

**Circolari
24 Fisco**

24 Ottobre 2016

Il Sole
24 ORE

Nuovo bilancio: la suddivisione delle imprese

Dal 2016 le imprese si differenziano maggiormente

I prospetti da compilare

CIRCOLARI 24 FISCO

CIRCOLARI

Dal 2016 le imprese si differenziano maggiormente

A CHI SI RIVOLGE



IMPRESE

Tutte le imprese



PROFESSIONISTI

Non sono interessati



PERSONE FISICHE

Non sono interessate

ABSTRACT

Il decreto legislativo n. 139 del 2015 ha modificato profondamente le regole civili in tema di bilancio, in aderenza a quanto stabilito dalla Direttiva comunitaria 2013/34/UE, introducendo una ulteriore suddivisione delle società in base alla loro dimensione.

COMMENTO

Il [decreto legislativo n. 139 del 2015](#) ha apportato notevoli modifiche in tema di bilancio di esercizio, al fine di recepire la [Direttiva 2013/34/UE](#) del Parlamento europeo e del Consiglio del 26 giugno 2013.

Tra le modifiche apportate all'interno del codice civile, vi è da segnalare l'introduzione di una ulteriore diversificazione tra imprese, in senso dimensionale. Prima di analizzare, però, questa ulteriore differenziazione è bene far presente che la Direttiva appena richiamata effettua una suddivisione delle imprese tra micro, piccole, medie e grandi imprese, a seconda del superamento o meno dei parametri indicati e che si vanno a riepilogare di seguito.

Sono micro-imprese quelle che alla data di chiusura del bilancio non superano i limiti numerici di almeno due dei tre criteri seguenti

| | |
|--|-----------|
| Totale dello stato patrimoniale | € 350.000 |
| Ricavi netti delle vendite e delle prestazioni | € 700.000 |
| Numero medio dei dipendenti occupati durante l'esercizio | 10 |

Sono piccole imprese quelle che alla data di chiusura del bilancio non superano i limiti numerici di almeno due dei tre criteri seguenti

| | |
|--|-------------|
| Totale dello stato patrimoniale | € 4.000.000 |
| Ricavi netti delle vendite e delle prestazioni | € 8.000.000 |

| | |
|--|----|
| Numero medio dei dipendenti occupati durante l'esercizio | 50 |
|--|----|

Per quanto riguarda le piccole imprese la Direttiva stabilisce che gli Stati membri possono stabilire soglie superiori rispetto alle soglie sopra indicate con riferimento al totale dello stato patrimoniale e ai ricavi netti, più precisamente il primo (totale dello stato patrimoniale) può essere elevato fino ad euro 6.000.000 mentre il secondo (totale dei ricavi netti delle vendite e delle prestazioni) può essere elevato fino ad euro 12.000.000.

Sono medie imprese quelle che alla data di chiusura del bilancio non superano i limiti numerici di almeno due dei tre criteri seguenti

| | |
|--|--------------|
| Totale dello stato patrimoniale | € 20.000.000 |
| Ricavi netti delle vendite e delle prestazioni | € 40.000.000 |
| Numero medio dei dipendenti occupati durante l'esercizio | 250 |

Sono grandi imprese quelle che alla data di chiusura del bilancio superano i limiti numerici di almeno due dei tre criteri seguenti

| | |
|--|--------------|
| Totale dello stato patrimoniale | € 20.000.000 |
| Ricavi netti delle vendite e delle prestazioni | € 40.000.000 |
| Numero medio dei dipendenti occupati durante l'esercizio | 250 |

Anche con riferimento ai gruppi la Direttiva contiene una definizione. Viene stabilito, infatti, che i piccoli gruppi sono gruppi composti da un'impresa madre e imprese figlie da includere nel bilancio consolidato e che, su base consolidata, alla data di chiusura del bilancio dell'impresa madre non superano i limiti numerici di almeno due dei tre criteri che si indicano nella tabella che segue.

Limiti da non superare per essere considerati piccoli gruppi

| | |
|--|-------------|
| Totale dello stato patrimoniale | € 4.000.000 |
| Ricavi netti delle vendite e delle prestazioni | € 8.000.000 |
| Numero medio dei dipendenti occupati durante l'esercizio | 50 |

Anche in questo caso viene consentito che gli Stati membri possano stabilire soglie superiori rispetto a quelle indicate nella tabella e riferite al totale dello stato patrimoniale e al totale dei ricavi netti. Il totale dello stato patrimoniale può essere portato ad un valore non superiore ad euro 6.000.000 e il totale dei ricavi delle vendite e delle prestazioni può essere portato ad un valore non superiore ad euro 12.000.000.

Limiti da non superare per essere considerati gruppi medi

| | |
|--|--------------|
| Totale dello stato patrimoniale | € 20.000.000 |
| Ricavi netti delle vendite e delle prestazioni | € 40.000.000 |
| Numero medio dei dipendenti occupati durante l'esercizio | 250 |

Il Legislatore nazionale ha recepito la Direttiva attraverso il già richiamato [decreto legislativo n. 139 del 2015](#), inserendo l'[articolo 2435-ter](#) all'interno del codice civile che definisce le micro imprese. In questo caso la norma ha dotato le seguenti misure nell'indicare le soglie al di sotto delle quali si è in presenza, appunto, di una micro impresa:

- totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 175.000 euro;
- ricavi delle vendite e delle prestazioni: 350.000 euro;
- dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 5 unità.

