando da una logica di derivazione indiretta ad una logica di gestione diretta e nativa del dato.

Le tendenze evolutive degli applicativi prodotti dai principali attori di mercato (Oracle – SAP - Microsoft), infatti, stanno convergendo verso sistemi basati su sistemi configurabili[7], in cui l'evento contabile base[8] genera direttamente, in via parallela, le contabilità aziendali, tutte garantite da quadrature contabili, e ciascuna con il proprio disegno architetturale, che possa in ogni tempo gestire contabilità IAS, local, finanziarie, fiscali, statistiche, ecc. (fig. 4).

Figura 4. Caratteristiche di un sistema amministrativo configurabile



Questa nuova impostazione consente anche di adottare strutture di chart of account più snelle.

Infatti, la gestione delle diverse contabilità aziendali nei sistemi ERP tradizionali richiede: la gestione di conti di collegamento tra sistema civilistico e sistema gestionale (conti storno); la opportuna configurazione di attributi dei conti tra civilistici, comuni, gestionali, IAS, fiscali, finanziari; la opportuna gestione di centri di quadratura (centri contabili) che permettano di testare la correttezza delle riprese della contabilità generale nelle contabilità gestionali e finanziarie.

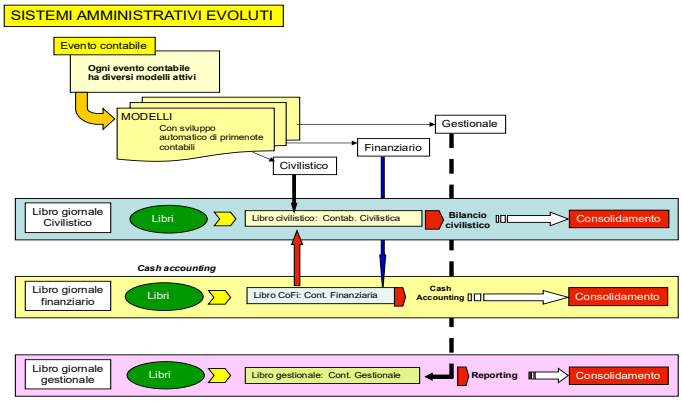
---

[7] Per un approfondimento sulle tecniche applicative da utilizzare nella tracciatura e gestione delle regole contabili local e IAS si segnala Managing Multi-GAAP and Harmonized Accounting in Oracle Cloud Financials. – Oracle white paper - Oracle Corporation – 2021 e Jones, P. Configuring SAP ERP Financials: Controlling and General Ledger, Wiley 2020.

[8] Per una sintesi circa le evoluzioni storiche dei supporti tecnici alla tenuta della contabilità si veda Quagli A., Dameri P., Inghirami I., I sistemi informativi gestionali, F. Angeli, Milano, 2005, pag. 56-60. Si veda anche Tardivo G., I sistemi Enterprise resource planning (Erp) nel processo di generazione del valore, Giappichelli Ed., Torino, 2005, pag. 22-53.

Le nuove configurazioni dei sistemi amministrativi ERP, invece, consentono di sfruttare appieno le flessibilità consentite da dimensioni contabili particolari (ad esempio, il segment "tipo prima nota") e dalle contabilità multi-ledger, portando alla generazione di contabilità parallele multisegment partendo da un unico input di sistema (l'evento contabile); la semplificazione della chart of account aziendale, che non necessità più di conti storno, di centri contabili, di conti duplicati perché distinti tra la loro natura civilistica, comune, gestionale, IAS, local OIC, finanziaria, statistica, ecc. (fig. 5)[9].

Figura 5. Schema strutturale dei sistemi amministrativi evoluti



3. Le diverse architetture contabili e gli IAS in relazione alle configurazioni organizzative aziendali

A seconda dei sistemi amministrativi ERP adottati dalle aziende (tradizionali o evoluti), diverse sono le modifiche da apportare alle architetture contabili per gestire gli IAS, tenendo comunque conto che nei sistemi amministrativi complessi (di corporate), spesso è necessario non abbandonare le originarie impostazioni contabili legate ai principi contabili nazionali (local) e, in alcuni casi, il Codice civile nazionale addirittura vieta l'adozione, anche facoltativa, degli IAS. Ne deriva pertanto che nel caso di aziende che adottino solamente gli IAS, le influenze a livello di architettura contabile si limitano alla ricodifica del piano

[9] La configurazione architetturale degli sviluppi contabili paralleli legati agli eventi contabili non è particolarmente presente nei sistemi amministrativi ERP di maggior diffusione (Sap, Oracle, Microsoft, JDE), ma è stata comunque oggetto nel passato di alcuni tentativi di sviluppo (SSA) agli inizi degli anni '90. Questo filone, tuttavia, sta ritornando in auge dalle nuove necessità contabili e di reportistica sia gestionali, sia IAS, sia fiscali. Per un approfondimento sulle configurazioni architetturali proposte anche in questo lavoro, si rinvia a Saita M., Configurable Enterprise Accounting, op. cit., pag. 20-24.

dei conti (natural account), oltre alle necessarie evoluzioni che i singoli sottosistemi amministrativi devono gestire.

Invece, nel caso in cui l'azienda, o meglio il gruppo, necessiti di gestire la convivenza di regole IAS e di principi local, la struttura della chart of account e le tecniche di rilevazione che ne conseguono, devono supportare la contemporanea esistenza di primenote redatte secondo le regole IAS e di primenote redatte secondo le regole dei principi contabili local (OIC in Italia, PCG in Francia, HGB-libro terzo in Germania, ecc.), con maggiori complicazioni sia nella strutturazione della chart of account, sia nelle tecniche di rilevazione dei fenomeni aziendali.

Le impostazioni contabili dei sistemi ERP alla luce della contemporanea convivenza degli IAS e dei principi contabili local si possono riassumere nella gestione:

- di tipi di primanota paralleli (parallel record code);
- di conti paralleli (parallel accounts);
- di libri contabili paralleli (parallel ledger);
- di società contabili parallele (parallel company codes).

Impostazioni contabili mediante tipi di primanota paralleli

La metodologia di seguito proposta è una evoluzione della più tradizionale basata sui parallel accounts; questa soluzione risulta applicabile sia in sistemi integrati ERP di tipo tradizionale, sia di tipo evoluto, anche se sicuramente i sistemi di tipo evoluto riescono ad utilizzarla al pieno delle potenzialità, soprattutto nella gestione di contabilità parallele (finanziarie, fiscali, statistiche, ecc.).

La strutturazione della chiave contabile con il segment "Tipo Primanota", ovvero il codice di identificazione della tipologia di primanota rilevata, consente di gestire, se opportunamente configurato, diverse contabilità parallele; un esempio può meglio esplicitare la configurazione del sistema.

Si ipotizzi di codificare il segment Tipo Primanota come segue:

Tipo	Descrizione
1	Primanota civilistica, per le rilevazioni contabili secondo i principi contabili locali, con validità ai soli fini del bilancio civilistico locale
2	Primanota comune, per le rilevazioni contabili secondo i principi contabili locali, con validità sia ai fini del bilancio civilistico locale, sia ai fini della contabilità analitica o gestionale aziendale
3	Primanota IAS, per integrare / adeguare le rilevazioni contabili local alle necessità del bilancio IAS
4	Primanota gestionale (o analitica), tenuta secondo il sistema patrimoniale anglosassone
5	Primanota Finanziaria, per le rilevazioni di contabilità finanziaria, legate alle sole transazioni finanziarie generate dai movimenti di tipo 1, 2, 3;

6	Primanota Fiscale, per le rilevazioni di contabilità fiscale a supporto del calcolo della base imponibile fiscale e per determinale il bilancio fiscale aziendale
7	Primanota statistica, per rilevazioni in partita semplice o doppia relative a quantità statistiche o ad informazioni non in quadratura contabile utili ai fini dell'informativa di settore o a supporto del segmental reporting.

A fronte di questa struttura di codici, il trattamento contabile di un evento quale, ad esempio, l'accantonamento TFR, genererebbe le seguenti rilevazioni contabili:

Tipo PN	Natura di conto	Dare / Avere	Valore	Note
1	Accantonamento Tfr	D	100	Rilevazione secondo i principi contabili local
1	Trattamento fine rapporto	A	100	Rilevazione secondo i principi contabili local
3	Accantonamento Tfr	A	5	Rettifica per adeguamento al valore IAS
3	Trattamento fine rapporto	D	5	Rettifica per adeguamento al valore IAS

ove si è ipotizzato un valore di 100, calcolato secondo i principi contabili local ed un valore di 95 secondo gli IAS.

