

NUOVI SCHEMI DI BILANCIO, NOTA INTEGRATIVA E RELAZIONE SULLA GESTIONE

Il D.Lgs. n. 139/2015, attuativo della Direttiva n. 2013/34/UE in materia di bilancio d'esercizio e consolidato, ha modificato:

1. **I principi generali di redazione** del bilancio d'esercizio;
2. **I criteri di valutazione** di talune voci di bilancio, intervenendo sugli artt. 2423, 2423-bis, 2426, C.c.;
3. **Gli schemi del bilancio d'esercizio ordinario e abbreviato** ex art. 2424, 2425 e 2435-bis, C.c.;
4. Il contenuto della **Nota integrativa** ex art. 2427, C.c.;
5. Il contenuto della **Relazione sulla gestione** disciplinata dall'art. 2428, C.c..

**LE NOVITA' SARANNO APPLICABILI DAI BILANCI DEGLI
ESERCIZI AVENTI INIZIO DAL 01.01.2016.**

1. NOVITA' SUI PRINCIPI GENERALI DI REDAZIONE

Viene introdotto nel Codice Civile richiami espresso a:

- Principio della rilevanza: il **nuovo comma 4** dell'art. 2423 C.c. prevede che *“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”*. È prevista la possibilità, in linea generale, di omettere la rilevazione / valutazione / esposizione di elementi considerati irrilevanti per la predisposizione di un bilancio che fornisca una rappresentazione veritiera e corretta, dando evidenza in Nota integrativa dei criteri con i quali tale disposizione è stata applicata.

1. NOVITA' SUI PRINCIPI GENERALI DI REDAZIONE

- Principio della prevalenza delle sostanza sulla forma: il **nuovo comma 1 bis** dell'art. 2423 bis C.c. prevede che (così come già citato dall'OIC 11) *“la rilevazione e la presentazione delle voci è effettuata tenendo conto della sostanza dell'operazione o del contratto”* avvicinandosi ai dettati dei principi contabili internazionali IFRS.

Rimangono invariate le attuali modalità di esposizione del leasing finanziario (che continueranno ad essere esposti con il metodo patrimoniale).

2. NOVITA' SUI PRINCIPI CRITERI DI VALUTAZIONE

- Partecipazioni valutate con il metodo del patrimonio netto: il **nuovo comma 1 nr 4)** dell'art. 2426 C.c. prevede che *“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”*;
- Costi di impianto, ampliamento e ricerca e sviluppo: il **nuovo comma 5** dell'art. 2426 C.c. prevede che **l'eliminazione dall'attivo dello Stato patrimoniale dei costi di ricerca e pubblicità.** I costi di impianto, ampliamento e sviluppo (capitalizzabili), iscrivibili nello Stato patrimoniale, previo consenso del Collegio sindacale (se esistente) e l'ammortamento deve essere effettuato per i costi:
 - Di **impianto e ampliamento** va effettuato in un periodo **non superiore a 5 anni**;
 - Di **sviluppo** va effettuato **in base alla vita utile**. Solo nel caso in cui quest'ultima non è stimabile, l'ammortamento va effettuato in un periodo **non superiore a 5 anni**;

2. NOVITA' SUI PRINCIPI CRITERI DI VALUTAZIONE

- Avviamento: il **nuovo comma 6** dell'art. 2426 C.c. prevede che **l'ammortamento dell'avviamento**, previo consenso del Collegio sindacale (se esistente) può essere ammortizzato in base alla **vita utile**. Soltanto nel caso in cui quest'ultima **non è stimabile**, l'ammortamento va effettuato in un periodo **non superiore a 10 anni**;
- Attività e passività in valuta: il **nuovo comma 8 bis** dell'art. 2426 C.c. prevede l'obbligo di valutazione al **tasso di cambio alla data di chiusura dell'esercizio** sussiste **soltanto per le poste aventi natura finanziaria**; viceversa le poste **non monetarie** vanno iscritte al **cambio vigente al momento del loro acquisto**;
- Derivati: il **nuovo comma 11 bis** dell'art. 2426 C.c. prevede l'obbligo di rilevare gli **strumenti finanziari derivati in base al fair value**.

