



# TRIBERTI COLOMBO & ASSOCIATI

AVVOCATI COMMERCIALISTI CONSULENTI del LAVORO

## Circolare n° 2 del 26/10/2016

OGGETTO:	SOGGETTI INTERESSATI
1.Regolarizzazione delle dichiarazioni e ravvedimento operoso	Tutti
2.Welfare aziendale: detassazione premi ai dipendenti	Tutti
3.VIES: cancellazioni automatiche	Società, Imprese individuali, Professionisti
4.Novità imprese estere controllate – normativa di contrasto dell'elusione	Società di capitali, persone fisiche (detentori di partecipazioni estere)
5.Bilancio 2016: novità	Società di capitali

### 1. Regolarizzazione delle dichiarazioni e ravvedimento operoso

La circolare N.42/E dell'Agenzia delle Entrate ha fornito importanti chiarimenti circa la regolarizzazione delle dichiarazioni con errori o presentate in ritardo, ricorrendo in particolare allo strumento del nuovo ravvedimento operoso di cui all'art. 13, comma 1, lettera a)-bis del D.lgs 472/1997; cogliamo quindi l'occasione per riassumere gli adempimenti in materia.

La circolare citata ha ulteriormente chiarito la distinzione tra **dichiarazione integrativa** e **dichiarazione tardiva**.

#### Dichiarazione integrativa entro 90 giorni

La dichiarazione integrativa utilizzata per correggere errori **non rilevabili** in sede di controllo automatizzato, può essere presentata entro i 90 giorni dalla scadenza del termine ordinario versando non più la sanzione per la tardività, bensì applicando la sanzione amministrativa da 250 a 2.000 euro; tale sanzione viene ridotta ad **27,78 euro** pari ad 1/9 di 250 euro avvalendosi dell'istituto del ravvedimento operoso. Resta fermo inoltre l'obbligo di regolarizzare anche l'eventuale omesso versamento.

Tuttavia, nel caso in cui l'omissione o l'incompletezza riguardino l'indicazione dei dividendi e delle plusvalenze detenuti in imprese o enti esteri situati in paesi a fiscalità privilegiata, la sanzione sarà pari al **dieci per cento** dei dividendi e delle plusvalenze conseguiti e non indicati nel modello dichiarativo.

Nel caso invece di presentazione della dichiarazione integrativa per correggere errori **rilevabili** in sede controllo automatizzato o formale, vi è l'obbligo di versare solamente la sanzione per omesso versamento, se dovuto, **pari al 30% dell'omesso versamento** ridotta anche in questo caso grazie all'istituto del ravvedimento operoso.

#### Dichiarazione tardiva

Si verifica la situazione di tardività quando la dichiarazione viene presentata **oltre il termine ordinario ma entro il novantesimo giorno successivo al suddetto termine**; in assenza di debito di imposta, **la sanzione è pari a 250 euro** (riducibile a 1/10 in sede di ravvedimento operoso, ovvero **25 euro**), restando tuttavia ferma la sanzione per omesso versamento nel caso in cui alla tardività si aggiunga il carente o tardivo versamento di un tributo emergente dalla medesima dichiarazione. Anche in questo caso sono configurabili le riduzioni delle sanzioni previste dall'istituto del ravvedimento operoso.



# TRIBERTI COLOMBO & ASSOCIATI

AVVOCATI COMMERCIALISTI CONSULENTI del LAVORO

Cosa fare in caso di:

Dichiarazione integrativa entro 90 giorni	Dichiarazione tardiva
Presentare la dichiarazione corretta entro novanta giorni dalla scadenza del termine (29 dicembre per i solari)	Presentare la dichiarazione entro novanta gg dalla scadenza del termine (29 dicembre per i solari)
Versare la maggiore imposta, se dovuta, e gli interessi con decorrenza dalla scadenza del versamento	Versare l'imposta, se dovuta, e gli interessi con decorrenza dalla scadenza del versamento
Versare le relative sanzioni	Versare le relative sanzioni
<b>Errori non rilevabili</b> mediante controlli automatizzati e formali: Euro 250 (art. 8, comma 1), ridotta ad 1/9, ai sensi della lettera a-bis) = euro 27,78 + sanzione per omesso versamento, se dovuto, ridotta secondo le misure dell'articolo 13 del D.lgs. n. 472 del 1997, a seconda di quando interviene il ravvedimento <b>Errori rilevabili</b> mediante controlli automatizzati e formali: sanzione per omesso versamento, se dovuto, ridotta secondo le misure dell'articolo 13 del D.lgs. n. 472 del 1997, a seconda di quando interviene il ravvedimento.	Euro 250 (articolo 1, comma 1), ridotta a 1/10, ai sensi della lettera c) = euro 25 + sanzione per omesso versamento, se dovuto, ridotta secondo le misure dell'articolo 13 del D.lgs. n. 472 del 1997, a seconda di quando interviene il ravvedimento