Un esempio più complesso, quale la contabilizzazione di canoni di leasing secondo il metodo patrimoniale (local) e finanziario (IAS) verrebbe così codificato:

- Rilevazione in sede di stipula contratto di leasing

Tipo PN	Natura di conto	Dare / Avere	Valore	Note
1	Accantonamento Tfr	D	100	Rilevazione secondo i principi contabili local
1	Trattamento fine rapporto	A	100	Rilevazione secondo i principi contabili local
3	Accantonamento Tfr	A	5	Rettifica per adeguamento al valore IAS
3	Trattamento fine rapporto	D	5	Rettifica per adeguamento al valore IAS

- Rilevazione della fattura periodica (canone) del leasing

Tipo PN	Natura di conto	Dare / Avere	Valore	Note
1	Beni di terzi in leasing	D	1000	Rilevazione contratto nel sistema impegni
1	Terzi (Leasing) c/beni in leasing	A	1000	Rilevazione contratto nel sistema impegni
3	Cespite in leasing	D	1000	Rettifica per adeguamento IAS
3	Debiti v/Leasing (contratto)	A	1000	Rettifica per adeguamento IAS

- Rilevazione ammortamento dei cespiti leasing (IAS)

Tipo PN	Natura di conto	Dare / Avere	Valore	Note
3	Ammortamento cespiti leasing	D	80	Ammortamento per adeguamento IAS
3	F.do amm.to cespiti leasing	A	80	Ammortamento per adeguamento IAS

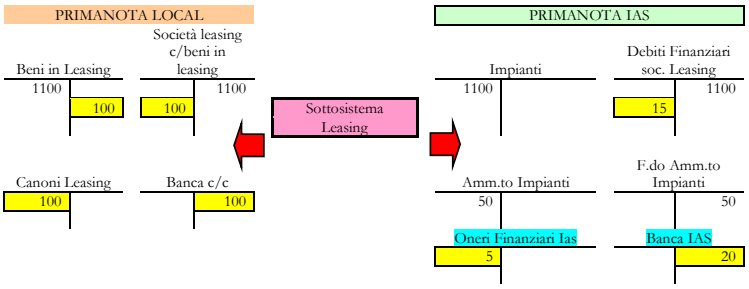
Con questa impostazione, al bilancio civilistico local si perviene mediante aggregazione delle primenote di tipo 1 e 2, mentre al bilancio IAS si perviene

mediante aggregazione anche delle primenote 3 (che sono, per loro natura, differenziali rispetto alle local).

Naturalmente, questa struttura è pervasiva in ogni sottosistema amministrativo; ne consegue, quindi, che nell'esempio del leasing, dovrà essere il sottosistema cespiti, opportunamente configurato, a fornire le primenote come sopra evidenziato.

Impostazioni contabili mediante conti paralleli

Una seconda metodologia, più comune, richiede di utilizzare degli specifici conti IAS, distinti dai conti local[10]. Le metodologie di rilevazione sono usualmente, anche in questo caso, di tipo differenziale, con tuttavia una maggior proliferazione di conti rispetto all'impostazione con tipi primanota paralleli, come si evidenzia nell'esempio di primanota Leasing seguente.



Impostazioni contabili mediante libri contabili paralleli

Una terza impostazione, più complessa, è basata sulla gestione parallela di libri contabili distinti (local e IAS). Con questa modalità i singoli sottosistemi amministrativi devono produrre, in parallelo, distinte primenote local e IAS, che vanno ad alimentare due specifici libri contabili.

Riprendendo l'esempio precedente sul trattamento di fine rapporto, le rilevazioni contabili generate dal sottosistema delle risorse umane sarebbero:

- General Ledger local

Natura di conto	Dare / Avere	Valore	Note
Accantonamento Tfr	D	100	Rilevazione ex PC *local*
Trattamento fine rapporto	A	100	Rilevazione ex PC *local*

[10] Più precisamente, i conti si possono suddividere in conti comuni, local GAAP e IAS/IFRS, ove dall'unione tra i conti comuni e local GAAP scaturisce il bilancio local GAAP, mentre dall'unione tra i conti comuni e IAS scaturisce il bilancio IAS/IFRS. In proposito si veda A. Devalle, "Il sistema informativo aziendale ed il passaggio agli IAS/IFRS", Giuffrè Ed., Milano, 2006, pagg. 161-162.

- General Ledger IAS

Natura di conto	Dare / Avere	Valore	Note
Accantonamento Tfr	D	105	Rilevazione ex principi IAS
Trattamento fine rapporto	A	105	Rilevazione ex principi IAS

In questo caso si è in presenza di due sistemi contabili paralleli, in cui i sottosistemi amministrativi devono gestire indifferentemente le rilevazioni e le valutazioni secondo le specifiche regole local e IAS.

Una variante di questo modello è quella di copiare tutte le rilevazioni effettuate nel General Ledger local nell'ambiente General Ledger IAS e, successivamente, gestire le rilevazioni di integrazione / rettifica IAS nel solo ambiente IAS.

Impostazioni contabili mediante società contabili paralleli

Questa impostazione è sostanzialmente identica alla precedente (libri contabili paralleli); la differenza sostanziale è che invece di gestire due ambienti contabili distinti, consegue il medesimo risultato mediante la gestione di due società contabili distinte.

Questa metodologia può essere adottata anche in sistemi amministrativi meno sofisticati (è sufficiente un sistema multi-aziendale, che è generalmente supportato dalla maggior parte degli applicativi oggi in commercio), scontando comunque le difficoltà che i singoli sottosistemi amministrativi devono risolvere per la gestione parallela local e IAS, trattate di seguito.

4. Le nuove contabilità aziendali

Le regole IAS, così come le necessità informative del bilancio, influenzano le strutture contabili aziendali; infatti, non appare sufficiente una elaborazione extracontabile di informazioni per documentare, anche formalmente, quanto iscritto in bilancio, soprattutto per:

– l'applicazione dell'impairment test sui beni valutati a fair value;
– la garanzia di totale neutralità delle rilevazioni contabili e del bilancio alle regole fiscali;
– il supporto contabile all'informativa di settore per cliente, area geografica, area di produzione, ecc.

Da queste necessità scaturisce l'esigenza di attivare particolari architetture contabili, tramite l'articolazione di specifici segment contabili che, di fatto, consentano al sistema ERP di poter elaborare, per ogni singola business unit:

– il conto economico;
– lo stato patrimoniale;
– il rendiconto finanziario con metodo diretto;
– il reddito imponibile fiscale.

4.1 Il Conto Economico e lo Stato Patrimoniale della Business Unit

La determinazione del conto economico e dello stato patrimoniale della business unit deriva dalle rilevazioni contabili che il sistema ERP ha contabilizzato secondo i seguenti segment:

- Tipo primanota (2-comune; 3-Ias, 4-Gestionale)
- Conto di contabilizzazione (Ricavi e Costi determinati secondo il sistema patrimoniale anglosassone; Investimenti, Crediti, Debiti, Magazzino);
- Centro di responsabilità (di costo, di spesa, di investimento);
- Business Unit (BU), aggregazione di centri di responsabilità;
- Area di Business (aggregazione di BU)
- Prodotto (o linea di prodotti);
- Codice Intercompany (per le operazioni di consolidamento)

Dalla opportuna codifica dei segment è possibile ricavare contabilmente i valori da inserire nella informativa di settore primaria e secondaria richiesta dallo IAS 14.

Tuttavia, per fornire il supporto contabile all'informativa di settore il sistema ERP deve far ricorso, in modo rilevante, alla contabilità gestionale in quanto:

- ogni prodotto venduto attiva i segment nella riga di primanota;
- le nature dei ricavi e costi non direttamente rilevati per attività o area geografica, i proventi / oneri finanziari, straordinari ed imposte sono attribuiti al settore via driver (Mass Allocation via Activity Based Cost);
- le nature patrimoniali (credito / debito) devono essere direttamente riferibili ai segment;
- le nature finanziarie sono direttamente riferibili ai segment solo se il sistema amministrativo ha attivato le CGU (in alternativa si può procedere con dei driver via mass allocation);
- le nature fiscali sono riferibili ai segment come contropartita alle imposte del conto economico di settore;
- le nature dei costi pluriennali e costi non monetari sono riferibili ai segment o via centro di responsabilità o via driver.

Di seguito viene riportato uno schema di informativa di settore, tratto dal bilancio di una azienda editrice, alla cui base contabile sono stati attivati i segmenti sopra descritti.

SCHEMA DI INFORMATIVA PRIMARIA	Libri	Periodici	..	Corporate e altri business	Rettifiche consolida mento	Bilancio consolidato
Ricavi delle vendite e delle prestazioni da clienti esterni						
Ricavi delle vendite e delle prestazioni da altri settori						
Proventi da partecipazioni al Patrimonio Netto						
EBITDA						
EBIT						
Proventi / Oneri finanziari						
Risultato prima delle imposte e minoranze						
Imposte sul reddito						
Risultato di pertinenza di terzi						
Risultato Netto						

Investimenti						
Ammortamenti e svalutazioni						
Costi non monetari						
Partecipazioni al P.Netto						
Altre attività						
Attività finanziarie						
Attività fiscali						
Totale attività						

Altre passività						
Passività finanziarie						
Passività fiscali						
Totale passività						

SCHEMA DI INFORMATIVA SECONDARIA	Libri	Periodici	..	Corporate e altri business	Rettifiche consolida mento	Bilancio consolidato
Mercato nazionale						
Mercato UE						
Mercato USA						
Altri paesi						
Ricavi delle vendite e delle prestazioni						

Mercato nazionale						
Mercato UE						
Mercato USA						
Altri paesi						
Totale Attività						

Mercato nazionale						
Mercato UE						
Mercato USA						
Altri paesi						
Totale investimenti						

4.2 Il Rendiconto Finanziario (metodo diretto) Business Unit

Il rendiconto finanziario con metodo diretto (IAS 7) per business unit, da cui deriva, tramite aggregazione, il rendiconto finanziario aziendale[11], è l'informativa contabile alla base della determinazione dei flussi di cassa delle Cash

[11] I modelli di rendiconto finanziario più discussi in dottrina sono il rendiconto finanziario delle variazioni di liquidità, delle variazioni di capitale circolante netto e delle variazioni dei fondi totali. Per un approfondimento si rinvia a Mella P., *Analisi delle fonti e degli impieghi dei mezzi monetari di impresa*, Isedi, 1977, pagg. 287 e segg.; Torcivia S., *I prospetti dei flussi dei fondi quali strumenti di analisi della dinamica finanziaria d'impresa*, Giuffrè Ed., 1990, pagg. 300 e Ferrero G., Dezzani F., Pisoni P., Puddu L., *Le analisi di bilancio. Indici e flussi, II ed.*, Giuffrè Ed., 1998.

