

DOTT. ANDREA ALBERGHINI
DOTT. ALFREDO ODDONE
DOTT. FEDERICO BENNI
DOTT. DARIO CURTI

DOTT. CLAUDIO MARCANTOGNINI

DOTT. PIETRO BUFANO

Bologna, 15 aprile 2013

Oggetto: Circolare n. 15/2013 del 15 aprile 2013

Egregi Signori,

trasmettiamo la quindicesima circolare dell'anno 2013.

Nel rimanere a Vostra disposizione per eventuali chiarimenti, porgiamo i più distinti saluti.

Studio Servidio

SOMMARIO

- LE NOVITA' FISCALI DEL DECRETO "SBLOCCA DEBITI"
- FOTOVOLTAICO, OK ALLA DETRAZIONE IRPEF DEL 36%/50%
- IL BILANCIO IN FORMA ABBREVIATA

OGGETTO: LE NOVITA' FISCALI DEL DECRETO "SBLOCCA DEBITI"

Il decreto sul pagamento dei debiti della Pubblica Amministrazione, approvato dal Consiglio dei Ministri sabato 6 aprile 2013, è stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale l'8 aprile, in tempi rapidissimi.

Il motivo, così come evidenziato nella Relazione illustrativa, è quello di apportare "benefici immediati e di rilievo per il sistema delle imprese e per le condizioni di liquidità dell'intero sistema economico nazionale".

Il decreto è stato soprannominato "sblocca debiti" in quanto vuole liberare una parte dei pagamenti e dei crediti che la Pubblica Amministrazione deve alle aziende private. Il pagamento riguarda i debiti di parte capitale (esclusi quindi gli interessi e glia altri oneri accessori) certi, liquidi ed esigibili maturati al 31.12.2012 dalla pubblica amministrazione, ovvero dei debiti sempre solo di parte capitale per i quali sia emessa fattura o richiesta equivalente di pagamento entro il 31.12.2012.

Ma il contenuto del provvedimento coinvolge anche il settore prettamente tributario, diverse sono infatti le disposizioni in ambito fiscale che approfondiremo nella seguente circolare, tra cui si ricordano brevemente:

- l'innalzamento dal 2014 del limite massimo dei crediti compensabili nel mod. F24 che arriva a 700.000 Euro;
- la modifica della data di presentazione della dichiarazione Imu, che da mobile diventa fissa, al 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui si realizza il possesso o la variazione;
- l'individuazione delle aree escluse dalla Tares (aree scoperte pertinenziali o accessorie a locali tassabili, aree comuni condominiali).

LE NOVITÀ FISCALI DEL DECRETO "SBLOCCA DEBITI"

COMPENSAZIONI ALLARGATE

(Art. 9 comma 1 del D.I. 35/2013 che introduce l'art. 28-quinquies al D.p.r. 602/73)

I crediti non prescritti, certi, liquidi ed esigibili, maturati al 31.12.2012 nei confronti dello Stato, degli enti pubblici nazionali, delle Regioni, degli enti locali e del Ssn per somministrazione, forniture e appalti, possono essere utilizzati in compensazione (tramite il mod. F24 ed esclusivamente attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate) per le somme dovute a seguito dei seguenti istituti definitori della pretesa tributaria e deflativi del contenzioso di cui al D.Lgs. n. 218/97:

- accertamento con adesione (art. 8);
- adesione agli inviti a comparire (artt. 5, comma 1-bis e 11, comma 1-bis);
- adesione ai PVC (art. 5-bis);
- acquiescenza (art. 15);
- definizione agevolata delle sanzioni (artt. 16 e 17, D.Lgs. n.

472/97);

- conciliazione giudiziale (art. 48, D.Lgs. n. 546/92);
- reclamo e mediazione (art. 17-bis, D.Lgs. n. 546/92);

A tal fine è necessario che il credito sia certificato dall'ente debitore, ai sensi dell'art. 9, comma 3-bis o comma 3-ter, lett. b), DL n. 185/2008.

Si tratta di una procedura analoga a quella prevista dall'art. 28quater del D.p.r. 602/73, che riconosceva la possibilità di compensare i crediti per somministrazioni, forniture e appalti nei confronti delle Regioni, Enti locali e SSN non prescritti, certi, liquidi ed esigibili, con le somme dovute per le cartelle di pagamento e gli atti esecutivi notificati entro il 30.04.2012.

Le modalità attuative della nuova disposizione (art. 28-quinquies del D.p.r. 602/73) saranno stabilite con decreto del Ministero dell'Economia e delle finanze.

