

OIC – ORGANISMO ITALIANO DI CONTABILITÀ

PRINCIPI CONTABILI

Legge europea 2019-2020
Disposizioni per l'adempimento degli obblighi
derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione
europea
(Legge 23 dicembre 2021, n. 238)

EMENDAMENTI AI PRINCIPI CONTABILI NAZIONALI



Maggio 2022

PRESENTAZIONE

L'Organismo Italiano di Contabilità (OIC), fondazione di diritto privato avente piena autonomia statutaria, è stato riconosciuto dalla legge 11 agosto 2014, n. 116, di conversione del decreto legge 91/2014, come l' "*istituto nazionale per i principi contabili*" ed ha le seguenti funzioni:

- a) emana i principi contabili nazionali, ispirati alla migliore prassi operativa, per la redazione dei bilanci secondo le disposizioni del codice civile;
- b) fornisce supporto all'attività del Parlamento e degli Organi Governativi in materia di normativa contabile ed esprime pareri, quando ciò è previsto da specifiche disposizioni di legge o dietro richiesta di altre istituzioni pubbliche;
- c) partecipa al processo di elaborazione di principi e standard in materia di informativa contabile e sostenibilità a livello europeo ed internazionale, intrattenendo rapporti con l'International Financial Reporting Standards Foundation (IFRS Foundation), con l'European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) e con gli organismi di altri Paesi preposti alle medesime attività.

Con riferimento alle attività di cui alle a), b) e c), si coordina con le Autorità nazionali che hanno competenze in materia contabile.

Nell'esercizio delle proprie funzioni l'OIC persegue finalità di interesse pubblico e agisce in modo indipendente secondo i canoni di efficienza e di economicità previsti nel proprio statuto. Esso riferisce annualmente al Ministero dell'economia e delle finanze sull'attività svolta.

I principi contabili nazionali vengono approvati dal Consiglio di Gestione e sono sottoposti ad un rigoroso due process di consultazione.

In seguito alla consultazione, e prima della pubblicazione definitiva, i principi contabili nazionali sono soggetti, ai sensi dell'art. 12 dello Statuto, al parere dell'Agenzia delle Entrate, della Banca d'Italia, della CONSOB, dell'IVASS e dei Ministeri competenti nella fattispecie.

L'eventuale parere negativo delle istituzioni anzidette è pubblicato congiuntamente al principio contabile approvato dal Consiglio di Gestione.

INDICE

	<i>pag.</i>
EMENDAMENTI ALL'OIC 12 – COMPOSIZIONE E SCHEMI DEL BILANCIO D'ESERCIZIO	8
EMENDAMENTI ALL'OIC 15 – CREDITI	12
EMENDAMENTI ALL'OIC 17 – BILANCIO CONSOLIDATO E METODO DEL PATRIMONIO NETTO.....	14
EMENDAMENTI ALL'OIC 18 – RATEI E RISCONTI PASSIVI.....	18
EMENDAMENTI ALL'OIC 19 – DEBITI	20
EMENDAMENTI ALL'OIC 20 – TITOLI DI DEBITO	22
EMENDAMENTI ALL'OIC 24 – IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI	24
EMENDAMENTI ALL'OIC 25 – IMPOSTE SUL REDDITO	27
EMENDAMENTI ALL'OIC 26 – OPERAZIONI, ATTIVITÀ E PASSIVITÀ IN VALUTA ESTERA.....	28
EMENDAMENTI ALL'OIC 31 – FONDI RISCHI ONERI E TFR	30
EMENDAMENTI ALL'OIC 32 – STRUMENTI FINANZIARI DERIVATI.....	32
EMENDAMENTI ALLE APPENDICI CIVILISTICHE DEI PRINCIPI CONTABILI OIC	34

NOTA

Al fine di dare evidenza delle modifiche apportate ai singoli principi contabili per effetto degli emendamenti, si evidenzia che il testo aggiunto è sottolineato ed il testo cancellato è ~~barrato~~.

EMENDAMENTI ALL'OIC 12 – COMPOSIZIONE E SCHEMI DEL BILANCIO D'ESERCIZIO

(Omissis)

COMPOSIZIONE DEL BILANCIO D'ESERCIZIO

(Omissis)

Bilancio in forma abbreviata (art. 2435-bis c.c.) e bilancio delle micro-imprese (art. 2435-ter c.c.)

8. Ai sensi dell'articolo 2435-bis del codice civile, le società che redigono il bilancio in forma abbreviata sono esonerate dal redigere il rendiconto finanziario e usufruiscono di semplificazioni nel redigere lo stato patrimoniale, il conto economico e la nota integrativa.
9. Le società che applicano l'articolo 2435-bis del codice civile devono redigere il bilancio in forma ordinaria quando per il secondo esercizio consecutivo abbiano superato due dei limiti indicati nel primo comma dell'articolo 2435-bis del codice civile.
10. Ai sensi dell'articolo 2435-ter del codice civile, le micro-imprese sono esonerate dalla redazione della nota integrativa se in calce allo stato patrimoniale riportano le informazioni previste dal primo comma dell'articolo 2427, numeri 9) e 16) del codice civile e dalla redazione del rendiconto finanziario. Le micro-imprese, inoltre, usufruiscono delle semplificazioni in materia di presentazione di stato patrimoniale e conto economico previste dall'articolo 2435-bis del codice civile.
- 10A L'articolo 2435-ter, comma 5, del codice civile prevede che “agli enti di investimento e alle imprese di partecipazione finanziaria non si applicano le disposizioni previste dal presente articolo, dal sesto comma dell'articolo 2435-bis e dal secondo comma dell'articolo 2435-bis con riferimento alla facoltà di comprendere la voce D dell'attivo nella voce CII e la voce E del passivo nella voce D”. Pertanto, tali soggetti non sono esonerati dalla redazione della nota integrativa.
11. Le società che applicano l'articolo 2435-ter del codice civile devono redigere il bilancio, a seconda dei casi, in forma abbreviata o in forma ordinaria quando per il secondo esercizio consecutivo abbiano superato due dei limiti indicati nel primo comma dell'articolo 2435-ter del codice civile.

(Omissis)

PRINCIPI DI CLASSIFICAZIONE E RAPPRESENTAZIONE DELLE VOCI DI STATO PATRIMONIALE E CONTO ECONOMICO

(Omissis)

18. L'articolo 2423-ter, comma 6, del codice civile prevede che “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”;-. Tale disposizione si applica anche ai casi in cui la compensazione è prevista dai principi contabili nazionali emanati dall'OIC, il codice non consente di eliminare due voci di segno contrario che abbiano il medesimo importo oppure esporre in bilancio solo il saldo dei loro importi.

Il divieto previsto dal codice si applica alle voci che debbono figurare distintamente negli schemi di stato patrimoniale e di conto economico. Tale divieto non si applica invece alle voci per le quali le norme di legge richiedono un'esposizione al loro valore netto (ad esempio le immobilizzazioni al netto dei relativi fondi di ammortamento ~~o l'esposizione degli utili o delle perdite su cambi nel~~

conto economico o l'indicazione di ricavi, proventi, costi ed oneri al netto di resi, sconti, abbuoni e premi).

La compensazione è ammessa nei limiti delle disposizioni legali o contrattuali (ad esempio la compensazione legale ex articolo 1243, comma 1, del codice civile).

(Omissis)

SCHEMA DI STATO PATRIMONIALE

(Omissis)

Bilancio in forma abbreviata (art. 2435-bis c.c.) e bilancio delle micro-imprese (art. 2435-ter c.c.)

