

BILANCIO DELL'ESERCIZIO 2024 – LE NOVITÀ

Riferimenti:

- **Art. 9, co. 1, lett. b) e c), D.lgs N. 192/2024**
- **OIC N. 34**
- **Art. 16 del D.lgs. n. 125/2024**

Le principali questioni, dal punto di vista civilistico, relative al bilancio dell'esercizio 2024 sono riferite:

- *ai ricavi delle vendite e delle prestazioni (OIC n. 34)*
- *alle cd. "Riduzione del doppio binario" introdotta dalla Riforma Fiscale (rimanenze di opere e servizi, operazioni in valuta e contributi in c/capitale)*
- *alla valutazione dei titoli iscritti nell'attivo circolante (possibilità di non svalutarli)*
- *all'informativa sulla sostenibilità*
- *alle modalità di approvazione del bilancio.*

Si riepilogano di seguito le novità intervenute, le disposizioni applicabili "a regime" e le disposizioni introdotte nel periodo pandemico non più applicabili.



**consulenza tributaria
e aziendale**

Via I. Alpi 4 – 46100 Mantova
T +39 0375 323177 F +39 0376 323179

Via Beltrame 22 – 37067 Valeggio Sul Mincio (VR)
info@saconsultingsrl.it www.saconsultingsrl.it

Con l'approssimarsi della "stagione" dei bilanci dell'esercizio 2024, si propone una panoramica sulle novità più rilevanti a cui dovranno fare attenzione gli estensori.

RICAVI DELLE VENDITE DI PRESTAZIONI

Il bilancio 2024 rappresenta, per i soggetti non "IAS adopter", il primo esercizio di applicazione obbligatoria del principio OIC 34, che disciplina:

- i **criteri per la rilevazione, la classificazione e la valutazione dei ricavi**,
- nonché le **informazioni** da presentare nella **Nota integrativa**.



Nota: il principio disciplina, in particolare, il regime dei cd. "ricavi misti" derivanti:

- dalla vendita di beni
- unitamente alla fornitura di servizi da prestare successivamente.

Di particolare rilievo le vendite:

- "**con diritto di garanzia**" (distinguendosi tra quella legale e quella contrattuale)
- le vendite "**con diritto di reso**" (caso che si verifica per tutte le vendite online)

con l'obbligo di individuare:

- ✓ il "prezzo complessivo" del contratto, che deve includere anche eventuali "corrispettivi variabili" (es: manutenzioni del bene) qualora ritenuti "ragionevolmente certi" sulla base dell'esperienza pregressa e dei dati previsionali)
- ✓ da scorporare nelle "unità elementari di contabilizzazione" (separazione dei singoli beni e servizi previsti nel contratto).

Fiscalmente: la **rettifica in diminuzione dei ricavi** (es: per resi che si stima si verificheranno negli esercizi successivi) con accensione, in contropartita, di un Fondo per rischi ed oneri:

- non derivando da elementi certi
- risulta **fiscalmente indeducibile** (art. 107 c. 4, Tuir; gli accantonamenti al fondo divengono deducibili, tramite variazione in diminuzione nel Mod. Redditi, solo nel corso dell'esercizio in cui si verifica l'evento).

imponendosi, pertanto, un "doppio binario" civilistico-fiscale, con riflessi sulla fiscalità differita.



Emendamenti agli OIC: si ricorda che sul 2024 divengono operativi anche gli emendamenti ad altri principi OIC introdotti a seguito della pubblicazione dell'OIC 34-

In particolare, si tratta degli emendamenti:

- agli OIC 11, 12, 13, 15, 16, 19, 23, 31 e 33, finalizzati a conciliarli con l'OIC 34
- agli OIC 12, 15 e 19, in relazione agli sconti, alle penalità e alle vendite con garanzia

ELIMINAZIONE DEL "DOPPIO BINARIO"

Il D.lgs. n. 192/2024, introdotto in attuazione della Legge delega per la Riforma fiscale ha provveduto ad armonizzare il regime civilistico rispetto a quello fiscale alle seguenti fattispecie:

- rimanenze di opere e servizi
- operazioni in valuta
- contributi a fondo perduto.



