
Il bilancio di esercizio cambia forma dal 2016: le novità in sintesi

di [Maria Benedetto](#)

Pubblicato il 5 Ottobre 2015

una rassegna di tutte le novità che dal 2016 interesseranno i bilanci delle società: i principi di redazione, gli schemi aggiornati, rendiconto finanziario, nota integrativa, relazione sulla gestione, le semplificazioni per le microprese...

Il **D.Lgs. n. 139/2015** ha apportato modifiche alle voci contenute negli schemi di Stato Patrimoniale e Conto Economico con l'introduzione del principio di rilevanza tra i principi di redazione del bilancio e l'introduzione del Rendiconto Finanziario quale parte inscindibile del bilancio di esercizio.

Più precisamente, nello stato patrimoniale dovrebbe essere richiesto un maggior dettaglio in merito ai rapporti con le imprese sottoposte al controllo della controllante, mentre è prevista l'eliminazione dei conti d'ordine.

Non saranno inoltre più capitalizzabili le spese di pubblicità e quelle di ricerca, mentre potranno continuare ad essere ammortizzati i costi di impianto e di ampliamento e quelli di sviluppo.

Con riferimento, invece, al conto economico, dovrebbero trovare nuovo spazio le informazioni relative agli strumenti derivati, mentre, dall'altro lato, è prevista l'eliminazione delle voci relative alla sezione straordinaria.

Premessa

Con il D. Lgs. 18/8/2015 n. 139 è stata recepita nel nostro ordinamento giuridico la direttiva 2013/34/UE, conseguentemente sono stati modificati alcuni articoli del codice civile e altri sono stati introdotti di nuovi ex novo. La principale novità riguarda la redazione di tre di diverse tipologie di bilancio, con obblighi informativi graduati a seconda delle dimensioni aziendali.

Particolarmente significative sono anche le modifiche alle voci contenute negli schemi di Stato Patrimoniale e Conto Economico (art. 2424 c.c. e art 2425 c.c.), l'introduzione del principio di rilevanza tra i principi di redazione del bilancio (art. 2423 c.c.), l'introduzione del Rendiconto Finanziario quale parte inscindibile del bilancio d'esercizio (nuovo art. 2425-ter c.c.).

Dal 2016 i bilanci cambiano forma: le novità in sintesi

Dal 2016 i Bilanci delle società cambieranno forma. La Direttiva 2013/34/UE, del parlamento europeo e del consiglio del 26 giugno 2013, ha abrogato le direttive 78/660/CEE e 83/349/CEE meglio note come 4° e 7° Direttiva. In particolare il D.lgs n.127, assunse nel 1991, a pieno titolo, la qualifica di "riforma del Bilancio", recependo in quell'anno la prima delle Direttive CEE (la 4') ed innovando, in modo significativo, il corpo normativo del codice civile (art. 2423 e ss.). Adesso siamo in attesa di una nuova riforma sui Bilanci che ha preso vita con la Direttiva 34/2013, da recepirsi entro il 20 luglio 2015, per i Bilanci da redigere già a partire dall'esercizio 2016.

Di conseguenza, per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare, le nuove regole trovano applicazione a decorrere dal bilancio relativo all'esercizio 2016, ma è chiaro che, ai fini comparativi, anche il

bilancio 2015 dovrà essere adeguato alle nuove prescrizioni.

Le novità più importanti, elencate agli artt. 6 e 7 del D.Lgs. 139/2015, riguardano i seguenti argomenti.

- **I**

principi di redazione del bilancio

con la modifica agli artt. 2423 e 2423-bis c.c. viene introdotta da un lato la possibilità di non rispettare gli obblighi previsti in tema di rilevazione, valutazione, presentazione e informativa di bilancio,

laddove gli effetti della loro inosservanza siano

irrilevanti

ai fini della rappresentazione veritiera e corretta (sempre in presenza di una tenuta regolare delle scritture contabili) e dall'altro viene eliminato il riferimento alla funzione economica dell'elemento dell'attivo e del passivo a favore della

sostanza dell'operazione

e del contratto.

- **Gli**

schemi di bilancio:

con la modifica agli artt. 2424 e 2425 c.c. sono apportate una serie di

novità allo stato patrimoniale e al conto economico. Per quanto riguarda lo schema di

stato patrimoniale:

- le

azioni proprie

non vanno più indicate tra le immobilizzazioni o nell'attivo circolante ma a diretta riduzione del patrimonio netto tramite l'iscrizione di una specifica voce di segno negativo;

- i costi di

ricerca e pubblicità

non vanno più indicati tra le immobilizzazioni. Sono pertanto capitalizzabili solo i “costi di sviluppo” (B.I.2);

- tra le immobilizzazioni (finanziarie e crediti), l'attivo circolante (crediti) e debiti è richiesta l'indicazione dei rapporti con imprese sottoposte al controllo delle controllanti;
- tra le voci del patrimonio netto è stata introdotta voce VII – Riserva per operazioni di copertura dei flussi finanziari attesi;
- non vanno più riportati in calce allo stato patrimoniale i conti d'ordine, le cui informazioni sono da riportare in Nota Integrativa.

Per quanto riguarda il

conto economico:

- nella macroclasse

C) Proventi e oneri finanziari, vanno indicati separatamente i proventi e gli oneri derivanti da imprese sottoposte al controllo delle controllanti;

- sono state aggiunte voci specifiche per i derivati;

- è stata

eliminata la macroclasse E) relativa all'area straordinaria: i proventi e gli oneri straordinari vanno ora indicati, se di ammontare apprezzabile, nella Nota Integrativa;

- i

criteri di valutazione, prevedendo che l'avviamento

va ammortizzato secondo la sua vita utile e, se in casi eccezionali non è possibile stimarla, entro un periodo non superiore a dieci anni e introducendo il **fair value** per la valutazione dei derivati;

- la

Nota Integrativa, prevedendo principalmente che le informazioni sulle voci di stato patrimoniale e conto economico vadano presentate secondo l'ordine delle voci nei rispettivi schemi, e che i fatti di rilievo avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio siano illustrati in tale documento e non più nella Relazione sulla gestione.

