



**ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E  
DEGLI ESPERTI CONTABILI  
DI PALMI (RC)**

## **LE NOVITÀ IN MATERIA DI BILANCIO 2024**

**Gioia Tauro, 17 maggio 2025**

---

**Prof. Dott. Armando URBANO**

Dottore Commercialista e Revisore Legale

Professore a contratto di contabilità e bilancio – LUM Libera Università Mediterranea G. Degennaro

Docente di ruolo nella scuola secondaria superiore di Economia Aziendale

## **AGENDA DEI LAVORI**

### **CONTENUTO**

- ❑ Le novità dell'esercizio 2024
- ❑ Le caratteristiche del bilancio abbreviato e per le micro imprese sull'esercizio 2024
- ❑ La rilevazione delle imposte derivanti dall'accettazione del Concordato Preventivo Fiscale Biennale
- ❑ Le criticità delle immobilizzazioni materiali e immateriali e l'impairment test



# **LE NOVITÀ DEI BILANCI DELL'ESERCIZIO 2024**




# Proroga delle assemblee telematiche

Il Decreto Milleproroghe (Legge n.15 del 21 febbraio 2025) ha prorogato fino al 31 dicembre 2025 la possibilità di svolgere le assemblee di approvazione del bilancio in modalità telematica.

- ❑ Grazie alla proroga, le assemblee possono essere svolte interamente online per tutto il 2025, offrendo maggiore flessibilità alle società e agli azionisti.
- ❑ Devono essere rispettati requisiti fondamentali per garantire la validità delle deliberazioni:
  - ✓ Identificazione certa dei partecipanti tramite strumenti di autenticazione.
  - ✓ Possibilità per tutti i soci di intervenire, porre domande e partecipare attivamente alla discussione.
  - ✓ Esercizio del diritto di voto garantito attraverso piattaforme digitali affidabili.
  - ✓ Presenza virtuale di figure chiave (presidente, segretario, notaio) quando richiesto dalla legge o dallo statuto.

# Termini di approvazione del bilancio

-  **Entro 120 giorni** dalla chiusura dell'esercizio (termine ordinario)
-  **Fino a 180 giorni** solo se previsto dallo statuto e giustificato da particolari esigenze aziendali Il termine esteso si applica a:
- ❖ Società con **bilancio consolidato**
  - ❖ Aziende con **complessità gestionali documentate**

 <b>Chiusura esercizio</b>	 <b>Termine 120 giorni</b>	 <b>Termine 180 giorni</b>
31/12/2024	30/04/2025	29/06/2025
31/03/2025	29/07/2025	27/09/2025
30/06/2025	28/10/2025	27/12/2025
30/09/2025	28/01/2026	29/03/2026

# Termini di approvazione del bilancio

## Le particolari esigenze aziendali che consentono l'approvazione nei 180 giorni

Sul tema, la dottrina ha enucleato diverse ipotesi di “rinvio” come, ad esempio:

- la ristrutturazione del reparto amministrativo con molteplicità di sedi e contabilità separate;
- le società holding non tenute al consolidamento del bilancio, ma che possiedono numerose partecipazioni e necessitano dei dati delle controllate anche per applicare il metodo del patrimonio netto;
- l'esistenza di patrimoni separati;
- le società strutturate con diverse sedi in Italia ed all'estero, autonome dal punto di vista amministrativo e gestionale e con la necessità di far pervenire i dati alla società che redige il bilancio;
- le società che hanno per oggetto la produzione di beni e il loro conferimento a consorzi di commercializzazione che attendono l'approvazione del rendiconto del consorzio per l'attribuzione della quota reddituale di pertinenza;
- lo slittamento per cause di forza maggiore, per esempio furti, incendi, alluvioni, terremoti;

# Termini di approvazione del bilancio

## Le particolari esigenze aziendali che consentono l'approvazione nei 180 giorni

- le dimissioni, decesso o grave malattia dell'amministratore unico nei giorni in cui doveva essere redatto il progetto di bilancio;
- le dimissioni, licenziamento, gravidanze o malattie prolungate dei "responsabili amministrativi";
- la variazione del sistema informatico (solitamente effettuata a partire dall'inizio dell'anno);
- le esigenze anche di tipo contabile e/o amministrativo legate alla particolare struttura commerciale, promozionale e delle reti di vendita;
- la partecipazione della società ad operazioni straordinarie o di ristrutturazione aziendale;
- la necessità di disporre, per le imprese edili, dell'approvazione degli stati di avanzamento lavori da parte del committente;
- per alcuni settori (quali ad esempio il lattiero-caseario), la mancanza di elementi determinanti per la corretta chiusura del bilancio (es. pesatura del formaggio per la stima della rimanenza finale);
- l'adozione degli IAS, prima applicazione dei Principi contabili internazionali.

