

Informativa per la clientela di studio

N. 5 del 13.01.2016

*Ai gentili Clienti
Loro sedi*

OGGETTO: Bilancio: le principali novità dal 2016

Gentile Cliente,

desidero informarLa che con il D.Lgs. n. 139 del 18.08.2015 sono state introdotte importanti novità nella disciplina del bilancio d'esercizio, le quali troveranno applicazione nei bilanci relativi agli esercizi finanziari aventi inizio a partire dal 1° gennaio 2016 (da approvarsi nell'anno 2017) . Le novità introdotte non riguardano pertanto i bilanci relativi all'esercizio 2015 che dovranno essere approvati nell'anno 2016.

Premessa

Con il D.Lgs. n. 139 del 18.08.2015, pubblicato nella G.U. n. 205 del 04.09.2015, sono state introdotte importanti novità nella disciplina del bilancio d'esercizio, le quali troveranno applicazione nei bilanci relativi agli esercizi finanziari aventi inizio a partire dal 1° gennaio 2016.

Per le società con esercizio coincidente con l'anno solare, pertanto, dal prossimo gennaio 2016 sarà necessario rispettare le nuove disposizioni introdotte.

Il rendiconto finanziario e il nuovo bilancio per le micro-imprese

Due sono le principali novità introdotte con il decreto in commento:

1. **OBBLIGO DI REDAZIONE DEL RENDICONTO FINANZIARIO** per le società che redigono il bilancio ordinario (no abbreviato);
2. **NUOVO BILANCIO PER LE MICRO-IMPRESA.**

NOTA BENE - Secondo lo schema di decreto legislativo, possono essere definite “**micro-imprese**” ai sensi del nuovo articolo 2435-ter c.c. le imprese che, nel primo esercizio o successivamente per due esercizi consecutivi, non superano due dei seguenti tre limiti:

- ↘ totale **attivo** dello stato patrimoniale: **175.000 euro**;
- ↘ **ricavi**: **350.000 euro**;
- ↘ **dipendenti** occupati in media durante l’esercizio: 5 unità.

Le micro-imprese devono redigere:

- ↘ Conto economico;
- ↘ Stato patrimoniale.

Le micro-imprese non devono redigere:

- ↘ Rendiconto finanziario;
- ↘ Nota integrativa, se in calce allo stato patrimoniale risultano le informazioni sugli impegni, garanzie e passività potenziali, nonché l’ammontare dei compensi, anticipazioni e crediti concessi ad amministratori e sindaci;
- ↘ Relazione sulla gestione, se in calce allo stato patrimoniale è indicato il numero e il valore nominale sia delle azioni proprie che delle azioni o quote di società controllanti possedute, alienate o acquistate dalla società nel corso dell’esercizio.

Pertanto, dal 1° gennaio 2016, gli obblighi in tema di bilancio saranno modellati su 3 distinte tipologie d’impresa, a seconda delle dimensioni delle stesse:

	REQUISITI DIMENSIONALI *	DOCUMENTI CHE COMPONGONO IL BILANCIO
MICRO IMPRESE	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Attivo < 175.000 euro ✓ Ricavi < 350.000 euro ✓ Dipendenti < 5 unità 	Stato patrimoniale (con integrazioni) Conto economico
PICCOLE IMPRESE	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Attivo < 4.400.000 euro ✓ Ricavi < 8.800.000 euro ✓ Dipendenti < 50 unità 	Stato patrimoniale Conto economico Nota integrativa
GRANDI IMPRESE	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Attivo > 4.400.000 euro ✓ Ricavi > 8.800.000 euro ✓ Dipendenti > 50 unità 	Stato patrimoniale Conto economico Nota integrativa Rendiconto finanziario Relazione sulla gestione

*2 su 3 di tali parametri non superati per 2 esercizi consecutivi

Le principali novità introdotte

Si propongono di seguito le principali novità introdotte in materia di bilancio d'esercizio.