• **Rendiconto Finanziario**

Una delle novità più importanti è la previsione dell'art. 6 co. 2 del decreto in commento che introduce

l'obbligo di predisposizione del **rendiconto finanziario**, accanto allo stato patrimoniale, al conto economico ed alla nota integrativa. Esso è disciplinato nel contenuto dal comma 7 dell'art. 6 che introduce un nuovo apposito articolo nel codice civile. Si dà così corso a quanto disposto dalla direttiva 2013/34/UE, che consente agli Stati membri di imporre alle imprese (non piccole imprese) la redazione di ulteriori documenti di bilancio.

• **Nota Integrativa**

Lo stesso art. 2423 è modificato mediante l'introduzione di un nuovo comma quarto, che introduce nuovi elementi nella **nota integrativa**, conseguenti allo snellimento di altre scritture contabili da parte della direttiva.

La nuova disposizione prevede che la nota integrativa rechi l'importo complessivo degli impegni, delle garanzie e delle passività potenziali non risultanti dallo stato patrimoniale con indicazione della natura delle garanzie reali prestate; gli impegni esistenti in materia di trattamento di quiescenza e simili, nonché gli impegni assunti nei confronti di imprese controllate, collegate, nonché controllanti e imprese sottoposte al controllo di queste ultime sono distintamente indicate.

• **Relazione sulla gestione**

Si modifica la **relazione sulla gestione**, disciplinata dall'art. 2428 del c.c. con l'eliminazione del riferimento all'informativa sui fatti di rilievo avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio.

• **Bilancio delle microimprese**

Si inserisce l'art. 2435-ter nel c.c., dedicato al **bilancio delle microimprese**: saranno esonerate dall'obbligo di redazione del rendiconto finanziario, della nota integrativa e della relazione sulla gestione, le società che nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non abbiano superato due dei seguenti limiti:

- totale dell'attivo dello stato patrimoniale pari o inferiore 175.000 euro
- ricavi delle vendite e delle prestazioni pari o inferiore a 350.000 euro;
- numero di dipendenti occupati in media durante l'esercizio non superiore a 5 unità.

Inoltre alle microimprese non verranno applicate le disposizioni del rinnovato art. 2423 c. 5 c.c. né dell'art. 2426 c. 1 n. 11-bis c.c..

• **Distribuzione utili ai soci**

Si riformula il primo periodo del primo comma dell'art. 2478 -bis in materia di bilancio e distribuzione degli utili ai soci, sostituendo il rinvio alle specifiche norme sul bilancio delle società per azioni con un più ampio richiamo alle disposizioni in tema di bilancio, presenti nel capo della sezione del codice contenete la disciplina delle società per azioni, in modo da assicurare la completezza nel tempo dei riferimenti normativi applicabili.

• **Bilancio consolidato**

Grazie alla modifica dell'art. 27 D.Lgs. 127/1991 cambiano i limiti relativi all'obbligo di redazione del bilancio consolidato. Secondo la nuova formulazione, non saranno più soggetti all'obbligo le imprese

controllanti che, unitamente alle imprese controllate, non abbiano superato, per due esercizi consecutivi, due dei limiti:

- 20.000,00 euro nel totale degli attivi degli stati patrimoniali;
- 40.000,00 euro nel totale dei ricavi delle vendite e delle prestazioni ;
- 250 dipendenti occupati in media durante l'esercizio.

L'esonero non si applicherà se l'impresa controllante o una delle imprese controllate è un ente di interesse pubblico.

• **Imprese di assicurazione**

Si modifica il D.Lgs. 26 maggio 1997, n. 173 che reca la disciplina di redazione del bilancio da parte delle imprese di assicurazione, al fine di adeguarle alle disposizioni generali introdotte dalla direttiva: si inseriscono anche le attività relative ai fondi pensione gestiti in nome e per conto terzi; si abroga l'art. 14 del D.Lgs. n. 173/1997 relativo a garanzie, impegni e conti d'ordine, in relazione alla già menzionata eliminazione dei conti d'ordine dal novero degli elementi contabili; si esclude, per le compagnie assicurative, l'utilizzo del costo ammortizzato quale criterio per la valutazione di crediti, debiti e titoli, ed il ricorso alle metodologie del fair value per la valutazione dei derivati.

• **Bilanci redatti secondo i principi contabili internazionali**

Si individuano nuovi soggetti tenuti a redigere il bilancio secondo i principi contabili IFRS:

- Le società di partecipazione finanziaria mista (SPFM), a capo di conglomerati finanziari a prevalenza bancaria ;
- Le società finanziarie iscritte nell'albo degli intermediari abilitati all'esercizio nei confronti del pubblico dell'attività di concessione di finanziamenti sotto qualsiasi forma, di cui all'art. 106 del TUB;
- Le società controllanti i gruppi finanziari iscritti nell'albo di cui all'art. 110 del TUB;
- Le agenzie di prestito su pegno, comprese negli altri soggetti operanti nell'attività di concessione di finanziamento di cui all'art. 112 del TUIR;
- Le imprese di partecipazione finanziaria mista con sede legale in Italia, che detengono il controllo di una o più imprese di assicurazione o di riassicurazione ovunque costituite, qualora il settore di maggiori dimensioni all'interno del conglomerato finanziario sia quello assicurativo.

5 ottobre 2015

Maria Benedetto