

02 Maggio 2016

BILANCIO DI ESERCIZIO  
NOVITA' DEL 2016

Dott. Giangiacomo Indri Raselli



Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili di Padova



# Riferimento normativo

- Decreto legislativo 18 Agosto 2015 n.139

Art 6 modifica e integra il D.Lgs 127/1991

In materia di bilancio di esercizio e l'art 7 in materia di bilancio consolidato.



## Articoli modificati

- Art.2357 ter ; 2423; 2423 bis;2424; 2424-bis; 2425; 2425 ter; 2426; 2427; 2427 bis; 2428; 2435 bis; 2435 ter;2478 .

Modifica inoltre degli articoli 27 28 29 31 32 33  
34 36 38 40 42 44 del D.lgs 127/1991



## Entrata in vigore

Tali modifiche entrano in vigore per i bilanci relativi agli esercizi finanziari che iniziano dal 01/01/2016



# Articoli modificati e considerazioni relative

- Art 2357 ter: iscrizione in bilancio delle azioni proprie.

Ante modifica le azioni proprie della società sono inserite nell'attivo dello stato patrimoniale separatamente dalle altre partecipazioni alla voce BIII4) azioni proprie o alla voce CIII5) azioni proprie a seconda della destinazione attribuita

Post modifica: le azioni proprie non destinate a permanere durevolmente nel patrimonio della società hanno il divieto di essere iscritte in bilancio, quelle destinate a permanere devono essere iscritte a diretta riduzione delle voci del patrimonio netto.

Tali modifiche impattano anche sulla «tassonomia» delle voci del patrimonio netto ossia delle voci «riserva acquisto azioni proprie in portafoglio» AVI)



# Articoli modificati e considerazioni relative

- Art 2423: redazione del bilancio.

Modifica del comma 1 : ulteriore elemento del bilancio oltre a Stato Patrimoniale, Conto Economico e Nota Integrativa è il **Rendiconto Finanziario**.

Introduzione dell'articolo 2425 ter che disciplina il contenuto del Rendiconto Finanziario: Dal rendiconto finanziario risultano, per l'esercizio a cui e' riferito il bilancio e per quello precedente, l'ammontare e la composizione delle disponibilita' liquide, all'inizio e alla fine dell'esercizio, ed i flussi finanziari dell'esercizio derivanti dall'attivit  operativa, da quella di investimento, da quella di finanziamento, ivi comprese, con autonoma indicazione, le operazioni con i soci.

Tale elemento non   obbligatorio per le societ  che redigono il bilancio in forma abbreviata ex art. 2435 ter



# Articoli modificati e considerazioni relative

- Art 2423: redazione del bilancio.

Con il nuovo quarto comma è stato eliminato l'obbligo di rilevazione, valutazione, presentazione e informativa dei dati di bilancio qualora la loro osservanza abbia effetti irrilevanti.

Non occorre rispettare gli obblighi in tema di rilevazione, valutazione, presentazione e informativa quando la loro osservanza abbia effetti irrilevanti al fine di dare una rappresentazione veritiera e corretta. Rimangono fermi gli obblighi in tema di regolare tenuta delle scritture contabili. Le società illustrano nella nota integrativa i criteri con i quali hanno dato attuazione alla presente disposizione



# Articoli modificati e considerazioni relative

- Art 2423 bis: prevalenza della forma sulla sostanza.

Introduzione del nuovo comma 1-bis

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

Eliminazione dal comma 1 della parte in grassetto:

Comma 1l a 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**



# Articoli modificati e considerazioni relative

- Art 2357 ter: iscrizione in bilancio delle azioni proprie.

Ante modifica le azioni proprie della società sono inserite nell'attivo dello stato patrimoniale separatamente dalle altre partecipazioni alla voce BIII4) azioni proprie o alla voce CIII5) azioni proprie a seconda della destinazione attribuita

Post modifica: le azioni proprie non destinate a permanere durevolmente nel patrimonio della società hanno il divieto di essere iscritte in bilancio, quelle destinate a permanere devono essere iscritte a diretta riduzione delle voci del patrimonio netto.

Tali modifiche impattano anche sulla «tassonomia» delle voci del patrimonio netto ossia delle voci «riserva acquisto azioni proprie in portafoglio» AVI)



# Articoli modificati e considerazioni relative

- Art 2424: Contenuto dello stato patrimoniale.

Tale riformulazione recepisce la nuova disciplina degli strumenti derivati, le spese di pubblicità e ricerca, le azioni proprie e si introducono voci di dettaglio relative a imprese sottoposte al controllo delle controllanti (c.d. imprese sorelle). Sono eliminati i conti d'ordine il cui contenuto è riportato nella nota integrativa.