Generating Unit (CGU), da cui derivano le valutazioni, mediante l'applicazione dei metodi finanziari, circa l'impairment test dei beni valutati a fair value.

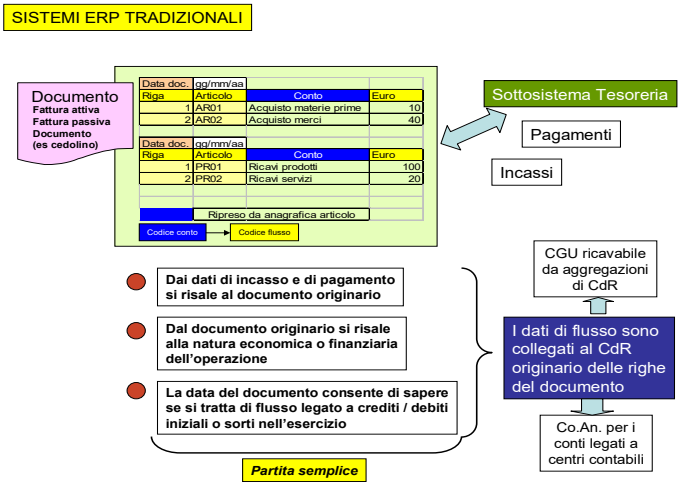
Per determinare le basi contabili da cui ricavare il cash flow delle CGU risulta basilare impostare un sistema di contabilità finanziaria per singola business unit, gestita dal sottosistema di cash management.

La strutturazione nei sistemi ERP della contabilità finanziaria segue approcci diversi a seconda si tratti di sistemi ERP tradizionali o sistemi ERP di tipo evoluto.

Nei sistemi ERP tradizionali, la contabilità finanziaria è derivata dalla contabilità generale mediante l'opportuna strutturazione del sottosistema di cash management ai fini IAS il quale, all'atto di emettere un pagamento o rilevare un incasso, risale all'originario documento e ne ricava le corrispondenti contropartite economico / patrimoniali già rilevate in contabilità generale ed al centro di costo di contabilità gestionale (o analitica).

Dal conto di contabilità generale movimentato finanziariamente è quindi possibile generare un movimento di contabilità finanziaria (in partita semplice), valorizzando il segment "conto finanziario" e il corrispondente segment di business unit (più propriamente CGU)[12] a cui appartiene il centro di costo di contabilità gestionale (fig. 6).

Figura 6. – Strutturazione della contabilità finanziaria in sistemi ERP tradizionali



Nei sistemi ERP di tipo evoluto, invece, è possibile impostare il sottosistema di cash management in modo da poter gestire una contabilità

[12] Per una più ampia trattazione relativa al cash accounting system ed alle sue possibili impostazioni contabili, in particolare relativamente ai segment contabili attivabili ed alle integrazioni con i sistemi di cash management si veda Saracino P., Cash accounting system according to IAS/IFRS, Giuffrè Ed. – 2007, pagg 15-21.

finanziaria ai fini IAS in partita doppia, con una possibile estensione ad una terza dimensione.

In questo caso i segment attivabili dal sottosistema di cash management sono:

- Tipo primanota (5- Finanziaria);
- Conto di contabilizzazione (Ricavi e Costi determinati secondo il sistema patrimoniale anglosassone; Investimenti, Crediti, Debiti, Magazzino);
- Conto statistico (istituto tesoriere terzo);
- Centro di responsabilità;
- Business Unit (BU), aggregazione di centri di responsabilità;
- Cash Generating Unit (attributo del segment BU);
- Statistic account;
- Codice Intercompany (per le operazioni di consolidamento).

Come già descritto, il sottosistema di cash management, configurato IAS, deve ricavare le informazioni dal documento che è in fase di pagamento / incasso, derivandone la primanota originaria ed aggiungendo la contropartita bancaria movimentata.

Un esempio può meglio chiarire: si ipotizzi la rilevazione di un debito relativo all'acquisto di un servizio, così rilevato dal sottosistema del debito in contabilità generale:

Tipo PN	Natura di conto	D/A	Conto finanziar.	Conto statistico	Centro di costo	BU	CGU	Valore
2	Servizi commerciali	D			Direz. Commerciale			100
2	IVA credito	D			Direz. Commerciale			20
2	Debito v/fornitori	A			Direz. Commerciale			120

Il sottosistema di cash management, all'evento contabile del pagamento, genera la scrittura in contabilità generale (tipo primanota 2) e, in parallelo, la contabilità finanziaria in partita doppia (tipo primanota 5), ricavando l'aspetto derivato (reddituale) del movimento finanziario dall'originario documento contabile:

Tipo PN	Natura di conto	D/A	Conto finanziar.	Conto statistico	Centro di costo	BU	CGU	Valore
2	Debito v/fornitori	D			Direz. Commerciale			120
2	Banca	A			Investimento			120
5	Servizi commerciali	D	Commerc OutFl	Banca	Direz. Commerciale	Books	Photo Books	100
5	IVA credito	D	Commerc OutFl	Banca	Direz. Commerciale	Books	Photo Books	20
5	Banca	A			Investimento			120

Pertanto, nei sistemi ERP evoluti lo sviluppo della contabilità finanziaria, alla base della determinazione del cash flow per singola CGU, deriva strettamente dall'interazione tra sottosistema del credito, sottosistema del

debito, sottosistema di cash management e struttura dei segment contabili attivati, come illustrato nelle figure 7 e 8)[13][14].

Figura 7. Interrelazioni tra sistemi contabili per evento finanziario

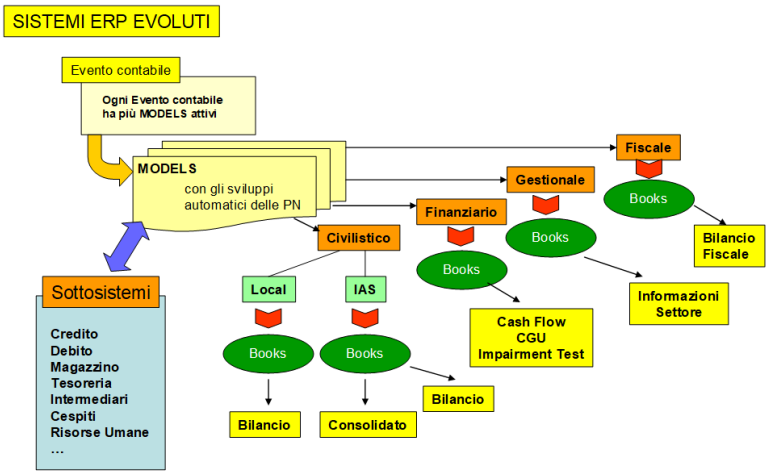
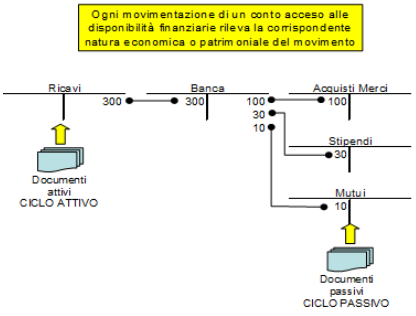


Figura 8. Esempio di collegamento contabile tra sottosistemi in un sistema amministrativo integrato evoluto



[13] Sull'argomento Bruni interviene sottolineando la necessità di attivare una "apposita contabilità analitica preordinata per fini propri (del controllo operativo), che sono diversi da quelli (del rendiconto amministrativo), rispetto ai quali si caratterizza il bilancio di esercizio". In Bruni G., Note sulla rappresentazione della situazione finanziaria e sulla sua iscrivibilità nel bilancio di esercizio – in Economia e Finanza Aziendale. Scritti in onore di Edoardo Ardemani, Giuffrè Ed., 1997.

[14] Si evidenzia che nella rilevazione di contabilità generale, sulla riga del debito a fornitore viene attivato il medesimo centro di responsabilità a cui viene destinato il costo. In questo modo il centro può esprimere sia il conto economico, sia il conto patrimoniale e, dalla contabilità finanziaria, anche l'espressione del flusso monetario conseguente. Si veda, in proposito Saita M., La contabilità analitica finanziaria, pag. 372 e ss. in Economia e Finanza. Scritti in onore di Edoardo Ardemani, Giuffrè Ed., 1997.

