STUDIO PIZZANO

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

www.studiopizzano.it

BILANCI 2023: LIMITI INVARIATI PER LE IMPRESE DI MINORI DIMENSIONI, IN ATTESA DEL RECEPIMENTO DELLA DIRETTIVA UE

Pubblicato il19 Marzo 2024 di Sabatino Pizzano

Le società italiane che si apprestano a redigere il bilancio per l'esercizio 2023 non dovranno fare i conti con novità sostanziali per quanto riguarda le semplificazioni previste per le imprese di minori dimensioni. Nonostante l'Unione Europea abbia recentemente aggiornato le soglie dimensionali per la classificazione delle imprese, adeguandole all'inflazione degli ultimi anni, tali modifiche non avranno effetto immediato sui bilanci attualmente in chiusura. Sarà necessario attendere il recepimento della direttiva comunitaria nel nostro ordinamento per poter beneficiare dei nuovi limiti. Questo articolo si propone di analizzare nel dettaglio la normativa vigente in materia di bilanci abbreviati e micro imprese, fornendo esempi pratici e risposte alle domande più frequenti.

Limiti dimensionali per il bilancio abbreviato e per le micro imprese

La redazione del bilancio in forma abbreviata o l'adozione del regime semplificato previsto per le micro imprese sono opzioni concesse alle società non quotate che rispettano determinati requisiti dimensionali. I limiti da prendere in considerazione sono stabiliti rispettivamente dagli articoli 2435-bis comma 1 e 2435-ter comma 1 del Codice Civile.
Per poter optare per il bilancio abbreviato, una società non deve superare due dei seguenti limiti nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi:

- Totale dell'attivo dello Stato patrimoniale: 4.400.000 euro;
- Ricavi delle vendite e delle prestazioni: 8.800.000 euro;
- Dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 50 unità.

Analogamente, per poter adottare il regime delle micro imprese, una società non deve superare due dei seguenti limiti nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi:

- Totale dell'attivo dello Stato patrimoniale: 175.000 euro;
- Ricavi delle vendite e delle prestazioni: 350.000 euro;
- Dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 5 unità.

È importante sottolineare che questi limiti non sono stati modificati negli ultimi anni e restano validi anche per i bilanci relativi all'esercizio 2023.

Applicazione delle semplificazioni per le società già in attività

Le società che sono già operative possono beneficiare delle semplificazioni previste per il bilancio abbreviato o per le micro imprese a partire dal secondo esercizio consecutivo in cui rispettano i requisiti dimensionali. Questa interpretazione, supportata dalla dottrina prevalente e in particolare dalla circolare Assonime n. 9/2009, permette ad una società di optare per il regime semplificato a partire dall'esercizio 2023, qualora almeno due delle soglie dimensionali non fossero state superate negli esercizi 2022 e 2023.

> *Ad esempio, se una società ha registrato nel 2022 un totale dell'attivo dello Stato patrimoniale pari a 4.100.000 euro, ricavi delle vendite e delle prestazioni pari a 8.200.000 euro e una media di 48 dipendenti occupati, e nel 2023 un totale dell'attivo dello Stato patrimoniale pari a 4.300.000 euro, ricavi delle vendite e delle prestazioni pari a 8.500.000 euro e una media di 49 dipendenti occupati, potrà redigere il bilancio 2023 in forma abbreviata, avendo rispettato i limiti per due esercizi consecutivi.*

Decadenza dalle semplificazioni in caso di superamento dei limiti

Le società che redigono il bilancio in forma abbreviata o adottano il regime delle micro imprese devono prestare attenzione al

superamento dei limiti dimensionali. Gli articoli 2435-bis comma 8 e 2435-ter comma 4 del Codice Civile prevedono infatti che, qualora per il secondo esercizio consecutivo vengano superati due dei limiti indicati, la società decada dalle semplificazioni e debba passare alla redazione del bilancio in forma ordinaria (per le società che adottavano il bilancio abbreviato) o in forma abbreviata o ordinaria (per le micro imprese, a seconda dei limiti superati).
Il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili (CNDCEC), nel documento del novembre 2012, suggerisce di provvedere al passaggio già a partire dal bilancio relativo all'esercizio nel quale, per la seconda volta consecutiva, vengono superati i limiti. Pertanto, se una società che redigeva il bilancio in forma abbreviata avesse superato almeno due delle soglie dimensionali negli esercizi 2022 e 2023, decadrebbe dalle semplificazioni già a partire dal bilancio 2023 e dovrebbe redigere il bilancio in forma ordinaria.