# Termini di approvazione del bilancio

Adempimento	Termine	Scadenza ordinaria	Approvazione a 180 gg
<b>Redazione progetto di bilancio e relazione sulla gestione</b>	Almeno 30 gg prima della convocazione dell'assemblea (15 gg se non dev'essere trasmessa all'organo di controllo)	31 marzo 2025 (15 aprile 2025)	30 maggio 2025 (15 giugno 2025)
Trasmissione del <b>progetto di bilancio</b> e della relazione al collegio sindacale e all'organo di revisione	Almeno 30 gg prima della convocazione dell'assemblea	31 marzo 2025	30 maggio 2025
Trasmissione della <b>relazione del collegio sindacale</b> e dell'organo di revisione agli amministratori	Almeno 15 gg prima della convocazione dell'assemblea	15 aprile 2025	14 giugno 2025
<b>Deposito del bilancio</b> e delle relazioni presso la sede sociale	Almeno 15 gg prima della convocazione dell'assemblea	15 aprile 2025	14 giugno 2025
<b>Approvazione del bilancio</b> da parte dell'assemblea	Entro 120 gg dalla chiusura dell'esercizio sociale (180 nei casi in cui sia possibile applicare il maggior termine)	30 aprile 2025	29 giugno 2025
<b>Deposito del bilancio</b> presso il <b>Registro delle imprese</b>	Entro 30 gg dall'approvazione	30 maggio 2025	30 luglio 2025
Registrazione della <b>delibera di distribuzione degli utili</b>	Entro 30 gg dall'approvazione	30 maggio 2025	30 luglio 2025



# OIC: Sospensione della svalutazione dei titoli anche nel 2024

## Contesto normativo

- ✓ Il **Decreto “Semplificazioni” (D.L. n. 73/2022)** ha introdotto un regime derogatorio che consente alle imprese che **non adottano i principi contabili internazionali** di valutare i titoli **non destinati a permanere durevolmente nel patrimonio aziendale** in base al loro valore di iscrizione anziché al valore di mercato.
- ✓ L'obiettivo principale della norma è fornire maggiore stabilità ai bilanci aziendali in periodi di **elevata volatilità dei mercati finanziari**.
- ✓ L'**articolo 45, commi 3-octies-3-decies, del D.L. 73/2022**, convertito in **Legge 122/2022**, stabilisce che le aziende possano mantenere in bilancio tali titoli al loro valore di iscrizione **anziché al valore desumibile dall'andamento del mercato**, ad eccezione delle perdite di carattere durevole.

# **OIC: Sospensione della svalutazione dei titoli anche nel 2024**

**Titoli interessati dalla sospensione della svalutazione**

**Titoli partecipativi:**

- Azioni;
- quote di srl;
- strumenti finanziari assimilati

**Titoli di debito**

- Obbligazioni
- titoli di Stato
- quote di fondi comuni d'investimento

**N.B. Restano esclusi gli strumenti finanziari derivati iscritti al fair value**

# OIC: Sospensione della svalutazione dei titoli anche nel 2024

## Finalità e motivazioni della norma

- ✓ La misura è stata adottata per **contrastare la turbolenza dei mercati finanziari** e limitare gli impatti negativi sui bilanci delle imprese.
- ✓ Permette di evitare la svalutazione forzata di titoli che potrebbero recuperare valore nel tempo, migliorando la stabilità finanziaria delle imprese.
- ✓ La norma si applica esclusivamente ai soggetti che **non adottano i principi contabili internazionali (IAS/IFRS)**, garantendo loro la possibilità di non dover contabilizzare perdite non ancora realizzate.

# OIC: Sospensione della svalutazione dei titoli anche nel 2024

## Proroghe della norma

- ❖ **Esercizio 2023:** la deroga è stata estesa dal **D.M. 14 settembre 2023**, confermando la possibilità di mantenere il valore di iscrizione dei titoli nei bilanci aziendali.
- ❖ **Esercizio 2024:** ulteriore proroga concessa con il **D.M. 23 settembre 2024**, permettendo alle imprese di applicare la deroga anche per l'anno in corso.

# OIC: Sospensione della svalutazione dei titoli anche nel 2024

## Implicazioni contabili e obblighi informativi

- ✓ L'**Organismo Italiano di Contabilità (OIC)** ha aggiornato il **Documento Interpretativo 11**, fornendo chiarimenti sugli aspetti contabili relativi alla valutazione dei titoli nel bilancio 2024.
- ✓ Le imprese che applicano la deroga devono fornire **un'adeguata informativa nella nota integrativa** del bilancio, includendo:
  - ❑ **Le modalità di applicazione della deroga**, specificando i criteri utilizzati per la valutazione.
  - ❑ **La differenza tra il valore di iscrizione e il valore di mercato**, dimostrando l'impatto potenziale della deroga sui conti aziendali.
  - ❑ **Le motivazioni che giustificano la perdita temporanea** di valore dei titoli, per assicurare trasparenza e coerenza nei bilanci.