4.3 Il reddito imponibile fiscale.

Il divieto alla presenza di interferenze fiscali nelle rilevazioni civilistiche / IAS e, di conseguenza, nel bilancio, fa emergere la necessità di gestire separatamente, con la tecnica del doppio binario, le rilevazioni civilistiche dalle rilevazioni fiscali, che differenziano da quelle civilistiche nei criteri di valutazione e nella gestione dei ratei / risconti.

Infatti, sebbene la normativa fiscale si stia lentamente portando verso la metodologia di derivazione (ovvero l'imposizione viene adeguata ai criteri di valutazione e rilevazione civilistici), molti fenomeni restano comunque nettamente distinti tra regole local / IAS e fiscali (ad esempio, l'ammortamento, il trattamento di fine rapporto, le svalutazioni crediti, spese di rappresentanza, manutenzioni, solo per citare alcune delle principali differenze).

Inoltre, nei sistemi corporate, la normativa fiscale risulta differente a seconda dei diversi paesi e, pertanto, un sistema integrato dovrà comunque tenere conto dei diversi quadri normativi fiscali che influenzeranno il reddito imponibile delle singole società (ambito local), oltre alle ulteriori esigenze che nascono in caso il gruppo aderisca al consolidato fiscale mondiale.

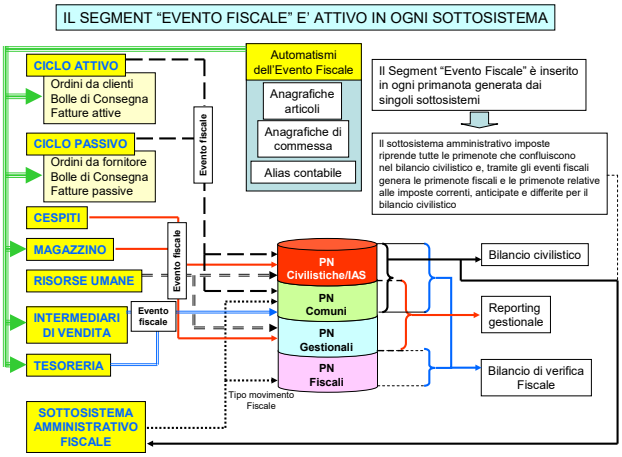
Pertanto, i sistemi amministrativi integrati si stanno gradualmente dotando di sottosistemi fiscali[15], che hanno il compito di:

- gestire le differenze tra i criteri local / IAS e fiscali;
- determinare la base imponibile;
- tenere traccia contabile (o extracontabile) delle differenze e di storicizzarne la crono logicità;
- elaborare un bilancio fiscale (stato patrimoniale e conto economico).

La metodologia di gestione su cui basare il sottosistema fiscale necessita di un particolare segment "evento fiscale", oltre all'apposito tipo primanota ed alcuni specifici conti (tanti quante sono le variazioni in aumento ed in diminuzione fiscali, sia definitive, sia provvisorie). L'evento fiscale è l'elemento guida del trattamento fiscale dell'evento contabile (ne stabilisce, ad esempio, la deducibilità, la rateizzazione, la valutazione, ecc.) e, pertanto, deve essere presente in tutti i sottosistemi aziendali, come evidenziato nella figura 9.

Figura 9. Struttura logica del segment "Evento fiscale"

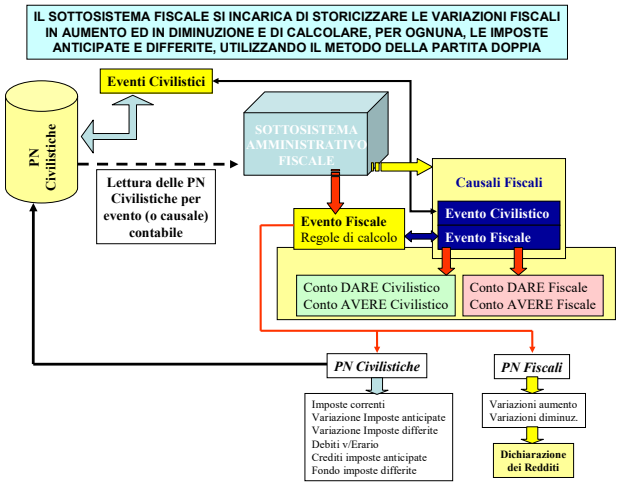
[15] Una analisi dettagliata delle caratteristiche contabili (local e IAS) relative ad un sottosistema fiscale è sviluppata in Martinelli M., Il sistema amministrativo per la rilevazione contabile delle imposte correnti e differite (Ires-Irap), Giuffrè Ed., Milano, 2004, pag. 59-90.



Fonte: Martinelli M., Il sistema amministrativo per la rilevazione delle imposte, op. cit. pag. 73

Il sottosistema fiscale, pertanto, oltre a gestire il trattamento fiscale delle diverse operazioni civilistiche, potrà generare le specifiche rilevazioni contabili che consentiranno, nella contabilità local / IAS, la corretta gestione delle imposte di competenza (correnti, anticipate, differite), mentre nella contabilità fiscale, le rilevazioni contabili che portano a definire la base imponibile ed il bilancio fiscale (fig. 10).

Figura 10. Logiche amministrativo contabili degli eventi fiscali



Fonte: Martinelli M., Il sistema amministrativo per la rilevazione delle imposte, op. cit. pag. 72.

5. I sottosistemi contabili e gli IAS: influenze e riconfigurazioni alla luce dell'adozione degli IAS

L'influenza degli IAS non si limita alla strutturazione dei segment contabili, alla chart of account ed alle regole di rilevazione contabile, ma sono pervasivi in tutti i sottosistemi che compongono un sistema amministrativo integrato[16].

Di seguito verranno analizzati i principali sottosistemi contabili e le integrazioni / modifiche che questi dovranno supportare per una corretta gestione degli eventi contabili secondo i principi IAS.

5.1 Il sottosistema del credito

Il sottosistema del credito, con gestione dei principi IAS, richiede:

- l'alimentazione automatica dei segment contabili necessari alla tenuta della contabilità generale, contabilità analitica o gestionale, informativa di settore, contabilità finanziaria e contabilità fiscale (esempio in fig. 11, 12 e.13);
- la determinazione, da parte del sottosistema di produzione, integrato col sottosistema di magazzino, del costo del venduto per segment in contabilità analitica o, nel caso di tenuta di contabilità di legal entity che utilizzino il sistema patrimoniale anglosassone;
- la determinazione degli interessi attivi legati all'attualizzazione del credito sulla base della sua scadenza futura, che richiede l'interazione tra sottosistema di tesoreria, sottosistema del credito, scadenzari e un modulo di attualizzazione finanziaria, con produzione finale delle primenote IAS relative all'attualizzazione del credito (fig.12);
- l'integrazione con il sottosistema degli intermediari di vendita per la determinazione delle provvigioni passive, da rilevare, ai fini dell'informativa di bilancio, con il medesimo dettaglio di segment dei correlati ricavi di vendita (fig. 14).

La gestione delle informazioni sopra indicate, tuttavia, si inserisce in un processo in realtà complesso, costituito da diverse attività più o meno integrate ed automatizzate, interrelate con altri sottosistemi (es. magazzino, tesoreria, intermediari di vendita), che nelle costruzioni operative rendono complessa la fase di impostazione e quadratura.

Di seguito si riporta un esempio di come un sistema ERP può automaticamente alimentare, dal documento fattura, i segment civilistici,

[16] Come ricorda Bertini: "Dalla contabilità generale scaturisce infatti un flusso ininterrotto di notizie sugli andamenti economici dell'azienda, il quale è in grado di fornire importanti elementi di carattere storico ai sottosistemi informatici della produzione, del marketing, finanziario e del personale…" in Bertini U., *Sistema d'azienda*, Giappichelli, Torino, 1990.

gestionali e IAS (fig. 11) e dell'attribuzione dei segment per l'informativa di settore (fig. 13)[17].

