



WEBINAR DEL MERCOLEDÌ

LE NOVITA' DEL BILANCIO 2022
... E NON SOLO

PRESENTATA DA DOTT.SSA CAMILLA RUBEGA
PARTNER VIREVI SRL

DATA: 3 MAGGIO 2023

AMBITI DELLE PRINCIPALI NOVITA'

- società cooperative
- ricavi delle vendite e delle prestazioni
- disposizioni introdotte dalla L. 23.12.2021 n. 238 (legge europea 2019-2020)
- sospensione degli ammortamenti
- valutazione dei titoli iscritti in attivo circolante
- continuità aziendale
- perdite di capitale
- informativa sulle erogazioni pubbliche
- informativa sulla sostenibilità
- nomina dell'organo di controllo e/o del revisore nelle srl
- modalità e ai termini di approvazione del bilancio

SOCIETA' COOPERATIVE (CENNI)

Il 9.6.2022 la Fondazione OIC ha approvato definitivamente alcuni emendamenti ai principi contabili nazionali che analizzano le specificità che contraddistinguono i bilanci delle società cooperative:

- OIC 9 «Svalutazioni per perdite di valore delle immobilizzazioni materiali ed immateriali»
- OIC 12 «Composizioni e schemi del bilancio di esercizio»
- OIC 28 «Patrimonio netto»
- in vigore da 1 gennaio 2023
- riguardano:
 - azioni dei soci sovventori e azioni di partecipazione cooperativa
 - ristorni
 - informativa sulle azioni sottoscritte durante l'esercizio
 - determinazione del valore d'uso delle attività
 - informativa sui criteri per la definizione della prevalenza e sull'attività svolta con i soci



RICAVI

Pubblicato il 19 aprile 2023 il principio contabile n.34 sui ricavi

Incorpora le modifiche intervenute a seguito del processo di consultazione

In vigore da 1 gennaio 2024

Prende il posto dei riferimenti contenuti nel principio contabile n.15 (crediti)

Principio specifico applicabile a tutte le transazioni che riguardano la vendita di beni e la prestazione di servizi

Principale novità riguarda l'introduzione di tecniche contabili volte all'identificazione e valorizzazione delle "unità elementari di contabilizzazione".

Un unico contratto di vendita può includere prestazioni diverse che richiedono una contabilizzazione separata.

Caso della vendita di un macchinario associata alla prestazione di un servizio di manutenzione per un certo numero di anni.

Il ricavato della vendita del bene – secondo il nuovo principio contabile – deve essere separato dal corrispettivo del servizio di manutenzione e contabilizzato a parte.

RICAVI

Altra rilevante novità del nuovo principio contabile riguarda la contabilizzazione dei ricavi per la prestazione di servizi.

È stato chiarito in quali casi questi vanno rilevati al conto economico in base allo stato di avanzamento

Inserita una specifica previsione riguardante le opzioni put or call (restituzione del bene oppure riacquisto da parte della società).

In sostanza forma traslata del diritto di reso, ipotesi già prevista per la cessione di asset materiali.

Sia in caso di opzione call che di opzione put il venditore ne dovrà valutare la probabilità di esercizio.

Qualora sia “ragionevolmente” certo che l’opzione di riacquisto non venga esercitata, l’operazione verrà contabilizzata come un’operazione di vendita.

Diversamente l’operazione verrà contabilizzata come operazione di vendita con obbligo di riacquisto

RICAVI

Dal comunicato stampa OIC:

«È stata comunque prevista una procedura semplificata per le società che redigono il bilancio in forma abbreviata e per le micro imprese.