(Omissis)

36. L'articolo 2435-bis del codice civile, inoltre, prevede che:
- nell'attivo patrimoniale le voci A “*Crediti verso soci per versamenti ancora dovuti*” e D “*Ratei e risconti attivi*” possano essere comprese nella voce CII “*Crediti*”;
 - nel passivo patrimoniale, la voce E “*Ratei e risconti passivi*” possa essere inclusa nella voce D “*Debiti*”;
 - i crediti (CII) e i debiti (D) riportino distintamente l'importo esigibile oltre l'esercizio successivo.
37. L'articolo 2435-ter del codice civile, che disciplina il bilancio delle micro-imprese, prevede che gli schemi di bilancio siano determinati secondo quanto disposto dall'articolo 2435-bis del codice civile; pertanto lo schema di stato patrimoniale da seguire è quello del paragrafo 35. In considerazione del fatto che alle micro-imprese non sono applicabili le disposizioni di cui all'articolo 2426, comma 1, numero 11-bis, del codice civile, lo schema di stato patrimoniale non include la voce AVII “*Riserva per operazioni di copertura di flussi finanziari attesi*.”
38. Nel rispetto dell'articolo 2435-ter del codice civile, alle micro-imprese, si applicano i paragrafi 34 e 36. Ai sensi dell'articolo 2435-ter, comma 5, del codice civile gli enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria non possono avvalersi della facoltà di includere i ratei e risconti attivi nella voce CII “Crediti” e i ratei e risconti passivi nella voce D “Debiti”.

(Omissis)

NOTA INTEGRATIVA

(Omissis)

Informazioni relative alle società che redigono il bilancio in forma abbreviata (art. 2435-bis c.c.)

147. Le società che redigono il bilancio in forma abbreviata, ai sensi dell'articolo 2435-bis del codice civile, possono usufruire delle seguenti agevolazioni:
- comma ~~45~~ “*Fermo restando le indicazioni richieste dal terzo, quarto e quinto comma dell'articolo 2423, dal secondo, e quinto e sesto comma dell'articolo 2423-ter, dal secondo comma dell'articolo 2424, dal primo comma, numeri 4) e 6), dell'articolo 2426, (...)*”;
 - comma ~~56~~ “*Le società possono limitare l'informativa richiesta ai sensi dell'articolo 2427, primo comma, (...)*”.

148. Nel rispetto dell'articolo 2435-*bis* del codice civile, la nota integrativa delle società che redigono il bilancio in forma abbreviata indica:

- con riferimento all'articolo 2427 comma 1, numeri 9, 13 e 22-*ter*, del codice civile, le informazioni richieste dai paragrafi 115 e 122-129, tenuto conto per il numero 22-*ter* delle semplificazioni previste dall'articolo 2435-*bis*, comma 54, del codice civile, in merito agli accordi non risultanti dallo stato patrimoniale;
- con riferimento al numero 22-*bis*, comma 1, dell'articolo 2427 del codice civile, le informazioni richieste dai paragrafi 130-137, a meno che le società non si avvalgano dell'esenzione prevista dall'articolo 2435-*bis*, comma 65, del codice civile;
- le informazioni di cui al numero 22-*sexies*, comma 1, dell'articolo 2427 del codice civile, anche omettendo l'indicazione del luogo in cui è disponibile la copia del bilancio consolidato.

(Omissis)

DATA DI ENTRATA IN VIGORE

(Omissis)

152B. Gli emendamenti ai paragrafi 10A, 18, 38, 147 e 148, emessi in data 3 maggio 2022, si applicano ai primi bilanci con esercizio avente inizio a partire dal 1° gennaio 2021 o da data successiva.

(Omissis)

MOTIVAZIONI ALLA BASE DELLE DECISIONI ASSUNTE

Le considerazioni svolte di seguito hanno lo scopo di illustrare le motivazioni alla base delle scelte fatte dall'OIC e non sono parte integrante dell'OIC 12.

(Omissis)

Motivazioni alla base delle decisioni assunte con riferimento agli emendamenti emessi in data 3 maggio 2022

(...)

18. La direttiva 34/2013 prevede che gli enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria (holding finanziarie) non possono avvalersi delle agevolazioni previste per le micro imprese.

19. La normativa nazionale non prevedeva tale indicazione. Pertanto, l'art. 24 della Legge 23 dicembre 2021, n. 238 comma 2 numero c) dopo il quarto comma dell'articolo 2435-*ter* ha aggiunto il seguente:

*“Agli enti di investimento e alle imprese di partecipazione finanziaria non si applicano le disposizioni previste dal presente articolo, dal sesto comma dell'articolo 2435-*bis* e dal secondo comma dell'articolo 2435-*bis* con riferimento alla facoltà di comprendere la voce D dell'attivo nella voce CII e la voce E del passivo nella voce D”;*

Per recepire tale modifica normativa l'OIC ha aggiunto il paragrafo 10A ed integrato il paragrafo 38 del presente principio.

20. Inoltre, la direttiva 34/2013 ed il codice civile vietano la compensazione fra voci dell'attivo e del passivo e quella tra costi e i ricavi.

21. La direttiva 34/2013 prevede che gli Stati membri possono, in casi specifici, consentire o imporre alle imprese di effettuare una compensazione fra voci dell'attivo e del passivo, nonché fra quelle dei costi e dei ricavi, purché gli importi compensati siano indicati come importi lordi nella nota integrativa.
22. Il codice civile non prevedeva un'informativa in nota integrativa sugli importi lordi oggetto di compensazione. Pertanto l'art. 24 della Legge 23 dicembre 2021, n. 238 comma 2 ha previsto quanto segue:
“a) all'articolo 2423-ter, sesto comma, è aggiunto, in fine, il seguente periodo: «Nei casi in cui la compensazione è ammessa dalla legge, sono indicati nella nota integrativa gli importi lordi oggetto di compensazione»”
“b) all'articolo 2435-bis, quarto comma, le parole: «e quinto comma dell'articolo 2423-ter,» sono sostituite dalle seguenti: «, quinto e sesto comma dell'articolo 2423-ter,»”
23. Nella relazione accompagnatoria al decreto si legge che “in forza di quanto previsto dall'articolo 9-bis del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38, 2005, non soltanto le disposizioni del codice civile ma anche le previsioni dei principi contabili nazionali, emanati dall'Organismo Italiano Contabilità (OIC), che forniscono “elementi interpretativi ed applicativi nella redazione dei documenti contabili” devono essere considerati quali fonti rilevanti, qualificate e legittimanti ai fini dell'effettuazione delle compensazioni in oggetto (....)”
Per recepire tale modifica normativa l'OIC ha modificato il paragrafo 18 del presente principio.

EMENDAMENTI ALL'OIC 15 – CREDITI

(Omissis)

CLASSIFICAZIONE E CONTENUTO DELLE VOCI

(Omissis)

Bilancio in forma abbreviata (art. 2435-bis c.c.) e bilancio delle micro-imprese (art. 2435-ter c.c.)

28. Ai sensi dell'articolo 2435-bis del codice civile, nel bilancio in forma abbreviata, “*lo stato patrimoniale comprende solo le voci contrassegnate nell'art. 2424 con lettere maiuscole e con numeri romani*”. Nella voce CII possono essere ricomprese le voci A “*Crediti verso soci per versamenti ancora dovuti*” e D “*Ratei e risconti*”. In ogni caso nella voce CII, devono essere separatamente indicati i crediti esigibili oltre l'esercizio successivo. Inoltre, nel conto economico del bilancio in forma abbreviata le seguenti voci previste dall'art. 2425 possono essere tra loro raggruppate: voci C16(b) e C16(c); voci D18(a), D18(b), D18(c) e D18(d); voci D19(a), D19(b), D19(c) e D19(d).

Le stesse semplificazioni si applicano nel bilancio delle micro-imprese ai sensi dell'art. 2435-ter del codice civile.

Pertanto, le società di cui agli artt. 2435-bis e 2435-ter c.c. possono non rispettare quanto previsto ai paragrafi 20, 24 e 25 (per la separata evidenza delle voci D19b), D18b) e C16)).

L'articolo 2435-ter, comma 5, del codice civile prevede che “agli enti di investimento e alle imprese di partecipazione finanziaria non si applicano le disposizioni previste dal presente articolo, dal sesto comma dell'articolo 2435-bis e dal secondo comma dell'articolo 2435-bis con riferimento alla facoltà di comprendere la voce D dell'attivo nella voce CII e la voce E del passivo nella voce D”. Pertanto, tali soggetti non possono avvalersi della facoltà di includere i ratei e risconti attivi nella voce CII “Crediti”.