## Dichiarazione omessa

La dichiarazione viene considerata omessa se non si provvede all'invio entro il termine di 90 giorni dalla data di presentazione della stessa, **comportando l'impossibilità di regolarizzazione da ravvedimento per le sanzioni correlate all'inadempienza del contribuente.**

Nel caso in cui non siano dovute imposte, la sanzione va da un minimo di 250 euro a un massimo di 1.000 euro, mentre nel caso siano dovute imposte la sanzione ordinaria applicabile va dal 120% al 240% delle imposte da versare.

Se però la dichiarazione omessa è presentata **entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo** e, comunque, prima dell'inizio di qualunque attività amministrativa di accertamento di cui abbia avuto formale conoscenza, si applica la sanzione ridotta dal 60% al 120% delle imposte dovute, con un minimo di 200 euro; se invece non sono dovute imposte, si applica la sanzione da 150 a 500 euro.

## Ravvedimento operoso in un momento successivo al versamento del tributo: determinazione della misura della sanzione

A tal riguardo, l'Agenzia delle entrate ammette la possibilità che la sanzione sia versata in un momento successivo rispetto a quello di versamento dell'imposta e/o interessi; al fine di individuare la misura della riduzione applicabile alla sanzione **"rileva il momento in cui la sanzione è effettivamente regolarizzata"**.

E' importante ricordare che, qualora nelle more della definizione sia notificato al contribuente un atto di accertamento/liquidazione (c.d. avviso bonario), **automaticamente si perde la possibilità** di beneficiare dell'istituto del ravvedimento operoso.

Dunque, nel caso in cui l'imposta dovuta sia versata in ritardo, senza effettuare il versamento di sanzioni e interessi, la sanzione applicabile corrisponderà a quella riferita alla data di integrale tardivo versamento e gli interessi saranno dovuti per il periodo di ritardo.



# TRIBERTI COLOMBO & ASSOCIATI

AVVOCATI COMMERCIALISTI CONSULENTI del LAVORO

Come esemplificato dall'Agenzia, se il versamento dell'imposta è stato effettuato in due tranches, una entro 30 giorni e l'altra entro 90 giorni dalla scadenza, ai fini del ravvedimento va applicata la riduzione riferita al momento in cui la sanzione e gli interessi sono effettivamente versati. Di conseguenza il contribuente può seguire due differenti strade:

- Ravvedere autonomamente i versamenti, applicando le riduzioni pari a 1/10 e 1/9 del minimo, qualora le sanzioni e interessi siano versati entro 30 e 90 giorni;
- Ravvedere il versamento complessivo applicando alla sanzione la riduzione individuata in ragione della data in cui la stessa è regolarizzata.

E' opportuno quindi che il versamento del tributo sia accompagnato da un corretto versamento di sanzioni ed interessi affinché il ravvedimento operoso si possa ritenere perfezionato.

Ricordiamo infine che il Decreto-Legge del 22 Ottobre 2016, n. 193 ha eliminato il disallineamento esistente tra il termine di presentazione della dichiarazione integrativa "a favore" e quello della dichiarazione integrativa "a sfavore", fissando come **unico termine** per entrambe le casistiche quello per l'accertamento ex. Art 43, DPR n. 600/73 (di norma 5 anni). La norma ha stabilito che, quando la dichiarazione integrativa "a favore" è presentata oltre il termine previsto per la dichiarazione successiva, il credito derivante **potrà essere utilizzato in compensazione** dei debiti maturati a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quella di presentazione della stessa.

## 2. *Welfare Aziendale: detassazione dei premi ai dipendenti*

A seguito dei chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate con la Circolare 28/E/2016 riteniamo utile riassumere la disciplina dei premi di risultato e della possibile conversione degli stessi in benefit (c.d. *welfare aziendale*), già trattato nella Newsletter lavoro 01/2016. Si tratta infatti di un'interessante opportunità per incentivare i propri dipendenti riducendo il delta tra costo aziendale e netto percepito dal lavoratore.