Stato patrimoniale: le novità	<p>Non è più prevista la possibilità di capitalizzare i costi di ricerca e pubblicità. È ora possibile iscrivere nell'attivo esclusivamente i costi di sviluppo.</p>
	<p>Vengono introdotte specifiche voci di dettaglio sia tra le immobilizzazioni finanziarie che tra i crediti immobilizzati relative ai rapporti intercorsi con le imprese sottoposte al controllo delle controllanti (c.d. imprese sorelle). Lo stesso maggior dettaglio viene richiesto anche nell'esposizione dei debiti.</p>
	<p>Nuova disciplina prevista per le azioni proprie in portafoglio.</p>
	<p>Ampliata l'informativa di bilancio in tema di strumenti finanziari derivati.</p>
	<p>Sono eliminati i conti d'ordine in calce allo stato patrimoniale. Si prevede tuttavia un'apposita informativa nella nota integrativa.</p>
Il conto economico: le novità	<p>Vengono introdotte specifiche voci di dettaglio relative ai rapporti intercorsi con imprese sottoposte al controllo delle controllanti (a tal fine sono previste modifiche nell'indicazione dei proventi da partecipazioni e degli altri proventi finanziari).</p>
	<p>Sono eliminate le voci di costo e di ricavo relative alla sezione straordinaria.</p>
La Nota integrativa: le novità	<p>Vengono richieste nuove informazioni in merito alla natura, agli effetti patrimoniali, finanziari ed economici dei fatti di rilievo intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio. In virtù di questa specifica previsione è eliminato dall'articolo 2428 C.c. l'obbligo di indicare, nella relazione sulla gestione i fatti di rilievo avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio. Questa previsione è estremamente rilevante in quanto "sposta" l'informativa in oggetto dalla relazione sulla gestione (non compilata da tutte le società che redigono il bilancio abbreviato) alla Nota integrativa.</p>
	<p>Viene prevista l'eliminazione del richiamo ai costi di ricerca e pubblicità, trattandosi di costi che non possono più essere capitalizzati.</p>
	<p>È espressamente stabilito che sia riportata in Nota integrativa la proposta di destinazione degli utili e di copertura delle perdite.</p>

	<p>Prevista una nuova informativa in tema di impegni, garanzie e passività potenziali non risultanti dallo stato patrimoniale.</p>
	<p>Viene eliminata l'informativa sulla composizione delle voci straordinarie del conto economico, e, in sua sostituzione, si chiede che siano fornite informazioni circa l'importo e la natura dei singoli elementi di ricavo o di costo di entità o incidenza eccezionali.</p>
	<p>Viene ampliata l'informativa relativa ai rapporti tra società, amministratori e sindaci. Se attualmente è infatti previsto che sia indicato soltanto l'ammontare dei compensi, in virtù delle modifiche che potrebbero essere presto introdotte, è richiesta anche l'esposizione delle anticipazioni e dei crediti concessi, precisando il tasso di interesse, le principali condizioni, gli importi eventualmente rimborsati, cancellati, o oggetto di rinuncia. Viene inoltre richiesto che siano indicati gli impegni assunti per loro conto, per effetto di garanzie di qualsiasi tipo prestate. Si ricorda, a tal proposito, che, ai sensi dell'articolo 2399 C.c. sono vietati i rapporti patrimoniali con i sindaci che possano compromettere la loro indipendenza.</p>
	<p>Viene completato il richiamo alle informazioni da fornire sugli strumenti finanziari emessi dalla società richiamando anche i warrants e le opzioni.</p> <p>Più ampia informativa prevista per gli strumenti finanziari derivati.</p>
	<p>Le informazioni richieste sono integrate con l'indicazione del nome e della sede legale dell'impresa che redige il bilancio consolidato dell'insieme più grande e dell'insieme più piccolo di cui fa parte l'impresa in quanto controllata.</p>
<p>I nuovi criteri di valutazione</p>	<p>Per la valutazione dei crediti, dei debiti e dei titoli viene introdotto il metodo del costo ammortizzato¹. Più precisamente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • le immobilizzazioni rappresentate da titoli possono essere valutate secondo il principio del costo ammortizzato solo ove applicabile; • i crediti e i debiti sono invece sempre rilevati in bilancio secondo il criterio del costo ammortizzato, tenendo conto del fattore temporale e, per quanto riguarda i crediti, del loro presumibile valore di realizzo.

