

DECRETO LEGISLATIVO 18 agosto 2015, n. 139

Attuazione della direttiva 2013/34/UE relativa ai bilanci d'esercizio, ai bilanci consolidati e alle relative relazioni di talune tipologie di imprese, recante modifica della direttiva 2006/43/CE e abrogazione delle direttive 78/660/CEE e 83/349/CEE, per la parte relativa alla disciplina del bilancio di esercizio e di quello consolidato per le società di capitali e gli altri soggetti individuati dalla legge. (15G00153)

(GU n.205 del 4-9-2015)

Vigente al: 1-1-2016

Capo II

Disposizioni in materia di bilancio di esercizio e consolidato

Art. 6

Modifiche al codice civile

1. All'articolo 2357-ter del codice civile, il terzo comma e' sostituito dal seguente: «L'acquisto di azioni proprie comporta una riduzione del patrimonio netto di eguale importo, tramite l'iscrizione nel passivo del bilancio di una specifica voce, con segno negativo.».

2. All'articolo 2423 del codice civile sono apportate le seguenti modificazioni:

a) al primo comma, dopo le parole: «dal conto economico» sono inserite le seguenti: «, dal rendiconto finanziario»;

b) dopo il terzo comma e' inserito il seguente: «Non occorre rispettare gli obblighi in tema di rilevazione, valutazione, presentazione e informativa quando la loro osservanza abbia effetti irrilevanti al fine di dare una rappresentazione veritiera e corretta. Rimangono fermi gli obblighi in tema di regolare tenuta delle scritture contabili. Le società illustrano nella nota integrativa i criteri con i quali hanno dato attuazione alla presente disposizione.».

3. Al primo comma dell'articolo 2423-bis del codice civile sono apportate le seguenti modificazioni:

a) al numero 1) le parole: «, nonche' tenendo conto della funzione economica dell'elemento dell'attivo o del passivo considerato» sono soppresse;

b) dopo il numero 1) e' inserito il seguente: «1-bis) la rilevazione e la presentazione delle voci e' effettuata tenendo conto della sostanza dell'operazione o del contratto».

4. Al primo comma dell'articolo 2424 del codice civile, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) le parole: «2) costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicita'» sono sostituite dalle seguenti: «2) costi di sviluppo»;

b) le parole: «d) altre imprese» sono sostituite dalle seguenti: «d) imprese sottoposte al controllo delle controllanti» e dopo la medesima lettera e' aggiunta la seguente: «d-bis) altre imprese»;

c) le parole: «2) crediti: a) verso imprese controllate; b) verso imprese collegate; c) verso controllanti; d) verso altri» sono

sostituite dalle seguenti: «2) crediti: a) verso imprese controllate; b) verso imprese collegate; c) verso controllanti; d) verso imprese sottoposte al controllo delle controllanti; d-bis) verso altri;»;

d) le parole: «4) azioni proprie, con indicazioni anche del valore nominale complessivo;» sono sostituite dalle seguenti: «4) strumenti finanziari derivati attivi;»;

e) le parole: «4-bis) crediti tributari; 4-ter) imposte anticipate; 5) verso altri;» sono sostituite dalle seguenti: «5) verso imprese sottoposte al controllo delle controllanti; 5-bis) crediti tributari; 5-ter) imposte anticipate; 5-quater) verso altri;»;

f) dopo le parole: «3) partecipazioni in imprese controllanti» sono inserite le seguenti: «3-bis) partecipazioni in imprese sottoposte al controllo delle controllanti;» e le parole: «5) azioni proprie, con indicazione anche del valore nominale complessivo;» sono sostituite dalle seguenti: «5) strumenti finanziari derivati attivi;»;

g) le parole: «D) Ratei e risconti, con separata indicazione del disagio su prestiti.» sono sostituite dalle seguenti: «D) Ratei e risconti.»;

h) le parole: «VI - Riserva per azioni proprie in portafoglio. VII - Altre riserve, distintamente indicate. VIII - Utili (perdite) portati a nuovo. IX - Utile (perdita) dell'esercizio.» sono sostituite dalle seguenti: «VI - Altre riserve, distintamente indicate. VII - Riserva per operazioni di copertura dei flussi finanziari attesi. VIII - Utili (perdite) portati a nuovo. IX - Utile (perdita) dell'esercizio. X - Riserva negativa per azioni proprie in portafoglio.»;

i) le parole: «2) per imposte, anche differite; 3) altri.» sono sostituite dalle seguenti: «2) per imposte, anche differite; 3) strumenti finanziari derivati passivi; 4) altri.»;

l) dopo le parole: «11) debiti verso controllanti» sono inserite le seguenti: «11-bis) debiti verso imprese sottoposte al controllo delle controllanti;»;

m) le parole: «E) Ratei e risconti, con separata indicazione dell'aggio su prestiti.» sono sostituite dalle seguenti: «E) Ratei e risconti.»;

n) il terzo comma e' abrogato.