consulenza tributaria
e aziendale

Via I. Alpi 4 – 46100 Mantova

T +39 0375 323177 F +39 0376 323179

Via Beltrame 22 – 37067 Valeggio Sul Mincio (VR)

info@saconsultingsrl.it www.saconsultingsrl.it

RIMANENZE DI OPERE E SERVIZI SU COMMESSA

L'art. 9, co. 1, lett. b) e c), D.lgs 192/2024 ha proceduto:

- ➔ ad **allineare** le regole previste per la **valutazione fiscale** delle opere in corso su commessa infrannuali/ultrannuali
- ➔ ai **criteri contabili dell'OIC 23** "Lavori in corso su ordinazione":

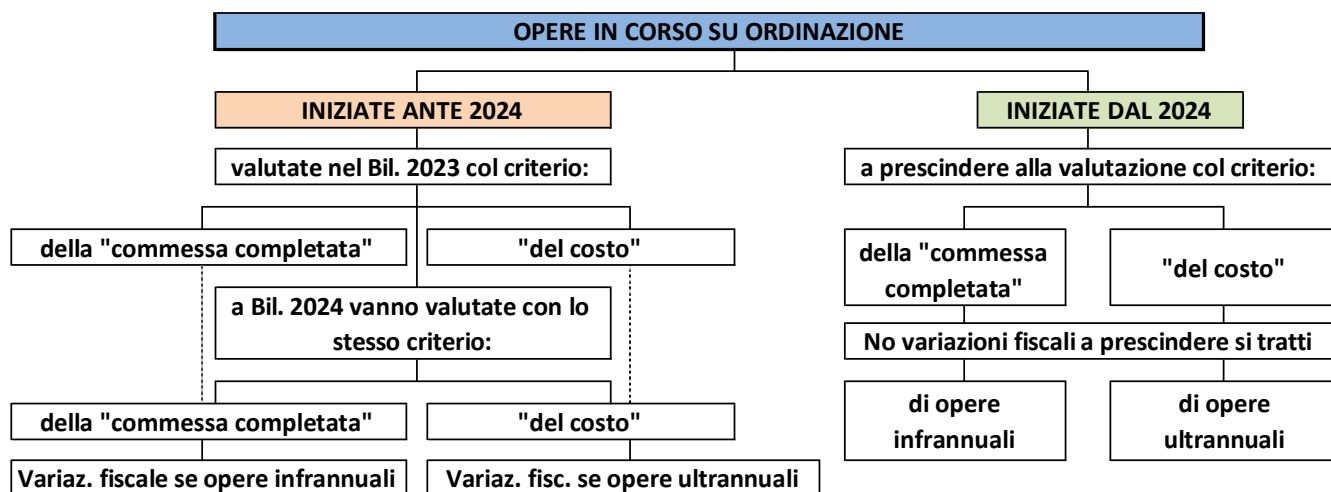
a decorrere dalle commesse i cui lavori sono stati avviati dal periodo d'imposta 2024.

Pertanto:

- la **valutazione "civilistica"** effettuata **in conformità ai criteri OIC** nel bilancio 2024 non sarà più oggetto di variazione fiscale, indipendentemente che sia stato adottato il criterio:
 - ✓ della *"commessa completata"*
 - ✓ o della *"percentuale di completamento"*
- dovendosi **proseguire col disallineamento** per le commesse i cui **lavori** sono stati **avviati ante 2024**



Lavori ante 2024: l'impresa che ha già adottato uno dei citati criteri per la valorizzazione delle opere in corso al 31/12/2023 dovrà continuare ad utilizzare il medesimo criterio anche per opere in corso al 31/12/2024 e successivamente, proseguendo nel "doppio binario" civilistico-fiscale.



OPERAZIONI IN VALUTA

L'art. 9, co. 1, lett. d), D.lgs. n. 192/2024 ha modificato la disciplina fiscale delle differenze cambi prevista dall'articolo 110, co. 3, TUIR, rendendo **rilevanti anche ai fini fiscali le valutazioni dei crediti e debiti in valuta** effettuate, **ai fini civilistici**.