ALZATO IL LIMITE MASSIMO DELLE COMPENSAZIONI

(Art. 9 comma 2 del D.I. 35/2013 che modifica l'art. 34 comma 1 della L. 388/2000) A partire dal 2014 il limite massimo dei crediti tributari e contributivi utilizzabili in compensazione nel mod. F24 ovvero rimborsabili in ciascun anno solare passa da € 516.456,90 a € 700.000.

Il Decreto 35/2013 dà quindi attuazione all'art. 10, DL n. 78/2009 in base al quale, modificando l'art. 34, Legge n. 388/2000 è stato disposto che: "Tenendo conto delle esigenze di bilancio, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, il limite di cui al periodo precedente può essere elevato, a decorrere dal 1° gennaio 2010, fino a 700.000 euro".

Non subisce variazioni, e pertanto rimane fissato a € 1.000.000, il limite massimo di compensazione previsto per i subappaltatori del settore edile che presentano un volume d'affari dell'anno precedente costituito per almeno l'80% da prestazioni rese in esecuzione di contratti di subappalto.

TARES: DISPOSIZIONI TRANSITORIE PER IL 2013

(Art. 10 comma 2 del D.I. 35/2013)

Con il decreto sblocca debiti viene introdotta una **disciplina transitoria per l'avvio della Tares nel 2013**, in deroga a quanto disposto dall'art. 14, DL n. 201/2011.

Innanzitutto il Comune può stabilire in autonomia il calendario dei pagamenti e il numero di rate di versamento, con l'unico vincolo di pubblicare la scadenza della prima rata (anche sul relativo sito Internet) almeno 30 giorni prima. Di fatto, quindi, posto che per il 2013 il DL n. 1/2013 ha fissato la data di versamento della prima rata al 31.7, ferma restando la possibilità per il Comune di posticipare tale data, ora, per effetto della nuova disposizione, è altresì possibile che detto termine venga anticipato rispetto alla predetta scadenza.

Per il versamento delle prime rate (tranne l'ultima) il Comune può inviare al contribuenti, i modelli precompilati già predisposi ai fini della TARSU/TIA1/ TIA2, ovvero indicare altre modalità di pagamento

già in uso. Quanto versato sarà scomputato ai fini della determinazione dell'ultima rata dovuta per il 2013.

La maggiorazione di 0,30 € per metro quadrato, prevista a copertura dei costi per servizi indivisibili dei Comuni, è versata in un'unica soluzione insieme all'ultima rata con il mod. F24, o con l'apposito bollettino di c/c/p. I Comuni, diversamente da quanto previsto dal DL n. 201/2011, non potranno aumentare la maggiorazione fino a € 0,40 al mq, e il gettito della maggiorazione sarà destinato allo Stato.

I Comuni potranno avvalersi per la riscossione dei soggetti affidatari del servizio di gestione dei rifiuti urbani.

Si ricorda che la TARES va versata da coloro che:

- possiedono;
- occupano;
- o detengono;

a qualsiasi titolo **locali o aree scoperte** a qualsiasi uso adibiti "suscettibili di produrre rifiuti urbani".

Prima del decreto 35/2013 si ritenevano escluse dal pagamento le aree scoperte pertinenziali o accessorie a civili abitazioni e le aree comuni condominiali di cui all'art. 1117 c.c.¹ non detenute o occupate in via esclusiva.

Con il decreto sblocca debiti è stato riscritto il comma 4 dell'art. 14 del D.I. 201/2011, e **le aree escluse da TARES sono ora** rappresentate dalle:

- aree scoperte pertinenziali o accessorie a locali tassabili (adibiti a civile abitazione o diversi dalle civili abitazioni);
- aree comuni condominiali ex art. 1117, C.c., non detenute o occupate in via esclusiva.

Rimangono invece soggette all'imposta le aree scoperte operative.

Grazie al nuovo testo normativo, quindi, viene cancellata l'esclusione per le sole aree pertinenziali o accessorie a civili abitazioni (che risultava più restrittiva rispetto alla disciplina della Tarsu), e si fa genericamente riferimento alle aree scoperte pertinenziali o accessorie a locali tassabili.