Tra l'altro il tema della semplificazione è tra i piani operativi dell'Organismo che ha recentemente avviato un progetto volto a valutare come i principi contabili nazionali possono essere resi maggiormente fruibili dalle imprese di minori dimensioni»

RICAVI

Le indicazioni
contenute nel nuovo
principio contabile
non trovano
applicazione in
riferimento ai bilanci
2022



Tuttavia, le stesse
possono essere utili
sin da ora per
individuare le corrette
modalità di rilevazione
dei ricavi ed, in
particolare, quelli
relativi ad alcune
prestazioni di servizi,
su cui sono sorti, in
passato, ad alcuni
dubbi interpretativi.



In vista dell'entrata in
vigore del nuovo
principio contabile
sarà necessario
analizzare ed
eventualmente
adeguare i contratti
stipulati dalla società,
al fine renderli
coerenti con le
modalità di rilevazione
contabile.



LEGGE EUROPEA 2019-2020

- Art. 24 della L. 23.12.2021 n. 238 (legge europea 2019-2020)
- pubblicata in G.U. 17.1.2022 n. 12 e **in vigore da 1 febbraio 2022**
- ha previsto alcune modifiche alla disciplina del bilancio d'esercizio, finalizzate a completare il recepimento della direttiva 2013/34/UE7
- Il 4.5.2022 la Fondazione OIC ha approvato definitivamente alcuni emendamenti ai principi contabili nazionali, volti a recepire le modifiche introdotte dalla L. 238/2021

Le modifiche attengono:

- alle società di persone partecipate da società di capitali estere;
- ai compensi di partite;
- agli enti di investimento e alle imprese di partecipazione finanziaria;
- all'assunzione di partecipazioni in società di persone.



LEGGE EUROPEA 2019-2020

Decorrenza

- Art. 24 co. 4 L. 238/2021 contiene specifica norma di decorrenza in base alla quale le disposizioni ivi contenute avrebbero dovuto applicarsi al bilancio relativo al primo esercizio successivo a quello chiuso o in corso al 31.12.2019
- Per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare i bilanci 2020, che alla data di entrata in vigore della L. 238/2021 (1/2/2022), erano già stati per lo più approvati e pubblicati presso il Registro delle imprese
- Emendamenti ai principi contabili nazionali conseguenti si applicano ai primi bilanci con esercizio avente inizio a partire dall'1.1.2021 o da data successiva.
- Principali chiarimenti di prassi e orientamenti dottrinali sono stati rilasciati nel corso dell'anno e risultano applicabili per la prima volta nei bilanci relativi all'esercizio 2022

SOCIETÀ DI PERSONE PARTECIPATE DA SOCIETÀ DI CAPITALI ESTERE

Modifiche all'art. 111-duodecies disp. att. C.C.:

1. Qualora tutti i loro soci illimitatamente responsabili, di cui all'articolo 2361, comma secondo, del codice, siano società per azioni, in accomandita per azioni o società a responsabilità limitata, le società in nome collettivo o in accomandita semplice devono redigere il bilancio secondo le norme previste per le società per azioni; esse devono inoltre redigere e pubblicare il bilancio consolidato come disciplinato dall'articolo 26 del decreto legislativo 9 aprile 1991, n. 127, ed in presenza dei presupposti ivi previsti. **2. (nuovo) Il primo comma si applica anche qualora i soci illimitatamente responsabili siano società di capitali soggette al diritto di un altro Stato membro dell'Unione europea o società soggette al diritto di un altro Stato assimilabili giuridicamente alle imprese a responsabilità limitata disciplinate dal diritto di uno Stato membro dell'Unione europea.**

COMPENSI DI PARTITE

Integrato art. 2423-ter co. 6 c.c:

«Sono vietati i compensi di partite. Nei casi in cui la compensazione è ammessa dalla legge, sono indicati nella nota integrativa gli importi lordi oggetto di compensazione»

Riferimento alla compensazione di partite nell'ambito degli schemi di bilancio, tra voci dell'attivo e del passivo e tra costi e ricavi

Modifiche normative recepite dall'OIC attraverso gli emendamenti ai documenti:

OIC 12 «Composizioni e schemi del bilancio di esercizio»

OIC 24 «Immobilizzazioni materiali»

OIC 25 «Imposte sul reddito»

OIC 26 «Operazioni, attività e passività in valuta estera»

L'informativa si applica anche alle società che redigono il bilancio abbreviato

COMPENSI DI PARTITE: CREDITI E DEBITI

Sono oggetto di informativa i crediti e i debiti compensati ex artt. 1241 - 1252 c.c.