In sostanza, gli effetti sul conto economico (utile o perdita su cambi) della **valutazione di debiti/crediti** e degli **"elementi monetari"** (titoli all'attivo circolante, C/C e depositi bancari, nonché i ratei, attivi o passivi)

- effettuata al **cambio alla data di chiusura dell'esercizio**
- assume rilevanza anche ai fini fiscali (l'utile è tassato e la perdita è deducibile).



consulenza tributaria
e aziendale

Via I. Alpi 4 – 46100 Mantova

T +39 0375 323177

F +39 0376 323179

Via Beltrame 22 – 37067 Valeggio Sul Mincio (VR)

info@saconsultingsrl.it www.saconsultingsrl.it

Decorrenza: dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2023, cioè dal **periodo d'imposta 2024**, nel caso di soggetti con esercizio "solare".



N.B.: a differenza di quanto visto per le opere/servizi su commessa di terzi (per le quali opera la ultrattività per le commesse iniziate ante 2024), nel caso delle differenze su cambi:

- va effettuato un **riallineamento immediato** delle **valutazioni pregresse**:
- tutte le poste monetarie in valuta vanno valutate al tasso di cambio a pronti al 31/12/2024 (costituisce il nuovo valore fiscale del debito/credito, sulla scorta del quale tassare/dedurre rispettivamente l'utile o la perdita su cambi realizzata al momento del pagamento/incasso)
- la somma delle variazioni in dichiarazione dei redditi pregresse (somma algebrica delle variazioni in diminuzione per utili su cambio e delle variazioni in aumento per perdite su cambi) vanno portate, con segno opposto, quale variazione nel Mod. Redditi 2025
- con immediata **liberazione della riserva di utili su cambi** eventualmente stanziata in bilancio (ed i relativi effetti sulla fiscalità differita).

Per tale motivo, il mod. Redditi 2025 (periodo d'imposta 2024) costituisce l'ultimo anno in cui sarà compilato il quadro RV per la comunicazione del disallineamento tra valori civili e fiscali.

CONTRIBUTI A FONDO PERDUTO

L'art. 9, co. 1, lett. a, D.lgs 192/2024 ha proceduto:

- ad **abrogare** la possibilità di **rateizzare** i contributi in c/capitale in **5 quote costanti** annuali
- che **restano** imponibili (per l'intero importo) in base al **principio di cassa**.

Contributi per studi e ricerche: anche i contributi corrisposti per studi e ricerche, di cui all'art. 108, co. 3, Tuir, sono soggetti allo stesso trattamento fiscale dei contributi in conto capitale.

Permane, pertanto, il **disallineamento** tra il trattamento:

- ✓ civilistico: che ne richiede la contabilizzazione "**per competenza**", subordinata, tuttavia, alla una "ragionevole certezza" della loro spettanza (OIC n. 12)



Nota: se si tratta di contributi "semi automatici" va fatto riferiment oal soddisfacimento delle condizioni previste per il riconoscimento del contributo (es: contributo all'imprenditoria femminile); in caso contrario (es: la quasi totalità dei contributi comunali) va fatto riferimento alla delibera della PA che riconosce le somme a fondo perduto.

- ✓ fiscale: che tassa le somme col **criterio di cassa** con la conseguente necessità di stanziare le imposte differite (per contributi di entità significativa).



Contributi in "conto capitale": il criterio distintivo tra le tipologie di contributo consiste nella finalità per la quale viene assegnato (da dedurre dalle singole leggi agevolative).

I contributi in "conto capitale":

- consistono in un **generico rafforzamento patrimoniale** dell'impresa beneficiaria
- senza che la loro erogazione sia collegata all'onere di effettuare uno specifico investimento.

Sotto quest'ultimo profilo, i citati contributi in conto capitale si distinguono dai contributi (non modificati dalla Riforma fiscale):

- "in conto impianti": concessi in via specifica in relazione all'acquisto di beni ammortizzabili
- e "in conto esercizio": aventi la finalità di abbattimento dei costi dell'esercizio.



consulenza tributaria
e aziendale

Via I. Alpi 4 – 46100 Mantova

T +39 0375 323177 F +39 0376 323179

Via Beltrame 22 – 37067 Valeggio Sul Mincio (VR)

info@saconsultingsrl.it www.saconsultingsrl.it

Decorrenza: le nuove disposizioni:

- operano per i **contributi “incassati” dal periodo d'imposta 2024**
- mentre per quelli fino al 2023 è mantenuto il regime previgente (dunque, le eventuali quote residue non ancora tassate rimangono da indicare come variazione in aumento in dichiarazione secondo il piano originario).