# OIC 34

A partire dagli esercizi iniziati il 1° gennaio 2024, entra in vigore il nuovo principio contabile OIC 34, che disciplina la rilevazione e la valutazione dei ricavi derivanti dalla vendita di beni e dalla prestazione di servizi, esclusi quelli relativi ai lavori in corso su ordinazione, già trattati dall'OIC 23. Questo principio introduce un modello articolato in quattro fasi per la contabilizzazione dei ricavi:

**1. Analisi del contratto:** identificazione delle clausole contrattuali, del prezzo complessivo e dei corrispettivi variabili.

**2. Identificazione dell'unità elementare di contabilizzazione:** suddivisione del contratto in componenti distinte per una corretta rilevazione.

**3. Allocazione del prezzo:** ripartizione del prezzo complessivo tra le diverse unità elementari identificate.

**4. Rilevazione del ricavo:** registrazione del ricavo al soddisfacimento dell'obbligazione contrattuale.

## **5. Determinazione del prezzo complessivo del contratto**

Il prezzo si desume dalle clausole contrattuali considerando:

- i termini di pagamento;
- eventuali corrispettivi variabili;
- eventuali importi dovuti al cliente.

Qualora non sia possibile individuarlo o il prezzo presenti delle componenti variabili, queste ultime devono essere valorizzate.

In sede di determinazione del prezzo complessivo devono essere inclusi eventuali sconti concessi al cliente, i quali riducono il prezzo.

# OIC 34

## **Termini di pagamento**

Se all'interno del contratto sono inseriti termini di pagamento con scadenza oltre i 12 mesi dal momento della rilevazione iniziale, senza corresponsione di interessi, o con interessi significativamente diversi dai tassi di interesse di mercato, è necessario attualizzare i flussi finanziari futuri al tasso di interesse di mercato per poter stabilire il prezzo complessivo.

(Tale disposizione può non essere applicata alle società che redigono il bilancio in forma abbreviata oppure alle società che redigono il bilancio micro-imprese, in quanto queste società hanno la facoltà di non applicare il costo ammortizzato).

Qualora il regolamento del corrispettivo avvenga in una modalità diversa dalle disponibilità liquide, il prezzo complessivo del contratto è pari al valore corrente realizzabile di mercato di tali attività.

# OIC 34

## **Corrispettivi variabili**

Nella determinazione del prezzo complessivo del contratto la società tiene conto di tutti i corrispettivi variabili ivi previsti.

Costituiscono corrispettivi variabili gli incentivi, i premi di risultato (gli sconti (diversi da quelli incondizionati indicati in fattura), gli abbuoni, le penalità, i resi.

## **Corrispettivi variabili aggiuntivi**

I corrispettivi variabili aggiuntivi, cioè le componenti che comportano un incremento dei ricavi (incentivi e premi di risultato), sono inclusi nel prezzo complessivo del contratto di vendita solo nel momento in cui divengono ragionevolmente certi, sulla base dell'esperienza storica, di elementi contrattuali e di dati previsionali.



# OIC 34

## Importi dovuti al cliente

Gli importi dovuti al cliente a fronte dei quali la società venditrice non riceve una controprestazione sono contabilizzati in riduzione dei ricavi, in quanto possono essere assimilati a sconti.

Viceversa, gli importi dovuti al cliente relativi a prestazioni ricevute (la società venditrice riceve una controprestazione), inclusi nel medesimo contratto, devono essere contabilizzati come un costo.

## Esempio 7 dell'OIC 34

Una società che produce elettrodomestici stipula un contratto con un cliente che prevede la consegna di beni al 31 dicembre dell'esercizio ad un prezzo di 1 milione di euro. Il cliente è una società di *retail* a cui è riconosciuto un importo iniziale di 50.000 euro per adeguare i propri negozi ai prodotti acquistati dalla società.

La società, nel determinare il prezzo complessivo del contratto, valuta che l'importo pagato al cliente è assimilabile ad uno sconto e, quindi, lo contabilizza in riduzione dei ricavi.

# OIC 34

## 2. Identificazione delle unità elementari di contabilizzazione

In sede di rilevazione iniziale, il redattore di bilancio deve effettuare un'analisi del contratto di vendita per individuare le unità elementari di contabilizzazione. È necessario trattare in modo separato i singoli beni, servizi o altre prestazioni oggetto del contratto.

È opportuno effettuare la segmentazione poiché un contratto di vendita può includere diversi diritti e obbligazioni da contabilizzare separatamente.