OIC 12 – 15 – 19 : crediti e debiti devono essere rappresentati nelle attività e passività di SP

→ tuttavia la compensazione di partite è ammessa nei limiti delle disposizioni legali o contrattuali

Esempio: compensazione legale ex articolo 1243, comma 1, codice civile:

«La compensazione si verifica solo tra due debiti che hanno per oggetto una somma di danaro o una quantità di cose fungibili dello stesso genere e che sono ugualmente liquidi ed esigibili. Se il debito opposto in compensazione non è liquido ma è di facile e pronta liquidazione, il giudice può dichiarare la compensazione per la parte del debito che riconosce esistente, e può anche sospendere la condanna per il credito liquido fino all'accertamento del credito opposto in compensazione».

Di tali compensazioni va data informativa in nota integrativa

COMPENSI DI PARTITE: CONTRIBUTI COMMISURATI AL COSTO DI IMMOBILIZZAZ IONI

Devono essere oggetto di informativa i contributi pubblici commisurati al costo di immobilizzazioni

Se contabilizzati a riduzione del costo (c.d. metodo diretto).

Si indicano, nell'ambito dell'informativa sulle movimentazioni delle immobilizzazioni il costo al lordo del contributo e il contributo percepito.

Sia per le immobilizzazioni materiali che per le immobilizzazioni immateriali

COMPENSI DI PARTITE: ATTIVITÀ E PASSIVITÀ TRIBUTARIE

OIC 25: i debiti tributari sono iscritti in bilancio al netto di acconti, ritenute d'acconto subite e crediti d'imposta compensabili tranne nel caso in cui ne sia richiesto il rimborso

Ai fini della classificazione in bilancio, la società effettua la compensazione solo se:

- Vi è un diritto legale a compensare gli importi rilevati in base alla legislazione fiscale vigente
- intende regolare i debiti e i crediti tributari su base netta mediante un unico pagamento

Paragrafo 94A inserito in OIC 25 tramite gli emendamenti:

in applicazione dell'art. 2423-ter co. 6 c.c., in Nota integrativa si dà informativa degli importi lordi dei crediti e dei debiti tributari compensati.

Occorre inoltre indicare gli importi lordi delle imposte anticipate e differite incluse nella voce 20 del Conto economico, che accoglie, con segno positivo, l'accantonamento al fondo per imposte differite e l'utilizzo delle attività per imposte anticipate e, con segno negativo, le imposte anticipate e l'utilizzo del fondo imposte differite

COMPENSI DI PARTITE: IMPOSTE DIFFERITE E ANTICIPATE UTILI E PERDITE SU CAMBI

Occorre inoltre indicare gli importi lordi delle imposte anticipate e differite incluse nella voce 20 del Conto economico, che accoglie, con segno positivo, l'accantonamento al fondo per imposte differite e l'utilizzo delle attività per imposte anticipate e, con segno negativo, le imposte anticipate e l'utilizzo del fondo imposte differite

OIC 26 a seguito degli emendamenti stabilisce l'indicazione in Nota integrativa gli importi lordi degli utili e perdite su cambi inclusi nella voce C.17-bis del Conto economico.