VALUTAZIONE DEI TITOLI ISCRITTI NELL'ATTIVO CIRCOLANTE

L'art. 45, co. 3-octies e 3-decies, DL n. 73/2022 (“Semplificazioni fiscali”) ha previsto, alla luce dell'eccezionale **turbolenza nei mercati finanziari** nel periodo Covid-19, per il bilancio 2022:

- ✓ una **deroga ai criteri di valutazione in bilancio dei titoli iscritti nell'attivo circolante** (fatta salva l'ipotesi in cui la perdita abbia carattere durevole)
- ✓ che consente, ai soggetti OIC adopter, di mantenere, nei **bilanci d'esercizio** i medesimi valori risultanti dal bilancio precedente, **evitando, così, la svalutazione in base al valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato**
- ✓ con obbligo di destinare a riserva indisponibile una quota di utili di ammontare corrispondente alla mancata svalutazione.



Proroghe: la disposizione è stata prorogata:

- al bilancio dell'esercizio 2023, dal DM 14/09/2023
- ed **al bilancio dell'esercizio 2024**, dal DM 23/09/2024 (la Fondazione OIC ha appositamente aggiornato il documento interpretativo OIC 11).

BILANCIO IN FORMA ABBREVIATA / DELLE MICRO IMPRESE E CONSOLIDATO

L'art. 16 del D.lgs. n. 125/2024 (di recepimento della Dir. 2022/2464/Ue in materia di Rendicontazione di sostenibilità e della Dir. 2023/2775/Ue del 17/10/2023, che ha modificato l'art. 3 della Dir. 2013/34/Ue, intervenendo sulle soglie per classificare la dimensione delle imprese), ha disposto **l'incremento delle soglie** per la “classificazione” delle imprese:

- di cui all'art. 2435-bis, comma 1, C.c., per la redazione del **bilancio in forma abbreviata**
- e di cui all'art. 2435-ter, comma 1, C.c., per la redazione del **bilancio delle micro-imprese**.

Bilancio abbreviato	Voce	Vecchi limiti (2023)	Nuovi Limiti (2024)
	Totale dell'attivo dello Stato patrimoniale	≤ 4.400.000 euro	≤ 5.500.000 euro
	Ricavi delle vendite e delle prestazioni	≤ 8.800.000 euro	≤ 11.000.000 euro
	Dipendenti occupati in media nell'esercizio	≤ 50 unità	

Bilancio “micro impresa”	Voce	Vecchi limiti (2023)	Nuovi Limiti (2024)
	Totale dell'attivo dello Stato patrimoniale	≤ 175.000 euro	≤ 220.000 euro
	Ricavi delle vendite e delle prestazioni	≤ 350.000 euro	≤ 440.000 euro
	Dipendenti occupati in media nell'esercizio	≤ 5 unità	

BILANCIO CONSOLIDATO

Il citato DLgs. 125/2024 ha aumentato anche le soglie per l'esonero dal bilancio consolidato (art. 27, co. 1, D.lgs. 127/91), concesso se per 2 esercizi consecutivi non si superano 2 dei seguenti nuovi limiti:



consulenza tributaria
e aziendale

Via I. Alpi 4 – 46100 Mantova

T +39 0375 323177 F +39 0376 323179

Via Beltrame 22 – 37067 Valeggio Sul Mincio (VR)

info@saconsultingsrl.it www.saconsultingsrl.it

Bilancio "micro impresa"	Voce	Vecchi limiti (2023)	Nuovi Limiti (2024)
	Totale dell'attivo dello Stato patrimoniale	≤ 20.000.000 euro	≤ 25.000.000 euro
	Ricavi delle vendite e delle prestazioni	≤ 40.000.000 euro	≤ 50.000.000 euro
	Dipendenti occupati in media nell'esercizio	≤ 250 unità	

N.B.: non è stato modificato il co. 1-bis del citato art. 27, Dlgs. 127/91, che consente la verifica dei limiti anche su base aggregata (senza consolidamento), aumentando del 20% le soglie degli attivi e dei ricavi, portandole rispettivamente a 30 milioni e 60 milioni di euro (precedenti: 24 milioni e 48 milioni).



