



AUMENTATE LE SOGLIE PER LA REDAZIONE DEL BILANCIO ABBREVIATO / MICRO-IMPRESA / CONSOLIDATO

Con uno specifico Decreto, emanato in attuazione di una Direttiva comunitaria, sono stati "adeguati" i parametri di riferimento che consentono la redazione del bilancio in forma abbreviata, del bilancio micro - imprese nonché di usufruire dell'esonero dalla redazione del bilancio consolidato.

Pur in mancanza di una espressa disposizione che stabilisce la decorrenza dei nuovi limiti, gli stessi risultano applicabili dai bilanci chiusi al 31.12.2024.

Nell'ambito del D.Lgs. n. 125/2024, pubblicato sulla G.U. 10.9.2024, n. 212, di attuazione della Direttiva 2022/2464/UE, c.d. "Corporate Sustainability Reporting Directive" (CSRD), che prevede l'obbligo per le imprese di rendicontare tutte le informazioni riguardanti l'impatto sulle questioni di sostenibilità, sono stati modificati le soglie di riferimento relative all'attivo di Stato patrimoniale e ai ricavi al cui mancato superamento sono collegati:

- la possibilità di redigere il bilancio in forma abbreviata / bilancio micro - imprese di cui agli artt. 2435-bis e 2435-ter, C.c.;
- l'esonero dalla redazione del bilancio consolidato di cui all'art. 27, D.Lgs. n. 127/91.

Non sono stati modificati i limiti individuati dall'art. 2477, C.c. il cui superamento comporta l'obbligo di nomina dell'organo di controllo (Collegio sindacale / Revisore).

In particolare, come evidenziato nella Relazione illustrativa al citato Decreto, *"premesso che l'articolo 3 della direttiva 2013/34/UE stabilisce, per ogni categoria dimensionale (sia società individuali sia gruppi), dei valori minimi per attivo patrimoniale e ricavi, consentendo agli Stati membri una ulteriore predefinita flessibilità, in linea con la scelta effettuata in occasione del recepimento di quell'atto si è ritenuto opportuno preservare la decisione di attestarsi su valori intermedi (i.e. quelli in essere) adeguandoli, in aumento, aumentandole del 25% e arrotondandole per minima approssimazione"*.

La modifica dei predetti limiti, finalizzata ad adeguare "i valori monetari ormai obsoleti all'effettiva dinamica dei prezzi registratasi" nonchè a consentire "ad un maggior numero di società di accedere a regimi di reportistica contabile semplificati e confacenti alle loro dimensioni", comporta, secondo quanto specificato nella citata Relazione:

- l'aumento da circa 600.000 a 650.000 del numero di società che possono redigere il bilancio micro-imprese;
- la riduzione da circa 380.000 a 345.000 del numero di società che possono redigere il bilancio in forma abbreviata;
- la riduzione da circa 34.000 a 40.000 del numero di società tenute al bilancio in forma ordinaria.

Di fatto risulta ampliata la platea delle società potenzialmente interessate dalla redazione del bilancio micro-imprese.

Rispetto alla modifica dei limiti disposta con il D.Lgs. 173/2008 che prevedeva l'espressa decorrenza dei nuovi valori di riferimento, il D.Lgs. n. 125/2024 nulla dispone in merito.

Considerato che, in base alla Direttiva n. 2023/2775/UE, gli Stati membri:

- devono recepire le nuove disposizioni entro il 24.12.2024 (l'Italia ha recepito le nuove disposizioni proprio con il D.Lgs. n. 125/2024 in esame);
- *"applicano tali disposizioni per gli esercizi finanziari che hanno inizio il 1° gennaio 2024 o in data successiva"*;

è possibile desumere che i nuovi valori di riferimento sono applicabili dal bilancio dell'esercizio 2024 (da approvare nel 2025).



LIMITI BILANCIO IN FORMA ABBREVIATA

I limiti di cui all'art. 2435-bis, C.c. entro i quali le società che non hanno emesso titoli negoziati in mercati regolamentati possono redigere il bilancio in forma abbreviata sono così modificati.

Parametri di riferimento	Vecchi limiti	Nuovi limiti
Attivo Stato patrimoniale	€ 4.400.000	€ 5.500.000
Ricavi vendite / prestazioni	€ 8.800.000	€ 11.000.000
Dipendenti occupati in media nell'esercizio	50 unità	

Il parametro richiesto dal n. 3) del comma 1 del citato art. 2435-bis (presenza media durante l'esercizio di un numero massimo di 50 dipendenti) non ha subito modifiche e rimane pertanto invariato anche a seguito delle nuove disposizioni.

Al fine dell'individuazione dei predetti parametri:

- per "totale dell'attivo" va assunto quello evidenziato nello Stato patrimoniale;
- l'ammontare dei "ricavi delle vendite e delle prestazioni" è desumibile dalla voce A.1 del valore della produzione del Conto economico.

Il bilancio può essere redatto in forma abbreviata:

- nel primo esercizio di attività, sempreché non sono superati 2 dei parametri sopra indicati (senza necessità di ragguaglio in base ai giorni, in caso di esercizio di durata inferiore o superiore all'anno solare);
- successivamente, se per 2 esercizi consecutivi non sono superati 2 dei parametri sopra indicati.

Il comma 8 del citato art. 2435-bis dispone che il bilancio deve essere redatto nella forma ordinaria quando per il secondo esercizio consecutivo siano superati 2 dei 3 citati parametri.