5. All'articolo 2424-bis del codice civile, dopo il sesto comma, e' aggiunto il seguente: «Le azioni proprie sono rilevate in bilancio a diretta riduzione del patrimonio netto, ai sensi di quanto disposto dal terzo comma dell'articolo 2357-ter.».

6. All'articolo 2425 del codice civile sono apportate le seguenti modificazioni:

a) dopo le parole: «15) proventi da partecipazioni, con separata indicazione di quelli relativi a imprese controllate e collegate» sono aggiunte le seguenti: «e di quelli relativi a controllanti e a imprese sottoposte al controllo di queste ultime»;

b) dopo le parole: «a) da crediti iscritti nelle immobilizzazioni, con separata indicazione di quelli da imprese controllate e collegate, di quelli da controllanti» sono aggiunte le seguenti: «e da imprese sottoposte al controllo di queste ultime»;

c) dopo le parole: «d) proventi diversi dai precedenti, con separata indicazione di quelli da imprese controllate e collegate, di quelli da controllanti» sono aggiunte le seguenti: «e da imprese sottoposte al controllo di queste ultime»;

d) le parole: «D) Rettifiche di valore di attivita' finanziarie:» sono sostituite dalle seguenti: «D) Rettifiche di valore di attivita' e passivita' finanziarie:»;

e) dopo le parole: «18) rivalutazioni: a) di partecipazioni; b) di immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni; c) di titoli iscritti all'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni;» sono aggiunte le seguenti: «d) di strumenti finanziari derivati;»;

f) dopo le parole: «19) svalutazioni: a) di partecipazioni; b) di immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni; c) di titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono

partecipazioni.» sono aggiunte le seguenti: «d) di strumenti finanziari derivati;»;

g) le parole: «E) Proventi e oneri straordinari: 20) proventi, con separata indicazione delle plusvalenze da alienazioni i cui ricavi non sono iscrivibili al n. 5); 21) oneri, con separata indicazione delle minusvalenze da alienazioni, i cui effetti contabili non sono iscrivibili al n. 14), e delle imposte relative a esercizi precedenti. Totale delle partite straordinarie (20-21). Risultato prima delle imposte (A-B+-C+-D+-E); 22) imposte sul reddito dell'esercizio, correnti, differite e anticipate; 23) utile (perdite) dell'esercizio.» sono sostituite dalle seguenti:» Risultato prima delle imposte (A-B+-C+-D); 20) imposte sul reddito dell'esercizio, correnti, differite e anticipate; 21) utile (perdite) dell'esercizio.».

7. Dopo l'articolo 2425-bis del codice civile e' inserito il seguente:

«Art. 2425-ter (Rendiconto finanziario). - Dal rendiconto finanziario risultano, per l'esercizio a cui e' riferito il bilancio e per quello precedente, l'ammontare e la composizione delle disponibilita' liquide, all'inizio e alla fine dell'esercizio, ed i flussi finanziari dell'esercizio derivanti dall'attivita' operativa, da quella di investimento, da quella di finanziamento, ivi comprese, con autonoma indicazione, le operazioni con i soci.».

8. All'articolo 2426 del codice civile sono apportate le seguenti modificazioni:

a) al numero 1) del primo comma, dopo le parole: «interna o presso terzi;» sono aggiunte le seguenti: «le immobilizzazioni rappresentate da titoli sono rilevate in bilancio con il criterio del costo ammortizzato, ove applicabile;»;

b) al numero 3) del primo comma la parola: «; questo» e' sostituita dalle seguenti: «. Il minor valore» e dopo le parole: «rettifica effettuata» sono aggiunte le seguenti: «; questa disposizione non si applica a rettifiche di valore relative all'avviamento»;

c) al numero 4) del primo comma dopo le parole: «superiore al valore corrispondente del patrimonio netto» sono inserite le seguenti: «riferito alla data di acquisizione o»;