AREE ESCLUSE DA TARES

(Art. 10 comma 3 del D.I. 35/2013 che riscrive il comma 4 dell'art. 14 del d.I. 201/2011)

scrivi@studioservidio.it • www.studioservidio.com

¹ Il suolo su cui sorge l'edificio, le fondazioni, i muri maestri, i tetti e i lastrici solari, le scale, i portoni d'ingresso, i vestiboli, gli anditi, i portici, i cortili e in genere tutte le parti dell'edificio necessarie all'uso comune; i locali per la portineria e per l'alloggio del portiere, per la lavanderia, per il riscaldamento centrale, per gli stenditoi e per altri simili servizi in comune. Le opere, le installazioni, i manufatti di qualunque genere che servono all'uso e al godimento comune, come gli ascensori, i pozzi, le cisterne, gli acquedotti e inoltre le fognature e i canali di scarico, gli impianti per l'acqua, per il gas, per l'energia elettrica, per il riscaldamento e simili, fino al punto di diramazione degli impianti ai locali di proprietà esclusiva dei singoli condomini.

Altre sono le novità in tema di fiscalità locale apportate dal decreto sblocca debiti, e questa volta riguardano l'Imu.

In base al nuovo testo di legge² la dichiarazione Imu non dovrà più essere presentata entro i 90 giorni successivi alla data in cui si sono verificate le variazioni rilevanti, ma entro il 30 giugno dell'anno successivo. Di fatto, quindi, i contribuenti avranno maggior tempo per adempiere all'obbligo.

La scadenza da mobile diventa fissa, per "evitare un'eccessiva frammentazione dell'obbligo dichiarativo".

Dal 2013 l'efficacia della deliberazione di approvazione delle aliquote/detrazione nonché dei regolamenti decorre dalla data di pubblicazione degli stessi sul sito Internet del Ministero delle Finanze (in precedenza era prevista la retrodatazione dell'efficacia all'1.1 dell'anno di pubblicazione, a condizione che la stessa fosse intervenuta entro il 30.4). E' necessario che il Comune effettui l'invio telematico della deliberazione/ regolamento ai fini della relativa pubblicazione sul predetto sito:

- entro il 9.5 (in precedenza entro il 23.4). In tal caso la pubblicazione avviene entro il 16.5 e avrà effetto al fini del versamento della prima rata da effettuare entro il 17.6.2013 (il 16.6 cade di domenica). In caso di mancata pubblicazione entro la predetta data, il versamento della prima rata è determinato in misura pari al 50% dell'IMU dovuta sulla base delle aliquote / detrazione dell'anno precedente;
- entro il 9.11. La pubblicazione, che deve avvenire entro il 16.11, ha effetto per la determinazione della seconda rata dovuta nel mese di dicembre, a saldo di quanto dovuto per l'intero anno. In caso di mancata pubblicazione entro la predetta data "si applicano gli atti pubblicati entro il 16 maggio dell'anno di riferimento oppure, in mancanza, quelli adottati per l'anno precedente".

NOVITÀ IMU

(Art. 10 comma 4 del D.I. 35/2013)

² Comma 12-ter dell'articolo 13 del D.I. 201/2011, modificato dall'art. 10 comma 4 lett. a) del D.I. 35/2013.
STUDIO SERVIDIO • VIA SANTO STEFANO, 11 • 40125 BOLOGNA – ITALY • TEL. (+39) 051 26.06.20 – FAX (+39) 051 22.16.19

OGGETTO: FOTOVOLTAICO, OK ALLA DETRAZIONE IRPEF DEL 36%/50%

L'Agenzia delle Entrate è di recente intervenuta, con la Risoluzione n. 22/E dell'8 aprile scorso, sulle spese sostenute per l'acquisto e la realizzazione di un impianto fotovoltaico. In particolare, viene confermato che per esse è possibile fruire della detrazione Irpef del 36% (o 50%, se la spesa è sostenuta dal 26.06.2012 al 30.06.2013) prevista per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, a condizione però che l'impianto sia posto "al servizio dell'abitazione dell'utente".

Per fruire della detrazione, **non occorre acquisire alcuna documentazione specifica** attestante il risparmio elettrico, e quindi energetico dell'abitazione, bensì è sufficiente conservare la documentazione comprovante la spesa sostenuta.

La detrazione **non è cumulabile con la tariffe incentivanti** del "conto energia", ma è **cumulabile con** i meccanismi dello "**scambio sul posto**" e del "ritiro dedicato".

FOTOVOLTAICO E DETRAZIOE IRPEF 36% / 50%

Dal 1° gennaio 2012, la normativa sulla detrazione Irpef del 36% per le spese sostenute per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio è contenuta all'interno del nuovo art. 16-bis del Tuir, che l'ha resa organica e "a regime", senza più la necessità di proroghe come avveniva, invece, negli anni passati.