# Articoli modificati e considerazioni relative

- Art 2425: Conto Economico.

Sono introdotte la nuova disciplina sugli strumenti derivati, una nuova voce di dettaglio dei rapporti con le c.d società sorelle e viene eliminata dal conto economico la parte relativa alla sezione straordinaria.



# Articoli modificati e considerazioni relative

- Art 2426: Criteri di Valutazione- Costo Ammortizzato.

1) le immobilizzazioni sono iscritte al costo di acquisto o di produzione. Nel costo di acquisto si computano anche i costi accessori. Il costo di produzione comprende tutti i costi direttamente imputabili al prodotto. Può comprendere anche altri costi, per la quota ragionevolmente imputabile al prodotto, relativi al periodo di fabbricazione e fino al momento dal quale il bene può essere utilizzato; con gli stessi criteri possono essere aggiunti gli oneri relativi al finanziamento della fabbricazione, interna o presso terzi; le immobilizzazioni rappresentate da titoli sono rilevate in bilancio con il criterio del costo ammortizzato, ove applicabile;

7) il disaggio e l'aggio su prestiti sono rilevati secondo il criterio stabilito dal numero 8);

8) i crediti e i debiti sono rilevati in bilancio secondo il criterio del costo ammortizzato, tenendo conto del fattore temporale e, per quanto riguarda i crediti, del valore di presumibile realizzo;

Le piccole società ex art 2435 bis sono esonerate



# Articoli modificati e considerazioni relative

- Art 2426: Criteri di Valutazione.

3) l'immobilizzazione che, alla data della chiusura dell'esercizio, risulti durevolmente di valore inferiore a quello determinato secondo i numeri 1) e 2) deve essere iscritta a tale minore valore. Il minor valore non può essere mantenuto nei successivi bilanci se sono venuti meno i motivi della rettifica effettuata; questa disposizione non si applica a rettifiche di valore relative all'avviamento.

Non sono ammesse rettifiche di valore sull'avviamento!



# Articoli modificati e considerazioni relative

- Art 2426: Criteri di Valutazione.

4) le immobilizzazioni consistenti in partecipazioni in imprese controllate o collegate possono essere valutate, con riferimento ad una o più tra dette imprese, anziché secondo il criterio indicato al numero 1), per un importo pari alla corrispondente frazione del patrimonio netto risultante dall'ultimo bilancio delle imprese medesime, detratti i dividendi ed operate le rettifiche richieste dai principi di redazione del bilancio consolidato nonché quelle necessarie per il rispetto dei principi indicati negli articoli 2423 e 2423 bis.

Quando la partecipazione è iscritta per la prima volta in base al metodo del patrimonio netto, il costo di acquisto superiore al valore corrispondente del patrimonio netto riferito alla data di acquisizione o risultante dall'ultimo bilancio dell'impresa controllata o collegata può essere iscritto nell'attivo, purché ne siano indicate le ragioni nella nota integrativa. La differenza, per la parte attribuibile a beni ammortizzabili o all'avviamento, deve essere ammortizzata.

Negli esercizi successivi le plusvalenze, derivanti dall'applicazione del metodo del patrimonio netto, rispetto al valore indicato nel bilancio dell'esercizio precedente sono iscritte in una riserva non distribuibile; (5)

Tale riformulazione prende la data di acquisizione della partecipazione come data utile ai fini del calcolo del valore del patrimonio netto da porre in raffronto col valore del costo di acquisto come previsto dall'art.27 paragrafo 2 della direttiva europea



# Articoli modificati e considerazioni relative

- Art 2426: Criteri di Valutazione.

Il comma 8 lettera C del D.Lgs 139/2015 è così formulato

c) al numero 4) del primo comma dopo le parole: «superiore al valore corrispondente del patrimonio netto» sono inserite le seguenti: «riferito alla data di acquisizione o»;



# Articoli modificati e considerazioni relative

- Art 2426: Criteri di valutazione.