d) il numero 5) del primo comma e' sostituito dal seguente: «5) i costi di impianto e di ampliamento e i costi di sviluppo aventi utilita' pluriennale possono essere iscritti nell'attivo con il consenso, ove esistente, del collegio sindacale. I costi di impianto e ampliamento devono essere ammortizzati entro un periodo non superiore a cinque anni. I costi di sviluppo sono ammortizzati secondo la loro vita utile; nei casi eccezionali in cui non e' possibile stimarne attendibilmente la vita utile, sono ammortizzati entro un periodo non superiore a cinque anni. Fino a che l'ammortamento dei costi di impianto e ampliamento e di sviluppo non e' completato possono essere distribuiti dividendi solo se residuano riserve disponibili sufficienti a coprire l'ammontare dei costi non ammortizzati;»;

e) al numero 6) del primo comma le parole: «e deve essere ammortizzato entro un periodo di cinque anni. E' tuttavia consentito ammortizzare sistematicamente l'avviamento in un periodo di durata superiore, purché esso non superi la durata per l'utilizzazione di questo attivo e ne sia data adeguata motivazione nella nota integrativa;» sono sostituite dalle seguenti: «. L'ammortamento dell'avviamento e' effettuato secondo la sua vita utile; nei casi eccezionali in cui non e' possibile stimarne attendibilmente la vita utile, e' ammortizzato entro un periodo non superiore a dieci anni. Nella nota integrativa e' fornita una spiegazione del periodo di ammortamento dell'avviamento;»;

f) il numero 7) del primo comma e' sostituito dal seguente: «7) il disagio e l'aggio su prestiti sono rilevati secondo il criterio stabilito dal numero 8);»;

g) il numero 8) del primo comma e' sostituito dal seguente: «8) i crediti e i debiti sono rilevati in bilancio secondo il criterio del

costo ammortizzato, tenendo conto del fattore temporale e, per quanto riguarda i crediti, del valore di presumibile realizzo;»;

h) il numero 8-bis) del primo comma e' sostituito dal seguente: «8-bis) le attivita' e passivita' monetarie in valuta sono iscritte al cambio a pronti alla data di chiusura dell'esercizio; i conseguenti utili o perdite su cambi devono essere imputati al conto economico e l'eventuale utile netto e' accantonato in apposita riserva non distribuibile fino al realizzo. Le attivita' e passivita' in valuta non monetarie devono essere iscritte al cambio vigente al momento del loro acquisto;»;

i) dopo il numero 11) del primo comma e' inserito il seguente: «11-bis) gli strumenti finanziari derivati, anche se incorporati in altri strumenti finanziari, sono iscritti al fair value. Le variazioni del fair value sono imputate al conto economico oppure, se lo strumento copre il rischio di variazione dei flussi finanziari attesi di un altro strumento finanziario o di un'operazione programmata, direttamente ad una riserva positiva o negativa di patrimonio netto; tale riserva e' imputata al conto economico nella misura e nei tempi corrispondenti al verificarsi o al modificarsi dei flussi di cassa dello strumento coperto o al verificarsi dell'operazione oggetto di copertura. Gli elementi oggetto di copertura contro il rischio di variazioni dei tassi di interesse o dei tassi di cambio o dei prezzi di mercato o contro il rischio di credito sono valutati simmetricamente allo strumento derivato di copertura; si considera sussistente la copertura in presenza, fin dall'inizio, di stretta e documentata correlazione tra le caratteristiche dello strumento o dell'operazione coperti e quelle dello strumento di copertura. Non sono distribuibili gli utili che derivano dalla valutazione al fair value degli strumenti finanziari derivati non utilizzati o non necessari per la copertura. Le riserve di patrimonio che derivano dalla valutazione al fair value di derivati utilizzati a copertura dei flussi finanziari attesi di un altro strumento finanziario o di un'operazione programmata non sono considerate nel computo del patrimonio netto per le finalita' di cui agli articoli 2412, 2433, 2442, 2446 e 2447 e, se positive, non sono disponibili e non sono utilizzabili a copertura delle perdite.»;

l) il numero 12) del primo comma e' abrogato;

m) dopo il primo comma sono aggiunti i seguenti:

«Ai fini della presente Sezione, per la definizione di "strumento finanziario", di "attivita' finanziaria" e "passivita' finanziaria", di "strumento finanziario derivato", di "costo ammortizzato", di "fair value", di "attivita' monetaria" e "passivita' monetaria", "parte correlata" e "modello e tecnica di valutazione generalmente accettato" si fa riferimento ai principi contabili internazionali adottati dall'Unione europea.