ENTI DI INVESTIMENTO E IMPRESE DI PARTECIPAZIONE FINANZIARIA

Agli enti di investimento e alle imprese di partecipazione finanziaria non si applicano:

- le semplificazioni previste per le micro imprese;
- l'esonero per le società che possono redigere il bilancio in forma abbreviata sono dalla redazione della Relazione sulla gestione se indicano nella Nota integrativa il numero e il valore nominale delle azioni proprie e delle azioni o quote di società controllanti possedute, acquistate o alienate dalla società nel corso dell'esercizio, con l'indicazione della parte di capitale corrispondente
- la possibilità per le società che possono redigere il bilancio in forma abbreviata di comprendere la voce D «Ratei e risconti attivi» nella voce C.II «crediti dell'attivo circolante e la voce E «Ratei e risconti passivi» nella voce D Debiti

Tali enti e imprese non sono mai esonerati dalla redazione della Nota integrativa e della Relazione sulla gestione e sono tenuti sempre ad applicare, il *fair value* in tema di derivati e operazioni di copertura.

ENTI DI INVESTIMENTO E IMPRESE DI PARTECIPAZIONE FINANZIARIA: DEFINIZIONE

14) “enti di investimento”:

a) le imprese il cui unico oggetto è l'investimento dei propri fondi in valori mobiliari diversi, valori immobiliari e altre attività con l'unico scopo di ripartire i rischi d'investimento e di far beneficiare i loro investitori dei risultati della gestione delle loro attività;

b) le imprese collegate a enti di investimento a capitale fisso, se l'unico oggetto di tali imprese collegate è l'acquisto delle azioni completamente liberate emesse da tali enti di investimento, fatto salvo l'articolo 22, paragrafo 1, lettera h), della direttiva 2012/30/UE;

15) “imprese di partecipazione finanziaria”: le imprese il cui unico oggetto è l'acquisizione di partecipazioni in altre imprese, nonché la gestione e la valorizzazione di tali partecipazioni, senza coinvolgimenti diretti o indiretti nella gestione di tali imprese, senza pregiudizio per i diritti che l'impresa di partecipazione finanziaria possiede in qualità di azionista;

ASSUNZIONE DI PARTECIPAZIONI IN SOCIETÀ DI PERSONE

In caso di assunzione di partecipazioni in altre imprese comportante una responsabilità illimitata per le obbligazioni delle medesime

Gli amministratori danno specifica informazione nella Nota integrativa del bilancio indicando

- denominazione
- sede legale
- forma giuridica
- di ciascun soggetto partecipato

SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI

Anche per l'esercizio 2022 è possibile sospendere gli ammortamenti delle immobilizzazioni materiali e immateriali ricorrendo al regime derogatorio di cui all'art. 60 co. 7-bis ss. del DL 14.8.2020 n. 104 (conv. L. 13.10.2020 n. 126)

Estensione al 2022 disposta dal DL c.d. Sostegni-ter quale misura per il sostegno alle imprese in conseguenza dell'emergenza da COVID-19, nonché per il contenimento degli effetti degli aumenti dei prezzi nel settore elettrico, prorogata con il decreto Milleproroghe anche per il 2023

Sembrerebbe applicabile anche ai soggetti che finora non ne hanno mai usufruito

Giustificata per 2022 e 2023 da andamento prezzi settori energetici, guerra in Ucraina e difficoltà di approvvigionamento delle materie prime

Ma... considerazioni su continuità?

SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI

Quota non effettuata è imputata ad esercizio successivo, prolungando il piano di ammortamento originario

Obbligo di destinare a una riserva indisponibile utili di ammontare corrispondente alla quota di ammortamento non effettuata (in mancanza, integrazione di riserve di patrimonio esistenti disponibili, o vincolo su utili degli esercizi successivi)

Nota integrativa: informazioni su ragioni della deroga, su importo della riserva indisponibile, sull'influenza della deroga sulla rappresentazione della situazione patrimoniale, economica e finanziaria della società.

Sotto il profilo fiscale, la mancata imputazione in bilancio della quota di ammortamento non influisce sulla deducibilità della stessa, la quale è ammessa, sia ai fini IRES che ai fini IRAP, a prescindere dall'imputazione a Conto economico.