Pertanto, la società che redige il bilancio in forma abbreviata e che per il secondo esercizio consecutivo non rispetta almeno 2 dei 3 parametri dimensionali, non necessariamente sempre gli stessi, è obbligata a redigere il bilancio in forma ordinaria già a partire da tale esercizio.

La redazione del bilancio in forma abbreviata, costituito da uno Stato patrimoniale di ridotte dimensioni, da una Nota integrativa sintetica e nella possibile omissione della Relazione sulla gestione, costituisce in ogni caso una facoltà e non un obbligo; è infatti comunque consentito adottare la forma ordinaria.

LIMITI BILANCIO MICRO-IMPRESA

Sono modificati i limiti di cui all'art. 2435-ter, C.c. il cui mancato superamento consente di qualificare la società "micro-impresa".

Parametri di riferimento	Vecchi limiti	Nuovi limiti
Attivo Stato patrimoniale	€ 175.000	€ 220.000
Ricavi vendite / prestazioni	€ 350.000	€ 440.000
Dipendenti occupati in media nell'esercizio	5 unità	

Il parametro richiesto dal n. 3) del comma 1 del citato art. 2435-ter, costituito dalla presenza media durante l'esercizio di un numero massimo di dipendenti non superiore a 5, non ha subito modifiche e rimane pertanto invariato anche a seguito delle nuove disposizioni.



La società è considerata “micro-impresa”:

- nel primo esercizio di attività, sempreché non sono superati 2 dei parametri sopra indicati (senza necessità di ragguaglio in base ai giorni, in caso di esercizio di durata inferiore o superiore all'anno solare);
- successivamente, se per 2 esercizi consecutivi non sono superati 2 dei parametri sopra indicati.

Le “micro-imprese”:

- possono redigere il bilancio d'esercizio utilizzando gli schemi di Stato patrimoniale e di Conto economico (ed i relativi criteri di valutazione) del bilancio abbreviato ex art. 2435-bis;
- sono esonerate dalla redazione:
 - del Rendiconto finanziario;
 - della Nota integrativa, se in calce allo Stato patrimoniale sono riportate le informazioni previste dai n. 9) e 16) dell'art. 2427, C.c., ossia:
 - importo complessivo di impegni, garanzie e passività potenziali non risultanti dallo Stato patrimoniale, con indicazione della natura delle garanzie reali prestate; impegni esistenti in materia di trattamento di quiescenza e simili, nonché impegni assunti nei confronti di imprese controllate, collegate, nonché controllanti e imprese sottoposte al controllo di quest'ultime;
 - ammontare di compensi, anticipazioni e crediti concessi agli amministratori / sindaci, cumulativamente per ciascuna categoria, precisando il tasso d'interesse, le principali condizioni e gli importi eventualmente rimborsati, cancellati o oggetto di rinuncia, nonché gli impegni assunti per loro conto per effetto di garanzie di qualsiasi tipo prestate, precisando il totale per ciascuna categoria;
 - della Relazione sulla gestione, se in calce allo Stato patrimoniale sono riportate le informazioni previste dai n. 3) e 4) dell'art. 2428, C.c., ossia:
 - numero e valore nominale sia delle azioni proprie sia delle azioni / 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 sia delle azioni / quote di società controllanti acquistate o alienate dalla società, nel corso dell'esercizio, anche per tramite di società fiduciaria o per interposta persona, con indicazione della corrispondente parte di capitale, dei corrispettivi e dei motivi degli acquisti e delle alienazioni.

Si rammenta che alle micro-imprese non sono inoltre applicabili le disposizioni relative:

- alla deroga prevista per i casi eccezionali ex art. 2423, comma 5, C.c. ai sensi del quale “se, in casi eccezionali, l'applicazione di una disposizione ... è incompatibile con la rappresentazione veritiera e corretta, la disposizione non deve essere applicata ...”;
- agli strumenti derivati ex art. 2426, comma 1, n. 11-bis, ai sensi del quale “gli strumenti finanziari derivati, anche se incorporati in altri strumenti finanziari, sono iscritti al fair value ...”.

Le società in esame devono redigere il bilancio in forma abbreviata o in forma ordinaria quando per il secondo esercizio consecutivo abbiano superato 2 dei predetti limiti.

LIMITI BILANCIO CONSOLIDATO

Il Decreto in esame ha altresì aggiornato gli importi fissati dall'art. 27, comma 1, D.Lgs. n. 127/91, il cui superamento determina l'obbligo di redazione del bilancio consolidato che interessa le imprese controllanti che, unitamente alle controllate, hanno superato, per almeno 2 esercizi consecutivi, 2 dei 3 parametri previsti.



Parametri di riferimento	Vecchi limiti	Nuovi limiti
Attivo Stato patrimoniale	€ 20.000.000	€ 25.000.000
Ricavi vendite / prestazioni	€ 40.000.000	€ 50.000.000
Dipendenti occupati in media nell'esercizio	250 unità	

L'ulteriore parametro, costituito dalla presenza media durante l'esercizio di un numero massimo di dipendenti non superiore a 250, non ha subito modifiche e rimane pertanto invariato anche a seguito delle nuove disposizioni.

L'incremento in esame si riflette anche sull'applicazione del comma 1-bis del citato art. 27 in base al quale *“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 ... sono maggiorati del 20 per cento”*.

Di conseguenza, qualora sia utilizzato tale criterio, i limiti da considerare sono i seguenti.

Parametri di riferimento	Vecchi limiti	Nuovi limiti
Attivo Stato patrimoniale	€ 24.000.000	€ 30.000.000
Ricavi vendite / prestazioni	€ 48.000.000	€ 60.000.000
Dipendenti occupati in media nell'esercizio	250 unità	