La norma prevede che i premi, legati ad incrementi di produttività, redditività, qualità ed efficienza, erogati alla generalità o a specifiche categorie di dipendenti siano assoggettati a un'imposta sostitutiva dell'Irpef e delle addizionali regionali e comunali pari al 10%.

### **Contratti di lavoro**

Condizione necessaria per poter applicare la detassazione è che i premi e le somme derivanti dalla partecipazione agli utili siano erogati in esecuzione di **contratti aziendali o territoriali**, escludendo quindi quei premi erogati in attuazione di accordi individuali o di regolamenti aziendali. Detti accordi devono prevedere i criteri di misurazione degli incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione, quali a titolo esemplificativo:

- aumento della produzione o risparmi dei fattori produttivi;
- miglioramento della qualità dei prodotti e dei processi, anche attraverso la riorganizzazione dell'orario di lavoro o il ricorso al lavoro agile.

Gli accordi dovranno prevedere come unità di misura elementi di tipo economico (quali ad esempio il fatturato o gli utili) oppure di tipo tecnico (come ad esempio la qualità o la quantità di produzione effettuate).

E' infine necessario che gli accordi siano registrati entro 30 giorni dalla loro sottoscrizione presso la Direzione Territoriale del Lavoro competente.



# TRIBERTI COLOMBO & ASSOCIATI

AVVOCATI COMMERCIALISTI CONSULENTI del LAVORO

## Premi detassabili

I premi possono godere della detassazione nel **limite di 2.000 euro annui lordi** (ma al netto dei contributi previdenziali obbligatori), elevabili a 2.500 euro nel caso di coinvolgimento paritario dei lavoratori nell'organizzazione del lavoro.

Rimangono esclusi dalla tassazione agevolata i compensi per lavoro straordinario, notturno e festivo.

## Soggetti interessati

La detassazione può essere applicata a tutti i lavoratori dipendenti, appartenenti al settore privato, che nell'anno precedente **non abbiano percepito un reddito da lavoro dipendente superiore a 50.000 euro al netto dei contributi sociali**. Nel computo dei 50.000 euro non devono essere considerati i redditi diversi da quelli di lavoro dipendente, né quelli soggetti a tassazione separata.

Sono invece esclusi i titolari di redditi assimilati a lavoro dipendente, come stagisti e collaboratori.

## Welfare aziendale

La contrattazione aziendale può prevedere che ciascun lavoratore scelga in luogo del premio maturato (o di parte del premio) di beneficiare di benefit in natura rientranti nel c.d. **welfare aziendale**.

In questo caso il beneficio è maggiore per il lavoratore e si estende anche al datore di lavoro in quanto il valore dei beni e/o dei servizi scelti, in luogo ed entro i limiti di valore del premio di produzione maturato, è completamente esente da imposte, ma anche da contributi sociali.

Il lavoratore potrà pertanto avere un servizio il cui costo è pari al premio lordo maturato. Nello stesso tempo anche il costo per il datore di lavoro sarà pari al lordo corrisposto al lavoratore, senza alcun onere contributivo aggiuntivo.

Inoltre la Legge di Stabilità 2016 ha ammesso la deducibilità integrale (e non più nel limite del 5 per mille delle spese sostenute per lavoro dipendente) dei costi per l'azienda.

Rientrano nell'esenzione contributiva e fiscale del c.d. *welfare aziendale* le seguenti fattispecie:

- a) **Opere e servizi aventi finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto**, anche a favore di familiari del lavoratore (sia a carico che non).  
Rientrano fra l'altro in questa categoria l'offerta di corsi di lingua, di informatica, di musica, teatro, danza, nonché servizi di checkup medico, etc. etc..  
Si tratta di opere o servizi che devono essere erogati in natura al dipendente anche per il tramite di soggetti terzi. E' esclusa la possibilità di rimborsare costi sostenuti autonomamente dal lavoratore;
- b) **Somme, prestazioni e servizi di educazione e istruzione, nonché per la frequenza di ludoteche e centri estivi e per borse di studio**, anche a favore di familiari del lavoratore (sia a carico che non).  
Rientrano in questa categoria, a titolo esemplificativo, il rimborso delle rette di asili nido, scuole materne e ogni ordine di scuola o università, nonché i contributi versati dal datore di lavoro per rimborsare al lavoratore le spese sostenute per le rette scolastiche, tasse universitarie, libri di testo scolastici, e gli incentivi economici agli studenti che conseguono livelli di eccellenza nell'ambito scolastico. Rientrano altresì le somme destinate alle gite didattiche, alle visite d'istruzione ed alle altre iniziative incluse nei piani di offerta formativa scolastica nonché l'offerta - anche sotto forma di rimborso spese - di servizi di baby-sitting.  
Per questa fattispecie è esplicitamente prevista la possibilità del rimborso delle spese sostenute e documentate dal dipendente mantenendo l'esenzione fiscale e contributiva;
- c) **Somme e prestazioni per servizi di assistenza ai familiari anziani** (maggiori di 75 anni) **o non autosufficienti**;



# TRIBERTI COLOMBO & ASSOCIATI

AVVOCATI COMMERCIALISTI CONSULENTI del LAVORO

Per approfondire le opportunità offerte dalle riduzioni ed esenzioni in tema di premi di produzione e welfare aziendale consigliamo di rivolgersi al proprio professionista di riferimento che saprà consigliare la migliore strategia operativa e agevolarvi nella sottoscrizione degli accordi con le organizzazioni sindacali.

### 3. VIES: cancellazioni automatiche

Il VIES (Sistema elettronico di scambio di dati sull'IVA) “*costituisce (...) presupposto indispensabile per essere identificati dalle controparti comunitarie come soggetti passivi IVA e, dunque, per qualificare correttamente le cessioni o prestazioni come effettuate o ricevute da un contribuente italiano avente lo status di soggetto passivo IVA ai fini degli scambi intracomunitari*”. Recentemente, con il Comunicato stampa 3.10.2016, l'Agenzia è intervenuta annunciando la conclusione di un'attività tendente alla “pulizia” dell'archivio VIES di circa 60.000 iscrizioni. A tale scopo, ai soggetti che **non hanno presentato modello Intra dal 1° trimestre 2015** sarà inviata una specifica comunicazione di **cancellazione dal VIES**, con effetto dal **60° giorno successivo al ricevimento della stessa**.

Il soggetto interessato a **mantenere la propria iscrizione al VIES** ha la possibilità di contattare l'Agenzia delle Entrate per fornire, in alternativa:

- la documentazione relativa alle operazioni intra UE effettuate;
- adeguati elementi sulle operazioni intra UE in corso o da effettuare.

Sottolineiamo che la cancellazione dal VIES non pregiudica la possibilità di richiedere successivamente una nuova iscrizione. Invitiamo dunque a verificare con attenzione la propria posizione coloro che intendono effettuare operazioni intracomunitarie e, ad informare lo Studio in tempo utile per effettuare una nuova iscrizione. Infine invitiamo a porre la dovuta attenzione agli acquisti effettuati attraverso piattaforme web che possono generare acquisti intracomunitari senza che l'operatore possa rendersene conto.

### 4. Novità imprese estere controllate – normativa di contrasto dell'elusione

I soggetti detentori di partecipazioni **di controllo (anche indiretto o per interposta persona) in società estere che siano situate in Paesi a regime fiscale privilegiato**, sono assoggettati ad una particolare disciplina denominata “Controlled Foreign Companies rule”, in breve CFC rule.

Tale sistema affronta il problema delle partecipazioni in società estere che nascondono una finalità elusiva; pertanto prevede **un regime di tassazione per trasparenza in capo al socio residente in Italia** dei redditi prodotti dalle sue controllate estere, indipendentemente dalla percezione degli stessi.

#### Individuazione paesi a fiscalità privilegiata

In base alle novità introdotte dalla legge di stabilità 2016 (art. 167 Tuir, nuovo comma 4), non esiste più una lista di Paesi Black List, ma sono considerati Paesi a fiscalità privilegiata tutti gli stati o territori nei quali **il livello di tassazione nominale è inferiore di oltre il 50% della aliquota nominale applicata in Italia**.