VALUTAZIONE DEI TITOLI ISCRITTI NELL'ATTIVO CIRCOLANTE

DL Semplificazioni fiscali prevede

- deroga ai criteri di valutazione in bilancio dei titoli iscritti nell'attivo circolante
- in considerazione dell'eccezionale situazione di turbolenza nei mercati finanziari
- consente ai soggetti che adottano i principi contabili nazionali di mantenere i medesimi valori risultanti dal bilancio precedente
- evitando la svalutazione in base al valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato
- fatta salva l'ipotesi in cui la perdita abbia carattere durevole

OIC ha pubblicato Documento Interpretativo 11 (14/2/2023) disciplinandone le modalità

Differenze rispetto alle deroghe del passato (2008-2012) e (2018-2020):
obbligo di destinare a riserva indisponibile utili di ammontare corrispondente alla mancata svalutazione sia per le imprese assicurative che per le imprese che non operano nel settore assicurativo



CONTINUITA' AZIENDALE

Per la redazione dei bilanci 2019 e 2020 il legislatore aveva introdotto specifiche norme transitorie, volte a neutralizzare gli effetti devianti della pandemia da COVID-19 sulla continuità aziendale.

Tali norme transitorie **non sono state previste** in riferimento all'esercizio 2022. Pertanto, nella predisposizione dei bilanci 2022 occorre fare riferimento alle ordinarie disposizioni di cui all'artt. 2423-bis co. 1 n. 1 c.c.:

«la valutazione delle voci deve essere fatta secondo prudenza e nella prospettiva della continuazione dell'attività»

e al principio contabile OIC 11.

La direzione deve effettuare una valutazione prospettica della capacità dell'azienda di continuare ad operare come un complesso economico funzionante destinato alla produzione di reddito per un periodo di almeno 12 mesi dalla data di riferimento del bilancio.

Particolare attenzione da parte del revisore deve essere prestata all'informativa da fornire nella Nota integrativa e nella Relazione sulla gestione.

PERDITE DI CAPITALE

Per effetto delle modifiche apportate
dal D. Milleproroghe

per le perdite emerse nell'esercizio in
corso al 31.12.2022

non si applicano gli artt. 2446 co. 2 e 3,
2447, 2482-bis co. 4, 5 e 6 e 2482-ter
c.c.

non opera la causa di scioglimento
della società per riduzione o perdita
del capitale sociale di cui agli artt.
2484 co. 1 n. 4 e 2545-duodecies c.c.

Il termine entro il quale la perdita 2022
deve risultare diminuita a meno di un
terzo, ex artt. 2446 co. 2 e 2482-bis co.
4 c.c., è posticipato al quinto esercizio
successivo (2027); l'assemblea che
approverà il bilancio di tale esercizio
deve ridurre il capitale in proporzione
delle perdite accertate.

Fino a tale data non opererà la causa di
scioglimento della società per
riduzione o perdita del capitale sociale

PERDITE DI CAPITALE

Rimane l'obbligo per gli amministratori di convocare senza indugio l'assemblea per l'adozione degli opportuni provvedimenti:

- dando conto ai soci della perdita di oltre un terzo del capitale
- predisponendo una relazione sulla situazione patrimoniale della società, con le osservazioni del Collegio Sindacale, se nominato

Delle perdite sterilizzate deve essere data informativa in Nota Integrativa con indicazione specifica in appositi prospetti della loro origine nonché di eventuali movimentazioni del periodo

Per tenerle separate da eventuali perdite future per le quali non opera la sterilizzazione

Allo stato attuale le perdite maturate nel 2023 – salvo ulteriori interventi del legislatore – dovranno essere ripianate senza indugio secondo i dettami della normativa non emergenziale.