Figura 11. Automatismi IAS del sottosistema del credito per contabilità generale e gestionale

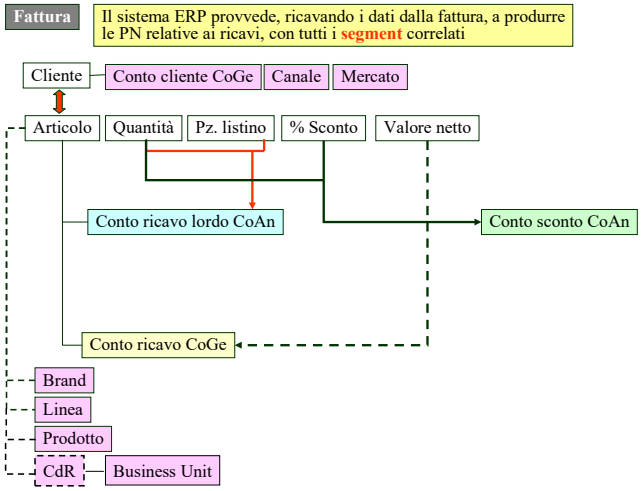
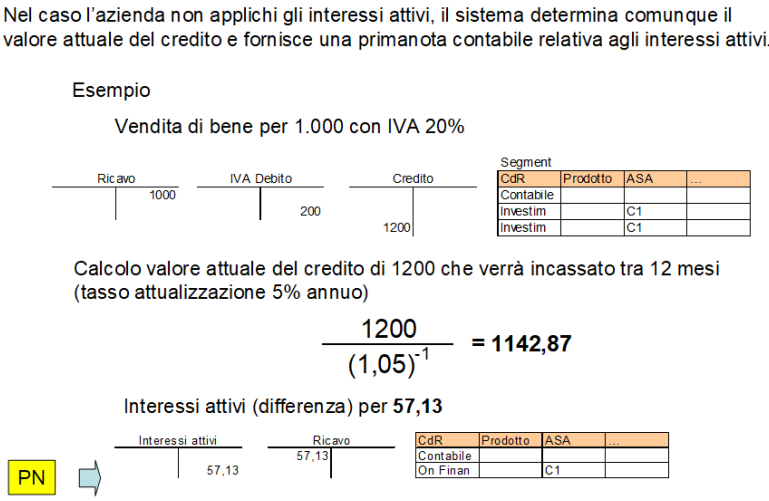


Figura 12. Esempio di automatismi IAS del sottosistema del credito per determinazione interessi attivi



[17] Una ampia analisi del flusso informativo ed organizzativo del ciclo attivo è trattata da Quagli A., Dameri P., Inghirami I., I sistemi informativi gestionali, F.Angeli, Milano, 2005, pag. 75-99.

Figura 13. Automatismi IAS del sottosistema del credito per informativa di settore

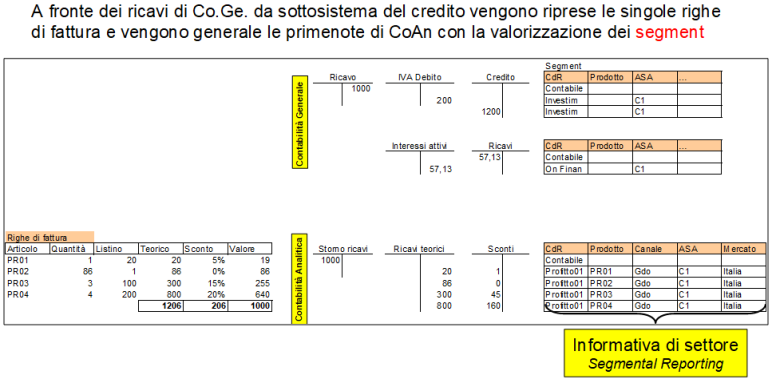
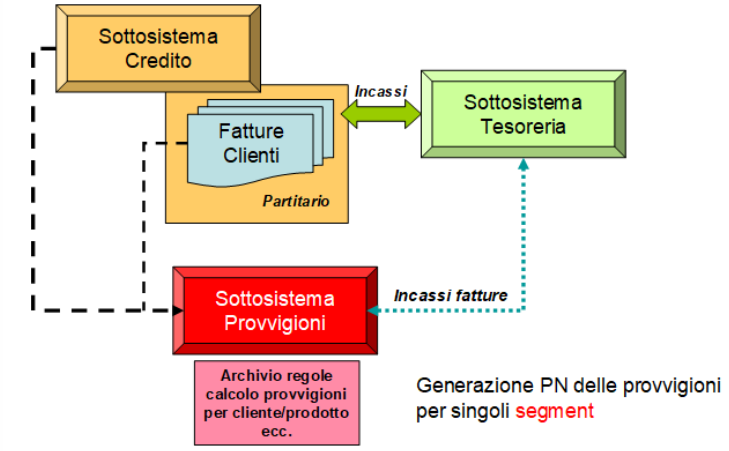


Figura 14. Integrazioni ed automatismi IAS tra sottosistema del credito e sottosistema intermediari di vendita



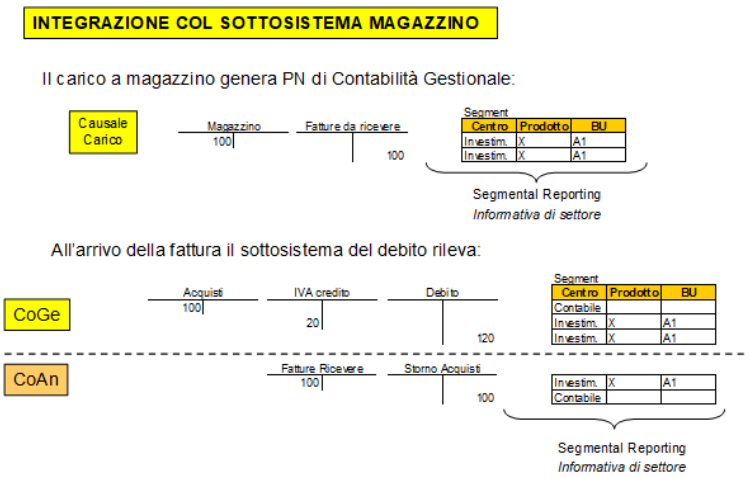
5.2 Il sottosistema del debito

Gli IAS non hanno predisposto uno specifico documento in relazione ai debiti anche se, in realtà, questi sono inclusi nel più ampio IAS 32 ed IFRS 9, che regolano gli strumenti finanziari; l'OIC, invece, ha emanato l'OIC 19, che regola la valutazione dei debiti verso fornitori, prestiti obbligazionari, obbligazioni convertibili, debiti verso banche, acconti, debiti tributari ed altri debiti.

Le criticità nella generazione delle rilevazioni contabili local / IAS legate al sottosistema del debito[18] sono:

– l'integrazione del sottosistema del debito con il sottosistema magazzino e tesoreria, ove il magazzino deve produrre le rilevazioni di carico per i *segment* prodotto e business unit, mentre la tesoreria deve generare le primenote di contabilità finanziaria correlate al pagamento della fattura con la valorizzazione dei segment prodotto, business unit e cash generating unit (fig. 15 e fig. 16);
– la determinazione del debito attualizzato sulla base della sua scadenza futura, che richiede l'interazione tra sottosistema di tesoreria, sottosistema del debito, scadenzari e un modulo di attualizzazione finanziaria, con produzione finale delle primenote IAS relative all'attualizzazione del debito (fig. 17);
– l'alimentazione del General Ledger con primenote aventi i segment necessari all'informativa di settore (o segmental reporting).

Figura 15. Interrelazioni del sottosistema del debito col sottosistema magazzino per l'informativa di settore



[18] Per un approfondimento sui flussi amministrativo-organizzativi relativi al ciclo del debito si veda Candiotto R, I sistemi informativi integrati, Giuffrè Ed., Milano, 2004, pagg. 118-120; si veda anche Quagli A., Dameri P., Inghirami I., op. cit. pag. 99-124. In particolare, per gli aspetti contabili civilistici e gestionali, Saita M., Il sistema amministrativo evoluto, McGraw Hill, Milano, 1988, pagg. 147-177.

Figura 16. Interrelazioni del sottosistema del debito col sottosistema tesoreria per la gestione della contabilità finanziaria, la determinazione delle CGU

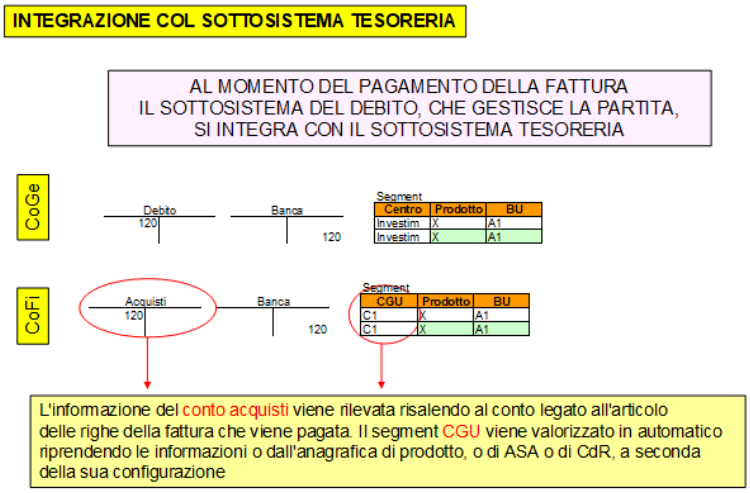
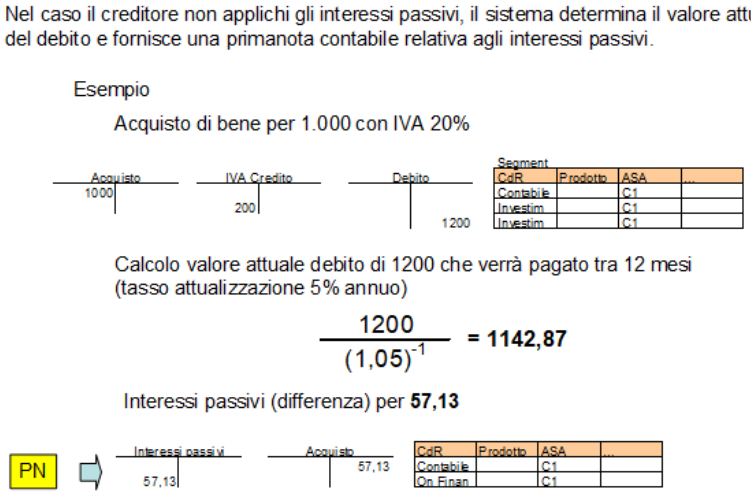