3. NUOVI SCHEMI DI BILANCIO

ATTIVO	
VECCHIO SCHEMA	NUOVO SCHEMA
A) CREDITI V/ SOCI PER VERSAMENTI DOVUTI	A) CREDITI V/ SOCI PER VERSAMENTI DOVUTI
B) IMMOBILIZZAZIONI	B) IMMOBILIZZAZIONI
I. Immobilizzazioni immateriali :	I. Immobilizzazioni immateriali :
1) Costi di impianto e di ampliamento	1) Costi di impianto e di ampliamento
2) Costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità	2) Costi di sviluppo
3) Diritti di brevetto e di utilizzazione opere dell'ingegno	3) Diritti di brevetto e di utilizzazione opere dell'ingegno
4) Concessioni, licenze, marchi e diritti simili	4) Concessioni, licenze, marchi e diritti simili
5) Avviamento	5) Avviamento
6) Immobilizzazioni in corso ed acconti	6) Immobilizzazioni in corso ed acconti
7) Altre	7) Altre
II. Immobilizzazioni materiali :	II. Immobilizzazioni materiali :
1) Terreni e fabbricati	1) Terreni e fabbricati
2) Impianti e macchinario	2) Impianti e macchinario
3) Attrezzature industriali e commerciali	3) Attrezzature industriali e commerciali
4) Altri beni	4) Altri beni
5) Immobilizzazioni in corso ed acconti	5) Immobilizzazioni in corso ed acconti
III. Immobilizzazioni finanziarie :	III. Immobilizzazioni finanziarie :
1.a) Partecipazioni in imprese controllate	1.a) Partecipazioni in imprese controllate
1.b) Partecipazioni in imprese collegate	1.b) Partecipazioni in imprese collegate
1.c) Partecipazioni in altre imprese	1.c) Partecipazioni in altre imprese
- imprese quotate	- imprese quotate
- imprese non quotate	- imprese non quotate
2) Crediti	2) Crediti
2.a) verso imprese controllate	2.a) verso imprese controllate
2.b) verso imprese collegate	2.b) verso imprese collegate
2.c) verso imprese controllanti	2.c) verso imprese controllanti
	2.d) verso imprese sottoposte al controllo delle controllanti
2.d) verso altri	2.d bis) verso altri
3) Altri titoli	3) Altri titoli
4) Azioni proprie	4) Strumenti finanziari derivati attivi

3. NUOVI SCHEMI DI BILANCIO

ATTIVO	
VECCHIO SCHEMA	NUOVO SCHEMA
C) ATTIVO CIRCOLANTE	C) ATTIVO CIRCOLANTE
I. Rimanenze :	I. Rimanenze :
1) Materie prime, sussidiarie e di consumo	1) Materie prime, sussidiarie e di consumo
2) Prodotti in corso di lavorazione e semilavorati	2) Prodotti in corso di lavorazione e semilavorati
4) Prodotti finiti e merci	4) Prodotti finiti e merci
5) Acconti	5) Acconti
II. Crediti :	II. Crediti :
1) Verso clienti	1) Verso clienti
2) Verso imprese controllate	2) Verso imprese controllate
3) Verso imprese collegate	3) Verso imprese collegate
4) Verso controllanti	4) Verso controllanti
	5) Verso imprese sottoposte al controllo delle controllanti;
4 bis) Crediti tributari	5 bis) Crediti tributari
4 ter) Imposte anticipate	5 ter) Imposte anticipate
5) Verso altri	5 quarter) Verso altri
III. Attività finanz. che non costituiscono immobilizzazioni	III. Attività finanz. che non costituiscono immobilizzazioni
IV. Disponibilità liquide :	IV. Disponibilità liquide :
1) Depositi bancari e postali	1) Depositi bancari e postali
2) Assegni	2) Assegni
3) Denaro e valori in cassa	3) Denaro e valori in cassa
D) RATEI E RISCONTI CON SEPARATA INDICAZIONE DEL DISAGGIO	D) RATEI E RISCONTI
TOTALE ATTIVO	TOTALE ATTIVO