(Omissis)

DATA DI ENTRATA IN VIGORE

(...)

88A. L'emendamento al paragrafo 28, emesso in data 3 maggio 2022, si applica ai primi bilanci con esercizio avente inizio a partire dal 1° gennaio 2021 o da data successiva

(Omissis)

MOTIVAZIONI ALLA BASE DELLE DECISIONI ASSUNTE

Le considerazioni svolte di seguito hanno lo scopo di illustrare le motivazioni alla base delle scelte fatte dall'OIC e non sono parte integrante dell'OIC 15.

(Omissis)

Motivazioni alla base delle decisioni assunte con riferimento agli emendamenti emessi in data 3 maggio 2022

13. La direttiva 34/2013 prevede che gli enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria (holding finanziarie) non possono avvalersi delle agevolazioni previste per le micro imprese.
14. La normativa nazionale non prevedeva tale indicazione. Pertanto, l'art. 24 della Legge 23 dicembre 2021, n. 238 comma 2 numero c) dopo il quarto comma dell'articolo 2435-ter ha aggiunto il seguente:

“Agli enti di investimento e alle imprese di partecipazione finanziaria non si applicano le disposizioni previste dal presente articolo, dal sesto comma dell'articolo 2435-bis e dal secondo comma dell'articolo 2435-bis con riferimento alla facoltà di comprendere la voce D dell'attivo nella voce CII e la voce E del passivo nella voce D”;

Per recepire tale modifica normativa l'OIC ha integrato il paragrafo 28 del presente principio specificando che gli enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria non possono avvalersi della facoltà di includere i ratei e risconti attivi nella voce CII “Crediti”.

EMENDAMENTI ALL'OIC 17 – BILANCIO CONSOLIDATO E METODO DEL PATRIMONIO NETTO

(...)

DEFINIZIONI

(Omissis)

7. L'articolo 26 del D.lgs. 127/1991 dà contenuto alla nozione di controllo, in parte rinviando ai numeri 1 (controllo di diritto) e 2 (controllo di fatto) del comma 1 dell'articolo 2359 codice civile, e in parte prevedendo le due ulteriori fattispecie dell'influenza dominante sulla controllata derivante dalle clausole contrattuali o statutarie e del controllo dei diritti di voto basato su accordi con altri soci.

Ai fini della valutazione dell'esistenza applicazione del controllo:

- si computano anche i voti spettanti a imprese controllate, a società fiduciarie e a persone interposte;
- la totalità dei diritti di voto dei soci dell'impresa partecipata è ridotta dei diritti di voto inerenti alle azioni o alle quote proprie detenute dall'impresa partecipata stessa, o da una sua controllata, o detenute da terzi per conto di tali imprese.

La norma prevede, inoltre, che le imprese controllate sono oggetto di consolidamento indipendentemente dal luogo in cui sono costituite.

(Omissis)

ESONERO DALL'OBBLIGO DI REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

(Omissis)

26. Non sono soggette all'obbligo di redazione del bilancio consolidato le imprese controllanti che, unitamente alle imprese controllate, non abbiano superato, per due esercizi consecutivi, due dei seguenti limiti:

- a) 20.000.000 di euro nel totale degli attivi degli stati patrimoniali;
- b) 40.000.000 di euro nel totale dei ricavi delle vendite e delle prestazioni;
- c) 250 dipendenti occupati in media durante l'esercizio.

Il totale degli attivi degli stati patrimoniali e dei ricavi delle vendite e delle prestazioni ~~deve essere~~ è determinato su base consolidata con riferimento ai dati "lordi" risultanti dai bilanci d'esercizio, compreso quello della controllante, senza procedere e quindi dopo aver proceduto alle eliminazioni delle operazioni infragruppo richieste dalle tecniche di consolidamento.

La verifica del superamento dei limiti numerici sopra indicati può essere effettuata su base aggregata quindi senza effettuare le operazioni di consolidamento. In tale caso, il totale degli attivi ed il totale dei ricavi indicati alle lettere a) e b), sono maggiorati del 20 per cento.

La norma stabilisce inoltre che questo esonero dimensionale non si applica se l'impresa controllante o una delle imprese controllate è un "ente di interesse pubblico" ai sensi dell'articolo 16 del Decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39 ovvero un "ente sottoposto a regime intermedio" ai sensi dell'articolo 19-bis del medesimo Decreto legislativo.

(Omissis)

NOTA INTEGRATIVA

129. Con riferimento al bilancio consolidato, l'articolo 38, comma 1, D.lgs. 127/91 prevede l'obbligo di indicare in nota integrativa:

(Omissis)

132. L'articolo 39, D.lgs. 127/91 prevede che gli elenchi menzionati al paragrafo precedente, indichino, per ciascuna impresa:

“a) la denominazione, la sede e il capitale sociale;

b) le quote possedute, direttamente o per il tramite di società fiduciarie o per interposta persona, dalla controllante e da ciascuna delle controllate;

c) se diversa, la percentuale dei voti complessivamente spettanti nell'assemblea ordinaria”.

La norma richiede inoltre che nell'elenco delle altre partecipazioni in imprese controllate e collegate previsto dall'articolo 38, comma 2, lettera d), siano indicate, per ciascuna impresa, l'importo del patrimonio netto e dell'utile o della perdita risultante dall'ultimo bilancio approvato. Tali informazioni possono essere omesse quando l'impresa controllata non è tenuta a pubblicare il suo stato patrimoniale in base alle disposizioni della legge nazionale applicabile.

(Omissis)

DATA DI ENTRATA IN VIGORE

(Omissis)

147A. Gli emendamenti ai paragrafi 7, 26 e 132, emessi in data 3 maggio 2022, si applicano ai primi bilanci con esercizio avente inizio a partire dal 1° gennaio 2021 o da data successiva.

(Omissis)

DISPOSIZIONI DI PRIMA APPLICAZIONE

(Omissis)

149A. “Gli eventuali effetti derivanti dall'applicazione del paragrafo 7 possono essere contabilizzati come segue:

a) nel caso di controllate da consolidare, si può determinare la differenza di annullamento confrontando il valore della partecipazione con il patrimonio netto della società controllata alla data di prima applicazione, evitando di ricostruire i valori del bilancio consolidato risalendo alla data di acquisizione del controllo;

b) nel caso di controllate da deconsolidare si può, procedere al deconsolidamento alla data di prima applicazione.

MOTIVAZIONI ALLA BASE DELLE DECISIONI ASSUNTE

Le considerazioni svolte di seguito hanno lo scopo di illustrare le motivazioni alla base delle scelte fatte dall'OIC e non sono parte integrante dell'OIC 17.

(Omissis)

Motivazioni alla base delle decisioni assunte con riferimento agli emendamenti emessi in data 3 maggio 2022

Obbligo di redazione del bilancio consolidato

15. Ai fini della redazione del bilancio consolidato, la direttiva 34/2013 prevede che tutte le imprese controllate sono oggetto di consolidamento, a prescindere dall'ubicazione della sede legale di tali controllate.
Inoltre, la direttiva prevede che per stabilire la totalità dei diritti di voto non vadano considerate:
- le azioni proprie;
 - le azioni incrociate (ad esempio quelle della controllante detenute dalla controllata);
 - le azioni detenute da persone fisiche per conto di tali imprese.
16. La normativa nazionale non prevedeva tali precisazioni, pertanto l'art. 24 della Legge 23 dicembre 2021, n. 238 comma 3 a) ha aggiunto all'art. 26 del D.lgs. 127/91 dopo il comma 3:
“3-bis. Ai medesimi fini dei commi 1 e 2, la totalità dei diritti di voto dei soci dell'impresa partecipata è ridotta dei diritti di voto inerenti alle azioni o alle quote proprie detenute dall'impresa partecipata stessa, o da una sua controllata, o detenute da terzi per conto di tali imprese.”
“3-ter. Le imprese controllate sono oggetto di consolidamento indipendentemente dal luogo in cui sono costituite”.
Per recepire tale modifica normativa è stato integrato il paragrafo 7 del presente principio ed è stata concessa una semplificazione per la prima applicazione di tale paragrafo.

