

Il nuovo bilancio : sintesi della Riforma

Il D. Lgs 139/15 in attuazione della Direttiva UE 34/2013 : le aree chiave

Direttiva 34/2013 : il recepimento in Italia

- D. Lgs 18 agosto 2015 , n. 136 relativo ai conti annuali e consolidati di banche ed istituti finanziari (che non adottano IFS) e abroga il D. Lgs 87, 27 gennaio 1992,n.87
- **D. Lgs 18 agosto 2015,n.139 che si applica a tutte le società di capitali che redigono il bilancio di esercizio e consolidato secondo il Codice Civile (GURI n. 205 del 4 settembre 2015: entrato in vigore il 19 settembre 2015)**

Aree chiave del D. Lgs 39/2015

- Modifica degli articoli del Codice Civile
 - Schemi di bilancio modificati
 - Abolizione dei conti d'ordine
 - Obbligo di presentare il rendiconto finanziario (a seconda delle categorie di imprese)
 - Norme generali sulle valutazioni
 - Norme specifiche per gli strumenti finanziari e contabilizzazione degli strumenti finanziari derivati IN BILANCIO, non solo nelle note come informativa
 - Modifica art 2357 ter – Disciplina azioni proprie iscritte in futuro a diretta deduzione del patrimonio netto

Articoli del Codice Civile sul bilancio modificati

(in rosso quelli nuovi)

- Art 2423 – Redazione del bilancio
- Art 2423 bis – Principi di redazione del bilancio
- Art 2424 – Contenuto dello Stato Patrimoniale
- Art 2425 – Contenuto del Conto Economico
- **Art 2425 – ter – Rendiconto finanziario**

Articoli del bilancio modificati

- Art 2426 – Criteri di valutazione
- Art 2427 – Contenuto della nota integrativa
- Art 2427 bis – Informazioni relative al valore equo degli strumenti finanziari
- Art 2428 – Relazione sulla gestione
- Art 2435 bis – Bilancio in forma abbreviata
- **Art 2435 ter – Bilancio delle micro imprese**

Premessa importante

Ai fini dell'informativa finanziaria le società sono suddivise tra:

- Micro imprese
- Imprese che redigono i bilanci in forma abbreviata
- Tutte le altre società eccetto quelle che applicano IFRS

Classificazione delle imprese e relativa informativa

	Attivo Stato Patrimoniale	Ricavi	Dipendenti in media	Esenzioni
Micro imprese	175.000	350.000	5	Rendiconto finanziario Nota integrativa Relazione sulla gestione
Bilanci abbreviati	4.400.000	8.800.000	50	Rendiconto finanziario Nota integrativa limitata ad alcune voci
Tutte le altre	Nessun limite	Nessun limite	Nessun limite	Nessuna

Per tutte le società, eccetto micro imprese e quelle che redigono bilanci abbreviati
il bilancio è costituito da:

- Stato Patrimoniale
- Conto Economico
- Rendiconto finanziario
- Nota integrativa

e corredato da Relazione sulla gestione

Art 2423 – bis – Principi di redazione del bilancio

1. Nella redazione del bilancio devono essere osservati i seguenti principi:

1) la valutazione delle voci deve essere fatta secondo prudenza e nella prospettiva della continuazione dell'attività, ~~(nonché tenendo conto della funzione economica dell'elemento dell'attivo o del passivo considerato)~~;

1-bis) la rilevazione e la presentazione delle voci è effettuata tenendo conto della sostanza dell'operazione o del contratto;

2) si possono indicare esclusivamente gli utili realizzati alla data di chiusura dell'esercizio;

3) si deve tener conto dei proventi e degli oneri di competenza dell'esercizio indipendentemente dalla data dell'incasso o del pagamento;

4) si deve tenere conto dei rischi e delle perdite di competenza dell'esercizio anche se conosciuti dopo la chiusura di questo;

5) gli elementi eterogenei ricompresi nelle singole voci devono essere valutati separatamente;

6) i criteri di valutazione non possono essere modificati da un esercizio all'altro.

2. Deroche al principio enunciato nel numero 6) del comma precedente sono consentite in casi eccezionali. La nota integrativa deve motivare la deroga e indicarne l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico

Principali novità nei criteri di valutazione dal 1 gennaio 2016

- **Non si possono più capitalizzare** le spese di pubblicità e ricerca
- Si **devono** capitalizzare i costi di sviluppo
- Si **devono** registrare in bilancio gli effetti di valutazione e di classificazione degli strumenti finanziari derivati
- **Sono abrogate** le voci E 20 e E 21 del Conto economico
- I debiti e crediti si **devono valutare al costo ammortizzato**
- Molte sono le modifiche in nota integrativa

Cosa significano tutte queste variazioni ?