**N.B.** Non è necessario separare le singole unità elementari di contabilizzazione quando ciascuna delle prestazioni previste dal contratto di vendita viene effettuata nello stesso esercizio.

Questa fase è obbligatoria solo per le imprese che predispongono il bilancio in forma ordinaria.

# OIC 34

Di seguito sono elencate alcune casistiche di elementi che non devono essere trattati come singole unità elementari di contabilizzazione:

**a)** i beni e i servizi previsti dal contratto che sono integrati o interdipendenti tra loro. Ciò accade quando i singoli beni o servizi non possono essere utilizzati separatamente dal cliente ma solo in combinazione gli uni agli altri (esempio: *software* che non può essere utilizzato dal cliente senza il connesso servizio di personalizzazione fornito dalla società venditrice. Il *software* è consegnato in un esercizio, mentre il servizio di personalizzazione è fornito nell'esercizio successivo. In questo caso, i beni e i servizi previsti dal contratto sono così integrati o interdipendenti che il cliente non può utilizzarli separatamente;

## OIC 34

**b)** le prestazioni previste dal contratto che non rientrano nelle attività caratteristiche della società. Ciò accade in presenza di operazioni e concorsi a premio in cui il cliente ha diritto a ricevere esclusivamente beni o servizi diversi da quelli venduti dalla società. In tal caso, il costo che la società prevede di sostenere per la corresponsione del premio è rilevato a fondo oneri senza rettificare i ricavi (esempio: società che vende generi alimentari e regala ai propri clienti libri di ricette al raggiungimento di un determinato quantitativo di punti. Nel caso specifico, la società non vende libri e il regalo fatto al cliente è assimilabile ad un costo di pubblicità. Pertanto, il costo che prevede di sostenere per acquistare i libri è rilevato in un fondo oneri e non come ricavo separato).

# OIC 34

## **3. Valorizzazione delle unità elementari di contabilizzazione**

Dopo aver individuato le singole unità elementari di contabilizzazione, occorre valorizzarle allocando il prezzo complessivo del contratto a ciascuna di esse sulla base dei prezzi di vendita delle singole unità.

I prezzi di vendita sono da considerarsi al netto degli sconti normalmente praticati. Il prezzo di vendita delle singole unità elementari è quello previsto contrattualmente, a meno che il prezzo contrattuale non sia significativamente diverso dal listino prezzi, tenuto conto degli sconti normalmente praticati.

# OIC 34

Se il prezzo previsto dal contratto è significativamente diverso dal listino prezzi, allora si deve utilizzare quest'ultimo prezzo.

In assenza di un prezzo di riferimento (mancanza di prezzi contrattuali o listino prezzi), la società può stimare il prezzo di vendita delle singole unità elementari di contabilizzazione con i seguenti metodi:

- **metodo dei prezzi di mercato;**
- **metodo dei costi attesi più margine;**
- **metodo residuale.**

Infine, nel caso in cui la società, applicando uno dei suddetti metodi, non riesca a stimare attendibilmente il prezzo di vendita delle unità elementari di contabilizzazione, si fa riferimento al costo sostenuto.

# OIC 34

## 4. Rilevazione dei ricavi

Dopo aver determinato il valore delle singole unità elementari di contabilizzazione, occorre stabilire il momento in cui rilevare il ricavo in bilancio sulla base del principio di competenza economica.

**Il metodo di rilevazione dei ricavi è distinto tra vendita di beni e prestazione di servizi.**

# OIC 34

## Vendite di beni

Per le unità elementari di contabilizzazione che rappresentano vendite di beni, i ricavi sono rilevati quando tutte le seguenti condizioni sono soddisfatte:

- è avvenuto il trasferimento sostanziale dei rischi (valutazione delle clausole contrattuali) e dei benefici (avviene quando la società trasferisce alla controparte la capacità di decidere dell'uso del bene e di ottenerne i relativi benefici in via definitiva) connessi alla vendita;
- l'ammontare dei ricavi può essere determinato in modo attendibile.



# OIC 34

## Prestazioni di servizi

Per le unità elementari che rappresentano prestazioni di servizi, i ricavi sono rilevati a Conto economico in base allo stato di avanzamento, se sono rispettate entrambe le seguenti condizioni:

- l'accordo tra le parti prevede che il diritto al corrispettivo per il venditore matura in proporzione alla prestazione eseguita;
- l'ammontare del ricavo di competenza può essere misurato attendibilmente.

# OIC 34

**Quesito pervenuto all'OIC sulla richiesta di chiarimenti sulla corretta contabilizzazione dei ricavi da cessione di buoni pasto.**

È stato chiesto di chiarire “se una società che emette buoni per un servizio sostitutivo di mensa (comunemente chiamati buoni pasto) debba contabilizzare i ricavi al lordo oppure al netto dei costi sostenuti per dare evidenza della commissione realizzata”. Nella fattispecie in esame, l’oggetto della fornitura è rappresentato dal servizio sostitutivo di mensa che sarà acquistato dal dipendente presso l’esercizio convenzionato.

