

Rendiconti finanziari per tutti

Dal 2016 maggiore informativa sui conti delle imprese

DI FRANCESCO LEONE

A partire dal 2016, un vero e proprio restyling per i bilanci: semplificazioni per le micro imprese, obbligo del rendiconto finanziario, nuovi criteri di valutazione, nuovi schemi di bilancio e maggiore informativa. Queste, in sintesi, le novità introdotte dal dlgs n. 139 del 18 agosto 2015, pubblicato ieri in *G.U.* n. 205 con il quale viene data attuazione, tra l'altro, alla direttiva 2013/34/UE avente ad oggetto la struttura e le modalità di predisposizione dei bilanci d'esercizio e dei bilanci consolidati, nonché le relative relazioni, redatti da talune tipologie di imprese stabilite in stati membri dell'Unione europea.

L'art. 6 del decreto integra e modifica, tra gli altri, gli articoli 2423 e seguenti del codice civile che, come noto, contengono i principi e le disposizioni in materia di redazione del bilancio, gli schemi di Conto economico, Stato patrimoniale e l'informativa di Bilancio

nonché i criteri di valutazione applicabili alle voci ivi iscritte.

In via preliminare, il legislatore ha identificato tre tipologie di imprese distinguendo tra micro, piccole e grandi imprese e prevedendo, per ciascuna di esse, i seguenti differenti obblighi in tema di redazione del bilancio di esercizio:

- per le «micro imprese» viene introdotta la facoltà di redigere un bilancio semplificato (nuovo art. 2435-ter, codice civile) che, pur basandosi espressamente sugli schemi e i criteri di classificazione previsti per il bilancio in forma abbreviata ex art. 2435-bis, si caratterizza per l'esonero dalla redazione del rendiconto finanziario nonché, ove fornite determinate informazioni in calce allo Stato patrimoniale, dall'esonero dalla redazione della Nota integrativa e dalla Relazione sulla gestione;

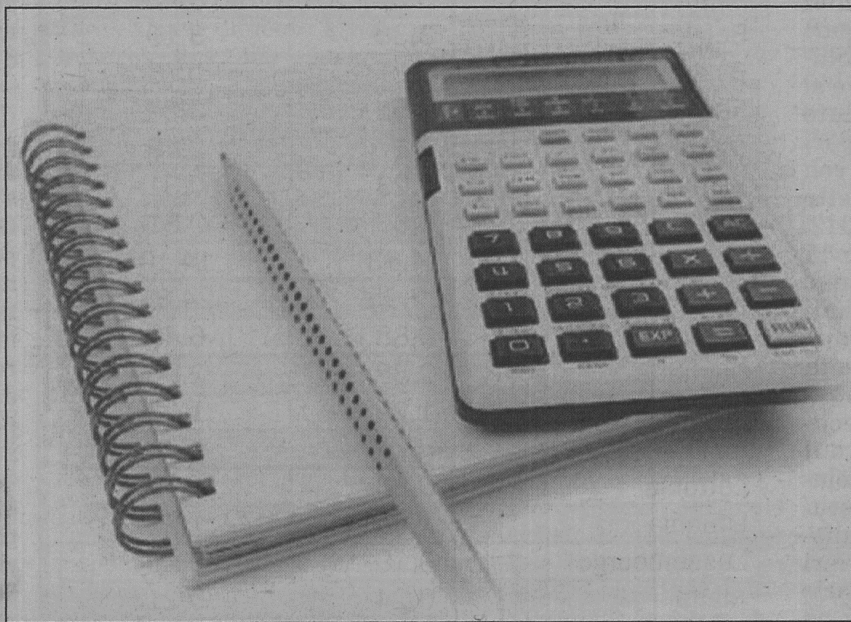
- per le «piccole imprese»

viene confermata la facoltà di redigere il bilancio in forma abbreviata (art. 2435-bis, codice civile);

- per le «grandi imprese» viene confermato l'obbligo

anche per le micro e piccole imprese.