Figura 17. Interrelazioni del sottosistema del debito col sottosistema tesoreria con esempio di calcolo degli interessi passivi



5.3 Il sottosistema cespiti

Gli IAS 16 (Immobili, impianti e macchinari) e IFRS 16 (leasing) influenzano il sottosistema cespiti[19] il quale, oltre a gestire l'acquisizione del bene

[19] Per un approfondimento sulle influenze IAS in relazione ai leasing si veda Pisoni P., Bava F., Busso D., Bilancio 2005 e passaggio a IAS/IFRS: l'utilizzo del metodo finanziario per i contratti di leasing in corso, in I.C.I. 2005, n° 12: 1863-

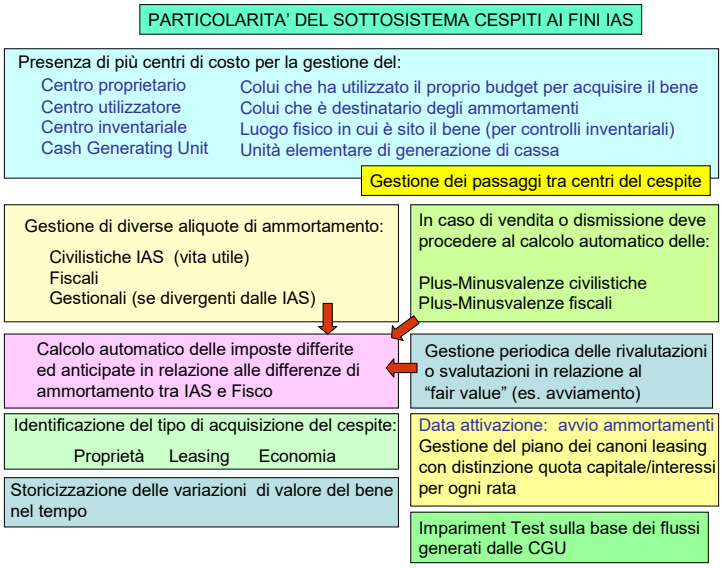
(acquisto diretto e leasing), le costruzioni in economia, i cambi di destinazione, le rivalutazioni e svalutazioni e le eliminazioni dei cespiti (cessioni e dismissioni) per le esigenze OIC local e fiscali, deve essere integrato con un data repository relativo a perizie e valutazioni di mercato, necessarie per le esigenze IAS/IFRS. Il data repository risulta necessario in quanto il sottosistema cespiti deve gestire non solo il costo storico ma anche, e soprattutto, il fair value, il suo calcolo, i dati relativi all'impairment test ed i suoi risultati (progressivi nel tempo), soprattutto per le voci relative ai beni immateriali (es. avviamento).

Inoltre, la necessità di gestire i beni in leasing richiede che il sottosistema cespiti:

– possa gestire l'inventariazione del cespite in leasing separatamente dai beni in proprietà;
– calcoli gli ammortamenti civilistici dei beni in leasing separatamente da quelli dei beni in proprietà;
– gestisca il piano di ammortamento del leasing, con automatico calcolo degli interessi passivi impliciti nella rata di leasing pagata (da addebitare al conto interessi passivi da leasing), distinto dalla quota capitale rimborsata (da addebitare al conto debiti v/leasing da contratto).

Infine, il sottosistema cespiti deve poter distinguere gli specifici beni che ricadono sotto l'ambito dello IAS 40 (Investimenti immobiliari) (fig. 18).

Figura 18. Quadro sinottico delle influenze IAS sul sottosistema cespiti

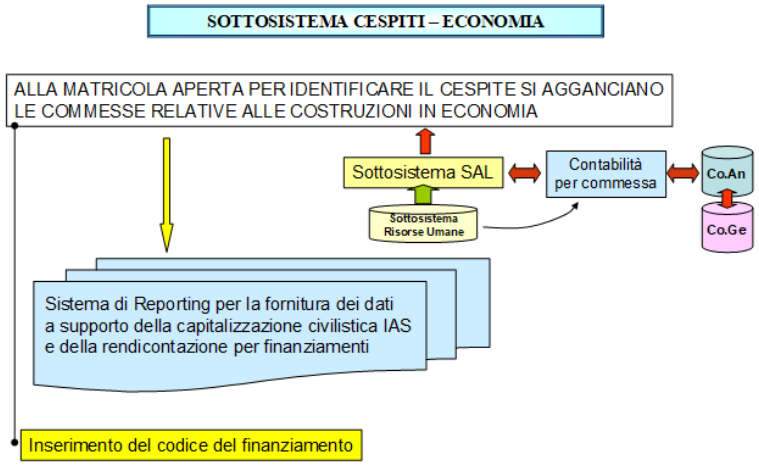


1871. Per una visione più generale si veda Carletti A., IAS 16: Immobili, impianti e macchinari, in Guida alla contabilità e bilancio n.4, Il Sole24 Ore, Milano, 2006.

Il sottosistema cespiti, inoltre, a supporto della capitalizzazione civilistica local / IAS e della rendicontazione dei finanziamenti ricevuti, deve poter gestire la contabilità per commessa, riprendendo dal sottomodulo degli stati di avanzamento lavori (che usualmente fa parte integrante del sottosistema cespiti), i dati relativi ai costi sostenuti per le costruzioni in economia, producendo le relative primenote contabili che dovranno avere valorizzato il segment "progetto" (fig. 19).

In relazione al cambio di destinazione dei beni (es. da immobili strumentali ad immobili per investimento), il sottosistema dovrà gestire in modo differente gli ammortamenti, le correlate differenti attribuzioni ai conti di contabilità generale richiesti dagli IAS, la gestione di eventuali scorpori di valore (si pensi, ad esempio, allo scorporo di valore del terreno dal valore del fabbricato, richiesto sia dagli IAS sia dalla normativa local e fiscale).

Figura 19. Integrazione del sottosistema cespiti con i sottosistemi di gestione degli stati di avanzamento lavori (SAL)



La presenza di rivalutazioni / svalutazioni a fair value, infine, richiede la gestione, da parte del sottosistema cespiti, del ricalcolo degli ammortamenti per i cespiti interessati.

Infine, in caso di cessione del bene, il sottosistema cespiti deve gestire automaticamente:

Cessione

- storno del costo storico civilistico
- storno del fondo ammortamento civilistico
- storno del costo storico fiscale
- storno del fondo ammortamento fiscale
- rilevazione della plus/minusvalenza civilistica
- rilevazione della plus/minusvalenza fiscale

– disattivazione della matricola del cespite
– quadratura con la fattura attiva emessa dal sottosistema credito

Dismissione

– storno del costo storico civilistico
– storno del fondo ammortamento civilistico
– storno del costo storico fiscale
– storno del fondo ammortamento fiscale
– rilevazione della eventuale minusvalenza civilistica
– rilevazione della eventuale minusvalenza fiscale
– disattivazione della matricola del cespite

5.4 Il sottosistema magazzino

Lo IAS 2, relativo alla valutazione delle rimanenze, fa emergere in capo al sottosistema magazzino una serie di criticità, ovvero:

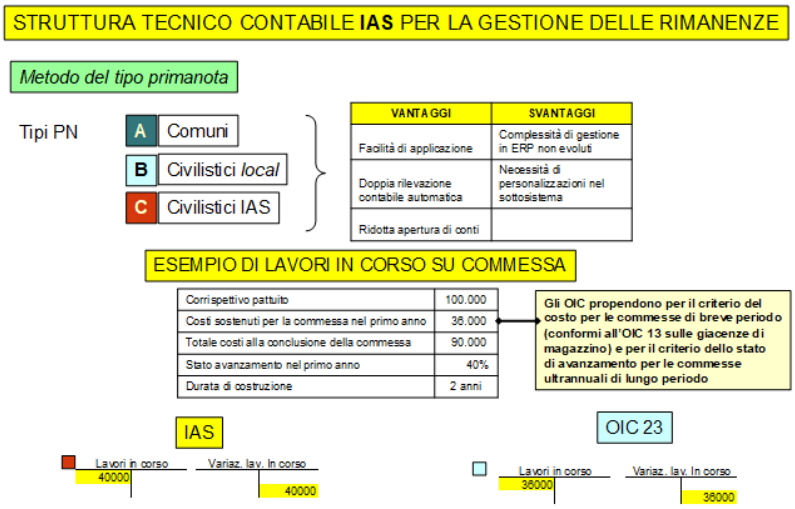
– divieto di utilizzo del criterio LIFO, ricalcolo delle rimanenze a FIFO o costo medio ponderato e gestione dei lavori in corso su ordinazione sulla base dello stato di avanzamento e non sul costo sostenuto (fig. 20);
– possibilità, nell'ambito della contabilità local di una partecipata ad un gruppo, di poter ancora gestire la valutazione civilistica con il metodo LIFO;
– diversità tra il criterio di valutazione utilizzato in contabilità gestionale (o analitica) rispetto al criterio IAS (ad esempio, costo standard rispetto al costo medio);
– diversità del criterio di valutazione tra la capogruppo e la controllata, con relativa valutazione differente per il bilancio consolidato (ad esempio, capogruppo con costo medio e controllata a FIFO).