3. NUOVI SCHEMI DI BILANCIO

PASSIVO	
VECCHIO SCHEMA	NUOVO SCHEMA
A) PATRIMONIO NETTO	A) PATRIMONIO NETTO
I. Capitale	I. Capitale
II. Riserva da sovrapprezzo azioni	II. Riserva da sovrapprezzo azioni
III. Riserva di rivalutazione	III. Riserva di rivalutazione
IV. Riserva legale	IV. Riserva legale
V. Riserva per azioni proprie in portafoglio	
VI. Riserve statutarie	V. Riserve statutarie
VII. Altre riserve	VI. Altre riserve
	VII. Riserva per operazioni di copertura dei flussi finanziari attesi
VIII. Utili (perdite) portati a nuovo	VIII. Utili (perdite) portati a nuovo
IX. Utile (perdita) dell'esercizio	IX. Utile (perdita) dell'esercizio
IX. Utile (perdita) dell'esercizio	X. Riserva negativa per azioni proprie in portafoglio
B) FONDI PER RISCHI ED ONERI	B) FONDI PER RISCHI ED ONERI
1) Per trattamento di quiescenza	1) Per trattamento di quiescenza
2) Per imposte, anche differite	2) Per imposte, anche differite
	3) Strumenti finanziari derivati passivi
3) Altri	4) Altri
C) TRATTAM.FINE RAPP. LAVORO SUBORDINATO	C) TRATTAM.FINE RAPP. LAVORO SUBORDINATO
D) DEBITI	D) DEBITI
1) Obbligazioni	1) Obbligazioni
2) Obbligazioni convertibili	2) Obbligazioni convertibili
3) Debiti verso soci per finanziamenti:	3) Debiti verso soci per finanziamenti:
4) Debiti verso banche:	4) Debiti verso banche:
5) Debiti verso altri finanziatori	5) Debiti verso altri finanziatori
6) Acconti	6) Acconti
7) Debiti verso fornitori	7) Debiti verso fornitori
9) Debiti verso imprese controllate	9) Debiti verso imprese controllate
10) Debiti verso imprese collegate	10) Debiti verso imprese collegate
11) Debiti verso imprese controllanti	11) Debiti verso imprese controllanti
	11 BIS) debiti verso imprese sottoposte al controllo delle controllanti
12) Debiti tributari	12) Debiti tributari
13) Debiti verso istituti di previdenza e di sicurezza sociale	13) Debiti verso istituti di previdenza e di sicurezza sociale
14) Altri debiti	14) Altri debiti
E) RATEI E RISCONTI CON SEPARATA INDICAZIONE DEL DISAGGIO	E) RATEI E RISCONTI
TOTALE PASSIVO	TOTALE PASSIVO

3. NUOVI SCHEMI DI BILANCIO

CONTO ECONOMICO	
VECCHIO SCHEMA	NUOVO SCHEMA
A. Valore della produzione	A. Valore della produzione
B. Costi della produzione	B. Costi della produzione
Differenza tra valore e costi della produzione (A- B)	Differenza tra valore e costi della produzione (A- B)
C. Proventi e oneri finanziari	C. Proventi e oneri finanziari
15) Proventi da partecipazioni, con separata indicazione di quelli relativi a imprese controllate e collegate	15) Proventi da partecipazioni, con separata indicazione di quelli relativi a imprese controllate e collegate e di quelli relativi a controllanti e a imprese sottoposte al controllo di queste ultime;
16) Altri proventi finanziari :	16) Altri proventi finanziari :
a) da crediti iscritti nelle immobilizzazioni, con separata indicazione di quelli da imprese controllate e collegate e di quelli da controllanti;	a) da crediti iscritti nelle immobilizzazioni, con separata indicazione di quelli da imprese controllate e collegate, di quelli da controllanti e da imprese sottoposte al controllo di queste ultime;
b) da titoli iscritti nelle immobilizzazioni che non cost. partecip.	b) da titoli iscritti nelle immobilizzazioni che non cost. partecip.
c) da titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni	c) da titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni
d) proventi diversi dai precedenti, con separata indicazione di quelli da imprese controllate e collegate e di quelli da controllanti	d) proventi diversi dai precedenti, con separata indicazione di quelli da imprese controllate e collegate, di quelli da controllanti e da imprese sottoposte al controllo di queste ultime
17) Interessi ed altri oneri finanziari, con separata indicazione di quelli verso imprese controllate e collegate e verso controllanti;	17) Interessi ed altri oneri finanziari, con separata indicazione di quelli verso imprese controllate e collegate e verso controllanti;
17 bis) Utili (perdite) su cambi	17 bis) Utili (perdite) su cambi
D. Rettifiche di valore di valore di attività finanziarie	D. Rettifiche di valore di valore di attività e passività finanziarie
18) Rivalutazioni di partecipazioni	18) Rivalutazioni di partecipazioni e di strumenti finanziari derivati
19) Svalutazioni di partecipazioni	19) Svalutazioni di partecipazioni e di strumenti finanziari derivati
E. Proventi e oneri straordinari	
20) Proventi	
21) Oneri	
Risultato ante imposte (A-B+C+D+E)	Risultato ante imposte (A-B+C+D)
22) Imposte sul reddito dell'esercizio, correnti, differite e anticipate	20) Imposte sul reddito dell'esercizio, correnti, differite e anticipate
23) Utile (Perdita) dell'esercizio	21) Utile (Perdita) dell'esercizio