# TRIBERTI COLOMBO & ASSOCIATI

AVVOCATI COMMERCIALISTI CONSULENTI del LAVORO

Sono inoltre **considerati sempre privilegiati i regimi speciali**, mentre sono sempre **esclusi** da questa verifica i **Paesi dell'UE e del SEE** a prescindere dai livelli di tassazione effettivi, **a meno che non ricorrano congiuntamente le condizioni di cui al comma 8-bis dell'art. 167**, ovvero:

- **Redditi generati da attività non operative superiori al 50%** (quali redditi di capitale, dividendi, royalties, canoni di locazione)
- **Tax rate effettivo inferiore al 50%** rispetto a quello italiano.

È importante segnalare che il nuovo criterio di individuazione dei Paesi a fiscalità privilegiata è valido per ogni altra disposizione di legge o regolamento che fa riferimento agli Stati o territori a fiscalità privilegiata. Si tratterà, ad esempio, delle norme:

- che stabiliscono la tassazione integrale dei dividendi provenienti da Paesi a fiscalità privilegiata (art. 47, comma 4 e art. 89, comma 3 Tuir);
- inapplicabilità della *participation exemption* per partecipazioni in Società residenti in tali Paesi (art. 87, lettera c, Tuir);
- che prevedono la tassazione integrale dei capital gain delle persone fisiche (art. 68, comma 4, Tuir)

Al comma 6 dell'art. 167 Tuir viene modificata la misura della tassazione del reddito imputato per trasparenza e in regime di tassazione separata al socio di controllo. Era previsto che l'aliquota non poteva essere inferiore al 27% **mentre il nuovo testo prevede che la tassazione non sia inferiore all'aliquota dell'Ires** (in coerenza con la previsione di un abbassamento dell'aliquota Ires dal 27,5% al 24% con decorrenza 2017).

**La disciplina delle CFC non si applica** nel caso in cui:

1. il contribuente provi che la controllata **svolge effettivamente ed in via prevalente un'attività industriale o commerciale**. In questo caso è riconosciuto un **credito d'imposta** pari all'ammontare delle imposte pagate all'estero dalla controllata qualora i dividendi concorrano integralmente alla formazione dell'imponibile, non operando l'esclusione prevista dagli art. 47 comma 1 e 89 comma 1 del TUIR (40% e 95%).

oppure:

2. il contribuente provi che dalle partecipazioni **non consegue l'effetto di delocalizzare i redditi** in Stati a fiscalità privilegiata. Tale seconda esimente può essere soddisfatta anche dimostrando che l'investimento non ha dato origine ad un significativo risparmio d'imposta, ossia che la **taxe rate effettivo** (dato dal rapporto tra le imposte scontate dalla controllata e l'utile ante imposte) sia almeno pari al 50% dell'aliquota **nominale** applicata in Italia.

Altra importante novità è che per l'esclusione dalla imponibilità integrale nel caso in cui non ci sia l'effettiva localizzazione di redditi in paesi black list (esimente lett. b) art. 167 comma 5) **non vi è più obbligo ma facoltà di presentare apposito interpello** ed eventualmente dimostrare la condizione esimente in sede di successive verifiche fiscali, mentre **rimane l'onere di indicare in dichiarazione di aver percepito utili da paesi a fiscalità privilegiata**. L'eventuale omissione di tale indicazione è punita con una sanzione pari al 10% dei dividendi conseguiti che va da un minimo di 1.000 euro ad un massimo di 50.000 euro.



# TRIBERTI COLOMBO & ASSOCIATI

AVVOCATI COMMERCIALISTI CONSULENTI del LAVORO

## Deducibilità costi in paesi a fiscalità privilegiata

Viene modificata la deducibilità dei componenti negativi di reddito derivanti da operazioni effettivamente intercorse con soggetti residenti in paesi a fiscalità privilegiata. La legge di stabilità 2016 ha introdotto la **deducibilità integrale** di tali costi sulla base delle regole ordinarie di deducibilità contenute nel Tuir. A partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2015, non vi è più l'obbligo della **separata indicazione in dichiarazione dei costi black list** ed è pertanto stata prevista l'inapplicabilità della relativa sanzione.

## 5. Bilancio 2016: novità

Come noto il D. Lgs. 139/2015 in attuazione della Direttiva 2013/34/UE ha modificato alcuni articoli del Codice Civile in materia di bilancio e bilancio consolidato. Le nuove regole troveranno applicazione in fase di redazione dei bilanci degli esercizi aventi inizio a partire dall'01/01/2016. Le modifiche riguardano principalmente gli **schemi di bilancio**, i **principi generali di bilancio**, i **criteri di valutazione** di alcune voci, la **nota integrativa** e la **relazione sulla gestione**. Altra grande novità è l'introduzione del **Rendiconto finanziario come parte integrante del bilancio**.