In sostanza, l'introduzione degli IAS incide sui criteri di valutazione dei beni a magazzino (civilistici local, IAS, fiscali, gestionali) che il sottosistema magazzino deve gestire contemporaneamente, mentre non ha particolare influenza sui metodi di contabilizzazione.

Tuttavia, soprattutto per le aziende di produzione, gli IAS influenzano in misura significativa la determinazione del valore di magazzino in quanto le criticità correlate alla rilevazione del costo del personale di competenza (TFR, benefici ai dipendenti), così come l'eventuale presenza di royalties, diritti di brevetto, ecc. incidono sul costo di produzione del bene e, pertanto, il sistema di contabilità gestionale dovrà essere appropriatamente configurato per determinare correttamente il costo unitario di prodotto[20].

[20] In particolare, lo IAS 2 richiede l'adozione del metodo del full costing, non ammettendo invece il direct costing. Ne deriva che il sottosistema di magazzino, unitamente con il più ampio sistema gestionale, deve prevedere, mediante appositi driver, l'attribuzione di tutti i costi fissi al singolo prodotto, affinchè non transitino da conto economico. Si rinvia, per un approfondimento, a Devalle A., Impatto degli IAS/IFRS sui processi gestionali: adeguamento dei sistemi informativi,

Figura 20. Esempio di struttura contabile IAS gestita dal sottosistema magazzino secondo il metodo dei tipi primanota



5.5 Il sottosistema risorse umane

Lo IAS 19 ha profondamente modificato le regole di valutazione e rilevazione relative ai benefici ai dipendenti. Infatti, il sottosistema delle risorse umane deve gestire:

- le rilevazioni contabili mensili (criterio di cassa) di contabilità generale;
- le rilevazioni contabili mensili (criterio di competenza) di contabilità gestionale o analitica per centro di costo e per matricola;
- le rilevazioni contabili di fine esercizio di contabilità generale relative al trattamento di fine rapporto, ferie maturate e non godute, indennità di fine rapporto, premi di fedeltà, altri benefici ai dipendenti oltre il rapporto di lavoro (es. prestazioni sanitarie), le stock option, i fondi pensione, i vitalizi, la compartecipazione agli utili aziendali, i benefici in natura.

Per alcune gestioni (trattamento fine rapporto, altri benefici e vitalizi)[21], il sottosistema risorse umane dipende dall'output del sottosistema attuario (che può essere esterno o integrato), che ha il preciso compito di effettuare i calcoli attuariali necessari a determinare il valore contabile IAS della specifica gestione e contemporaneamente, per la contabilità local, la

metodologie e casi aziendali, Ipsoa, 2005; Cristofori G., Valutazione delle rimanenze di magazzino, in La settimana fiscale n.39, 2006.

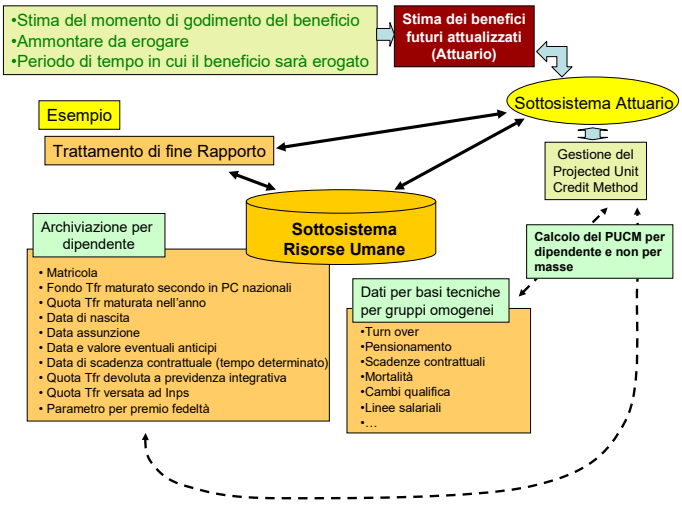
[21] Per un approfondimento circa le regole IAS ed i potenziali impatti gestionali si rinvia a: Quagli A., L'adozione degli IAS/IFRS in Italia: i piani di remunerazione a base monetaria, Giappichelli Ed., Torino, 2006; Iannucci A. e Sica G., Benefici per i dipendenti in Guida alla contabilità e bilancio n.9, Il Sole 24 Ore, Milano, 2006.

determinazione del valore del trattamento di fine rapporto ed altri benefici come il trattamento di quiescenza, al valore maturato a fine esercizio.

Tuttavia, l'esigenza gestionale (calcolo attuariale) è limitata ai piani a benefici definiti, dato che i piani a contribuzione definita trasferiscono il rischio attuariale e di investimento a carico del dipendente e non a carico dell'azienda.

Nei piani a benefici definiti, è l'azienda che garantisce al dipendente i benefici (es. una pensione integrativa); quindi i rischi attuariali e di investimento ricadono tutti sull'azienda. Ne deriva l'esigenza di integrare il sottosistema delle risorse umane con un modulo attuariale che stimi i benefici futuri attualizzati, su cui influiscono la stima del momento di godimento del beneficio, l'ammontare da erogare, il periodo di tempo in cui il beneficio sarà erogato (fig. 21).

Figura 21. Schema di integrazione tra il sottosistema risorse umane e sottosistema attuario



5.6 I principi contabili local e IAS negli altri sottosistemi amministrativi

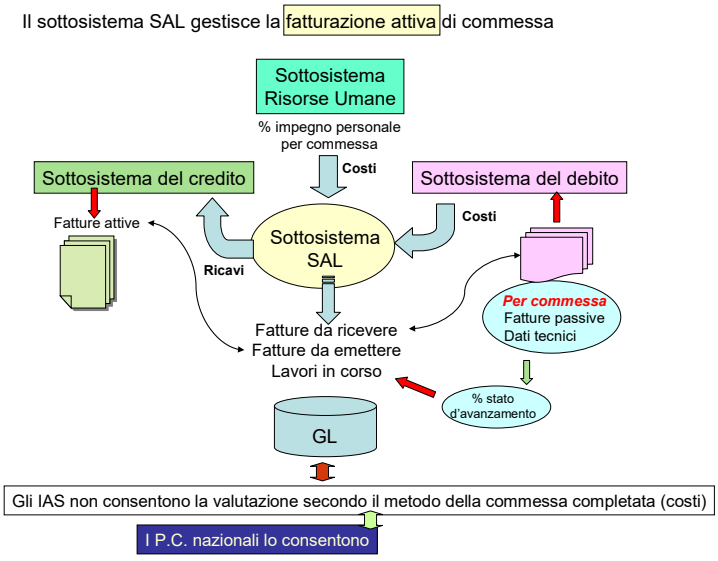
In questa sede vengono affrontati i principali sottosistemi amministrativi nell'ottica di una loro integrazione con i principi OIC local / IAS. In realtà, l'influenza degli IAS, in aggiunta alla gestione dei principi local, si amplia anche ad altri sottosistemi, in modo più o meno importante, che non sempre sono presenti in azienda ma che comunque meritano una breve illustrazione.

Sottosistema commesse

Il sottosistema commesse gestisce gli stati di avanzamento lavori delle commesse esterne, ovvero ricevute da terzi. Lo IAS 11 – Contratti di costruzione

(lavori in corso su ordinazione), influenza il sottosistema commesse o stati avanzamento lavori (SAL), il quale interagisce con altri sottosistemi (fig. 22). I principi local / IAS e fiscali intervengono differentemente sul lato del criterio di determinazione del valore in corso d'opera[22].

Figura 22. Schema rappresentativo delle interrelazioni del sottosistema SAL con altri sottosistemi e vincoli IAS / OIC / fisco



Sottosistema partecipazioni

Nelle aziende con elevata presenza di partecipazioni (holding), è spesso presente il sottosistema partecipazioni, che gestisce il portafoglio di partecipazioni nelle imprese controllate, collegate, join venture, partecipazioni finanziarie (quotate e non). Su questo sottosistema incidono lo IAS 28 – Partecipazioni in società collegate (OIC 17 – sez. II – Bilancio consolidato e metodo del patrimonio netto), l'IFRS11 – Joint Arrangements (OIC21 – Partecipazioni nel bilancio d'esercizio e D.Lgs. 127/1991 per il bilancio consolidato), lo IAS 39 – IFRS 9 – Strumenti finanziari: contabilizzazione e valutazione (OIC 32 – Strumenti finanziari derivati). Il sottosistema partecipazioni, quindi, dovrà, in sintesi:

– rilevare le quote acquisite e vendute, con storicizzazione dell'informazione;
– rilevare il valore di acquisto e di vendita, con storicizzazione a criterio LIFO;

[22] Si veda: Pisoni P., Bava F., Busso D., *Il passaggio dal criterio del costo a quello della percentuale di completamento per i lavori in corso su ordinazione (commesse a lungo termine)*, in I.C.I. n.2, 197-209, 2006.