Alla luce di quanto sopra evidenziato, nella sua risposta, OIC ritiene che l’emittente agisca per conto degli esercizi convenzionati e pertanto in base al paragrafo A.7 dell’OIC 34 deve rilevare il ricavo al netto dei costi sostenuti verso gli esercizi convenzionati per dare evidenza del valore della commissione ricevuta.

# Affrancamento riserve in sospensione


- L' art. 14 del D. Lgs. 192/2024 ha riaperto, **in via straordinaria**, i termini per l'affrancamento delle riserve in sospensione d'imposta a condizione che siano iscritte nel bilancio al 31.12.2023 e permangono al 31.12.2024.
- L'affrancamento può essere **totale** o **parziale** con un'imposta sostitutiva del 10%.
- L'OIC 25 (par. 64 e 65) stabilisce che il regime in sospensione crea **una differenza temporanea imponibile** tra il valore contabile e quello fiscale della riserva, che richiede l'iscrizione di imposte differite al momento della rivalutazione (rilevazione iniziale).
- Il documento interpretativo n. 7 dell'OIC prevede che le imposte differite sulle riserve in sospensione non siano iscritte se vi sono «**scarse probabilità** di distribuire la riserva ai soci» seppur in presenza di una differenza temporanea imponibile.
- Secondo l'OIC 25 le imposte differite che hanno interessato il Patrimonio Netto non devono essere rilevate al Conto economico, ma contabilizzate inizialmente nella voce «B.2 - Fondi per imposte anche differite», riducendo la corrispondente posta di patrimonio netto.

# Affrancamento riserve in sospensione

- Successivamente le variazioni delle imposte differite **devono essere trasferite al Conto economico** nella voce «20 - Imposte sul reddito dell'esercizio, correnti anticipate e differite», in coerenza con l'annullamento progressivo delle differenze temporanee.
- In caso di opzione per l'affrancamento (bilancio 2024) possono presentarsi 2 casi :
  - *la società aveva rilevato la fiscalità differita **ritenendo** probabile esborso;*
  - *la società non aveva rilevato la fiscalità differita **non ritenendo** probabile l'esborso;*
- In assenza di riferimenti (l'OIC non lo disciplina) il comportamento contabile da seguire **potrebbe essere** il seguente:
  - *storno della fiscalità differita e, in contropartita, iscrizione del debito per imposta sostitutiva (10%). L'eccedenza è iscritta nella «20 - Imposte»;*
  - *riduzione della riserva e rilevazione del debito tributario relativo all'imposta sostitutiva.*
- Nella nota integrativa si dovrà fornire adeguata informativa.

**LE CARATTERISTICHE DEL BILANCIO  
ABBREVIATO E PER LE MICRO IMPRESE  
SULL'ESERCIZIO 2024**

# Nuove soglie per il bilancio abbreviato

 Il D. Lgs. 125/2024 ha innalzato le soglie dimensionali per il bilancio abbreviato. Il comma 1, lettera a) dell'art. 16, modica l'art. 2435-bis, comma 1, del Codice civile, innalza la soglia dell'attivo dello stato patrimoniale e dei ricavi delle vendite delle società non emittenti titoli negoziati in mercati regolamentati, rispettivamente, a 5,5 milioni di euro e a 11 milioni di euro.

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 due dei seguenti limiti:

Parametro	Vecchie soglie	Nuove soglie
Attivo	€4.400.000	€5.500.000
Ricavi	€8.800.000	€11.000.000
Dipendenti	50	50 (invariato)

# Nuove soglie per il bilancio micro

Il comma 1, lettera b), modica l'art. 2435-ter c.c., comma 1, del Codice civile, aumentando la soglia dell'attivo dello stato patrimoniale e dei ricavi delle vendite e delle prestazioni delle società non emittenti titoli negoziati in mercati regolamentati, rispettivamente, a 220 mila euro e a 440 mila euro.

Sono, dunque, considerate micro-imprese le società di cui all'art. 2435-bis c.c. che nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non abbiano superato due dei seguenti limiti:

Parametro	Vecchie soglie	Nuove soglie
Attivo	€175.000	€220.000
Ricavi	€350.000	€440.000
Dipendenti	5	5 (invariato)