La norma stabilisce che per aversi micro impresa è necessario che nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi successivi, non vengano superati due dei limiti appena sopra indicati.

SOCIETÀ E BILANCI

I prospetti da compilare

A CHI SI RIVOLGE



IMPRESA

Tutte le imprese



PROFESSIONISTI

Non sono interessati



PERSONE FISICHE

Non sono interessate

ABSTRACT

Dal 2016 il bilancio in forma abbreviata non è più solo riferibile a quelle società che non superano determinati parametri stabiliti dall'articolo 2435-bis del codice civile, ma è da utilizzare anche per le società che rientrano nella definizione di micro-imprese.

COMMENTO

Ai fini civilisti dal 2016 ci si trova di fronte, quindi, a tre diverse tipologie di bilanci, collegati naturalmente alle tre diverse tipologie di imprese:

- I bilanci delle micro-imprese, di cui all'[articolo 2435-ter](#) del codice civile (per la definizione si veda prima parte della presente circolare),
- I bilanci in forma abbreviata, che riguardano le imprese che non abbiano emesso titoli negoziati in mercati regolamentati e qualora nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non abbiano superato due dei seguenti limiti:
 - totale dell'attivo dello stato patrimoniale, € 4.400.000;
 - ricavi delle vendite e delle prestazioni, € 8.800.000;
 - dipendenti occupati in media durante l'esercizio, 50 unità.
- I bilanci in forma ordinaria che riguardano le società diverse da quelle sopra evidenziate.

Ovviamente i vari tipi di bilanci hanno gradi di “approfondimento” diverso. Partendo, infatti, da quello ordinario che è completo di tutti i dati e i documenti prescritti dal codice civile ossia, stato patrimoniale “esteso”, conto economico “esteso”, nota integrativa completa e rendiconto finanziario, il bilancio in forma abbreviata risulta essere semplificato. Lo stato patrimoniale comprende, infatti, solo le voci contrassegnate nell'[articolo 2424](#) con lettere maiuscole e con numeri romani, mentre le voci A (crediti verso soci per versamenti ancora dovuti) e D (ratei e risconti) dell'attivo possono essere comprese nella voce CII (crediti), la voce E del passivo (ratei e risconti passivi) può essere compresa nella voce D (debiti).

Nel conto economico del bilancio, sempre redatto in forma abbreviata, è possibile il

raggruppamento delle seguenti voci:

- A2 e A3
- B9(c), B9(d), B9(e)
- B10(a), B10(b), B10(c)
- C16(b) e C16(c)
- D18(a), D18(b), D18(c), D18(d)
- D19(a), D19(b), D19(c), D19(d).

Per le società che redigono il bilancio in forma abbreviata vi è l'esonero dalla presentazione del rendiconto finanziario.

Con riferimento alle micro imprese, vale quanto già detto per il bilancio in forma abbreviata, con la sola differenza che le micro imprese sono esonerate anche dalla presentazione della nota integrativa se in calce allo stato patrimoniale risultino le informazioni previste dal primo comma dell'[articolo 2427](#), numeri 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) e 16) (l'ammontare dei compensi, delle anticipazioni e dei crediti concessi agli spettanti agli amministratori ed ai sindaci, cumulativamente per ciascuna categoria, 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).

SI RICORDA CHE

- Dal 2016 il codice civile prevede un bilancio in forma ridotta anche per le micro imprese, evidenziandone i parametri per la loro individuazione.
- Il rendiconto finanziario che rappresenta una delle novità del nuovo bilancio, deve obbligatoriamente essere presentato solo dai soggetti che redigono il bilancio in forma ordinaria.

SCHEMI E TABELLE

Nuovo bilancio: la suddivisione delle imprese – i punti salienti

La Direttiva

Il [decreto legislativo n. 139 del 2015](#) ha apportato notevoli modifiche in tema di bilancio di esercizio, al fine di recepire la [Direttiva 2013/34/UE](#) del Parlamento europeo e del Consiglio del 26 giugno 2013

| | |
|--|--|
| La definizione di micro impresa | Il Legislatore nazionale ha recepito la Direttiva attraverso il già richiamato decreto legislativo n. 139 del 2015 , inserendo l' articolo 2435-ter all'interno del codice civile che definisce le micro imprese. In questo caso la norma ha dotato le seguenti misure nell'indicare le soglie al di sotto delle quali si è in presenza, appunto, di una micro impresa: totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 175.000 euro; ricavi delle vendite e delle prestazioni: 350.000 euro; dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 5 unità. |
| I tre tipi di bilanci presenti nell'ordinamento nazionale | A livello nazionale vi sono i bilanci delle micro-imprese, di cui all' articolo 2435-ter del codice civile, i bilanci in forma abbreviata, che riguardano le imprese che non abbiano emesso titoli negoziati in mercati regolamentati e qualora nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non abbiano superato due dei seguenti limiti: (i) totale dell'attivo dello stato patrimoniale, € 4.400.000, (ii) ricavi delle vendite e delle prestazioni, € 8.800.000, (iii) dipendenti occupati in media durante l'esercizio, 50 unità. |
| Il rendiconto finanziario | Il rendiconto finanziario deve essere presentato solo dai soggetti che redigono il bilancio in forma ordinaria |