– rilevare periodicamente il valore a patrimonio netto;
– rilevare le plus/minusvalenze valide ai fini IAS e fiscali;
– rilevare le rivalutazioni / svalutazioni valide ai fini IAS e fiscali;
– fornite al sottosistema fiscale le informazioni per la corretta imponibilità delle rivalutazioni, svalutazioni, plus/minusvalenze;
– determinare i valori di cui sopra secondo le regole IAS, le regole local (OIC in Italia), le regole fiscali.

Sottosistema tesoreria

Il sottosistema tesoreria, già affrontato in questa sede in relazione alla gestione della contabilità finanziaria e del rendiconto finanziario, è anche influenzato dagli IAS 21 - Effetti di variazione nei tassi di cambio (OIC 26 - Operazioni, attività e passività in valuta estera), IAS 23 - Oneri finanziari (OIC 16 – Immobilizzazioni materiali e OIC 24 – Immobilizzazioni immateriali relativamente alla capitalizzazione degli interessi passivi), IFRS 7 - Strumenti finanziari: informativa di bilancio (OIC 15 – OIC 32 – OIC 13 trattano in modo frammentato la disciplina delle informazioni integrative sugli strumenti finanziari e derivati); IAS 32 - Strumenti finanziari: informazione e presentazione (OIC 32 – Strumenti finanziari derivati), IAS 39 / IFRS 9 - Strumenti finanziari: contabilizzazione e valutazione (OIC 32 – Strumenti finanziari derivati, OIC 15 – Crediti valutati al costo ammortizzato, OIC 19 – Debiti valutati al costo ammortizzato).

In modo più o meno intenso, gli IAS ricordati influenzano il sottosistema di tesoreria relativamente ai criteri di valutazione dei valori monetari e finanziari (crediti e debiti in valuta, titoli, contratti finanziari, strumenti finanziari), alle modalità di contabilizzazione differenti tra IAS e principi contabili local, alle differenti valutazioni fiscali che a volte si possono presentare.

Sottosistema contributi

Nelle aziende con rilevante presenza di contributi pubblici esistono sottosistemi (più o meno integrati con il sistema amministrativo aziendale) che ne gestiscono i valori e le caratteristiche[23].

Lo IAS 20 – Contributi pubblici e menzione degli aiuti pubblici, richiede che il sottosistema gestisca:
– la tipologia di contributo (in conto capitale, in conto esercizio, non monetario)[24];
– il soggetto erogante (pubblico, privato);
– il piano di restituzione o ammortamento, ove previsto, con distinzione tra quota capitale ed interessi;

[23] Per un approfondimento si rinvia a: Moretti P. *I contributi pubblici nello IAS 20,* in Bilancio – Corriere tributario n. 17 – 2006.

[24] Si veda, per un quadro di sintesi sull'argomento, Chiavaro M.A., I contributi in conto esercizio e i contributi in conto capitale, in www.ilcommercialistatelematico.it, 2006.

– le rilevazioni contabili da fornire al sistema amministrativo aziendale, in versione IAS e local.

6. Conclusioni

In conclusione, la gestione contemporanea dei principi contabili local, degli IAS e delle specifiche regole fiscali del paese ove è stanziata l'azienda ha messo in crisi i sistemi amministrativi integrati di tipo tradizionale. Infatti, la necessità di gestire nuove contabilità, l'esigenza di dare supporto contabile all'informativa di settore riportata nei bilanci, la necessità di automatizzare le complesse regole contabili che gli IAS richiedono stanno facendo emergere i limiti operativi di sistemi amministrativi che erano invece ben strutturati per le esigenze informative sia interne, sia esterne, ante IAS.

Inoltre, anche le contabilità gestionali più avanzate necessitano di approfonditi interventi (si pensi alla necessità, già ricordata, di elaborare un conto economico, uno stato patrimoniale ed un rendiconto finanziario per singola business unit) che solo una profonda revisione dell'architettura contabile e un notevole potenziamento negli automatismi elaborativi del sistema amministrativo aziendale possono risolvere.

Bibliografia

Agliati M. (1999), *I sistemi amministrativi integrati*, Egea, Milano.

Bertini U. (1990), *Sistema d'azienda*, Giappichelli, Torino.

Bruni G. (1997), "Note sulla rappresentazione della situazione finanziaria e sulla sua iscrivibilità nel bilancio di esercizio" – in *Economia e Finanza Aziendale. Scritti in onore di Edoardo Ardemani*, Giuffrè Editore.

Burch John C. (2000), *Contabilità direzionale e controllo di gestione: impatto delle nuove tecnologie*, edizione italiana a cura di Caglio A. e Meloni G., Egea.

Candiotto R. (2004), *I sistemi informativi integrati*, Giuffrè Ed., Milano.

Carletti A. (2006), "IAS 16: Immobili, impianti e macchinari", in *Guida alla contabilità e bilancio n.4*, Il Sole24 Ore, Milano.

Catino V., Devalle A. (2004), in "Gli IFRS sollecitano l'adeguamento dei sistemi informativi aziendali", in *Amministrazione & Finanza, vol. 19 – fascicolo 5*, Ipsoa.

Chiavaro M.A. (2006), *I contributi in conto esercizio e i contributi in conto capitale*, in www.ilcommercialistatelematico.it.

Corsi K. E Guerrini A. (2006), "Impatti degli IAS sul controllo di gestione: i risultati di una ricerca empirica", in *Controllo di gestione, vol. 3 – fascicolo 1,* Ipsoa.

Cristofori G. (2006), "Valutazione delle rimanenze di magazzino", in *La settimana fiscale* n.39.

Devalle A. (2006), - *Il sistema informativo aziendale ed il passaggio agli IAS/IFRS* - Giuffrè Ed., Milano.

Devalle A. (2005), *Impatto degli IAS/IFRS sui processi gestionali: adeguamento dei sistemi informativi, metodologie e casi aziendali*, Ipsoa.

Ferrero G., Dezzani F., Pisoni P., Puddu L. (1998), *Le analisi di bilancio. Indici e flussi, II ed.*, Giuffrè Ed., Milano.

Iannucci A. e Sica G. (2006), "Benefici per i dipendenti" in *Guida alla contabilità e bilancio n.9*, Il Sole 24 Ore, Milano.

Jones P. (2020), *Configuring SAP ERP Financials: Controlling and General Ledger*, Wiley Ed., New York.

Marchi L. (1993), *I sistemi informativi aziendali*, Giuffrè Ed., Milano.

Martinelli M. (2004), *Il sistema amministrativo per la rilevazione contabile delle imposte correnti e differite (Ires-Irap)*, Giuffrè Ed., Milano.

Mella P. (1977), *Analisi delle fonti e degli impieghi dei mezzi monetari di impresa*, Isedi.

Miroglio F. (2006), *Check-up e progettazione del sistema di amministrazione e controllo*, Egea, Milano.

Moretti P. (2006), "I contributi pubblici nello IAS 20", in *Bilancio – Corriere tributario n. 17*.

Oracle Corporation (2001), "Managing Multi-GAAP and Harmonized Accounting" in *Oracle Cloud Financials*. Oracle white paper.

Pisoni P., Bava F., Busso D. (2005), "Bilancio 2005 e passaggio a IAS/IFRS: l'utilizzo del metodo finanziario per i contratti di leasing in corso", in *I.C.I.*, n° 12: 1863-1871.
Pisoni P., Bava F., Busso D. (2006), "Il passaggio dal criterio del costo a quello della percentuale di completamento per i lavori in corso su ordinazione (commesse a lungo termine)", in *I.C.I.* n.2, 197-209.
Quagli A. (2004), "Impatto degli IAS sul controllo di gestione", in *Controllo di gestione*, vol. I – Fascicolo 2, Ipsoa.
Quagli A., Dameri P., Inghirami I. (2005), *I sistemi informativi gestionali*, F. Angeli, Milano.
Quagli A. (2006), *L'adozione degli IAS/IFRS in Italia: i piani di remunerazione a base monetaria*, Giappichelli Ed., Torino.
Saita M. – Preti F. – Saracino P. (1996), *Configurable Enterprise Accounting (CEA) – Il sistema amministrativo configurabile*, Giuffrè Ed., Milano.
Saita M. (1988), *Il sistema amministrativo evoluto*, McGraw Hill, Milano.
Saita M. (1997), "La contabilità analitica finanziaria", in *Economia e Finanza. Scritti in onore di Edoardo Ardemani*, Giuffrè Ed., Milano.
Saita M. (1996), *Programmazione e controllo*, Giuffrè Ed., Milano.
Saracino P. (2007), *Cash accounting system according to IAS/IFRS*, Giuffrè Ed., Milano.
Tardivo G. (2005), *I sistemi Enterprise resource planning (Erp) nel processo di generazione del valore*, Giappichelli Ed., Torino.
Torcivia S. (1990), *I prospetti dei flussi dei fondi quali strumenti di analisi della dinamica finanziaria d'impresa*, Giuffrè Ed., Milano.