

## BILANCIO

---

### ***Con il D.Lgs. 139/2015 il bilancio in forma abbreviata acquisisce appeal***

di **Sergio Pellegrino**

Se la novità del **bilancio per le micro-imprese** interesserà poche società, attese le soglie dimensionali veramente ridotte previste dal legislatore, dal **D.Lgs. 139/2015** esce sicuramente **rafforzato** l'interesse per la redazione del **bilancio in forma abbreviata**.

**Non cambiano le condizioni d'accesso**, che poggiano sempre sui **parametri** individuati dall'**articolo 2435 bis** del codice civile: il **totale dell'attivo**, la cui soglia di rilevanza è fissata a € **4.400.000**, l'**ammontare dei ricavi**, per il quale il limite è invece di € **8.800.000**, ed il **numero di dipendenti** che, come **dato medio annuo**, non deve superare le **50 unità**.

Sulla base di quanto stabilisce la disposizione civilistica, il bilancio in forma abbreviata può essere redatto quando nel **primo esercizio** o **successivamente per due esercizi consecutivi** non vengono superati **due dei tre limiti indicati**.

A livello interpretativo, il **documento del CNDCEC di novembre 2012** sulla **redazione del bilancio delle società di minori dimensioni** ha dato una lettura molto prudente circa le modalità con le quali verificare il requisito temporale per il **passaggio dal bilancio in forma ordinaria a quello in forma semplificata**.

Il documento evidenzia che, *“pur esistendo diverse interpretazioni sul significato delle parole “per due esercizi consecutivi” e “per il secondo esercizio consecutivo”, in un’ottica prudenziale si ritiene opportuno usufruire della facoltà prevista dal primo comma a partire dal bilancio relativo all’esercizio successivo a quello nel quale non vengono superati per la seconda volta i limiti”*.

Ragionando sul “percorso” inverso, ai fini dell’obbligo di redigere **in forma ordinaria** il bilancio, il documento indica invece come sia necessario provvedere **sin dal bilancio relativo all’esercizio nel quale, per la seconda volta consecutiva, vengono superati i limiti**.

Questo differente trattamento sembra in realtà poco “logico” e non pienamente giustificato dal dato letterale della norma: **appare quindi ragionevole ritenere che si possa redigere il bilancio in forma abbreviata già a partire dall’esercizio nel quale, per la seconda volta consecutiva, non vengono superati i limiti**.

L’aspetto merita di essere sottolineato perché, come detto, l’**interesse** nei confronti della redazione del **bilancio in forma abbreviata** è sicuramente **amplificato** dalla nuova disciplina del

bilancio che esce dalla “riforma” del D.Lgs. 139/2015 (e che sarà applicabile a partire dai bilanci 2016).

Rimangono invariate le **semplificazioni** relativamente agli **schemi di bilancio**, con la possibilità di **aggregare** alcune voci nello stato **patrimoniale** e nel **conto economico**, così come i “vantaggi” a livello di **nota integrativa**, con un **obbligo di informativa sensibilmente ridimensionato** rispetto alle società che redigono il bilancio in forma ordinaria.

Ma ciò che probabilmente ci farà guardare con **rinnovata attenzione all'articolo 2435 bis** sono gli **esoneri** da due obblighi particolarmente “pesanti” imposti dal D.Lgs. 139/2015.

Un **primo rilevante esonero** di cui beneficerà chi potrà redigere il bilancio in forma abbreviata è quello relativo alla predisposizione del **rendiconto finanziario**.

Il documento in questione diventa infatti **parte integrante del bilancio**, aggiungendosi a stato patrimoniale, conto economico e nota integrativa, ma soltanto se il bilancio è redatto **in forma ordinaria**.

Altro **esonero particolarmente importante** è quello relativo all'applicazione del **criterio del costo ammortizzato per la valutazione di titoli, crediti e debiti**: in deroga a quanto disposto dall'articolo 2426, le società che redigono il bilancio in forma abbreviata hanno la **facoltà** di iscrivere i **titoli al costo di acquisto**, i **crediti al valore di presumibile realizzo** e i **debiti al valore nominale**.

In relazione a questo aspetto, per quanto riguarda i **debiti finanziari** e gli **eventuali costi accessori** sostenuti in relazione ad essi, la **bozza del (revisionato) principio contabile 19**, rilasciata dall'OIC lo scorso 7 marzo, indica come in ogni caso dovrà essere **modificato il trattamento contabile** applicato.

Se fino ad oggi questi costi dovevano essere capitalizzati fra le **altre immobilizzazioni materiali** (voce B.I.7), e ammortizzati lungo la durata del prestito, nel caso in cui **non venga applicato il criterio del costo ammortizzato** devono essere iscritti tra i **risconti attivi** nella **classe D dello stato patrimoniale** e **imputati a conto economico a quote costanti** lungo la durata del prestito ad integrazione degli interessi nominali.

Nessuna agevolazione, invece, per la **rilevazione degli strumenti finanziari derivati**: anche le imprese che redigono il bilancio in forma abbreviata dovranno quindi **cimentarsi con le nuove complesse regole mutate dai principi contabili internazionali**.