### Schemi di Bilancio:

STATO PATRIMONIALE	
<b>Azioni proprie</b>	Le azioni proprie andranno imputate a diretta riduzione del patrimonio netto in una riserva ad hoc denominata "Riserva negativa per azioni proprie in portafoglio", dunque non andranno più rilevate tra le attività.
<b>Strumenti derivati</b>	Vengono create le voci Strumenti finanziari derivati attivi e strumenti finanziari derivati passivi rispettivamente tra le immobilizzazioni o attivo circolante e tra i fondi per rischi e oneri.
<b>Costi di ricerca e pubblicità</b>	Non potranno più essere capitalizzati ma considerati costi di esercizio, infatti la voce Costi di ricerca e pubblicità tra le immobilizzazioni materiali è stata eliminata e al suo posto viene introdotta la voce "costi di sviluppo".
<b>Partecipazioni</b>	Sono state aggiunte tra le partecipazioni sia nelle immobilizzazioni sia nell'attivo circolante le voci destinate ad accogliere le partecipazioni e i crediti nei confronti di società sottoposte a controllo da parte delle controllanti.
<b>Patrimonio netto</b>	E' stata introdotta una specifica riserva per le operazioni di copertura dei flussi finanziari attesi.
<b>Disaggi/aggi su prestiti</b>	Non andranno più indicati in Stato Patrimoniale, la voce accoglierà solo i ratei e i risconti.



# TRIBERTI COLOMBO & ASSOCIATI

AVVOCATI COMMERCIALISTI CONSULENTI del LAVORO

Conti d'ordine	Vengono eliminati, le relative informazioni saranno da indicare in Nota integrativa.
----------------	--

CONTO ECONOMICO	
Proventi/Oneri finanziari	Specularmente alle novità sulle partecipazioni e i crediti in Stato patrimoniale viene introdotta la voce proventi/oneri finanziari derivanti da imprese sottoposte al controllo delle controllanti.
Rettifiche attività finanziarie	In virtù della novità sugli strumenti finanziari derivati vengono inserite specifiche voci destinate ad accogliere le rivalutazioni e le svalutazioni inerenti gli stessi.
Proventi/oneri straordinari	Viene eliminata la macro classe E), pertanto proventi e oneri straordinari andranno contabilizzati negli altri raggruppamenti di costi e ricavi e se di ammontare apprezzabile indicati in Nota integrativa.

## Principi generali di Bilancio

**Prevalenza sostanza sulla forma:** viene chiarito il principio di prevalenza della sostanza sulla forma. Il legislatore infatti interviene eliminando il concetto di funzione economica richiamato dall'art. 2423 – bis comma 1 n. 1 che aveva suscitato non poche interpretazioni, e lo sostituisce con questa formulazione **“la rilevazione e la presentazione delle voci è effettuata tenendo conto della sostanza dell'operazione o del contratto”**. Come specificato anche dalla relazione illustrativa al decreto sarà compito dei principi contabili nazionali rendere esplicite le implicazioni pratiche di questo principio generale in relazione alle varie voci di bilancio.

**Rappresentazione veritiera e corretta:** Il nuovo art. 2423 contiene una importante deroga al principio di veridicità e correttezza, ovvero la possibilità di non **“... rispettare gli obblighi di rilevazione, valutazione, presentazione e informativa qualora la loro osservanza abbia effetti irrilevanti ai fini della veridicità e correttezza”**.

Non si ritiene opportuno in questa sede esporre le novità sui criteri di valutazione e sulla nota integrativa per il livello di approfondimento richiesto dal tema. Sembra più utile invece segnalare che le modifiche finora trattate avranno rilevanti implicazioni sul piano contabile ed andranno pertanto recepite in contabilità con una revisione del piano dei conti, si pensi ad esempio all'area del conto economico riguardante le poste straordinarie della gestione economica che è stata completamente eliminata, in questo caso andrebbero eliminati i conti dei costi e ricavi straordinari ed inseriti nuovi conti nell'area gestionale per tenere ad ogni modo separate le voci relative ad eventi eccezionali dal momento che andranno comunque evidenziati in nota integrativa. Inoltre sarà anche necessario effettuare le rettifiche dei saldi iniziali per garantire la comparabilità del bilancio 2016 con il bilancio dell'esercizio 2015 e valutare pertanto l'impatto economico che le operazioni di adeguamento alle nuove norme avranno sull'attuale esercizio in chiusura.