> *Ad esempio, se una società che adottava il bilancio abbreviato ha registrato nel 2022 un totale dell'attivo dello Stato patrimoniale pari a 4.500.000 euro, ricavi delle vendite e delle prestazioni pari a 9.000.000 euro e una media di 52 dipendenti occupati, e nel 2023 un totale dell'attivo dello Stato patrimoniale pari a 4.600.000 euro, ricavi delle vendite e delle prestazioni pari a 9.200.000 euro e una media di 54 dipendenti occupati, dovrà redigere il bilancio 2023 in forma ordinaria, avendo superato due dei limiti per due esercizi consecutivi.*

Prospettive future: la direttiva UE 2023/2775 e la legge delega di riforma fiscale

Sebbene i limiti dimensionali per il bilancio abbreviato e per le micro imprese restino invariati per i bilanci 2023, è importante considerare le prospettive future che potrebbero modificare la disciplina in materia.
In primo luogo, la direttiva UE 2023/2775, entrata in vigore il 24 dicembre 2023, ha adeguato le soglie relative al totale dello Stato patrimoniale e ai ricavi delle vendite e delle prestazioni per la classificazione delle imprese, aumentandole del 25% per tenere conto dell'inflazione registrata negli ultimi anni. Tuttavia, affinché queste modifiche diventino operative nel nostro ordinamento, sarà necessario recepire la direttiva attraverso apposite disposizioni. Gli Stati membri dovranno applicare le disposizioni di recepimento per gli esercizi che hanno inizio dal 1° gennaio 2024, ma potranno consentire alle imprese di applicarle già a partire dagli esercizi aventi inizio dal 1° gennaio 2023. Pertanto, le nuove soglie non avranno effetto sui bilanci attualmente in chiusura, ma potrebbero trovare applicazione a partire dai bilanci relativi all'esercizio 2024 o, eventualmente, 2023, qualora il legislatore italiano decidesse di avvalersi della facoltà concessa dalla direttiva.
In secondo luogo, la legge delega di riforma fiscale (L. 111/2023), entrata in vigore il 29 agosto 2023, potrebbe apportare ulteriori modifiche alla disciplina di bilancio delle imprese di minori dimensioni. L'articolo 9, comma 1, lettera d) della legge prevede infatti la semplificazione e la razionalizzazione della disciplina del Codice Civile in materia di bilancio, con particolare riguardo alle imprese di minori dimensioni, al fine di garantire il rafforzamento del processo di avvicinamento dei valori fiscali a quelli civilistici. Pur in assenza di indicazioni specifiche, la delega potrebbe quindi comportare una revisione delle norme che regolano la redazione del bilancio per le imprese di minori dimensioni, al fine di semplificare gli adempimenti e favorire una maggiore coerenza tra i valori fiscali e quelli civilistici.

> *Tuttavia, è importante sottolineare che le disposizioni contenute nella legge delega non si applicano ai bilanci 2023, in quanto l'attuazione della riforma tributaria avverrà attraverso l'emanazione di appositi decreti legislativi, non ancora disponibili. Sarà necessario attendere l'adozione dei decreti attuativi per valutare l'effettiva portata delle modifiche introdotte e la loro decorrenza.*

Esempi pratici

Di seguito si forniscono alcuni esempi pratici.

Esempio #1

La società Alfa S.r.l. ha registrato, negli esercizi 2022 e 2023, un totale dell'attivo dello Stato patrimoniale pari a 4.200.000 euro, ricavi delle vendite e delle prestazioni pari a 8.500.000 euro e una media di 45 dipendenti occupati. Non avendo superato due dei limiti dimensionali previsti dall'art. 2435-bis comma 1 del Codice Civile per due esercizi consecutivi, la società può redigere il bilancio 2023 in forma abbreviata. Tuttavia, l'amministratore unico della società ritiene opportuno fornire in Nota integrativa alcune informazioni aggiuntive rispetto a quelle richieste dall'art. 2435-bis comma 5 c.c., al fine di garantire una maggiore trasparenza nei confronti dei soci e dei finanziatori. In particolare, la Nota integrativa del bilancio 2023 di Alfa S.r.l. includerà un prospetto di movimentazione delle immobilizzazioni materiali e immateriali, con indicazione degli investimenti effettuati nell'esercizio, dei disinvestimenti, delle rivalutazioni, delle svalutazioni e degli ammortamenti. Inoltre, verrà fornito un dettaglio delle voci "Crediti verso clienti" e "Debiti verso fornitori", con indicazione delle posizioni di ammontare significativo e delle eventuali posizioni in contenzioso.

Esempio #2

La società Beta S.r.l. ha registrato, negli esercizi 2022 e 2023, un totale dell'attivo dello Stato patrimoniale pari a 150.000 euro, ricavi delle vendite e delle prestazioni pari a 300.000 euro e una media di 4 dipendenti occupati. Non avendo superato due dei limiti dimensionali previsti dall'art. 2435-ter comma 1 del Codice Civile per due esercizi consecutivi, la società può adottare il regime semplificato previsto per le micro imprese per il bilancio 2023. Tuttavia, considerata la rilevanza delle informazioni richieste dall'art. 2435-ter comma 2 c.c., la società decide di non avvalersi delle semplificazioni in materia di schemi di bilancio e di redigere lo Stato patrimoniale e il Conto economico secondo gli schemi ordinari previsti dagli artt. 2424 e 2425 c.c., pur non essendo tenuta a rispettare la suddivisione e il raggruppamento delle voci ivi indicate.