→ Nessuna modifica

3. NUOVI SCHEMI DI BILANCIO CONTI D'ORDINE

Va sottolineato infine che a seguito dell'abrogazione del comma 3 dell'art. 2424, C.c., nello Stato patrimoniale **non vanno più evidenziati i conti d'ordine.**

Le informazioni relative agli stessi sono ora richieste nella Nota integrativa.

4. NUOVE INFORMAZIONI DA RIPORTARE IN NOTA INTEGRATIVA

- **Non è più richiesta** l'indicazione dei **costi di ricerca e pubblicità**;
- La composizione delle voci “ratei e risconti attivi / passivi” e “altri fondi” dello Stato patrimoniale va indicata **indipendentemente dal relativo ammontare**;
- A seguito dell'eliminazione dei conti d'ordine dallo Stato patrimoniale, nella Nota integrativa devono essere riportate le informazioni relative:
 - **L'importo complessivo** degli **impegni**, delle **garanzie** e delle **passività potenziali** con indicazione della natura e delle garanzie reali prestate;
 - **Gli impegni** in materia di **trattamento di quiescenza e simili**;
- La **ripartizione dei ricavi** delle vendite e delle prestazioni secondo categorie di attività e secondo aree geografiche **va sempre esposta**, indipendentemente dalla relativa significatività;
- A seguito dell'eliminazione della macroclasse E) del Conto economico relativa ai **proventi e oneri straordinari**, è **introdotto l'obbligo** di riportare le informazioni relative all'importo e alla natura dei singoli elementi di **ricavo / costo di entità o incidenza eccezionali**;

4. NUOVE INFORMAZIONI DA RIPORTARE IN NOTA INTEGRATIVA

- Oltre all'ammontare dei **compensi di amministratori e sindaci** vanno ora indicate anche **eventuali anticipazioni e crediti** concessi agli stessi, 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;
- Oltre all'esposizione delle azioni di godimento e delle obbligazioni convertibili, vanno indicati anche **i warrants e le opzioni**;
- Le operazioni con le parti correlate vanno esposte **indipendentemente dalla loro rilevanza**;
- È stato introdotto l'obbligo di riportare le informazioni riguardanti:
 - La natura e l'effetto patrimoniale, finanziario ed economico dei **fatti di rilievo avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio**, in precedenza indicati nella Relazione sulla gestione;
 - L'impresa che redige il bilancio consolidato di cui l'impresa fa parte;
 - La proposta di destinazione degli utili o di copertura di perdite.

5. NUOVE INFORMAZIONI DA RIPORTARE NELLA RELAZIONE SULLA GESTIONE

L'unica modifica operata dal citato D.Lgs. n. 139/2015 al contenuto della Relazione sulla gestione riguarda l'abrogazione del n. 5) del comma 3 dell'art. 2428, C.c., a seguito della quale nella stessa **non è più richiesta** l'informativa relativa ai **fatti di rilievo avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio (in quanto da riportare nella Nota integrativa)**