Esonero obbligo di redazione del bilancio consolidato

17. La direttiva 34/2013 prevede che per stabilire se una società è esonerata dal redigere il bilancio consolidato, va verificato se il gruppo non supera determinati limiti dimensionali. Per effettuare tale verifica sono previste due modalità:
- a. si simula il consolidamento e si verifica il superamento di detti limiti; o
 - b. si raggruppano i bilanci delle società controllate e si verifica se sono superati i limiti dimensionali incrementati del 20%.
18. La norma nazionale si limitava a indicare che tale verifica è eseguita considerando il bilancio della controllante unitamente alle imprese controllate senza fornire ulteriori specificazioni. Pertanto, l'art. 24 della Legge 23 dicembre 2021, n. 238 comma 3 b) ha modificato l'art. 27 del d.lgs. 127/91 come segue:
- 1) al comma 1, dopo le parole: “non abbiano superato,” sono inserite le seguenti: “su base consolidata”;
 - 2) dopo il comma 1 è inserito il seguente: “1-bis. La verifica del superamento dei limiti numerici indicati al comma 1 può essere effettuata su base aggregata senza effettuare le operazioni di consolidamento. In tale caso, i limiti numerici indicati al comma 1, lettere a) e b), sono maggiorati del 20 per cento”;
 - 3) al comma 2, le parole: “comma precedente” sono sostituite dalle seguenti: “comma 1”.

Per recepire tale modifica normativa sono state riviste le previsioni del paragrafo 26 del presente principio.

Informativa sulle partecipate

19. La direttiva 34/2013 prevede che si deve dare informativa in relazione al capitale, alle riserve e al risultato di conto economico delle società non consolidate né valutate secondo il metodo proporzionale né valutate secondo il metodo del Patrimonio Netto e che redigono un bilancio.
20. La norma nazionale non prevedeva tale indicazione di dettaglio. Pertanto, l'art. 24 della Legge 23 dicembre 2021, n. 238 comma 3 c) ha inserito all'art. 39 del d.lgs. 127/91, dopo il comma 1 il seguente:

“1-bis. L'elenco previsto dall'articolo 38, comma 2, lettera d), deve altresì indicare, per ciascuna impresa, l'importo del patrimonio netto e dell'utile o della perdita risultante dall'ultimo bilancio approvato. Tali informazioni possono essere omesse quando l'impresa controllata non è tenuta a pubblicare il suo stato patrimoniale in base alle disposizioni della legge nazionale applicabile.”

Per recepire tale modifica normativa è stata integrata l'informativa richiesta dal presente principio.

EMENDAMENTI ALL'OIC 18 – RATEI E RISCONTI PASSIVI

(Omissis)

CLASSIFICAZIONE E CONTENUTO DELLE VOCI

(Omissis)

Bilancio in forma abbreviata (art. 2435-bis c.c.) e bilancio delle micro-imprese (art. 2435-ter c.c.)

11. Ai sensi dell'articolo 2435-bis del codice civile nel bilancio in forma abbreviata, *“lo stato patrimoniale comprende solo le voci contrassegnate nell'art. 2424 con lettere maiuscole e con numeri romani”*.

L'articolo 2435-bis, comma 2, codice civile prevede inoltre che:

- la voce D dell'attivo *“Ratei e risconti”* possa essere ricompresa nella voce CII dell'attivo *“Crediti”*;
- la voce E del passivo *“Ratei e risconti”*, possa essere ricompresa nella voce D del passivo *“Debiti”*.

Le stesse semplificazioni si applicano nel bilancio delle micro-imprese ai sensi dell'art. 2435-ter del codice civile.

L'articolo 2435-ter comma 5 del codice civile prevede che *“agli enti di investimento e alle imprese di partecipazione finanziaria non si applicano le disposizioni previste dal presente articolo, dal sesto comma dell'articolo 2435-bis e dal secondo comma dell'articolo 2435-bis con riferimento alla facoltà di comprendere la voce D dell'attivo nella voce CII e la voce E del passivo nella voce D”*. Pertanto, tali soggetti non possono avvalersi della facoltà di includere i ratei e risconti attivi nella voce CII *“Crediti”* e i ratei e risconti passivi nella voce D *“Debiti”*.

(Omissis)

DATA DI ENTRATA IN VIGORE

(Omissis)

29A. L'emendamento al paragrafo 11, emesso in data 3 maggio 2022, si applica ai primi bilanci con esercizio avente inizio a partire dal 1° gennaio 2021 o da data successiva.

(Omissis)

MOTIVAZIONI ALLA BASE DELLE DECISIONI ASSUNTE

Le considerazioni svolte di seguito hanno lo scopo di illustrare le motivazioni alla base delle scelte fatte dall'OIC e non sono parte integrante dell'OIC 18.

Motivazioni alla base delle decisioni assunte con riferimento agli emendamenti emessi in data 3 maggio 2022

1. La direttiva 34/2013 prevede che gli enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria (holding finanziarie) non possono avvalersi delle agevolazioni previste per le micro imprese.
2. La normativa nazionale non prevedeva tale indicazione. Pertanto, l'art. 24 della Legge 23 dicembre 2021, n. 238 comma 2 numero c) dopo il quarto comma dell'articolo 2435-ter ha aggiunto il seguente:

“Agli enti di investimento e alle imprese di partecipazione finanziaria non si applicano le disposizioni previste dal presente articolo, dal sesto comma dell'articolo 2435-bis e dal secondo comma dell'articolo 2435-bis con riferimento alla facoltà di comprendere la voce D dell'attivo nella voce CII e la voce E del passivo nella voce D”;

Per recepire tale modifica normativa l'OIC ha integrato il paragrafo 11 del presente principio prevedendo che gli enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria non possono avvalersi della facoltà di includere i ratei e risconti attivi nella voce CII “Crediti” e i ratei e risconti passivi nella voce D “Debiti”.

EMENDAMENTI ALL'OIC 19 – DEBITI

(Omissis)

CLASSIFICAZIONE E CONTENUTO DELLE VOCI

(Omissis)

Bilancio in forma abbreviata (art. 2435-bis c.c.) e bilancio delle micro-imprese (art. 2435-ter c.c.)

37. L'articolo 2435-bis codice civile, che disciplina il bilancio in forma abbreviata, prevede che “*lo stato patrimoniale comprende solo le voci contrassegnate nell'art. 2424 con lettere maiuscole e con numeri romani*”. Inoltre, lo stesso articolo prevede che la voce E “*Ratei e i risconti*” del passivo può essere compresa nella voce D “*Debiti*”. Pertanto, i debiti ed i ratei e risconti passivi possono essere esposti nel passivo dello stato patrimoniale nel loro complesso come unica voce. In ogni caso, occorre separatamente indicare gli importi dei debiti esigibili oltre l'esercizio successivo. Le stesse semplificazioni si applicano nel bilancio delle micro-imprese ai sensi dell'art. 2435-ter del codice civile.

Pertanto, le società di cui agli artt. 2435-bis e 2435-ter c.c. possono non rispettare quanto previsto ai paragrafi 21 e da 25 a 35.

L'articolo 2435-ter, comma 5, del codice civile prevede che “agli enti di investimento e alle imprese di partecipazione finanziaria non si applicano le disposizioni previste dal presente articolo, dal sesto comma dell'articolo 2435-bis e dal secondo comma dell'articolo 2435-bis con riferimento alla facoltà di comprendere la voce D dell'attivo nella voce CII e la voce E del passivo nella voce D”. Pertanto, tali soggetti non possono avvalersi della facoltà di includere i ratei e risconti passivi nella voce D “Debiti”.