Il decreto ha apportato rilevanti novità anche per i bilanci redatti in forma ordinaria. In termini generali, le



di redigere il bilancio nella forma usualmente definita «ordinaria». Resta ferma, comunque, la facoltà di redigere il bilancio in forma ordinaria

novità possono raggrupparsi principalmente nelle seguenti aree: introduzione dell'obbligo di redazione del rendiconto finanziario (che costituirà parte integrante del Bilancio), modifiche agli schemi di Conto economico e di Stato patrimoniale, modifiche ai criteri di valutazione di cui all'art. 2426 del codice civile e, infine, modifiche al contenuto della Nota integrativa e della Relazione sulla gestione. Le novità si applicano ai bilanci relativi agli esercizi aventi inizio a partire dal 1° gennaio 2016.

Rendiconto finanziario. L'obbligo di presentazione del rendiconto finanziario, finora imposto alle sole società quotate, viene esteso a tutte le grandi imprese. Dal punto di vista strettamente formale, il rendiconto finanziario non assolve più una funzione meramente informativa nell'ambito della Nota integrativa ma diventa un nuovo e specifico obbligo di informativa, parte integrante del Bilancio di cui diventa documento obbligatorio al pari della Nota integrativa. È da precisare che per effetto del recepimento del principio di rilevanza previsto dalla direttiva (nuovo comma 4 dell'art. 2423 del codice civile) in tema di rilevazione, valutazione, presentazione e informativa di bilancio, anche l'obbligo del Rendiconto finanziario potrebbe venir meno, ove il mancato rispetto dell'obbligo fosse privo di «effetti rilevanti».

Modifiche agli schemi di bilancio. Lo schema Conto economico e di Stato patrimoniale sono stati modificati in più punti per tener conto di:

- eliminazione dall'attivo patrimoniale della voce «Azioni proprie o quote proprie» dato che le azioni pro-

prie, a prescindere che siano o meno destinate a permanere durevolmente nel patrimonio della società, dovranno essere iscritte in bilancio a diretta riduzione del patrimonio netto in un'apposita voce «Riserva negativa per azioni proprie in portafoglio». Detta nuova rappresentazione ha richiesto una modifica, di coordinamento, dell'art. 2357-ter, del codice civile;

- introduzione di specifiche voci, sia patrimoniali che economiche, idonee a rappresentare i rapporti intercorsi con imprese «sottoposte al controllo delle controllanti». La modifica, di fatto, attribuisce formale rilevanza espositiva ai rapporti con le cd. «società consociate» che in passato, come indicato dalla best practice, tro-

vavano già rappresentazione attraverso apposite sotto-voci precedute dai numeri arabi;

- eliminazione dei conti d'ordine in calce allo Stato patrimoniale. L'informativa circa gli impegni e le garanzie andrà fornita in Nota integrativa;

- introduzione di specifiche voci, tra le immobilizzazioni finanziarie, l'attivo circolante e il patrimonio netto dello Stato patrimoniale e la voce D) del Conto economico, al fine di recepire, in termini di rappresentazione di bilancio, le modifiche apportate, dal decreto stesso, alla disciplina degli strumenti derivati e delle operazioni di copertura, per i quali è previsto un generale obbligo di rilevazione al fair value;

- l'eliminazione dell'intera voce E), «Proventi e oneri straordinari» del Conto economico. Dovrebbero essere così superate le annose questioni aventi a oggetto la qualificazione della natura (ordinaria o straordinaria) di taluni proventi e oneri. Su tale ultimo aspetto, si segnalano le potenziali implicazioni in ambito Irap. Si ricorda, infatti, che la determinazione del valore della produzione Irap poggia sulle risultanze (e sulle classificazioni) del Conto economico («principio di derivazione»), con esclusione di talune voci, tra cui proprio la voce E). Disponendo la soppressione di quest'ultima, la differente classificazione che ne conseguirà potrebbe far assumere rilevanza Irap a oneri e proventi ad oggi irrilevanti.