8-bis) le attività e passività monetarie in valuta sono iscritte al cambio a pronti alla data di chiusura dell'esercizio; i conseguenti utili o perdite su cambi devono essere imputati al conto economico e l'eventuale utile netto è accantonato in apposita riserva non distribuibile fino al realizzo. Le attività e passività in valuta non monetarie devono essere iscritte al cambio vigente al momento del loro acquisto;

Viene stabilito che utili e perdite su cambi sono relativi solo ad operazioni «monetarie»

Precedentemente era: 8-bis) le attività e le passività in valuta, ad eccezione delle immobilizzazioni, devono essere iscritte al tasso di cambio a pronti alla data di chiusura dell'esercizio ed i relativi utili e perdite su cambi devono essere imputati al conto economico e l'eventuale utile netto deve essere accantonato in apposita riserva non distribuibile fino al realizzo. Le immobilizzazioni materiali, immateriali e quelle finanziarie, costituite da partecipazioni, rilevate al costo, in valuta devono essere iscritte al tasso di cambio al momento del loro acquisto o a quello inferiore alla data di chiusura dell'esercizio se la riduzione debba giudicarsi durevole;



# Articoli modificati e considerazioni relative

- Art 2426: Criteri di valutazione.

11-bis) gli strumenti finanziari derivati, anche se incorporati in altri strumenti finanziari, sono iscritti al fair value. Le variazioni del fair value sono imputate al conto economico oppure, se lo strumento copre il rischio di variazione dei flussi finanziari attesi di un altro strumento finanziario o di un'operazione programmata, direttamente ad una riserva positiva o negativa di patrimonio netto; tale riserva è imputata al conto economico nella misura e nei tempi corrispondenti al verificarsi o al modificarsi dei flussi di cassa dello strumento coperto o al verificarsi dell'operazione oggetto di copertura. Gli elementi oggetto di copertura contro il rischio di variazioni dei tassi di interesse o dei tassi di cambio o dei prezzi di mercato o contro il rischio di credito sono valutati simmetricamente allo strumento derivato di copertura; si considera sussistente la copertura in presenza, fin dall'inizio, di stretta e documentata correlazione tra le caratteristiche dello strumento o dell'operazione coperti e quelle dello strumento di copertura. Non sono distribuibili gli utili che derivano dalla valutazione al fair value degli strumenti finanziari derivati non utilizzati o non necessari per la copertura. Le riserve di patrimonio che derivano dalla valutazione al fair value di derivati utilizzati a copertura dei flussi finanziari attesi di un altro strumento finanziario o di un'operazione programmata non sono considerate nel computo del patrimonio netto per le finalità di cui agli articoli 2412, 2433, 2442, 2446 e 2447 e, se positive, non sono disponibili e non sono utilizzabili a copertura delle perdite



# Articoli modificati e considerazioni relative

- Art 2426: Criteri di valutazione.

Abrogazione del punto 12 del vecchio art 2426

12) le attrezzature industriali e commerciali, le materie prime, sussidiarie e di consumo, possono essere iscritte nell'attivo ad un valore costante qualora siano costantemente rinnovate, e complessivamente di scarsa importanza in rapporto all'attivo di bilancio, sempreché non si abbiano variazioni sensibili nella loro entità, valore e composizione.

Principio della prevalenza della sostanza sulla forma/principio di rilevanza



# Articoli modificati e considerazioni relative

- Art 2427: Nota Integrativa.

Abrogata la parte sulla capitalizzazione di costi di ricerca e pubblicità non più capitalizzabili.

Riformulazione del comma 9 (conti d'ordine)

9) 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 quest'ultime sono distintamente indicati;

Abrogazione della parte sulle voci straordinarie. Indicazione di rapporti economici tra società e sindaci/amministratori, informazioni su strumenti finanziari emessi dalla società( warrants e opzioni) fatti avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio e relativi effetti finanziari, patrimoniali ed economici, proposta di destinazione dell'utile e ordine delle voci della nota integrativa che segue l'ordine delle voci in SP e CE.



# Articoli modificati e considerazioni relative

- Art 2427 bis: Strumenti finanziari e fair value.

Ampliamento della lettera B:

b) 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;

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

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

b-quater) una tabella che indichi i movimenti delle riserve di fair value avvenuti nell'esercizio.



# Articoli modificati e considerazioni relative

- Art 2428: Relazione sulla gestione.

Eliminazione dei fatti avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio in quanto contenuti nella Nota Integrativa



# Articoli modificati e considerazioni relative

- Art 2428: Relazione sulla gestione.

Eliminazione dei fatti avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio in quanto contenuti nella Nota Integrativa



# Articoli modificati e considerazioni relative

- Art 2428: Relazione sulla gestione.

Eliminazione dei fatti avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio in quanto contenuti nella Nota Integrativa



# Articoli modificati e considerazioni relative

- Art 2435 bis: Bilancio in forma abbreviata.

Immobilizzazioni materiali ed immateriali iscritte senza la previsione esplicita della detrazione degli ammortamenti

Niente rendiconto finanziario

Eliminazione di voci «straordinarie» dal conto economico

Facoltà di inserire le informazioni con parti correlate relative alle sole imprese in cui la società detiene una partecipazione

Facoltà di iscrivere titoli al costo di acquisto, crediti al valore di presumibile realizzo e debiti al valore nominale ( no costo «ammortizzato»)



# Articoli modificati e considerazioni relative

- Art 2435 ter: Microimprese.