(Omissis)

DATA DI ENTRATA IN VIGORE

(Omissis)

90B. L'emendamento al paragrafo 37, emesso in data 3 maggio 2022, si applica ai primi bilanci con esercizio avente inizio a partire dal 1° gennaio 2021 o da data successiva.

(Omissis)

MOTIVAZIONI ALLA BASE DELLE DECISIONI ASSUNTE

Le considerazioni svolte di seguito hanno lo scopo di illustrare le motivazioni alla base delle scelte fatte dall'OIC e non sono parte integrante dell'OIC 19.

(Omissis)

Motivazioni alla base delle decisioni assunte con riferimento agli emendamenti emessi in data 3 maggio 2022

17. La direttiva 34/2013 prevede che gli enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria (holding finanziarie) non possono avvalersi delle agevolazioni previste per le micro imprese.
18. La normativa nazionale non prevedeva tale indicazione. Pertanto, l'art. 24 della Legge 23 dicembre 2021, n. 238 comma 2 numero c) dopo il quarto comma dell'articolo 2435-ter ha aggiunto il seguente:
“Agli enti di investimento e alle imprese di partecipazione finanziaria non si applicano le disposizioni previste dal presente articolo, dal sesto comma dell'articolo 2435-bis e dal secondo comma dell'articolo 2435-bis con riferimento alla facoltà di comprendere la voce D dell'attivo nella voce CII e la voce E del passivo nella voce D”;
Per recepire tale modifica normativa l'OIC ha integrato il paragrafo 37 del presente principio prevedendo che gli enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria non possono avvalersi della facoltà di includere i ratei e risconti passivi nella voce D “Debiti”.

EMENDAMENTI ALL'OIC 20 – TITOLI DI DEBITO

(Omissis)

CLASSIFICAZIONE E CONTENUTO DELLE VOCI

(Omissis)

Bilancio in forma abbreviata (art. 2435-bis c.c.) e bilancio delle micro-imprese (art. 2435-ter c.c.)

29. Ai sensi dell'articolo 2435-bis del codice civile, nel bilancio in forma abbreviata, *“lo stato patrimoniale comprende solo le voci contrassegnate nell'art. 2424 con lettere maiuscole e con numeri romani”*. Pertanto i titoli sono esposti nello stato patrimoniale nella voce BIII Immobilizzazioni finanziarie o nella voce CIII Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni.

Inoltre, nel conto economico (...).

Le stesse semplificazioni si applicano nel bilancio delle micro-imprese ai sensi dell'art. 2435-ter del codice civile.

30. Nella voce D *“Ratei e risconti”* dell'attivo dello stato patrimoniale sono iscritti i ratei attivi che misurano gli interessi attivi espliciti di competenza economica dell'esercizio che avranno manifestazione numeraria nei successivi esercizi.

Nella voce E *“Ratei e risconti”* del passivo dello stato patrimoniale sono iscritti i risconti passivi per un importo pari agli interessi attivi espliciti rilevati in via anticipata ma di competenza economica dei successivi esercizi.

Dalle voci dei *“Ratei e risconti”* sono esclusi i ratei attivi (passivi) che misurano le quote di premi (scarti) di sottoscrizione e di negoziazione maturate nell'esercizio sui titoli immobilizzati; tali quote vanno portate a diretta rettifica della voce che riporta il valore di bilancio dei titoli immobilizzati.

Ai sensi dell'articolo 2435-bis del codice civile la voce D dell'attivo *“Ratei e risconti”* può essere ricompresa nella voce CII *“Crediti”* e la voce E del passivo *“Ratei e risconti”* può essere ricompresa nella voce D *“Debiti”*. In ogni caso le voci CII dell'attivo e D del passivo devono indicare separatamente i crediti ed i debiti esigibili oltre l'esercizio successivo.

L'articolo 2435-ter, comma 5, del codice civile prevede che *“agli enti di investimento e alle imprese di partecipazione finanziaria non si applicano le disposizioni previste dal presente articolo, dal sesto comma dell'articolo 2435-bis e dal secondo comma dell'articolo 2435-bis con riferimento alla facoltà di comprendere la voce D dell'attivo nella voce CII e la voce E del passivo nella voce D”*. Pertanto, tali soggetti non possono avvalersi della facoltà di includere i ratei e risconti attivi nella voce CII *“Crediti”* e i ratei e risconti passivi nella voce D *“Debiti”*.

(Omissis)

DATA DI ENTRATA IN VIGORE

(Omissis)

97A. L'emendamento al paragrafo 30, emesso in data 3 maggio 2022, si applica ai primi bilanci con esercizio avente inizio a partire dal 1° gennaio 2021 o da data successiva.

(Omissis)

MOTIVAZIONI ALLA BASE DELLE DECISIONI ASSUNTE

Le considerazioni svolte di seguito hanno lo scopo di illustrare le motivazioni alla base delle scelte fatte dall'OIC e non sono parte integrante dell'OIC 20.

(Omissis)

Motivazioni alla base delle decisioni assunte con riferimento agli emendamenti emessi in data 3 maggio 2022

10. La direttiva 34/2013 prevede che gli enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria (holding finanziarie) non possono avvalersi delle agevolazioni previste per le micro imprese.
11. La normativa nazionale non prevedeva tale indicazione. Pertanto, l'articolo 24 della Legge 23 dicembre 2021, n. 238 comma 2 numero c) dopo il quarto comma dell'articolo 2435-ter ha aggiunto il seguente:
“Agli enti di investimento e alle imprese di partecipazione finanziaria non si applicano le disposizioni previste dal presente articolo, dal sesto comma dell'articolo 2435-bis e dal secondo comma dell'articolo 2435-bis con riferimento alla facoltà di comprendere la voce D dell'attivo nella voce CII e la voce E del passivo nella voce D”;
Per recepire tale modifica normativa l'OIC ha integrato il paragrafo 30 del presente principio prevedendo che gli enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria non possono avvalersi della facoltà di includere i ratei e risconti attivi nella voce CII “Crediti” e i ratei e risconti passivi nella voce D “Debiti”.

EMENDAMENTI ALL'OIC 24 – IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

(Omissis)

NOTA INTEGRATIVA

Informazioni relative alle società che redigono il bilancio in forma ordinaria

(Omissis)

90. La descrizione della movimentazione delle immobilizzazioni immateriali include l'indicazione ove rilevante, dell'ammontare cumulativo degli oneri finanziari capitalizzati tra le immobilizzazioni, distintamente per ciascuna voce quando assumono particolare rilevanza rispetto all'ammontare dell'immobilizzazione. Nel caso la società abbia ricevuto contributi pubblici e li abbia contabilizzati a riduzione del costo dell'immobilizzazione si indicano nelle movimentazioni delle immobilizzazioni il costo al lordo del contributo e il contributo.

Il numero 9, comma 1, dell'art. 2427 c.c. impone di dar conto nella nota integrativa delle restrizioni o dei vincoli riferibili ai contributi pubblici ricevuti a fronte di immobilizzazioni immateriali. Se le clausole di concessione del contributo indicano che l'inosservanza delle clausole che prevedono restrizioni o vincoli comporta la possibilità per l'ente erogatore del richiamo del contributo, tale fatto deve essere chiaramente indicato.

Va inoltre fornita una descrizione dei beni immateriali ricevuti a titolo gratuito.

(Omissis)

DATA DI ENTRATA IN VIGORE

(Omissis)

99B. L'emendamento al paragrafo 90, emesso in data 3 maggio 2022, si applica ai primi bilanci con esercizio avente inizio a partire dal 1° gennaio 2021 o da data successiva.

(Omissis)

MOTIVAZIONI ALLA BASE DELLE DECISIONI ASSUNTE

Le considerazioni svolte di seguito hanno lo scopo di illustrare le motivazioni alla base delle scelte fatte dall'OIC e non sono parte integrante dell'OIC 24.

(Omissis)

Motivazioni alla base delle decisioni assunte con riferimento all'emendamento emesso in data 3 maggio 2022

20. La direttiva 34/2013 ed il codice civile vietano la compensazione fra voci dell'attivo e del passivo e quella tra costi e i ricavi.