Nota: non risultano ancora implementate le semplificazioni per le quali la Fondazione OIC, a maggio 2024, ha avviato una pubblica consultazione per individuare i principi contabili più sensibili per piccole imprese. È probabile che in futuro sia implementato un approccio semplificato dell'OIC 9 per la determinazione delle perdite durevoli su immobilizzazioni e sia esteso l'esonero da applicazione del "costo ammortizzato".

INFORMATIVA SULLA SOSTENIBILITÀ

La disciplina relativa alla cd. **"informativa non finanziaria"** (*Environmental, Social e Governance* o **"ESG"**), che si propone di promuovere un'economia più sostenibile e trasparente all'interno della UE, è stata oggetto, nel corso degli ultimi anni, di una serie di interventi, sia a livello comunitario che nazionale:

- la Dir. (UE) 2022/2464 ("CSRD"): stabilisce i requisiti di rendicontazione di sostenibilità (la successiva Dir. (UE) 2024/1760 ha previsto che le imprese non solo riportino l'impatto che esse producono nell'ambiente, ma anche adottino anche misure concrete per gestirli)
- il Reg. (UE) 2023/2772: specifica i principi e gli standard di detta rendicontazione

Il D.lgs n. 125/2024 ha recepito la citata Dir. (UE) 2022/2464, introducendo un avvio differenziato in ragione della dimensione dell'impresa:

- dal 1/01/2024: per le "grandi imprese" (e per le imprese madri di grandi gruppi) con oltre 500 dipendenti (anche su base consolidata) e che siano enti di interesse pubblico (soggetti già tenuti all'obbligo di pubblicare la dichiarazione non finanziaria ai sensi del regime previgente)
- dal 1/01/2025: per le "grandi imprese" (e società madri di grandi gruppi) diverse da quelle di cui al punto precedente
- dal 1/01/2026: le **PMI con strumenti finanziari quotati** (ammessi alla negoziazione su mercati regolamentati), oltre agli enti creditizi/imprese di assicurazione di piccole dimensioni.

Cod.	DEFINIZIONE	1° requisito	2° requisito		
		Addetti	Fatturato	o	Tot. Attivo
		(ULA)	Voce A.1 Bil. UE		Voci A+B+C+D Bil. Ue
1	Micro Imprese	< 10	≤ 2.000.000	o	≤ 2.000.000
2	Piccole Imprese	< 50	≤ 10.000.000	o	≤ 10.000.000
3	Medie Imprese	< 250	≤ 50.000.000	o	≤ 43.000.000
4	Grandi Imprese	Eccedono i limiti per essere "Media impresa"			



consulenza tributaria
e aziendale

Via I. Alpi 4 – 46100 Mantova

T +39 0375 323177 F +39 0376 323179

Via Beltrame 22 – 37067 Valeggio Sul Mincio (VR)

info@saconsultingsrl.it www.saconsultingsrl.it



N.B.: a febbraio 2025, la Commissione UE ha presentato il cd. "Pacchetto Omnibus" (attualmente in attesa di approvazione da parte del Parlamento Europeo) che propone alcune modifiche sostanziali:

- riduzione del numero di imprese obbligate: gli obblighi di rendicontazione verrebbero applicati solo alle grandi imprese con più di 1.000 dipendenti, escludendo le PMI quotate
- differimento dei termini: è previsto un rinvio di 2 anni dell'entrata in vigore degli obblighi di rendicontazione per le grandi imprese non enti di interesse pubblico con più di 500 dipendenti e per le PMI quotate.

Revisore della sostenibilità: si ricorda, infine, che il D.lgs. 125/2024 ha, inoltre, istituito la figura del "revisore della sostenibilità", incaricato di verificare la conformità della rendicontazione ESG.

A decorrere **dal 1/01/2025**, i revisori iscritti al Registro dovranno adottare nuovi principi per garantire la qualità della revisione.

MODALITÀ DI APPROVAZIONE DEL BILANCIO

L'art. 3, co. 14-sexies, DL n. 202/2025 (cd. "Milleproroghe 2025"):

- ha nuovamente **prorogato il termine** di cui all'art. 106, co. 7, DL n. 18/2020 (cd. "Cura Italia")
- prevedendo la **possibilità di svolgere le assemblee "a distanza"**:
 - ✓ **a prescindere dalle indicazioni statutarie**
 - ✓ **per le assemblee "tenute" (e non "convocate") entro il 31/12/2025.**



APPROVAZIONE DEL BILANCIO NEI 180 GG: quest'anno non vi sono ragioni generalizzate che permettono di differire la prima convocazione del bilancio entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio pertanto, per poter procedere in tal senso occorrerà essere in presenza delle "particolari esigenze" previste dall'art. 2364, co. 2 (spa) e art. 2478-bis, co. 2 c.c. (S.r.l.).