Come minimo

- Cambiare il piano dei conti dal 1 gennaio 2016 sia per il bilancio d'esercizio che per il bilancio consolidato
- Nel 2016 bisogna ricostruire i dati comparativi del 2015
- E' urgente organizzare un sistema contabile , amministrativo ed organizzativo in grado di produrre questi dati
- E' necessario conoscere i nuovi principi contabili soprattutto per gli strumenti finanziari derivati che ora entrano in bilancio e non solo nella nota integrativa

Bilancio – consolidato - Nuovi limiti dal 1 gennaio 2016

	Attivo Stato Patrimoniale	Ricavi	Dipendenti in media	Esenzioni
Bilancio consolidato Limiti attuali	17.500.000	35.000.000	250	Schemi di bilancio obbligatori Rendiconto finanziario Nota integrativa Relazione sulla gestione
Bilancio consolidato – limiti dal 1 gennaio 2016	20.000.000	40.000.000	250	Schemi di bilancio obbligatori Rendiconto finanziario Nota integrativa Relazione sulla gestione

Bilancio consolidato – Le novità principali

D. Lgs 127 - Articolo 33. Consolidamento delle partecipazioni.

1. L'eliminazione prescritta dell'art. 31, comma 2, lettera a), è attuata sulla base dei valori contabili **riferiti alla data di acquisizione** o alla data in cui l'impresa è inclusa per la prima volta nel consolidamento.

3. L'eventuale residuo, se negativo, è iscritto in una voce del patrimonio netto denominata "riserva di consolidamento", ovvero, quando sia dovuto a previsione di risultati economici sfavorevoli, in una voce denominata "fondo di consolidamento per rischi ed oneri futuri"; se positivo, è iscritto in una voce dell'attivo denominata **"avviamento" salvo che debba essere in tutto o in parte imputato a conto economico** o è portato esplicitamente in detrazione della riserva da consolidamento fino a concorrenza della medesima. L'importo iscritto nell'attivo è ammortizzato nel periodo previsto dall'art. 2426,-del codice civile

Bilancio consolidato – Le novità principali

Articolo 38. Contenuto della nota integrativa.

1. La nota integrativa deve indicare, oltre a quanto stabilito da altre disposizioni del presente decreto:

b-bis) i movimenti delle immobilizzazioni, specificando per ciascuna voce; il costo; le precedenti rivalutazioni, ammortamenti e svalutazioni; le acquisizioni, gli spostamenti da una ad altra voce, le alienazioni avvenute nell'esercizio, le rivalutazioni, gli ammortamenti e le svalutazioni effettuati nell'esercizio; il totale delle rivalutazioni riguardanti le immobilizzazioni esistenti alla chiusura dell'esercizio;

c) le ragioni delle più significative variazioni intervenute nella consistenza delle **altre** voci dell'attivo e del passivo;

d) la composizione delle voci "costi di impianto e ampliamento" e "**costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità**";

f) la composizione delle voci "ratei e risconti" e della voce "altri accantonamenti" dello stato patrimoniale, ~~quando il loro ammontare è significativo;~~

Bilancio consolidato – Le novità principali

Articolo 38. Contenuto della nota integrativa. Segue

1. La nota integrativa deve indicare, oltre a quanto stabilito da altre disposizioni del presente decreto:

~~h) se l'indicazione è utile per valutare la situazione patrimoniale e finanziaria del complesso delle imprese incluse nel bilancio consolidato, l'importo complessivo degli impegni non risultanti dallo stato patrimoniale, specificando quelli relativi a imprese controllate escluse dal consolidamento ai sensi dell'art. 28~~ **l'importo complessivo degli impegni, delle garanzie e delle passività potenziali non risultanti dallo stato patrimoniale, con l'indicazione della natura delle garanzie reali prestate; gli impegni esistenti in materia di trattamento di quiescenza e simili;**

~~i) se significativa, la suddivisione dei ricavi delle vendite e delle prestazioni secondo categorie di attività e secondo aree geografiche;~~

~~m) la composizione delle voci "proventi straordinari" e "oneri straordinari", quando il loro ammontare è significativo~~ **l'importo e la natura dei singoli elementi di ricavo o di costo di entità o incidenza eccezionali;**

Criteri di valutazione

- Devono essere uniformi fra le società del perimetro di consolidamento
- Solo in casi eccezionali sono ammesse deroghe al principio suddetto purché motivate e indicate in nota integrativa
- Precedentemente si potevano NON eliminare i debiti e crediti , costi e ricavi tra società del gruppo , SE IRRILEVANTI. Ora non più, cioè si elimina tutto.