INFORMATIVA SULLE EROGAZIONI PUBBLICHE



VANNO COMUNICATI
IMPORTI E INFORMAZIONI
RELATIVI A SOVVENZIONI,
SUSSIDI, VANTAGGI,
CONTRIBUTI O AIUTI DA
PARTE DELLE PUBBLICHE
AMMINISTRAZIONI.



PER IMPORTI SUPERIORI AD
EURO 10.000



DL SEMPLIFICAZIONI
FISCALI HA PREVISTO
ALTERNATIVITÀ TRA
ADEMPIMENTO SUL SITO
INTERNET E INDICAZIONE
NELLA NOTA INTEGRATIVA.



DL MILLEPROROGHE HA
PROROGATO IL TERMINE
PER L'APPLICAZIONE DELLE
SANZIONI IRROGABILI



SANZIONI PER INADEMPIMENTO DEGLI
OBBLIGHI IN RELAZIONE ALLE EROGAZIONI
PERCEPITE NEL 2022, DA RENDICONTARE
NEL 2023



INFORMATIVA SULLA SOSTENIBILITÀ (ESG)

Commissione europea ha pubblicato la direttiva UE 14.12.2022 n. 2464 sul reporting di sostenibilità (*Corporate Sustainability Reporting Directive - CSRD*):

- significativo ampliamento della platea dei soggetti obbligati a fornire informazioni di carattere non finanziario → tutte le società che superino 2/3 dei seguenti criteri:
 - Totale di Stato patrimoniale > 20 milioni
 - Fatturato > 40 milioni
 - Dipendenti in media > 250
 - Piccole e medie imprese qualificabili come enti di interesse pubblico (EIP)
- previsione di standard europei per la rendicontazione
- Riguarda sia impatto dell'impresa sulle questioni attinenti la sostenibilità (*impact materiality*) sia gli effetti dei fattori ESG sulla situazione economica e finanziaria dell'impresa (*financial materiality*)
- Collocazione dell'informazione in una sezione specifica della Relazione sulla Gestione
- Istituzione di specifica attestazione sulla conformità dell'informativa di sostenibilità





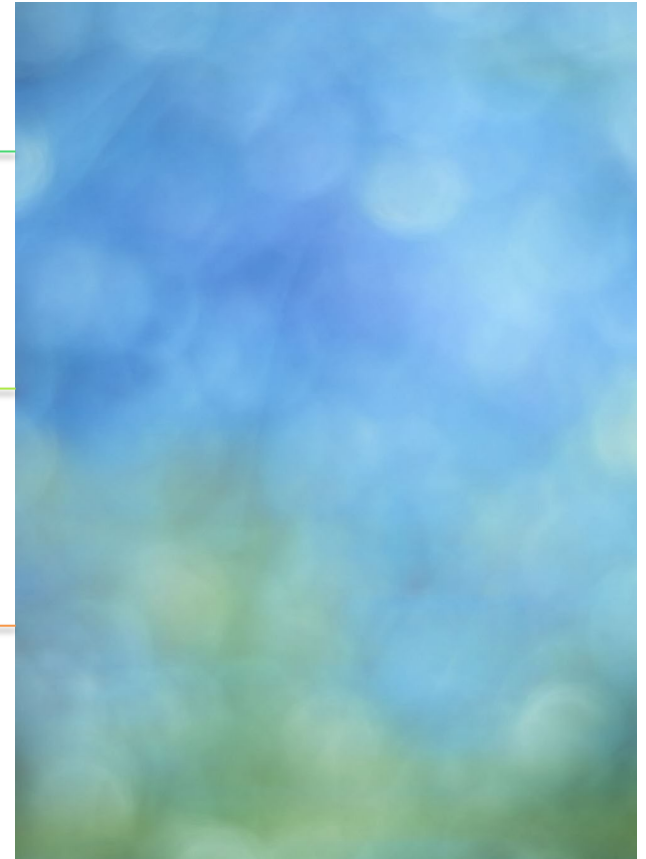
INFORMATIVA SULLA SOSTENIBILITÀ (ESG)

La nuova direttiva europea dovrà essere recepita dagli Stati membri entro il 6.7.2024 e troverà applicazione tra il 2024 e il 2028, sulla base delle dimensioni delle imprese coinvolte.