DISPOSIZIONI ORDINARIAMENTE IN VIGORE

Di seguito le procedure diventate applicabili in via ordinaria dopo il periodo pandemico.

NOMINA DELL'ORGANO DI CONTROLLO NELLE SRL

Per le Srl (e le cooperative che adottano come modello di riferimento le Srl), l'obbligo di nomina dell'organo di controllo o del revisore legale, ai sensi dell'art. 2477 co. 2 lett. c) c.c., opera entro i 30 giorni successivi all'approvazione del bilancio in cui si riscontra il supero dei limiti dimensionali previsti dal citato articolo (come modificati dall'art. 379, co. 3, del D. Lgs. 14/2019).

4 milioni di euro del
totale dell'attivo di
bilancio

4 milioni di euro
delle **vendite e delle**
prestazioni

20 dipendenti
occupati in media
durante l'esercizio

In caso di inadempimento, il conservatore del Registro delle Imprese segnala il fatto all'impresa, ammonendo che, in caso di ulteriore inerzia, segnalerà il fatto al Tribunale per la nomina d'ufficio.

Ove la nomina intervenga una volta approvato il bilancio dell'esercizio successivo, l'assenza della relazione al bilancio implica l'impugnabilità del bilancio.



consulenza tributaria
e aziendale

Via I. Alpi 4 – 46100 Mantova

T +39 0375 323177

Via Beltrame 22 – 37067 Valeggio Sul Mincio (VR)

F +39 0376 323179 info@saconsultingsrl.it www.saconsultingsrl.it

CONTINUITÀ AZIENDALE

A fronte dell'emergenza epidemiologica, in riferimento ai bilanci 2019 e 2020 il legislatore ha introdotto specifiche **norme transitorie**, volte a **"neutralizzare" gli effetti devianti della crisi economica sulla continuità aziendale**.

Tali disposizioni transitorie non sono state riproposte di seguito e, pertanto, anche nella predisposizione dei bilanci 2022 occorre riportare l'informativa (in Nota integrativa e nella Relazione sulla gestione) di cui all'art. 2423-bis, co. 1, n. 1 c.c. ed al Doc. OIC 11.

INFORMATIVA SULLE EROGAZIONI PUBBLICHE

L'art. 1, co. 125 – 129, L. 124/2017 prevede degli **obblighi di informativa sulle erogazioni pubbliche percepite** da qualsiasi tipologia di impresa o dagli enti non commerciali.

Il DL n. 73/2022 (c.d. DL "Semplificazioni fiscali"), ha previsto l'alternatività:

- ✓ tra l'adempimento sul sito Internet (entro il 30/06 dell'anno successivo a quello di riferimento)
- ✓ e l'adempimento nella Nota integrativa (nei tempi, dunque, di approvazione del bilancio).

Il DL n. 198/2022 ("Milleproroghe 2023") ha differito al 1/01/2024 il termine per l'applicazione delle **sanzioni irrogabili in caso di inadempimento** degli obblighi in esame per l'anno 2023 (cioè in relazione alle **erogazioni percepite nel 2022**, da rendicontare nel 2023).

Per l'esercizio 2024 la disposizione risulta regime anche dal punto di vista sanzionatorio.

DISPOSIZIONI NON PIÙ IN VIGORE

Di seguito le procedure non più applicabili al bilancio 2024.

SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI

L'art. 60, co. da 7-bis a 7-quinquies, DL 104/2020 ha introdotto, per l'anno 2020, la possibilità di non stanziare gli ammortamenti in bilancio riferiti alle immobilizzazioni materiale e immateriali, con il conseguente obbligo di destinare a una riserva indisponibile di utili di ammontare corrispondente alla quota di ammortamento non effettuata e di fornire adeguata informativa in Nota integrativa.

Detta facoltà è stata, successivamente, estesa (per ultimo dall'art. 1, co. 8, DL 198/2022), operando, senza soluzione di continuità, dall'esercizio in corso al 15/08/2020 fino a quello in corso al 31/12/2023.