Le società che nel primo esercizio o successivamente per due esercizi successivi non superano due dei seguenti limiti:

Attivo SP: 175.000

Ricavi: 350.000

Dipendenti: 5 (media annua)

Esonero dalla nota integrativa laddove in calce allo stato patrimoniale risultino specifiche informazioni :

2) della nota integrativa quando in calce allo stato patrimoniale risultino le informazioni previste dal primo comma dell'articolo 2427, numeri 9) e 16); 3) della relazione sulla gestione: quando in calce allo stato patrimoniale risultino le informazioni richieste dai numeri 3) e 4) dell'articolo 2428.

Ossia dati dei conti d'ordine e dei rapporti con sindaci/amministratori e le azioni proprie



# Articoli modificati e considerazioni relative

•Le società, che non abbiano emesso titoli negoziati in mercati regolamentati, possono redigere il bilancio in forma abbreviata quando, nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non abbiano superato due dei seguenti limiti:

- 1) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 4.400.000 euro; (3)
- 2) ricavi delle vendite e delle prestazioni: 8.800.000 euro; (4)
- 3) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 50 unità.

Nel bilancio in forma abbreviata lo stato patrimoniale comprende solo le voci contrassegnate nell'articolo 2424 con lettere maiuscole e con numeri romani; le voci A e D dell'attivo possono essere comprese nella voce CII; la voce E del passivo può essere compresa nella voce D; nelle voci CII dell'attivo e D del passivo devono essere separatamente indicati i crediti e i debiti esigibili oltre l'esercizio successivo. Le società che redigono il bilancio in forma abbreviata sono esonerate dalla redazione del rendiconto finanziario. (6)

Nel conto economico del bilancio in forma abbreviata le seguenti voci previste dall'articolo 2425 possono essere tra loro raggruppate:

voci A2 e A3

voci B9(c), B9(d), B9(e)

voci B10(a), B10(b), B10(c)

voci C16(b) e C16(c)

voci D18(a), D18(b), D18(c), D18(d)

voci D19(a), D19(b), D19(c), D19(d) (7)



# Articoli modificati e considerazioni relative

- 

[Nel conto economico del bilancio in forma abbreviata nella voce E20 non è richiesta la separata indicazione delle plusvalenze e nella voce E21 non è richiesta la separata indicazione delle minusvalenze e delle imposte relative a esercizi precedenti.] (8)

Fermo restando le indicazioni richieste dal terzo, quarto e quinto comma dell'articolo 2423, dal secondo e quinto comma dell'articolo 2423-ter, dal secondo comma dell'articolo 2424, dal primo comma, numeri 4) e 6), dell'articolo 2426, la nota integrativa fornisce le indicazioni richieste dal primo comma dell'articolo 2427, numeri 1), 2), 6), per quest'ultimo limitatamente ai soli debiti senza indicazione della ripartizione geografica, 8), 9), 13), 15), per quest'ultimo anche omettendo la ripartizione per categoria, 16), 22-bis), 22-ter), per quest'ultimo anche omettendo le indicazioni riguardanti gli effetti patrimoniali, finanziari ed economici, 22-quater), 22-sexies), per quest'ultimo anche omettendo l'indicazione del luogo in cui è disponibile la copia del bilancio consolidato, nonché dal primo comma dell'articolo 2427-bis, numero 1).



# Articoli modificati e considerazioni relative

Le società possono limitare l'informativa richiesta ai sensi dell'articolo 2427, primo comma, numero 22-bis, alle operazioni realizzate direttamente o indirettamente con i loro maggiori azionisti ed a quelle con i membri degli organi di amministrazione e controllo, nonché con le imprese in cui la società stessa detiene una partecipazione. (5)

Qualora le società indicate nel primo comma forniscano nella nota integrativa le informazioni richieste dai numeri 3) e 4) dell'articolo 2428, esse sono esonerate dalla redazione della relazione sulla gestione.

Le società che redigono il bilancio in forma abbreviata, in deroga a quanto disposto dall'articolo 2426, hanno la facoltà di iscrivere i titoli al costo di acquisto, i crediti al valore di presumibile realizzo e i debiti al valore nominale. (9)

Le società che a norma del presente articolo redigono il bilancio in forma abbreviata devono redigerlo in forma ordinaria quando per il secondo esercizio consecutivo abbiano superato due dei limiti indicati nel primo comma. (1)