La norma fornisce un elenco delle spese per le quali è possibile fruire della detrazione Irpef del 36% - 50%. Tra queste figurano, alla lett. h), anche le spese per gli interventi "relativi alla realizzazione di opere finalizzate al conseguimento di risparmi energetici con particolare riguardo all'installazione di impianti basati sull'impiego delle fonti rinnovabili di energia. Le predette opere possono essere realizzate anche in assenza di opere edilizie propriamente dette, acquisendo idonea documentazione attestante il conseguimento di risparmi energetici in applicazione della normativa vigente in materia".

LA DETRAZIONE IRPEF DEL 36% -50%

La detrazione Irpef del 36%, ammessa in 10 rate annuali di pari importo, si applica all'imposta lorda e fino ad un ammontare complessivo delle spese documentate pari a € 48.000 per unità immobiliare (e non per persona che ha sostenuto le spese).

E' da precisare, tuttavia, che l'art. 11 del D.L. n. 83/2012 (c.d. "Decreto Sviluppo 2012") ha stabilito che, per le spese documentate sostenute dal 26.06.2012 (data di entrata in vigore del decreto medesimo) al 30.06.2013, relative agli interventi di cui recupero del patrimonio edilizio di cui all'articolo 16-bis del TUIR, la detrazione Irpef spettante è innalzata al 50% e la spesa massima complessiva su cui calcolare tale detrazione è innalzata a € 96.000.

Dal 1° luglio 2013, la detrazione tornerà al 36% con tetto massimo di spesa di € 48.000.

| DETRAZIONE 36% - 50% DAL 2012 | | |
|---|----------------------|----------------------|
| PERIODO DI SOSTENIMENTO DELLA SPESA | % DETRAZIONE | TETTO MAX DI SPESA |
| 01.01.2012 - 25.06.2012 | 36% | € 48.000 |
| 26.06.2012 - 30.06.2012 | 50% | € 96.000 |
| 01.07.2013 | 36% | € 48.000 |
| France sorte alcui | oo porplossità circo | n la riconducibilità |

Erano sorte alcune perplessità circa la riconducibilità dell'installazione di impianti fotovoltaici alla lett. h) dell'art. 16-bis del Tuir, in quanto tali impianti sono finalizzati alla produzione di energia elettrica e non al conseguimento di risparmi energetici propriamente detti.

FOTOVOLTAICO E DETRAZIONE IRPEF 36% - 50%

L'Agenzia delle Entrate, tuttavia, sentito il parere del Ministero dello Sviluppo Economico, ha confermato la **possibilità di fruire della detrazione Irpef del 36% - 50%** anche per l'acquisto e l'installazione di un **impianto fotovoltaico**, a condizione che questo sia posto "al servizio dell'abitazione dell'utente", cioè sia installato per soddisfare il fabbisogno energetico dell'abitazione dell'utente e non per scopi commerciali.

A tal fine, si configura un "esercizio di attività commerciale" (e, quindi, il beneficio in esame non è ammesso), se:

- l'impianto ha potenza superiore a 20 kW;
- non è posto al servizio di un'abitazione, anche se con potenza non superiore a 20 kW.

DOCUMENTAZIONE

L'Agenzia delle Entrate precisa che, per fruire della detrazione Irpef del 36% - 50% per l'acquisto e l'installazione di un impianto fotovoltaico, non occorre una specifica attestazione dell'entità del risparmio energetico derivante dall'installazione dell'impianto fotovoltaico, ma è sufficiente conservare la documentazione comprovante la spesa di acquisto e installazione dell'impianto a servizio di un edificio residenziale.

La natura dell'impianto, infatti, risponde perfettamente ai requisiti normativi, in quanto comporta automaticamente la riduzione della prestazione energetica degli edifici e qualsiasi certificazione non potrebbe che attestare il conseguimento di un risparmio energetico.

Resta ferma la necessità di conservare comunque le abilitazioni amministrative richieste dalla vigente legislazione edilizia ovvero, nel caso in cui la normativa edilizia non preveda alcun titolo abilitativo, un'apposita dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, resa ai

sensi dell'art. 47 del DPR 28 dicembre 2000, n. 4453.

Si ricorda che, a partire dalle spese di recupero del patrimonio edilizio sostenute dal 14.05.2011, non deve essere più inviata la Comunicazione preventiva di inizio lavori al Centro Operativo di Pescara.

In luogo di essa, è sufficiente indicare in dichiarazione dei redditi (modello 730 o modello UNICO PF) i dati catastali dell'immobile e gli altri dati richiesti per il controllo della detrazione e conservare ed esibire a richiesta degli uffici delle Entrate i documenti indicati con Provvedimento direttoriale del 02.11.2011 (che sono i medesimi documenti che prima dovevano essere allegati alla Comunicazione preventiva di inizio lavori)⁴.