# TRIBERTI COLOMBO & ASSOCIATI

AVVOCATI COMMERCIALISTI CONSULENTI del LAVORO

## Rendiconto finanziario e relazione sulla gestione

Il **Rendiconto finanziario** diventa un allegato obbligatorio al bilancio, il contenuto è dettato dal nuovo art. 2425 – ter: *“dal rendiconto finanziario risultano, per l'esercizio a cui è riferito il bilancio e per quello precedente, l'ammontare e la composizione delle disponibilità liquide, all'inizio e alla fine dell'esercizio, ed i flussi finanziari dell'esercizio derivanti dall'attività operativa, da quella di investimento, da quella di finanziamento, ivi comprese, con autonoma indicazione, le operazioni con i soci.”* Va sottolineato che rimane valido l'OIC n. 10 pubblicato lo scorso agosto 2014 per quanto riguarda il contenuto e le modalità di redazione del Rendiconto finanziario soprattutto nei casi in cui siano state poste in essere operazioni particolari nel corso dell'esercizio.

La novità della **Relazione sulla gestione** consiste nella eliminazione dell'obbligo di indicare i **fatti di rilievo avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio** data la loro indicazione in Nota integrativa.

## Bilancio in forma abbreviata e Bilancio Micro Imprese

Per il bilancio in forma abbreviata le principali novità riguardano lo Stato patrimoniale in cui dovranno essere indicati separatamente i debiti e i crediti esigibili oltre l'esercizio successivo, le voci A e D dell'attivo saranno ricomprese nella voce C.II e la voce E del passivo potrà essere ricompresa nella voce D. E' previsto l'esonero dalla redazione del Rendiconto Finanziario e la possibilità di iscrivere i titoli al costo d'acquisto, i crediti al valore di presumibile realizzo e i debiti al valore nominale, piuttosto che adottare i criteri di valutazione previsti per chi redige il bilancio in forma ordinaria. Inoltre un'importante novità riguarda le immobilizzazioni materiali e immateriali per le quali non sarà più richiesta l'indicazione di ammortamenti e svalutazioni. Il conto economico invece recepisce semplicemente le novità del bilancio ordinario.

Le **micro imprese** ovvero le imprese che rispettano i parametri dettati dal nuovo **art. 2435 – ter** del codice civile avranno ulteriori semplificazioni.

Le micro imprese non devono aver emesso titoli in mercati regolamentati e non devono aver superato nel primo esercizio o per due esercizi consecutivi due dei seguenti limiti:

1. Attivo Stato patrimoniale < 175.000 euro
2. Ricavi < 350.000 euro
3. Dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 5 unità

Le ulteriori semplificazioni per queste società oltre al bilancio in forma abbreviata sono l'**esonero dal Rendiconto finanziario** e, anche **dalla Nota Integrativa** se in calce allo Stato patrimoniale si forniscono le indicazioni richieste dall'**art. 2427 n. 9) e 16)** ovvero:

- Informazioni sugli impegni, garanzie e passività potenziali
- Ammontare dei compensi, crediti e anticipazioni concessi ad amministratori e sindaci.

Per usufruire dell'**esonero dalla Relazione sulla gestione** occorre indicare in calce allo Stato patrimoniale anche le informazioni richieste dall'**art. 2428 comma 1 n. 3) e 4)** del codice civile:

- Numero e valore nominale sia delle azioni proprie sia delle azioni o quote di società controllanti possedute dalla società, anche per tramite di società fiduciaria o per interposta persona, con indicazione della parte di capitale corrispondente;
- Numero e valore nominale sia delle azioni proprie o quote di società controllanti acquistate o alienate dalla società nel corso dell'esercizio, anche per tramite di società fiduciaria o interposta persona, con indicazione della corrispondente parte di capitale, dei corrispettivi e dei motivi degli acquisti e alienazioni.



# TRIBERTI COLOMBO & ASSOCIATI

AVVOCATI    COMMERCIALISTI    CONSULENTI del LAVORO

Per ogni ulteriore chiarimento Vi invitiamo a prendere direttamente contatto con i Vostri professionisti di riferimento.

Con l'occasione inviamo i nostri migliori saluti.

Studio Triberti Colombo & Associati