Sul bilancio 2024 tale facoltà non è più applicabile; Tuttavia, tale bilancio dovrà considerare gli effetti che si producono sulla rideterminazione delle quote di ammortamento dal 2024 in poi nonché l'eventuale "liberazione" della riserva indisponibile.

PERDITE DI CAPITALE

L'art. 6 del DL n. 23/2020 (come modificato dal decreto Milleproroghe 2023"), stabilisce che per le **perdite emerse nell'esercizio in corso al 31/12/2022**:

- non si applicano le disposizioni previste per la tutela del capitale sociale (artt. 2446, co. 2, e 2447; artt. 2482-bis co. 4, 5 e 6 e 2482-ter c.c.)
- e **non opera la causa di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale** di cui agli artt. 2484 co. 1 n. 4 e 2545-*duodecies* c.c.



consulenza tributaria
e aziendale

Via I. Alpi 4 – 46100 Mantova

T +39 0375 323177 F +39 0376 323179

Via Beltrame 22 – 37067 Valeggio Sul Mincio (VR)

info@saconsultingsrl.it www.saconsultingsrl.it

Il termine entro il quale la società deve attivarsi (perdita diminuita a meno di 1/3 del capitale sociale o ricapitalizzazione per capitale sociale sotto il minimo) è **posticipato al 5° esercizio successivo** (la prima assemblea interessata sarà quella che approva il bilancio 2025, per le perdite dell'esercizio 2020).

Fino alla data di tale assemblea, non opera la causa di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale di cui agli artt. 2484 co. 1 n. 4 e 2545-*duodecies* c.c.

Dette perdite devono essere distintamente indicate nella Nota integrativa.



N.B.: detta disciplina non è applicabile con riguardo alle perdite emerse nell'esercizio 2024, al pari di quanto previsto per le perdite dell'esercizio 2023, con riferimento alle quali trova, quindi, applicazione la disciplina civilistica ordinaria.

Occorre, tuttavia, considerare che permangono specifici obblighi di informativa con riferimento alle perdite "coperte" dalla disciplina.

ULTERIORI SITUAZIONI DI INTERESSE

DEPOSITO DEL BILANCIO IN FORMATO XBRL

La tassonomia da utilizzare per il deposito del bilancio, XBRL Italia **non ha apportato modifiche** all'attuale tassonomia local GAAP.

Per il deposito dei bilanci 2024 continuerà, quindi, ad applicarsi la **versione della tassonomia PCI 2018-11-04**, già utilizzata per il deposito dei bilanci relativi agli esercizi passati.

Si ricorda che la **tassonomia codifica in formato elaborabile gli schemi quantitativi** (Stato patrimoniale, Conto economico e Rendiconto finanziario) del bilancio d'esercizio/consolidato. Le tabelle relative alla Nota integrativa sono disponibili, invece, soltanto con riferimento al bilancio d'esercizio.

ORGANO DI CONTROLLO DI SOCIETÀ CHE RICEVONO CONTRIBUTI

Al fine di potenziare le funzioni di controllo della finanza pubblica, l'art. 1, co. 857, L. 207/2024 (legge bilancio 2025) ha disposto che:

- a) gli organi di controllo (anche in forma monocratica) già costituiti/da costituire, di **società o enti/organismi/fondazioni** che ricevono, anche in modo indiretto e sotto qualsiasi forma, **contributi a carico dello Stato, "di entità significativa"**
- b) devono provvedere:
 - secondo le responsabilità ad essi stessi attribuite dalla normativa vigente, ad effettuare **apposite attività di verifica** finalizzate ad **accertare che l'utilizzo dei contributi sia avvenuto nel rispetto delle finalità per i quali sono stati concessi**;
 - ad **inviare al MEF una relazione** contenente le risultanze di dette verifiche.

Detto livello di significatività del contributo sarà stabilito con DPCM, da adottare entro il 1/04/2025; andrà, dunque, chiarito se interessi anche il bilancio 2024 (o si applichi solo per i bilanci successivi).