Non è più richiesto, poi, l'obbligo di indicazione separata in fattura del costo della manodopera.

CUMULABILITA' DELLA DETRAZIONE CON ALTRI INCENTIVI PER IL FOTOVOLTAICO

L'Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti anche sulla compatibilità della detrazione con altri incentivi previsti per il fotovoltaico. In particolare, la detrazione Irpef del 36% - 50%:

- NON è cumulabile con le tariffe incentivanti introdotte dal c.d.
 "conto energia";
- è cumulabile con il meccanismo dello "scambio sul posto"⁵ e del "ritiro dedicato"⁶.

 abilitazioni amministrative edilizie se richieste, o, se non richieste, dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà indicante la data di inizio dei lavori e il fatto che gli interventi sono agevolabili;

- ⁵ Lo scambio sul posto, regolato dalla Delibera ARG/elt 74/08, è una particolare modalità di **valorizzazione dell'energia** elettrica che consente, al Soggetto Responsabile di un impianto, di realizzare una specifica forma di autoconsumo immettendo in rete l'energia elettrica prodotta ma non direttamente autoconsumata, per poi prelevarla in un momento differente da quello in cui avviene la produzione. In sostanza, con questo meccanismo, l'energia che si produce viene immessa in rete ricevendo in cambio un importo virtuale (contributo in conto scambio, CS), da spendere a fronte dei prelievi di energia eseguiti dalla rete. Al termine di ciascun anno, si effettua il conguaglio tra le immissioni ed i prelievi effettuati. Se i prelievi risultano superiori all'immissione, il saldo negativo viene addebitato in bolletta, in caso contrario si va a credito di energia.
- ⁶ Il ritiro dedicato è una modalità semplificata a disposizione dei produttori per la vendita dell'energia elettrica immessa in rete in alternativa ai contratti bilaterali o alla vendita diretta in borsa. Consiste nella cessione dell'energia elettrica immessa in rete al Gestore dei Servizi Energetici GSE S.p.A. (GSE), che provvede a remunerarla, corrispondendo al produttore un prezzo per ogni kWh ritirato.

³ Provvedimento del Direttore dell'Agenzia dell'entrate del 2 novembre 2011.

⁴ Si tratta dei seguenti documenti:

domanda di accatastamento (per gli immobili non ancora censiti);

ricevute di pagamento dell'IMU, se dovuta;

delibera assembleare + tabella millesimale (se interventi su parti comuni di edificio residenziale);

dichiarazione di consenso del possessore all'esecuzione dei lavori (se interventi effettuati dal detentore dell'immobile):

[•] comunicazione preventiva indicante la data di inizio lavori inviata all'Azienda sanitaria locale territorialmente competente (se richiesta dalle disposizioni vigenti in materia di sicurezza dei cantieri);

fatture e ricevute fiscali comprovanti le spese effettuate (anche senza indicazione separata del costo della manodopera);

ricevute dei bonifici di pagamento.

IL BILANCIO IN FORMA ABBREVIATA

Introduzione

Le società di piccole dimensioni, c.d. **Pmi**, **possono redigere il bilancio abbreviato** anziché quello ordinario. Il bilancio in forma abbreviata permette una notevole semplificazione dei contenuti informativi, sia dello stato patrimoniale, che del conto economico e della nota integrativa.

Anche se il bilancio viene redatto in forma semplificata, esso deve comunque rispettare le clausole generali fissate dall'art. 2423 del c.c. per la redazione del bilancio, ovvero:

- deve risultare chiaro;
- deve fornire una rappresentazione veritiera e corretta della situazione aziendale.

Qualora, per avere una rappresentazione veritiera, si renda necessario integrare i dati forniti, tali informazioni complementari devono essere rese.

In vista della scadenza ormai prossima per la stesura dei bilanci, si analizzano le caratteristiche del bilancio abbreviato.

INDICE DELLE DOMANDE

- 1. Cos'è il bilancio in forma abbreviata?
- 2. Quali sono i **parametri** che una società deve **rispettare** per poter redigere il bilancio in forma abbreviata?
- 3. Quando una società decade dal beneficio del bilancio in forma abbreviata e deve redigerlo in forma ordinaria?
- 4. **Da quando è possibile**, per una società che rispetta i requisiti previsti, **redigere il** bilancio in forma abbreviata?
- 5. Nella redazione del bilancio in forma abbreviata, devono essere comunque rispettate le clausole generali previste per il bilancio in forma ordinaria?
- 6. Quali **semplificazioni** comporta la redazione del bilancio in forma abbreviata per lo **stato patrimoniale**?
- 7. Quali **semplificazioni** comporta la redazione del bilancio in forma abbreviata per il **conto economico**?
- 8. Quali **semplificazioni** comporta la redazione del bilancio in forma abbreviata per la **nota integrativa**?