# Decorrenza nuovi limiti

Decorrenza nuove soglie dimensionali redazione bilancio abbreviato/micro	
Nuove attività	Verifica soglie rispetto al primo esercizio
Attività già in essere (verifica su due esercizi)	<p>Si considerano anche i periodi d'imposta precedenti a quello di entrata in vigore (cfr. CNDCEC - documenti 14 gennaio 2009 e 15 aprile 2009).</p> <p>Rapportando tali indicazioni alle nuove soglie dimensionali in esame è corretto affermare che ai fini della verifica dei limiti introdotti dal D. Lgs. n. 125/2024 possono essere considerati anche gli esercizi precedenti al 2024 (apertura non condivisa da Assonime)</p> <p>La possibilità di redigere il bilancio in forma abbreviata o con le disposizioni di favore previste per le micro-imprese, decorre già dal secondo esercizio consecutivo in cui sono rispettate le soglie dimensionali previste per tali semplificazioni (Assonime - vedi circolare 9/2009).</p>



# Calcolo dei parametri

Il totale attivo dello stato patrimoniale è dato dalla somma dei totali delle voci A), B), C) e D) dell'attivo patrimoniale.

Ricavi delle vendite e delle prestazioni voce A.1) del conto economico (al netto dei resi, sconti, abbuoni e premi).

# Calcolo dei parametri

Dipendenti occupati (a tempo determinato o indeterminato) da prendere a base del calcolo corrisponde al numero di unità-lavorative-anno (ULA).

Nel calcolo non rientrano i dipendenti in cassa integrazione straordinaria.

# Calcolo dei parametri

Una S.r.l. impiega:

- 30 dipendenti per 190 giorni,
- 22 dipendenti per 160 giorni

il numero di dipendenti mediamente occupati durante l'esercizio sarà dato dal seguente calcolo:

$$[(30 \times 190) + (22 \times 160)] : 365 = 25,26$$

# Calcolo dei parametri

In una S.r.l. vi sono 3 lavoratori part-time con i seguenti orari settimanali:

- 1 di 20 ore
- 2 da 22 ore

l'orario di lavoro settimanale dell'azienda è di 40 ore.

# Calcolo dei parametri

Il calcolo delle ULA sarà il seguente:

$$(20 + 22 + 22 = 64 \text{ ore}) : 40 = 1,6$$

che significa una unità (da 40 ore) e un avanzo di 24 ore.

Poiché le 24 ore superano la metà dell'orario di lavoro (40 ore), si effettua l'arrotondamento per eccesso e i 3 lavoratori part-time corrispondono a 2 ULA.

# Esempio

La società Alfa Srl, nell'anno 2022, ha redatto il bilancio in forma ordinaria

Bilancio	2022	2023	2024
Stato Patrimoniale	5.600.000	5.400.000	5.200.000
Fatturato	12.000.000	11.800.000	11.900.000
N. medio dipendenti	55	49	49

Bilancio abbreviato:  
**SI**

Bilancio	2022	2023	2024
Stato Patrimoniale	5.600.000	6.000.000	5.200.000
Fatturato	12.000.000	12.800.000	11.900.000
N. medio dipendenti	55	49	49

Bilancio abbreviato:  
**NO**

# Nuove soglie per il bilancio consolidato

## BILANCIO CONSOLIDATO

**Non sono soggette all'obbligo** le imprese controllanti che, unitamente alle controllate, non abbiano superato su base consolidata per due esercizi consecutivi **due** dei **seguenti limiti**:

- 1) totale **dell'attivo** dello stato patrimoniale: **25.000.000** (prima 20.000.000) euro;
- 2) **ricavi** delle vendite e delle prestazioni: **50.000.000** (prima 40.000.000) euro;
- 3) **dipendenti** occupati in media durante l'esercizio: **250 unità**.

Il totale degli attivi e dei ricavi delle vendite e delle prestazioni è determinato su **base consolidata** dopo aver proceduto alle eliminazioni delle operazioni infragruppo richieste dalle tecniche di consolidamento.

La verifica del superamento dei limiti numerici può essere effettuata su **base aggregata**, quindi senza effettuare le operazioni di consolidamento, per gruppi che non hanno mai redatto il bilancio consolidato. In questo caso, il totale degli attivi e dei ricavi sono **maggiorati del 20%** (totale attivo dello stato patrimoniale euro 30.000.000 e ricavi delle vendite e delle prestazioni euro 60.000.000).

# **OBBLIGO NOMINA ORGANO DI CONTROLLO**



# Parametri per nomina organo di controllo

Art. 2477 comma 2, Codice Civile

La nomina dell'organo di controllo o del revisore è obbligatoria se la società:

- a) è tenuta alla redazione del bilancio consolidato;
- b) controlla una società obbligata alla revisione legale dei conti;
- c) **ha superato** per due esercizi consecutivi **almeno uno** dei seguenti limiti: **1) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 4 milioni di euro; 2) ricavi delle vendite e delle prestazioni: 4 milioni di euro; 3) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 20 unità.**

# Esempio

Bilancio	2022	2023	2024
Stato Patrimoniale	2.100.000	3.600.000	3.900.000
Fatturato	2.400.000	5.000.000	3.800.000
N. medio dipendenti	8	9	21

Obbligo di nomina dell'organo di controllo:  
**SI**

Bilancio	2022	2023	2024
Stato Patrimoniale	2.800.000	3.000.000	2.800.000
Fatturato	4.700.000	4.000.000	4.500.000
N. medio dipendenti	5	8	10

Obbligo di nomina dell'organo di controllo:  
**NO**

# Cessazione obbligo nomina organo di controllo

Art. 2477 comma 3, Codice Civile

L'obbligo di nomina dell'organo di controllo o del revisore di cui alla lettera c) del secondo comma cessa **quando**, per **tre** esercizi consecutivi, **non è superato alcuno dei predetti limiti**.