Bilancio consolidato – Le novità principali

Articolo 38. Contenuto della nota integrativa. 1. La nota integrativa deve indicare, oltre a quanto stabilito da altre disposizioni del presente decreto:

o) cumulativamente per ciascuna categoria, l'ammontare dei compensi, **delle anticipazioni e dei crediti concessi** spettanti agli amministratori e ai sindaci dell'impresa controllante per lo svolgimento di tali funzioni anche in altre imprese incluse nel consolidamento, **precisando il tasso d'interesse, le principali condizioni e gli importi eventualmente rimborsati, cancellati o oggetto di rinuncia, nonché gli impegni assunti per loro conto per effetto di garanzie di qualsiasi tipo prestate, precisando il totale per ciascuna categoria;**¹⁾

~~**o-bis)** i motivi delle rettifiche di valore e degli accantonamenti eseguiti esclusivamente in applicazione di norme tributarie ed i relativi importi, appositamente evidenziati rispetto all'ammontare complessivo delle rettifiche e degli accantonamenti risultanti dalle apposite voci del conto economico;~~

o-ter) per ciascuna categoria di strumenti finanziari derivati:

1) il loro fair value;

2) informazioni sulla loro entità e sulla loro natura, **compresi i termini e le condizioni significative che possono influenzare l'importo, le scadenze e la certezza dei flussi finanziari futuri;**

2- bis) gli assunti fondamentali su cui si basano i modelli e le tecniche di valutazione, qualora il fair value non ne sia stato determinato sulla base di evidenze di mercato;

2- ter) le variazioni di valore iscritte direttamente nel conto economico, nonché quelle imputate alle riserve di patrimonio netto

2 – quater una tabella che indichi i movimenti delle riserve di fair value avvenuti nell'esercizio

Bilancio consolidato – Le novità principali

Articolo 38. Contenuto della nota integrativa. 1. La nota integrativa deve indicare, oltre a quanto stabilito da altre disposizioni del presente decreto:

o-quater) per le immobilizzazioni finanziarie iscritte a un valore superiore al loro fair value, con esclusione delle partecipazioni in società controllate e collegate ai sensi dell'art. 2359 del codice civile e delle partecipazioni in joint venture:

o-quinquies) le operazioni realizzate con parti correlate, precisando l'importo, la natura del rapporto e ogni altra informazione necessaria per la comprensione del bilancio relativa a tali operazioni, ~~qualora le stesse siano rilevanti~~ e non siano state concluse a normali condizioni di mercato. Le informazioni relative alle singole operazioni possono essere aggregate secondo la loro natura, salvo quando la loro separata evidenza sia necessaria per comprendere gli effetti delle operazioni medesime sulla situazione patrimoniale e finanziaria e sul risultato economico consolidati;

o-sexies) la natura e l'obiettivo economico di accordi non risultanti dallo stato patrimoniale, con indicazione del loro effetto patrimoniale, finanziario ed economico, a condizione che i rischi e i benefici da essi derivanti siano significativi e l'indicazione degli stessi sia necessaria per valutare la situazione patrimoniale e finanziaria e il risultato economico consolidati;

o-septies) separatamente, l'importo dei corrispettivi spettanti al revisore legale o alla società di revisione legale per la revisione dei conti consolidati, per gli altri servizi di verifica, per i servizi di consulenza fiscale e per altri servizi diversi dalla revisione legale forniti al gruppo

o-octies) **il nome e la sede legale dell'impresa che redige il bilancio consolidato dell'insieme più grande di imprese di cui l'impresa fa parte in quanto impresa controllata, nonché il luogo in cui è disponibile la copia del bilancio consolidato;** ⁽¹²⁾

o-novies) **il nome e la sede legale dell'impresa che redige il bilancio consolidato dell'insieme più piccolo di imprese di cui l'impresa fa parte in quanto impresa controllata nonché il luogo in cui è disponibile la copia del bilancio consolidato**

o-decies) **la natura e l'effetto patrimoniale, finanziario ed economico dei fatti di rilievo avvenuti dopo la data di riferimento del bilancio consolidato**

In sintesi le variazioni riguardano :

- I movimenti delle immobilizzazioni materiali, immateriali e finanziarie
- La previsione di fornire i dati che compongono i ratei e risconti, indipendentemente dalla loro rilevanza
- La composizione solo dei costi di impianto e ampliamento e di sviluppo (escludendo costi di ricerca applicata e pubblicità)
- Gli importi per eventi eccezionali
- Gli impegni, garanzie e passività potenziali non risultanti dallo stato patrimoniali e gli impegni in termini di trattamento di quiescenza
- Gli anticipazioni e dei crediti concessi a sindaci e amministratori
- Le maggiori informazioni sugli strumenti finanziari derivati
- I fatti di rilievo avvenuti dopo la data di riferimento del bilancio
- Le informazioni sulla reperibilità del bilancio consolidato