9. E' possibile redigere un bilancio "misto", cioè usufruendo delle semplificazioni del bilancio in forma abbreviata, ad esempio, solo per la nota integrativa e non anche per lo stato patrimoniale?

DOMANDE E RISPOSTE

D.1 COS'È IL BILANCIO IN FORMA ABBREVIATA?

- R.1 Il bilancio "in forma abbreviata" è disciplinato dall'art. 2435 bis del Codice civile e permette, alle società che non hanno superato determinati parametri e che non hanno emesso titoli negoziati in mercati regolamentati, di redigere il bilancio in forma semplificata. La norma del codice civile recepisce quanto indicato dal legislatore europea nella IV direttiva 78/660/CE, in cui veniva prevista un'informativa di bilancio semplificata per le società di piccole dimensioni, considerata la minore rilevanza che le informazioni assumono per i soci, i creditori e i terzi rispetto a quelle delle società più grandi.
- D.2 QUALI SONO I PARAMETRI CHE UNA SOCIETÀ DEVE RISPETTARE PER POTER REDIGERE IL BILANCIO IN FORMA ABBREVIATA?
- R.2 Le società, che non abbiano emesso titoli negoziati in mercati regolamentati, possono redigere il bilancio in forma abbreviata quando, nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, NON abbiano superato 2 dei seguenti limiti:

| 1) | Totale attivo Stato patrimoniale | 4.400.000,00 € |
|----|--|----------------|
| 2) | Ricavi delle vendite e delle prestazioni | 8.800.000,00€ |
| 3) | Dipendenti occupati in media durante | 50 unità |
| | l'esercizio | |

- D.3 QUANDO UNA SOCIETÀ DECADE DAL BENEFICIO DEL BILANCIO IN FORMA ABBREVIATA E DEVE REDIGERLO IN FORMA ORDINARIA?
- R.3 La società che redige il bilancio abbreviato è obbligata a redigere il bilancio in forma ordinaria se, per il secondo esercizio consecutivo, non rispetta almeno 2 dei 3 parametri dimensionali stabiliti dal comma 1 dell'art. 2435 bis del Codice civile (non necessariamente sempre gli stessi).

- D.4 DA QUANDO È POSSIBILE, PER UNA SOCIETÀ CHE RISPETTA I REQUISITI PREVISTI, REDIGERE IL BILANCIO IN FORMA ABBREVIATA?
- R.4 Poiché esistono interpretazioni diverse sul significato delle locuzioni "per due esercizi consecutivi" e "per il secondo esercizio consecutivo", il CNDCEC, con un proprio documento pubblicato nel mese di novembre 2012, ha chiarito, adottando un orientamento prudenziale, che si ritiene di poter usufruire della facoltà di utilizzare il bilancio abbreviato "a partire dal bilancio relativo all'esercizio successivo a quello nel quale non vengono superati per la seconda volta i limiti".
- D.5 Nella redazione del bilancio in forma abbreviata, devono essere comunque rispettate le clausole generali previste per il bilancio in forma ordinaria?
- R.5 Si. Anche se il bilancio viene redatto in forma semplificata, esso deve comunque rispettare le clausole generali fissate dall'art. 2423 del c.c. per la redazione del bilancio, nel senso che quest'ultimo:
 - deve risultare chiaro;
 - deve fornire una rappresentazione veritiera e corretta della situazione aziendale. Nel redigere il bilancio in forma abbreviata, si dovrà cioè verificare se le semplificazioni operate siano coerenti con il perseguimento di tali clausole generali, e, qualora necessario, si dovranno fornire le informazioni complementari e di deroga, secondo quanto sancito dai commi 3 e 4 del citato art. 2423.

E' il caso, ad esempio, dei ratei e dei risconti, che normalmente nel caso di adozione del bilancio abbreviato non compaiono in nota integrativa. Tuttavia, in presenza di importi rilevanti, può essere opportuno informare i lettori del bilancio sulla consistenza e la tipologia di tale voce.