La direttiva 34/2013 prevede che gli Stati membri possono, in casi specifici, consentire o imporre alle imprese di effettuare una compensazione fra voci dell'attivo e del passivo, nonché fra quelle

dei costi e dei ricavi, purché gli importi compensati siano indicati come importi lordi nella nota integrativa.

21. Il codice civile non prevedeva un’informativa in nota integrativa sugli importi lordi oggetto di compensazione. Pertanto l’art. 24 della Legge 23 dicembre 2021, n. 238 comma 2 ha previsto quanto segue:

“a) all’articolo 2423-ter, sesto comma, è aggiunto, in fine, il seguente periodo: «Nei casi in cui la compensazione è ammessa dalla legge, sono indicati nella nota integrativa gli importi lordi oggetto di compensazione»”

“b) all’articolo 2435-bis, quarto comma, le parole: «e quinto comma dell’articolo 2423-ter,» sono sostituite dalle seguenti: «, quinto e sesto comma dell’articolo 2423-ter,»”

Nella relazione accompagnatoria al decreto si legge che “in forza di quanto previsto dall’articolo 9-bis del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38, 2005, non soltanto le disposizioni del codice civile ma anche le previsioni dei principi contabili nazionali, emanati dall’Organismo Italiano Contabilità (OIC), che forniscono “elementi interpretativi ed applicativi nella redazione dei documenti contabili” devono essere considerati quali fonti rilevanti, qualificate e legittimanti ai fini dell’effettuazione delle compensazioni in oggetto (...)”

Per recepire tale modifica normativa l’OIC ha integrato l’informativa richiesta dal paragrafo 90 del presente principio.

EMENDAMENTI ALL'OIC 25 – IMPOSTE SUL REDDITO

(Omissis)

CLASSIFICAZIONE E CONTENUTO DELLE VOCI

(Omissis)

Compensazione di attività e passività tributarie

33. In molti casi, la legislazione fiscale permette alla società di compensare i debiti e crediti tributari e, di conseguenza, regolare l'operazione mediante un unico pagamento. Ai fini della classificazione in bilancio, la società effettua la compensazione dei crediti e debiti tributari solo se: i) ha un diritto legale a compensare gli importi rilevati in base alla legislazione fiscale; e ii) intende regolare i debiti e i crediti tributari su base netta mediante un unico pagamento.
34. ~~Salvo quanto indicato al paragrafo 56, Non~~ è consentito portare le attività per imposte anticipate/passività per imposte differite a riduzione del valore degli elementi dell'attivo e del passivo cui sono correlate, poiché in contrasto con la clausola generale della chiarezza e con il divieto di compensazione delle partite (cfr. articoli 2423, comma 2, e 2423-ter, comma 6, codice civile).

(Omissis)

NOTA INTEGRATIVA

Informazioni relative alle società che redigono il bilancio in forma ordinaria

(Omissis)

94A. Ai sensi dell'articolo 2423-ter, comma 6, del codice civile la società nella nota integrativa dà informativa degli importi lordi:

- dei crediti e debiti tributari compensati ai sensi del paragrafo 33; e
- delle imposte anticipate e differite incluse nella voce 20 del conto economico "imposte sul reddito dell'esercizio, correnti, differite e anticipate".

Informazioni relative alle società che redigono il bilancio in forma abbreviata (art. 2435-bis c.c.)

(Omissis)

96A. Come previsto dall'art. 2435-bis ai sensi dell'articolo 2423-ter, comma 6, del codice civile la società nella nota integrativa fornisce l'informativa sugli importi lordi prevista dal paragrafo 94A.

Informazioni relative alle micro-imprese (art. 2435-ter c.c.)

97. Le micro-imprese sono esonerate dalla redazione della nota integrativa quando in calce allo stato patrimoniale risultino le informazioni previste dal primo comma dell'articolo 2427, numeri 9) e 16) del codice civile.

98. Le micro-imprese che redigono la nota integrativa applicano i paragrafi 95-96A.

(Omissis)

DATA DI ENTRATA IN VIGORE

(Omissis)

99B. Gli emendamenti ai paragrafi 34, 94A, 96A e 98, emessi in data 3 maggio 2022, si applicano ai primi bilanci con esercizio avente inizio a partire dal 1° gennaio 2021 o da data successiva.

(Omissis)

MOTIVAZIONI ALLA BASE DELLE DECISIONI ASSUNTE

Le considerazioni svolte di seguito hanno lo scopo di illustrare le motivazioni alla base delle scelte fatte dall'OIC e non sono parte integrante dell'OIC 25.

(Omissis)

Motivazioni alla base delle decisioni assunte con riferimento all'emendamento emesso in data 3 maggio 2022

8. La direttiva 34/2013 ed il codice civile vietano la compensazione fra voci dell'attivo e del passivo e quella tra costi e i ricavi.

La direttiva 34/2013 prevede che gli Stati membri possono, in casi specifici, consentire o imporre alle imprese di effettuare una compensazione fra voci dell'attivo e del passivo, nonché fra quelle dei costi e dei ricavi, purché gli importi compensati siano indicati come importi lordi nella nota integrativa.

9. Il codice civile non prevedeva un'informativa in nota integrativa sugli importi lordi oggetto di compensazione. Pertanto, l'art. 24 della Legge 23 dicembre 2021, n. 238 comma 2 ha previsto quanto segue:

“a) all'articolo 2423-ter, sesto comma, è aggiunto, in fine, il seguente periodo: «Nei casi in cui la compensazione è ammessa dalla legge, sono indicati nella nota integrativa gli importi lordi oggetto di compensazione»”

“b) all'articolo 2435-bis, quarto comma, le parole: «e quinto comma dell'articolo 2423-ter,» sono sostituite dalle seguenti: «, quinto e sesto comma dell'articolo 2423-ter,»”

Nella relazione accompagnatoria al decreto si legge che “in forza di quanto previsto dall'articolo 9-bis del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38, 2005, non soltanto le disposizioni del codice civile ma anche le previsioni dei principi contabili nazionali, emanati dall'Organismo Italiano Contabilità (OIC), che forniscono “elementi interpretativi ed applicativi nella redazione dei documenti contabili” devono essere considerati quali fonti rilevanti, qualificate e legittimanti ai fini dell'effettuazione delle compensazioni in oggetto (....)”.

Per recepire tale modifica normativa l'OIC ha integrato l'informativa aggiungendo i paragrafi 94A e 96A.

EMENDAMENTI ALL'OIC 26 – OPERAZIONI, ATTIVITÀ E PASSIVITÀ IN VALUTA ESTERA

(Omissis)

NOTA INTEGRATIVA

Informazioni relative alle società che redigono il bilancio in forma ordinaria

(Omissis)

55A Ai sensi dell'articolo 2423-ter, comma 6, del codice civile sono indicati nella nota integrativa gli importi lordi degli utili e perdite su cambi inclusi nella voce C17-bis) del conto economico "utili e perdite su cambi".

DATA DI ENTRATA IN VIGORE

(Omissis)

61A. L'emendamento al paragrafo 55A, emesso in data 3 maggio 2022, si applica ai primi bilanci con esercizio avente inizio a partire dal 1° gennaio 2021 o da data successiva.

(Omissis)

MOTIVAZIONI ALLA BASE DELLE DECISIONI ASSUNTE

Le considerazioni svolte di seguito hanno lo scopo di illustrare le motivazioni alla base delle scelte fatte dall'OIC e non sono parte integrante dell'OIC 26.

(Omissis)

Motivazioni alla base delle decisioni assunte con riferimento all'emendamento emesso in data 3 maggio 2022

7. La direttiva 34/2013 ed il codice civile vietano la compensazione fra voci dell'attivo e del passivo e quella tra costi e i ricavi.

La direttiva 34/2013 prevede che gli Stati membri possono, in casi specifici, consentire o imporre alle imprese di effettuare una compensazione fra voci dell'attivo e del passivo, nonché fra quelle dei costi e dei ricavi, purché gli importi compensati siano indicati come importi lordi nella nota integrativa.