Ai fini dell'applicazione delle disposizioni del primo comma, numero 11-bis), sono considerati strumenti finanziari derivati anche quelli collegati a merci che conferiscono all'una o all'altra parte contraente il diritto di procedere alla liquidazione del contratto per contanti o mediante altri strumenti finanziari, ad eccezione del caso in cui si verificano contemporaneamente le seguenti condizioni:

a) il contratto sia stato concluso e sia mantenuto per soddisfare le esigenze previste dalla societa' che redige il bilancio di acquisto, di vendita o di utilizzo delle merci;

b) il contratto sia stato destinato a tale scopo fin dalla sua conclusione;

c) si prevede che il contratto sia eseguito mediante consegna della merce.

Il fair value e' determinato con riferimento:

a) al valore di mercato, per gli strumenti finanziari per i quali e' possibile individuare facilmente un mercato attivo; qualora il valore di mercato non sia facilmente individuabile per uno strumento, ma possa essere individuato per i suoi componenti o per uno strumento analogo, il valore di mercato puo' essere derivato da quello dei componenti o dello strumento analogo;

b) al valore che risulta da modelli e tecniche di valutazione generalmente accettati, per gli strumenti per i quali non sia possibile individuare facilmente un mercato attivo; tali modelli e tecniche di valutazione devono assicurare una ragionevole approssimazione al valore di mercato.

Il fair value non e' determinato se l'applicazione dei criteri indicati al quarto comma non da' un risultato attendibile.».

9. All'articolo 2427 del codice civile sono apportate le seguenti modificazioni:

a) al numero 3) del primo comma, le parole: «:"costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicita'» sono sostituite dalle seguenti: «costi di sviluppo»;

b) al numero 7) del primo comma, dopo le parole: «stato patrimoniale» le parole: «, quando il loro ammontare sia apprezzabile» sono soppresse;

c) il numero 9) del primo comma e' sostituito dal seguente: «9) l'importo complessivo degli impegni, delle garanzie e delle passivita' potenziali non risultanti dallo stato patrimoniale, con indicazione della natura delle garanzie reali prestate; gli impegni esistenti in materia di trattamento di quiescenza e simili, nonche' gli impegni assunti nei confronti di imprese controllate, collegate, nonche' controllanti e imprese sottoposte al controllo di quest'ultime sono distintamente indicati;»;

d) al numero 10) del primo comma, le parole: «se significativa,» sono soppresse;

e) il numero 13) del primo comma e' sostituito dal seguente: «13) l'importo e la natura dei singoli elementi di ricavo o di costo di entita' o incidentali;»;

f) al numero 16) del primo comma dopo le parole: «l'ammontare dei compensi» sono inserite le seguenti: «, delle anticipazioni e dei crediti concessi agli» e dopo le parole: «ciascuna categoria» sono inserite le seguenti :», precisando il tasso d'interesse, le principali condizioni e gli importi eventualmente rimborsati, cancellati o oggetto di rinuncia, nonche' gli impegni assunti per loro conto per effetto di garanzie di qualsiasi tipo prestate, precisando il totale per ciascuna categoria»;

g) al numero 18) del primo comma, dopo le parole: «obbligazioni convertibili in azioni» sono inserite le seguenti: «, i warrants, le opzioni»;

h) al numero 22-bis) del primo comma, dopo le parole: «qualora le stesse», le parole: «siano rilevanti e» sono soppresse;

i) dopo il numero 22-ter) del primo comma sono aggiunti i seguenti:

«22-quater) la natura e l'effetto patrimoniale, finanziario ed economico dei fatti di rilievo avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio; 22-quinquies) il nome e la sede legale dell'impresa che redige il bilancio consolidato dell'insieme piu' grande di imprese di cui l'impresa fa parte in quanto impresa controllata, nonche' il luogo in cui e' disponibile la copia del bilancio consolidato; 22-sexies) il nome e la sede legale dell'impresa che redige il bilancio consolidato dell'insieme piu' piccolo di imprese di cui l'impresa fa parte in quanto impresa controllata nonche' il luogo in cui e' disponibile la copia del bilancio consolidato; 22-septies) la proposta di destinazione degli utili o di copertura delle perdite;»;

l) il secondo comma e' sostituito dal seguente: «Le informazioni in nota integrativa relative alle voci dello stato patrimoniale e del conto economico sono presentate secondo l'ordine in cui le relative voci sono indicate nello stato patrimoniale e nel conto economico.».