**LA RILEVAZIONE DELLE IMPOSTE DERIVANTI  
DALL'ACCETTAZIONE DEL CONCORDATO  
PREVENTIVO FISCALE BIENNALE**

# Imposte e Bilancio d'Esercizio 2024

Nel bilancio relativo all'esercizio **2024**, le società che aderiscono al CPB devono considerare le imposte risultanti dalla proposta concordata con l'Agenzia delle Entrate. Il **debito tributario** deve essere evidenziato nel bilancio di esercizio secondo il principio di competenza.

## Aspetti principali:

- ✅ Le imposte devono essere calcolate secondo il **principio di competenza**, come previsto dall'**OIC 25**
- ✅ Le imposte correnti devono essere rilevate nel periodo in cui emergono i relativi costi e ricavi
- ✅ Le imposte vanno allocate nel **Conto Economico (voce 20)** e nello **Stato Patrimoniale (voce D12)**




# Imposte e Bilancio d'Esercizio 2024

## OIC 25 e Rilevazione delle Imposte

L'**OIC 25** stabilisce le regole per la rilevazione delle imposte sul reddito all'interno del bilancio.

Il principio fondamentale è quello della **competenza**, che prevede la registrazione delle imposte nel periodo in cui si generano i ricavi e i costi corrispondenti, indipendentemente dalla data di pagamento.

### Elementi chiave dell'OIC 25:

-  **Reddito imponibile:** utile fiscale su cui si calcolano le imposte
-  **Imposte correnti:** tributi dovuti sull'utile di esercizio, indipendentemente dal pagamento
-  **Debiti tributari (D12 SP):** passività relative a imposte certe e determinate

# Tassazione del Concordato preventivo biennale

Il **reddito concordato**, determinato in base ai criteri stabiliti dall'Agenzia delle Entrate, può essere assoggettato a tassazione con il **metodo ordinario** oppure tramite **un'imposta sostitutiva agevolata**.

L'imposizione sostitutiva prevede **aliquote ridotte** in base al livello di affidabilità fiscale del contribuente.

## **Aliquote dell'imposta sostitutiva:**

- ◆ **10%** per i contribuenti con **punteggio ISA pari o superiore a 8**
- ◆ **12%** per punteggi **ISA compresi tra 6 e 8**
- ◆ **15%** per punteggi **ISA inferiori a 6**

# Tassazione del Concordato preventivo biennale

## Esempio di Calcolo Imposte CPB

Per comprendere meglio il funzionamento della tassazione nel concordato preventivo biennale, si consideri il seguente esempio:

✓ **Reddito d'impresa 2023:** €15.800 (punteggio ISA 8,5)

✓ **Ires 2023** €3.792

✓ **Reddito concordato 2024:** €28.070

✓ **Valore produzione IRAP:** €30.047

📌 **Calcoli:**

◆ **IRES** =  $28.070 \times 24\% = \text{€}6.736,80$

◆ **IRAP** =  $30.047 \times 3,9\% = \text{€}1.171,83$

◆ **Opzione imposta sostitutiva** =  $(28.070 - 15.800) \times 10\% = \text{€}1.227$

◆ **Totale imposte:** **€6.190,83** ( $3.792 + 1.227 + 1.171,83$ )



# L'effetto del concordato in nota integrativa

- ✓ Dal momento che l'**adesione** al concordato preventivo biennale, fa sì che le **imposte** dovute per il biennio di applicazione del Cpb siano calcolate prendendo come base imponibile quella "**patteggiata**" con il fisco, si ritiene opportuno, per dare una corretta informativa a soci e terzi, segnalare quantomeno l'utilizzo dell'adesione al patto con fisco e genericamente l'ingerenza dell'applicazione dello strumento sul calcolo delle imposte.
- ✓ Il **principio** contabile OIC 25 sulle imposte d'esercizio prevede infatti che nella nota integrativa del bilancio delle **società** che redigono il documento in forma ordinaria vada indicato (ove rilevante) il rapporto tra l'onere fiscale corrente e il **risultato** civilistico mediante una riconciliazione numerica, con le relative motivazioni, fra l'onere fiscale corrente e l'onere fiscale teorico, quando la **differenza** è significativa oppure utilizzando una riconciliazione numerica, con le relative motivazioni, tra l'**aliquota** fiscale applicabile (o aliquota teorica) e l'aliquota fiscale media effettiva, quando la **differenza** è significativa.