8. Il codice civile non prevedeva un'informativa in nota integrativa sugli importi lordi oggetto di compensazione. Pertanto, la direttiva l'art. 24 della Legge 23 dicembre 2021, n. 238 comma 2 ha previsto quanto segue:

"a) all'articolo 2423-ter, sesto comma, è aggiunto, in fine, il seguente periodo: «Nei casi in cui la compensazione è ammessa dalla legge, sono indicati nella nota integrativa gli importi lordi oggetto di compensazione»"

“b) all’articolo 2435-bis, quarto comma, le parole: «e quinto comma dell’articolo 2423-ter,» sono sostituite dalle seguenti: «, quinto e sesto comma dell’articolo 2423-ter,»”.

Nella relazione accompagnatoria al decreto si legge che “in forza di quanto previsto dall’articolo 9-bis del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38, 2005, non soltanto le disposizioni del codice civile ma anche le previsioni dei principi contabili nazionali, emanati dall’Organismo Italiano Contabilità (OIC), che forniscono “elementi interpretativi ed applicativi nella redazione dei documenti contabili” devono essere considerati quali fonti rilevanti, qualificate e legittimanti ai fini dell’effettuazione delle compensazioni in oggetto (...).”.

Per recepire tale modifica normativa l’OIC ha integrato le previsioni del presente principio richiedendo informativa sugli importi lordi degli utili e perdite su cambi inclusi nella voce C17-bis) del conto economico “utili e perdite su cambi”.

EMENDAMENTI ALL'OIC 31 – FONDI RISCHI ONERI E TFR

FONDI PER RISCHI E ONERI

(Omissis)

Classificazione e contenuto delle voci

(Omissis)

Bilancio in forma abbreviata (art. 2435-bis c.c.) e bilancio delle micro-imprese (art. 2435-ter c.c.)

21. L'articolo 2435-bis, codice civile che disciplina il bilancio in forma abbreviata, prevede che “*lo stato patrimoniale comprende solo le voci contrassegnate nell'art. 2424 con lettere maiuscole e con numeri romani*”. Pertanto, in detto bilancio, i fondi rischi e oneri sono esposti nel loro complesso come un'unica voce.

22. L'articolo 2435-ter, comma 3 del codice civile prevede che alle micro-imprese non sia applicabile la disciplina degli strumenti finanziari derivati e delle operazioni di copertura contenuta nell'articolo 2426, comma 1, numero 11-bis del codice civile. In presenza di strumenti finanziari derivati, ove ne ricorrano le condizioni per l'iscrizione ai sensi del presente principio contabile, la società rileva un fondo rischi ed oneri. Nella valutazione del fondo la società può fare riferimento alle linee guida per la valutazione di un contratto derivato contenute nell'OIC 32.

22A L'articolo 2435-ter, comma 5, del codice civile prevede che agli enti di investimento e alle imprese di partecipazione finanziaria non si applicano le disposizioni previste dal medesimo articolo. Pertanto, tali soggetti applicano la disciplina degli strumenti finanziari derivati e delle operazioni di copertura contenuta nell'articolo 2426, comma 1, numero 11-bis, del codice civile declinata dall'OIC 32.

(Omissis)

DATA DI ENTRATA IN VIGORE

(Omissis)

83A. L'emendamento al paragrafo 22A, emesso in data 3 maggio 2022, si applica ai primi bilanci con esercizio avente inizio a partire dal 1° gennaio 2021 o da data successiva.

(Omissis)

MOTIVAZIONI ALLA BASE DELLE DECISIONI ASSUNTE

Le considerazioni svolte di seguito hanno lo scopo di illustrare le motivazioni alla base delle scelte fatte dall'OIC e non sono parte integrante dell'OIC 31.

(Omissis)

Motivazioni alla base delle decisioni assunte con riferimento agli emendamenti emessi in data 3 maggio 2022

5. La direttiva 34/2013 prevede che gli enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria (holding finanziarie) non possono avvalersi delle agevolazioni previste per le micro imprese.
6. La normativa nazionale non prevedeva tale indicazione.
7. Per recepire la direttiva, l'art. 24 della Legge 23 dicembre 2021, n. 238 comma 2 numero c) dopo il quarto comma dell'articolo 2435-ter ha aggiunto il seguente:

“Agli enti di investimento e alle imprese di partecipazione finanziaria non si applicano le disposizioni previste dal presente articolo, dal sesto comma dell'articolo 2435-bis e dal secondo comma dell'articolo 2435- bis con riferimento alla facoltà di comprendere la voce D dell'attivo nella voce CII e la voce E del passivo nella voce D”.

Per recepire tale modifica normativa l'OIC ha aggiunto il paragrafo 22A al presente principio prevedendo che gli enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria applicano la disciplina degli strumenti finanziari derivati e delle operazioni di copertura contenuta nell'articolo 2426, comma 1, numero 11-bis, del codice civile declinata dall'OIC 32.

EMENDAMENTI ALL'OIC 32 – STRUMENTI FINANZIARI DERIVATI

(Omissis)

SOCIETÀ CHE REDIGONO IL BILANCIO IN FORMA ABBREVIATA E MICRO-IMPRESA

Società che redigono il bilancio in forma abbreviata

(Omissis)

Micro-impresae

133. L'articolo 2435-ter, comma 23, del codice civile prevede che non sia applicabile la disciplina degli strumenti finanziari derivati e delle operazioni di copertura contenuta nell'articolo 2426, comma 1, numero 11-bis, del codice civile.

134. Nel caso di strumenti finanziari derivati, ove ricorrano le condizioni per l'iscrizione ai sensi dell'OIC 31, la società rileva un fondo rischi ed oneri. Nella determinazione del fondo la società può far riferimento alle linee guida per la valutazione di un contratto derivato contenute nel presente principio.

135. Ai sensi dell'articolo 2435-ter del codice civile, gli schemi di bilancio e i criteri di valutazione delle micro-impresae sono determinati secondo quanto disposto dall'articolo 2435-bis del codice civile.

136. Secondo quanto previsto dall'articolo 2435-ter, comma 2, del codice civile "(...) *Le micro-impresae sono esonerate dalla redazione (...) della nota integrativa quando in calce allo stato patrimoniale risultino le informazioni previste dal primo comma dell'articolo 2427, numeri 9) e 16)*".

136A L'articolo 2435-ter, comma 5, del codice civile prevede che agli enti di investimento e alle imprese di partecipazione finanziaria non si applicano le disposizioni previste dal medesimo articolo. Pertanto, a tali soggetti non si applicano le disposizioni dei paragrafi 133-136.

DATA DI ENTRATA IN VIGORE

(Omissis)

137C. L'emendamento al paragrafo 136A, emesso in data 3 maggio 2022, si applica ai primi bilanci con esercizio avente inizio a partire dal 1° gennaio 2021 o da data successiva.

(Omissis)

DISPOSIZIONI DI PRIMA APPLICAZIONE

(Omissis)

143B. Per l'applicazione del paragrafo 136A la società può avvalersi delle semplificazioni di prima applicazione dell'OIC 32 "Strumenti finanziari derivati" contenute ai paragrafi dal 139 al 142 dell'OIC 32.

MOTIVAZIONE ALLA BASE DELLE DECISIONI ASSUNTE

Tali considerazioni hanno lo scopo di illustrare le motivazioni alla base delle scelte contabili fatte dall'OIC e non sono parte integrante dell'OIC 32.