¹ «Il costo ammortizzato di un'attività o passività finanziaria è il valore a cui è stata misurata al momento della rilevazione iniziale l'attività o la passività finanziaria al netto dei rimborsi di capitale, umentato o diminuito dall'ammortamento complessivo utilizzando il criterio dell'interesse effettivo su qualsiasi differenza tra il valore iniziale e quello a scadenza, e dedotta qualsiasi riduzione (operata direttamente o attraverso l'uso di un accantonamento) a seguito di una riduzione di valore o di irrecuperabilità.». Cfr. IAS 39 – Strumenti finanziari: rilevazione e valutazione, par. 9

L'introduzione del criterio del costo ammortizzato è stata fortemente criticata dal CNDCEC, che, nelle osservazioni alla consultazione pubblica, ha sottolineato come «l'applicazione del metodo di derivazione IASB nasce con finalità informative del tutto avulse rispetto a quelle perseguite dalle PMI, principale target delle norme del codice civile». L'introduzione del criterio è inoltre palesemente in contrasto con il principio di semplificazione cui si ispira la Direttiva contabile.

Si sottolinea, tuttavia, che il nuovo criterio di valutazione non trova applicazione nella redazione del bilancio abbreviato.

	<p>ATTENZIONE - Non è necessario ricorrere a questo metodo di valutazione se è redatto il bilancio in forma abbreviata!</p> <p>Non è più possibile iscrivere nell'attivo le spese di pubblicità e quelle di ricerca: è quindi prevista soltanto la capitalizzazione delle spese di sviluppo, per le quali è stabilito un periodo di ammortamento pari alla loro vita utile. Soltanto nei casi eccezionali in cui non è stimabile attendibilmente la loro vita utile è possibile ricorrere all'ammortamento in un periodo non superiore a cinque anni.</p> <p>Con riferimento all'avviamento viene previsto che l'ammortamento debba essere effettuato secondo la sua vita utile e, nei casi eccezionali in cui questa non è stimabile attendibilmente, entro un periodo non superiore a dieci anni. Si ricorda, a tal proposito, che la disciplina attuale prevede l'ammortamento dell'avviamento in un periodo di cinque anni, mentre l'eventuale maggior termine deve essere adeguatamente motivato in Nota integrativa.</p> <p>Con specifico riferimento all'avviamento deve essere ricordato che vengono espressamente vietate le riprese di valore. Come noto, infatti, ai sensi dell'articolo 2426 C.c., l'immobilizzazione che, alla data di chiusura dell'esercizio, risulti di valore durevolmente inferiore a quello determinato secondo gli ordinari criteri di valutazione, deve essere iscritta a tale minore valore: il minor valore non può tuttavia essere mantenuto nei successivi bilanci se sono venuti meno i motivi della rettifica effettuata. Secondo lo schema di Decreto Legislativo, quest'ultima previsione non trova quindi applicazione, con riferimento all'avviamento.</p> <p>Modificate le disposizioni in tema di valutazione delle partecipazioni immobilizzate in imprese controllate o collegate con il metodo del patrimonio netto.</p>
<p>Il nuovo bilancio abbreviato</p>	<p>Viene previsto che le società che possono redigere il bilancio abbreviato non sono tenute alla redazione del rendiconto finanziario.</p> <p>Viene eliminata la previsione secondo la quale, dalle voci BI e BII dell'attivo devono essere detratti in forma esplicita gli ammortamenti e le svalutazioni.</p>

	In merito ai principi di valutazione si prevede che le società che redigono il bilancio in forma abbreviata possono iscrivere i titoli al costo di acquisto, i crediti al valore di presumibile realizzo e i debiti al valore nominale. Non trova quindi applicazione il criterio del costo ammortizzato.
	Viene eliminata ogni previsione in merito alla gestione straordinaria (come previsto anche per il bilancio ordinario).
	Si integra l'informativa prevista in tema di operazioni realizzate con parti correlate, prevedendo l'indicazione delle operazioni realizzate direttamente o indirettamente con le imprese in cui la società stessa detiene partecipazioni.

Distinti saluti

Bruno Vaudo

Lo Studio ringrazia per l'attenzione riservatagli e rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento, riservandosi la facoltà di tenervi costantemente aggiornati sulle novità e relativi adempimenti di Vostro interesse..... 