- D.6 QUALI SEMPLIFICAZIONI COMPORTA LA REDAZIONE DEL BILANCIO IN FORMA ABBREVIATA PER LO STATO PATRIMONIALE?
- **R.6** Nel bilancio in forma abbreviata, lo **stato patrimoniale** presenta alcune facoltà e alcuni obblighi:

| | esporre esclusivamente le voci contrassegnate nell'art. 2424 del | | |
|---------|--|--|--|
| | Codice civile con la lettera maiuscola (Categorie) e con i | | |
| | numeri romani (Raggruppamenti); | | |
| FACOLTÀ | comprendere nella voce C.II dell'attivo (crediti), le voci A | | |
| FACOLIA | (crediti verso soci per versamenti ancora dovuti) e D (ratei e | | |
| | risconti attivi); | | |
| | comprendere nella voce D (debiti), la voce E del passivo (ratei | | |
| | e risconti passivi); | | |

| | sottrarre, in forma esplicita, dalle voci B.I (immobilizzazioni immateriali) e B.II (immobilizzazioni materiali), gli ammortamenti e le svalutazioni | |
|--------------|--|--|
| OBBLIGATORIO | | |
| | indicare separatamente, nelle voci C.II e D del passivo, i crediti / | |
| | debiti esigibili oltre l'esercizio successivo | |

D.7 QUALI SEMPLIFICAZIONI COMPORTA LA REDAZIONE DEL BILANCIO IN FORMA ABBREVIATA PER IL CONTO ECONOMICO?

R.7 Per quanto riguarda il Conto economico, nel bilancio abbreviato è previsto che:

| Nella classe A - | possono essere raggruppate le voci | | A.2 ⁷ |
|---------------------------|---------------------------------------|----------------------------------|---|
| "Valore della produzione" | | | A.38 |
| | possono essere raggruppate | nella voce B.9° | le sottovoci B.9.c (trattamento di fine rapporto), |
| | | | B.9.d (trattamento di quiescenza e simili) |
| nella classe B - | | | e B.9.e (altri costi); |
| "Costi della | | nella voce B.10 ¹⁰ | le sottovoci B.10.b (amm. immobilizzazioni |
| produzione" | | | immateriali), |
| | | | B.10.c |
| | | | (amm. immobilizzazioni materiali) |
| | | | e B.10.c |
| | | | (altre svalutazioni delle |
| | | | immobilizzazioni); le sottovoci C.16.b |
| | oventi e oneri essere | | (da titoli iscritti nelle |
| nella classe C - | | | immobilizzazioni che non |
| "Proventi e oneri | | nella voce C.16 ¹¹ | costituiscono partecipazioni) |
| finanziari", | | C.16'' | e C.16.d |
| | | | (da titoli iscritti nell'attivo |
| | | | circolante che non costituiscono |

⁷ Variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti.

⁸ Variazioni dei lavori in corso su ordinazione.

⁹ Costo del lavoro.

¹⁰ Ammortamenti e svalutazioni.

¹¹ Altri proventi finanziari.

| | | | partecipazioni); | | |
|----------------------------------|-------------|-----------------------|----------------------------------|--|--|
| | | | le sottovoci a. | | |
| | | | (di partecipazioni), | | |
| nella alassa D | | | b. | | |
| nella classe D - "Rettifiche di | possono | nelle voci | (di imm. finanziarie che non | | |
| valore di attività | essere | D.18 ¹² | costituiscono partecipazioni) | | |
| finanziarie" | raggruppate | e D. 19 ¹³ | e c. | | |
| | | | (di titoli iscritti nell'attivo | | |
| | | | circolante che non costituiscono | | |
| | | | partecipazioni). | | |

D.8 QUALI SEMPLIFICAZIONI COMPORTA LA REDAZIONE DEL BILANCIO IN FORMA ABBREVIATA PER LA NOTA INTEGRATIVA?

- R.8 Il bilancio in forma abbreviata consente di non esporre una serie di informazioni in nota integrativa e, nel rispetto del principio di "rappresentazione veritiera e corretta" possono essere omesse le indicazioni richieste dal n. 10 dell'art. 2426, C.c., ossia relative al metodo utilizzato per la stima dei beni fungibili, nonché dai seguenti numeri dell'art. 2427, C.c.:
 - 2 movimenti delle immobilizzazioni;
 - 3 composizione delle voci "Costi d'impianto" e "Ricerca e sviluppo";
 - 7 composizione delle voci "Ratei e risconti" e "Altri fondi" e "Altre riserve";
 - 9 impegni non risultanti dallo Stato patrimoniale;
 - 10 ripartizione dei ricavi delle vendite e prestazioni secondo categorie di attività ed aree geografiche;
 - 12 suddivisione degli interessi ed altri oneri finanziari relativi a prestiti obbligazionari, debiti verso banche, ecc.
 - 13 composizione delle voci "Proventi straordinari" e "Oneri straordinari";
 - 14 prospetto relativo alla fiscalità differita;
 - 15 numero medio dei dipendenti:
 - 16 ammontare dei compensi spettanti ad amministratori e sindaci;
 - 17 numero e valore nominale delle azioni.