(Omissis)

Motivazioni alla base delle decisioni assunte con riferimento agli emendamenti emessi in data 3 maggio 2022

48. La direttiva 34/2013 prevede che gli enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria (holding finanziarie) non possono avvalersi delle agevolazioni previste per le micro imprese.
49. La normativa nazionale non prevedeva tale indicazione.
50. Per recepire la direttiva, l'art. 24 della Legge 23 dicembre 2021, n. 238 comma 2 numero c) dopo il quarto comma dell'articolo 2435-ter ha aggiunto il seguente:

“Agli enti di investimento e alle imprese di partecipazione finanziaria non si applicano le disposizioni previste dal presente articolo, dal sesto comma dell'articolo 2435-bis e dal secondo comma dell'articolo 2435-bis con riferimento alla facoltà di comprendere la voce D dell'attivo nella voce CII e la voce E del passivo nella voce D”;

Per recepire tale modifica normativa l'OIC ha aggiunto il paragrafo 136A al presente principio prevedendo che gli enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria applicano la disciplina degli strumenti finanziari derivati e delle operazioni di copertura contenuta nell'articolo 2426, comma 1, numero 11-bis, del codice civile declinata dal medesimo OIC 32.

EMENDAMENTI ALLE APPENDICI CIVILISTICHE DEI PRINCIPI CONTABILI OIC

Le appendici civilistiche dei seguenti principi contabili:

- OIC 12 Composizione e schemi del bilancio d’esercizio nella legislazione civilistica
- OIC 14 Disponibilità liquide
- OIC 15 Crediti
- OIC 19 Debiti
- OIC 25 Imposte sul reddito di esercizio
- OIC 26 Le operazioni, attività e passività in valuta
- OIC 28 Patrimonio netto

Sono aggiornate come segue:

- Articolo 2423-ter, comma 6, del codice civile: “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*”
- Articolo 2435-bis comma 4 del codice civile “(...) *e sesto comma dell’articolo 2423-ter (...)*”

Le appendici civilistiche dei seguenti principi contabili:

- OIC 9 Svalutazioni per perdite durevoli di valore delle immobilizzazioni materiali e immateriali
- OIC 10 Rendiconto finanziario
- OIC 12 Composizione e schemi del bilancio d’esercizio
- OIC 13 Rimanenze
- OIC 14 Disponibilità liquide
- OIC 15 Crediti
- OIC 16 Immobilizzazioni materiali
- OIC 18 Ratei e risconti
- OIC 19 Debiti
- OIC 20 Titoli di debito
- OIC 21 Partecipazioni
- OIC 23 Lavori in corso su ordinazione
- OIC 24 Immobilizzazioni immateriali
- OIC 25 Imposte sul reddito
- OIC 26 Operazioni, attività e passività in valuta estera
- OIC 28 Patrimonio netto
- OIC 29 Cambiamenti di principi contabili, cambiamenti di stime contabili, correzione di errori, fatti intervenuti dopo la chiusura dell’esercizio
- OIC 31 Fondi per rischi e oneri e Trattamento di Fine Rapporto
- OIC 32 Strumenti finanziari derivati

Sono aggiornate come segue:

- Articolo 2435-ter, comma 5, del codice civile: “*Agli enti di investimento e alle imprese di partecipazione finanziaria non si applicano le disposizioni previste dal presente articolo, dal sesto*”

comma dell'articolo 2435-bis e dal secondo comma dell'articolo 2435-bis con riferimento alla facoltà di comprendere la voce D dell'attivo nella voce CII e la voce E del passivo nella voce D;"

- La direttiva europea 34/2013 (articolo 2 comma 14 e comma 15) definisce:

"Gli 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 di 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 2010/30/UE";

"Le imprese di partecipazione finanziaria: le imprese il cui unico oggetto è l'acquisizione di partecipazioni in altre imprese, nonché la gestione e la valorizzazione delle partecipazioni, senza coinvolgimenti diretti e indiretti nella gestione di tali imprese, senza pregiudizio per i diritti che l'impresa di partecipazione finanziaria possiede in qualità di azionista".

- Articolo 2435-bis "Bilancio in forma abbreviata"

1. 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:

(Omissis)

45. Fermo restando le indicazioni richieste dal terzo, quarto e quinto comma dell'articolo 2423, dal secondo, ~~e~~ quinto e sesto comma dell'articolo 2423-ter, dal secondo comma dell'articolo 2424, (Omissis).

56. 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".

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

78. 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.

89. 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".

L'appendice civilistica dell'OIC 17 "Bilancio Consolidato e metodo del patrimonio netto" è aggiornata come segue:

(Omissis)

- Articolo 26 – Imprese controllate:

"1. Agli effetti dell'articolo 25 sono considerate imprese controllate quelle indicate nei numeri 1 e 2 del primo comma dell'articolo 2359 del codice civile.

2. Agli stessi effetti sono in ogni caso considerate controllate:

a) le imprese su cui un'altra ha il diritto, in virtù di un contratto o di una clausola statutaria, di esercitare un'influenza dominante, quando la legge applicabile consenta tali contratti o

clausole;

- b) le imprese in cui un'altra, in base ad accordi con altri soci, controlla da sola la maggioranza dei diritti di voto.

3. Ai fini dell'applicazione del comma precedente si considerano anche i diritti spettanti a società controllate, a società fiduciarie e a persone interposte; non si considerano quelli spettanti per conto di terzi".

«3-bis. Ai medesimi fini dei commi 1 e 2, la totalità dei diritti di voto dei soci dell'impresa partecipata è ridotta dei diritti di voto inerenti alle azioni o alle quote proprie detenute dall'impresa partecipata stessa, o da una sua controllata, o detenute da terzi per conto di tali imprese.»

«3-ter. Le imprese controllate sono oggetto di consolidamento indipendentemente dal luogo in cui sono costituite».

(Omissis)

- Articolo 27 – Casi di esonero dall'obbligo di redazione del bilancio consolidato:

“1. Non sono soggette all'obbligo indicato nell'articolo 25 le imprese controllanti che, unitamente alle imprese controllate, non abbiano superato su base consolidata, per due esercizi consecutivi, due dei seguenti limiti:

- a) 20.000.000 euro nel totale degli attivi degli stati patrimoniali;
b) 40.000.000 euro nel totale dei ricavi delle vendite e delle prestazioni;
c) 250 dipendenti occupati in media durante l'esercizio.

1-bis. La verifica del superamento dei limiti numerici indicati al comma 1 può essere effettuata su base aggregata senza effettuare le operazioni di consolidamento. In tale caso, i limiti numerici indicati al comma 1, lettere a) e b), sono maggiorati del 20 per cento»;

2. L'esonero previsto dal comma ~~precedente~~ 1 non si applica se l'impresa controllante o una delle imprese controllate è un ente di interesse pubblico ai sensi dell'articolo 16 del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39.

(...)

- Articolo 39 – Elenchi delle imprese incluse nel bilancio consolidato e delle partecipazioni:

“1. Gli elenchi previsti nell'art. 38, comma 2, devono indicare per ciascuna impresa:

- a. la denominazione, la sede e il capitale;
b. le quote possedute, direttamente o per il tramite di società fiduciarie o per interposta persona, dalla controllante e da ciascuna delle controllate;
c. se diversa, la percentuale dei voti complessivamente spettanti nell'assemblea ordinaria.

1-bis. L'elenco previsto dall'articolo 38, comma 2, lettera d), deve altresì indicare, per ciascuna impresa, l'importo del patrimonio netto e dell'utile o della perdita risultante dall'ultimo bilancio approvato. Tali informazioni possono essere omesse quando l'impresa controllata non è tenuta a pubblicare il suo stato patrimoniale in base alle disposizioni della legge nazionale applicabile».

2. La ragione dell'inclusione di una impresa in uno degli elenchi deve essere specificata, se già non risulta dalle indicazioni richieste dalle lettere b) e c) del comma 1.

3. Qualora si sia verificata una variazione notevole nella composizione del complesso delle imprese incluse nel consolidamento, devono essere fornite le informazioni che rendano significativo il confronto fra lo stato patrimoniale e il conto economico dell'esercizio e quelli dell'esercizio precedente. Le suddette informazioni possono essere fornite anche mediante adattamento dello stato patrimoniale e del conto economico dell'esercizio precedente.

4. È consentito omettere l'indicazione delle imprese la cui inclusione negli elenchi possa arrecare grave pregiudizio a imprese incluse nel consolidamento o a imprese da queste controllate o con queste collegate”.