Nota: il riferimento agli organi di controllo "da costituire" si ritiene vada riferito al caso in cui:

- per la società ricorre l'obbligo di nomina dell'organo di controllo ai sensi dell'art. 2477 c.c. e non vi abbia ancora provveduto
- non implicando il fatto che la sola percezione di contributi di entità significativa obblighi la società a nominare un organo di controllo.



consulenza tributaria
e aziendale

Via I. Alpi 4 – 46100 Mantova

T +39 0375 323177 F +39 0376 323179

Via Beltrame 22 – 37067 Valeggio Sul Mincio (VR)

info@saconsultingsrl.it www.saconsultingsrl.it

NOVITÀ INTERPRETATIVE

Si riepilogano, brevemente, le novità intervenute dal punto di vista della interpretazione della Fondazione OIC (che si ricorda fornire interpretazioni "ufficiali" in materia contabile) e del CNDCEC.

DOCUMENTI DEL CNDCEC

Il 27/12/2024 il CNDCEC ha aggiornato le norme di comportamento del Collegio sindacale delle società non quotate, al fine di allinearle alle modifiche normative introdotte dai D.Lgs. 136/2024 ("Correttivo ter") e D.Lgs. 14/2019, in particolare per quanto riguarda il Codice della crisi d'impresa.

DOCUMENTI DELL'OIC

Fondi per oneri di smantellamento e ripristino: al fine di chiarire il trattamento contabile degli oneri di smantellamento e ripristino, a decorrere dall'esercizio 2024 (con possibilità di adozione retroattiva, secondo l'OIC 29) sono apportate delle modifiche:

- al doc. OIC 16: tra i costi capitalizzabili vengono inclusi quelli per lo smantellamento ed il ripristino obbligatorio, purché tali costi siano inferiori al valore recuperabile dell'immobilizzazione. In contropartita va iscritto un fondo di pari importo, aggiornato periodicamente per riflettere eventuali variazioni. Inoltre è stata eliminata la deduzione dei costi di rimozione dal valore residuo del cespite.
- al doc. OIC 31: i fondi per oneri di smantellamento/ripristino vengono inseriti nella voce "B.4 - Altri fondi" del passivo. Le variazioni nei costi stimati sono attribuite ai cespiti di riferimento oppure, se dovute al trascorrere del tempo, direttamente al Conto economico. Per i beni non iscritti in bilancio (es: in concessione o affitto), il fondo viene rilevato con contropartita nel cespite, ammortizzato in base alla durata e ai termini contrattuali.

Fondi per contratti onerosi e Fondi per prepensionamento e ristrutturazioni: l'OIC 31 è stato modificato al fine di:

chiarire che la valutazione dell'onerosità dei contratti deve avvenire sia al momento della stipula che successivamente, per garantire una corretta rilevazione degli accantonamenti necessari.

specificare che l'accantonamento ai fondi per prepensionamenti e ristrutturazioni è consentito solo se sussistono congiuntamente:

- un'approvazione formale del piano;
- la comunicazione del piano ai soggetti interessati, come i sindacati.

Bilanci intermedi: a settembre 2024, è stata pubblicato una bozza di documento sui bilanci intermedi, che è previsto sia applicabile ai bilanci degli esercizi iniziati dopo il 1/01/2024 (dal 2025 per gli esercizi "solari").

I bilanci intermedi riguardano periodi inferiori all'intero esercizio e sono obbligatori o volontari a seconda delle società. Il D.Lgs. 139/2015 stabilisce che il contenuto di questi bilanci varia in base alle necessità specifiche e chiarisce che eventuali svalutazioni dell'avviamento registrate in un bilancio intermedio non possono essere successivamente ripristinate.

Inoltre, la bozza stabilisce che le imposte sul reddito intermedio devono essere calcolate applicando all'utile intermedio l'aliquota fiscale annuale stimata alla data.

Infine, l'OIC ha pubblicato anche una bozza aggiornata relativa ai bilanci di liquidazione (art. 2490 c.c.), indicando che

- le attività devono essere valutate al minore tra il costo e il valore di presumibile realizzo
- le passività vanno valutate in base al valore di presumibile estinzione, rispettando il principio di prudenza.



consulenza tributaria
e aziendale

Via I. Alpi 4 – 46100 Mantova

T +39 0375 323177 F +39 0376 323179

Via Beltrame 22 – 37067 Valeggio Sul Mincio (VR)

info@saconsultingsrl.it www.saconsultingsrl.it