In previsione del loro futuro recepimento, potrebbe essere utile prestare maggiore attenzione alle informazioni sull'ambiente e il personale fornite nella Relazione sulla gestione e, più in generale, alle informazioni non finanziarie fornite dalla società

Attenzione anche a impatto anche su erogazione dei finanziamenti da parte del sistema bancario:

Linee guida EBA prevedono che nella valutazione del merito creditizio delle imprese **di ogni dimensione** venga considerata «l'esposizione del cliente ai fattori ESG, in particolare ai fattori ambientali e all'impatto sul cambiamento climatico e l'adeguatezza delle strategie di mitigazione, come specificate dal cliente»



INFORMATIVA SULLA SOSTENIBILITÀ (ESG)

(fonte: Quaderni Eutekne 169 «Le novità del bilancio d'esercizio 2022»)

Decorrenza	Soggetti coinvolti
Esercizi con inizio in data 1.1.2024 o successiva	grandi imprese enti di interesse pubblico che alla data di chiusura del bilancio superano il numero medio di 500 dipendenti occupati durante l'esercizio;

Decorrenza	Soggetti coinvolti
<i>segue</i>	enti di interesse pubblico che costituiscono imprese madri di un grande gruppo e che, su base consolidata, alla data di chiusura del bilancio, superano il criterio del numero medio di 500 dipendenti occupati durante l'esercizio.
Esercizi con inizio in data 1.1.2025 o successiva	- grandi imprese che non ricadono nel precedente insieme; - imprese madri che non ricadono nel precedente insieme.
Esercizi con inizio in data 1.1.2026 o successiva	- piccole e medie imprese che sono enti di interesse pubblico e che non sono micro imprese; - enti piccoli e non complessi²¹; - imprese di assicurazione captive e imprese di riassicurazione captive²².

NOMINA DELL'ORGANO DI CONTROLLO E/O DEL REVISORE NELLE SRL

Per effetto delle modifiche all'art. 379 co.3 del Codice della Crisi d'impresa (D.Lgs 14/2019)

nelle srl (e nelle cooperative) la nomina dell'organo di controllo o del revisore legale sulla base dei nuovi parametri dimensionali previsti dall'art. 2477 co. 2 lett. c) c.c.

- Totale attivo: 4 mln
- Totale ricavi: 4 mln
- Dipendenti in media: 20

deve avvenire entro la data di approvazione dei bilanci relativi all'esercizio 2022, sulla base dei dati emergenti dai bilanci relativi agli esercizi 2021 e 2022.



MODALITÀ E TERMINI DI APPROVAZIONE DEL BILANCIO

Il DL Milleproroghe ha previsto anche per il 2022 la possibilità di svolgere le assemblee a distanza a prescindere dalle previsioni dello statuto per le assemblee «tenute» (non convocate) entro il 31.7.2023

Nessun impatto sulla deroga del DL 18/2020 che consentiva di convocare l'assemblea ordinaria di approvazione del bilancio al 31.12.2020 entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio

Il bilancio al 31.12.2022 potrà essere approvato nel maggior termine di 180 giorni soltanto in presenza delle condizioni di cui agli artt. 2364 co. 2 e 2478-bis co. 2 c.c. ovvero in caso di bilancio consolidato oppure quando lo richiedono particolari esigenze relative alla struttura ed all'oggetto della società



GRAZIE PER L' ATTENZIONE!

**LE NOVITA' DEL BILANCIO 2022
... E NON SOLO**

**PRESENTATA DA DOTT.SSA CAMILLA
RUBEGA – *PARTNER* VIREVI SRL**

DATA: 3 MAGGIO 2023