Esempio #3

La società Gamma S.r.l., che negli esercizi precedenti redigeva il bilancio in forma abbreviata, ha registrato, negli esercizi 2022 e 2023, un totale dell'attivo dello Stato patrimoniale pari a 4.600.000 euro, ricavi delle vendite e delle prestazioni pari a 9.000.000 euro e una media di 55 dipendenti occupati. Avendo superato due dei limiti dimensionali previsti dall'art. 2435-bis comma 1 del Codice Civile per due esercizi consecutivi, la società deve redigere il bilancio 2023 in forma ordinaria. Pertanto, lo Stato patrimoniale e il Conto economico dovranno essere redatti secondo gli schemi previsti rispettivamente dagli artt. 2424 e 2425 c.c., rispettando la suddivisione e il raggruppamento delle voci ivi indicati. Inoltre,la Nota integrativa dovrà contenere tutte le informazioni richieste dall'art. 2427 c.c., fornendo un quadro completo sulla situazione patrimoniale, finanziaria ed economica della società.

Domande e risposte

D: Le società che redigono il bilancio in forma abbreviata o adottano il regime delle micro imprese devono rispettare specifici obblighi informativi?
R: Sì, le società che si avvalgono delle semplificazioni previste per il bilancio abbreviato o per le micro imprese devono comunque fornire in Nota integrativa le informazioni richieste dai rispettivi articoli del Codice Civile. In particolare, l'art. 2435-bis comma 5 c.c.

elenca le informazioni che devono essere fornite in Nota integrativa dalle società che redigono il bilancio in forma abbreviata, mentre l'art. 2435-ter comma 2 c.c. indica le informazioni richieste alle micro imprese. Tali informazioni riguardano, ad esempio, i criteri di valutazione applicati, le movimentazioni delle immobilizzazioni, le variazioni intervenute nella consistenza delle altre voci dell'attivo e del passivo, l'ammontare degli impegni, delle garanzie e delle passività potenziali non risultanti dallo Stato patrimoniale, l'ammontare dei compensi spettanti agli amministratori e ai sindaci, il numero e il valore nominale delle azioni proprie e delle azioni o quote di società controllanti possedute dalla società.

D: Una società che adotta il bilancio in forma abbreviata o il regime delle micro imprese può comunque decidere di fornire informazioni più dettagliate?

R: Sì, le semplificazioni previste per il bilancio abbreviato e per le micro imprese rappresentano un'opzione concessa alle società che rispettano i requisiti dimensionali, ma non un obbligo. Pertanto, una società che potrebbe adottare il bilancio abbreviato o il regime delle micro imprese può comunque decidere di redigere il bilancio in forma ordinaria o di fornire in Nota integrativa informazioni più dettagliate rispetto a quelle richieste dalla normativa. Questa scelta può essere motivata, ad esempio, dall'esigenza di garantire una maggiore trasparenza nei confronti dei soci, dei finanziatori o degli altri stakeholder, o dalla volontà di uniformarsi alle best practice in materia di reporting finanziario.

D: Una società che adotta il bilancio abbreviato o il regime delle micro imprese può decidere di non avvalersi delle semplificazioni in materia di schemi di bilancio?

R: Sì, le società che redigono il bilancio in forma abbreviata o adottano il regime delle micro imprese possono decidere di non avvalersi delle semplificazioni previste in materia di schemi di bilancio. L'art. 2435-bis comma 3 c.c. consente infatti alle società che redigono il bilancio abbreviato di non applicare le disposizioni che prevedono la suddivisione degli elementi dell'attivo e del passivo in più voci e il loro raggruppamento, nonché il riferimento alle voci indicate nell'art. 2424 c.c. (schema di Stato patrimoniale) e nell'art. 2425 c.c. (schema di Conto economico). Analogamente, l'art. 2435-ter comma 2 c.c. prevede che le micro imprese possono redigere lo Stato patrimoniale e il Conto economico secondo gli schemi previsti rispettivamente dagli artt. 2424 e 2425 c.c., ma non sono tenute a rispettare la suddivisione delle voci ivi indicate e il loro raggruppamento. Tuttavia, queste semplificazioni rappresentano una facoltà e non un obbligo: le società possono quindi decidere di adottare gli schemi di bilancio ordinari, qualora lo ritengano opportuno per garantire una maggiore chiarezza e comparabilità dei prospetti contabili.

www.studiopizzano.it

© RIPRODUZIONE RISERVATA