La redazione, da parte degli amministratori, della Relazione sulla gestione non è obbligatoria per le società che, rispettando i limiti per il bilancio abbreviato, riportano nella Nota integrativa le seguenti informazioni:

¹² Rivalutazioni.

¹³ Svalutazioni.

DOTTORI COMMERCIALISTI

- numero e valore nominale delle azioni proprie e delle azioni / quote di società controllanti possedute dalla società, anche tramite società fiduciaria o per interposta persona, con l'indicazione della parte di capitale corrispondente;
- numero e valore nominale delle azioni proprie e delle azioni / quote di società controllanti acquistate o cedute dalla società nel corso dell'esercizio, anche tramite società fiduciaria o per interposta persona, con l'indicazione della parte di capitale corrispondente, dei corrispettivi e dei motivi dell'acquisto / cessione.

Il CNDCEC ritiene che qualora le informazioni della Relazione sulla gestione siano "cruciali per una corretta rappresentazione della situazione patrimoniale-finanziaria e dell'andamento economico", devono essere riportate nella Nota integrativa.

Tuttavia, nel caso in cui la società opti per la Relazione sulla gestione, ancorché non obbligatoria, **deve essere predisporla integralmente**, come richiesto dall'art. 2428, C.c., dato che il Legislatore non ha previsto per la stessa alcuna specifica semplificazione, come sostenuto anche dal Tribunale di Milano nella sentenza 19.1.2004.

- D.9 E' POSSIBILE REDIGERE UN BILANCIO "MISTO", CIOÈ USUFRUENDO DELLE SEMPLIFICAZIONI DEL BILANCIO IN FORMA ABBREVIATA, AD ESEMPIO, SOLO PER LA NOTA INTEGRATIVA E NON ANCHE PER LO STATO PATRIMONIALE?
- R.9 Si. Redigere il bilancio nella forma abbreviata "consente" di usufruire delle semplificazioni previste dall'art. 2435-bis, C.c., nel senso che:
 - l'uso delle semplificazioni è facoltativo, non obbligatorio. Pertanto è possibile, ad esempio, redigere in forma semplificata la Nota integrativa ma non anche lo Stato patrimoniale ed il Conto economico, ottenendo in tal modo un bilancio "misto":
 - è comunque consentita l'adozione della forma ordinaria. Quest'ultima può risultare opportuna, anche in mancanza del superamento dei parametri previsti, in considerazione della natura e complessità del soggetto cui il bilancio si riferisce.

CASI RISOLTI

- 1. Esempio pratico su decorrenza adozione bilancio in forma abbreviata
- 2. Esempio pratico su perdita della possibilità di redigere il bilancio in forma abbreviata

CASI RISOLTI

C.1. ESEMPIO PRATICO SU DECORRENZA ADOZIONE BILANCIO IN FORMA ABBREVIATA

S.1. Il La società ErreA srl con esercizio coincidente con l'anno solare, ha redatto fino al 2011 il bilancio in forma ordinaria, e non ha superato due dei limiti posti dalla norma per gli esercizi 2010-2011.

| | 2010 | 2011 | 2012 |
|------------|-----------|-----------|------------|
| Attivo SP | 8.000.000 | 8.500.000 | 8.200.000 |
| Ricavi | 7.500.000 | 7.750.000 | 7.200.000 |
| Dipendenti | 52 | 52 | 48 |
| BILANCIO | ORDINARIO | ORDINARIO | ABBREVIATO |
| | | | |

superato 1 solo limite superato 1 solo limite

La società può adottare bilancio in forma abbreviata dal 2012, ossia dall'esercizio successivo a quello nel quale non vengono superati, per la seconda volta consecutiva, 2 dei 3 parametri.

C.2. ESEMPIO PRATICO SU PERDITA DELLA POSSIBILITÀ DI REDIGERE IL BILANCIO IN FORMA ABBREVIATA

S.2. La società ErreB srl con esercizio coincidente con l'anno solare, redigeva il bilancio in forma abbreviata, ma nel 2010 e 2011 ha superato due dei tre limiti dimensionali.

| | 2010 | 2011 |
|------------|---------------------|---------------------|
| Attivo SP | 4.600.000,00 | 4.700.000 |
| Ricavi | 7.400.000 | 8.700.000 |
| Dipendenti | 51 | 54 |
| BILANCIO | ABBREVIATO | ORDINARIO |
| | • | \ |
| | superati due limiti | superati due limiti |

In un'ottica prudenziale, la società deve redigere il bilancio ordinario già nel 2011.