## Segnalazione anche del collegio sindacale nella relazione

Si ritiene opportuno che anche **l'organo** di controllo, non solo nei verbali delle verifiche trimestrali ma anche nella relazione sul bilancio d'esercizio, vada a segnalare la scelta da parte **dell'amministrazione** della società dell'opzione per il concordato preventivo biennale. E' noto che ai sindaci (o al sindaco unico) non compete un **controllo** di merito sull'opportunità e la convenienza delle scelte di gestione come l'adesione al **Cpb** ma solo un controllo di **legittimità** e di rispetto delle procedure e/o prassi operative ma è comunque dovuta la verifica che le **scelte** gestionali siano ispirate al principio di corretta informazione e **ragionevolezza**.

# **LE CRITICITÀ DELLE IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI E IMMATERIALI E L'IMPAIRMENT TEST**

# Impairment test

- ❖ L'**impairment test** verifica la recuperabilità del valore contabile delle immobilizzazioni materiali e immateriali.
- ❖ **Importanza:** Evita la sovrastima del valore degli asset in bilancio, garantendo trasparenza e correttezza nella rappresentazione contabile.
- ❖ **Principali riferimenti normativi:**
  - IAS 36 "Riduzione di valore delle attività" (Standard internazionale)
  - OIC 9 "Svalutazioni per perdite durevoli di valore" (Normativa italiana)
  - OIC 21 "Partecipazioni" (Normativa italiana)

# Svalutazione delle immobilizzazioni

- ❖ Se il **valore recuperabile** di un'immobilizzazione è inferiore al suo valore contabile, l'immobilizzazione si rileva a tale minor valore.
- ❖ La differenza è imputata nel conto economico come perdita durevole di valore.
- ❖ Se non è possibile stimare il valore recuperabile della singola immobilizzazione, la società determina il valore recuperabile dell'unità generatrice di flussi di cassa alla quale l'immobilizzazione appartiene.
- ❖ Ciò si verifica quando le singole immobilizzazioni non generano flussi di cassa in via autonoma rispetto alle altre immobilizzazioni (OIC 9, par. 14 e 15)

N.B.: la svalutazione di un bene rivalutato in **esercizi precedenti** deve sempre essere rilevata a conto economico (voce B.10.c “altre svalutazioni delle immobilizzazioni”), salvo che la legge non preveda diversamente.

# Valore recuperabile

- ❖ Si definisce valore recuperabile di un'attività o di un'unità generatrice di flussi di cassa il maggiore tra il suo **valore d'uso** e il suo **fair value**, al netto dei costi di vendita.
- ❖ Si definisce valore d'uso il valore attuale dei flussi di cassa attesi da un'attività o da un'unità generatrice di flussi di cassa.
- ❖ Il fair value è il prezzo che si percepirebbe per la vendita di un'attività ovvero che si pagherebbe per il trasferimento di una passività in una regolare operazione tra operatori di mercato alla data di valutazione (OIC 9, par. 5, 6 e 7).
- ❖ A ogni data di riferimento del bilancio la società procede alla stima del valore recuperabile dell'immobilizzazione se esiste un indicatore che un'immobilizzazione possa aver subito una riduzione di valore.

# Indicatore di perdita di valore

❖ Alcuni esempi di indicatori (OIC 9, par. 17):

- a) riduzione significativa del valore di mercato;
- b) variazioni sfavorevoli nel contesto tecnologico, di mercato, economico o normativo nel mercato di origine o di destinazione dei beni e dei servizi dell'impresa;
- c) aumento tassi di interesse di mercato (tassi di attualizzazione);
- d) valore netto contabile delle attività superiore al loro fair value stimato della società;
- e) evidente obsolescenza tecnica e/o fisica del bene;
- f) fatti eccezionali: sospensione o cessazione utilizzo, piani di dismissione o ristrutturazione, ridefinizione vita utile, dati consuntivi peggiori di quanto inizialmente previsto.

# Indicatore di perdita di valore

- ☐ Non è sempre necessario determinare sia il fair value di un'attività sia il suo valore d'uso.
- ☐ Se uno dei due valori risulta superiore al valore contabile, l'attività non ha subito una riduzione di valore e, dunque, non è necessario stimare l'altro importo.
- ☐ Se vi è motivo di ritenere che il fair value approssimi il valore d'uso non è necessario procedere alla stima di quest'ultimo. (OIC 9, par. 20)



# GRAZIE PER L'ATTENZIONE