10. All'articolo 2427-bis del codice civile sono apportate le seguenti modificazioni:

a) alla rubrica, le parole: «valore equo «fair value»» sono sostituite dalle seguenti: «fair value»;

b) al primo comma, numero 1), dopo le parole: «b) informazioni sulla loro entita' e sulla loro natura» sono aggiunte le seguenti: «, compresi i termini e le condizioni significative che possono

influenzare l'importo, le scadenze e la certezza dei flussi finanziari futuri; b-bis) gli assunti fondamentali su cui si basano i modelli e le tecniche di valutazione, qualora il fair value non sia stato determinato sulla base di evidenze di mercato; b-ter) le variazioni di valore iscritte direttamente nel conto economico, nonché quelle imputate alle riserve di patrimonio netto; b-quater) una tabella che indichi i movimenti delle riserve di fair value avvenuti nell'esercizio.»;

c) i commi 2, 3 e 4 sono abrogati.

11. All'articolo 2428, terzo comma, del codice civile, il numero 5) e' abrogato.

12. All'articolo 2435-bis del codice civile sono apportate le seguenti modificazioni:

a) al secondo comma le parole: «dalle voci BI e BII dell'attivo devono essere detratti in forma esplicita gli ammortamenti e le svalutazioni;» sono soppresse e dopo le parole: «esigibili oltre l'esercizio successivo.» sono aggiunte le seguenti: «Le società che redigono il bilancio in forma abbreviata sono esonerate dalla redazione del rendiconto finanziario.»;

b) al terzo comma, dopo le parole: «voci D18(a), D18(b), D18(c)» sono inserite le seguenti: «, D18(d)» e dopo le parole: «voci D19(a), D19(b), D19(c)» sono inserite le seguenti: «, D19(d)»;

c) il quarto comma e' abrogato;

d) il quinto comma e' sostituito dal seguente: «Fermo restando le indicazioni richieste dal terzo, quarto e quinto comma dell'articolo 2423, dal secondo e quinto comma dell'articolo 2423-ter, dal secondo comma dell'articolo 2424, dal primo comma, numeri 4) e 6), dell'articolo 2426, la nota integrativa fornisce le indicazioni richieste dal primo comma dell'articolo 2427, numeri 1), 2), 6), per quest'ultimo limitatamente ai soli debiti senza indicazione della ripartizione geografica, 8), 9), 13), 15), per quest'ultimo anche omettendo la ripartizione per categoria, 16), 22-bis), 22-ter), per quest'ultimo anche omettendo le indicazioni riguardanti gli effetti patrimoniali, finanziari ed economici, 22-quater), 22-sexies), per quest'ultimo anche omettendo l'indicazione del luogo in cui e' disponibile la copia del bilancio consolidato, nonché dal primo comma dell'articolo 2427-bis, numero 1).»;

e) al sesto comma le parole: «limitare alla natura e all'obiettivo economico le informazioni richieste ai sensi dell'articolo 2427, primo comma, numero 22-ter» sono sostituite dalle seguenti: «con le imprese in cui la società stessa detiene una partecipazione»;

f) dopo il settimo comma e' inserito il seguente: «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.».

13. Dopo l'articolo 2435-bis del codice civile e' inserito il seguente:

«Art. 2435-ter (Bilancio delle micro-imprese). - Sono considerate micro-imprese le società di cui all'articolo 2435-bis che nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non abbiano superato due dei seguenti limiti:

1) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 175.000 euro;

2) ricavi delle vendite e delle prestazioni: 350.000 euro;

3) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 5 unità'.

Fatte salve le norme del presente articolo, gli schemi di bilancio e i criteri di valutazione delle micro-imprese sono determinati secondo quanto disposto dall'articolo 2435-bis. Le micro-imprese sono esonerate dalla redazione:

1) del rendiconto finanziario;

2) della nota integrativa quando in calce allo stato patrimoniale risultino le informazioni previste dal primo comma dell'articolo 2427, numeri 9) e 16);

3) della relazione sulla gestione: quando in calce allo stato patrimoniale risultino le informazioni richieste dai numeri 3) e 4)

dell'articolo 2428.

Non sono applicabili le disposizioni di cui al quinto comma dell'articolo 2423 e al numero 11-bis del primo comma dell'articolo 2426.

Le società che si avvalgono delle esenzioni previste del presente articolo 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.».

14. All'articolo 2478-bis del codice civile, il primo periodo del primo comma è sostituito dal seguente: «Il bilancio deve essere redatto con l'osservanza delle disposizioni di cui alla sezione IX, del capo V del presente libro.».