

Sviluppi normativi

Recenti sviluppi normativi in materia di
rendicontazione finanziaria

Ultimo aggiornamento: ottobre 2023

Contenuti

1	Swiss GAAP FER	3
1.1	Swiss GAAP FER 30 «Conto di gruppo»	3
1.2	Swiss GAAP RPC 28 «Sovvenzioni pubbliche»	4
2	Codice delle obbligazioni	5
2.1	Conti intermedi (art. 960f CO).....	5
2.2	Capitale sociale in valuta funzionale (USD, EUR, GBP, JPY)	5
2.3	Attribuzione di utili e riserve	6
2.4	Variazioni di capitale	6
2.5	Altre modifiche	7

1 Swiss GAAP FER

1.1 Swiss GAAP FER 30 «Conto di gruppo»

Le modifiche allo Swiss GAAP FER 30, pubblicate nell'estate del 2022, colmano diverse lacune nelle linee guida relative agli aspetti di consolidamento, tra cui le acquisizioni in più fasi e gli «earn out».

- Stato:
- da applicare agli esercizi a partire dal 1° gennaio 2024 compreso
 - l'applicazione anticipata è consentita

Lo standard rivisto contiene sostanzialmente modifiche e nuove linee guida nei seguenti ambiti:

- Le società devono rilevare le attività immateriali in un'acquisizione, che non erano state precedentemente rilevate dalla società acquisita, se sono rilevanti per la decisione di acquisire la società stessa. Una rinuncia alla rilevazione è possibile unicamente se il goodwill viene attivato e ammortizzato.
- Se la durata utile del goodwill non è determinabile, la durata è limitata a 5 anni, altrimenti al massimo a 20 anni.
- Un goodwill negativo deve essere contabilizzato in modo coerente con un goodwill positivo. In caso di attivazione del goodwill, il goodwill negativo sarà iscritto al passivo con scioglimento a conto economico (su un arco di al massimo 5 anni).
- Introduzione di linee guida per le acquisizioni e cessioni in più fasi:
 - Il goodwill viene calcolato separatamente per ciascuna acquisizione parziale.
 - Le attività acquisite e le passività assunte sono valutate al loro valore equo al momento dell'acquisizione del controllo. Le partecipazioni detenute in precedenza sono rivalutate con effetto sul patrimonio netto allo stesso momento.
 - Goodwill positivi e negativi devono essere riflessi nelle cessioni (a tappe).
 - Chiusure e liquidazioni di imprese vengono trattate come una vendita.
- Aggiustamenti a passività relative a «earn out» (pagamenti potenziali) sono registrati contro il goodwill.
- Le società collegate alle quali si applica il metodo del patrimonio netto devono contabilizzare il goodwill coerentemente con i criteri applicati per le acquisizioni/cessioni di società consolidate integralmente o proporzionalmente.
- Trattamento della riserva di conversione (CTA)
 - Riclassificazione della riserva CTA, compresa quella relativa a prestiti assimilati alle partecipazioni, a ricavi o costi, in presenza di una perdita di controllo o influenza significativa.
 - Attribuzione proporzionale alle quote minoritarie, senza impatto sul conto economico, in caso di cessioni in più fasi, se il controllo viene mantenuto.
 - Possibilità di riclassificare a conto economico il CTA sui prestiti assimilabili a partecipazioni in caso di rimborso.
- Informativa nell'ambito di un conto di gruppo.
- Linee guida sulla prima applicazione e disposizioni transitorie.

1.2 Swiss GAAP RPC 28 «Sovvenzioni pubbliche»

La norma RPC 28, pubblicata a febbraio 2022, introduce linee guida per l'iscrizione in bilancio e la rendicontazione delle sovvenzioni pubbliche. Le organizzazioni senza scopo di lucro che applicano la RPC 21 rilevano le sovvenzioni pubbliche secondo i seguenti principi.

Stato:

- da applicare agli esercizi a partire dal 1° gennaio 2024 compreso
- è consentita l'applicazione anticipata

- Per sovvenzione pubblica si intende la compensazione diretta o indiretta, monetaria e non monetaria, da parte di un'istituzione pubblica per i servizi e le spese sostenute da una impresa nello svolgimento delle sue attività operative. La definizione include gli aiuti e i sussidi. Benefici ed effetti derivanti da imposte, tasse o altri oneri o prelievi effettuati da organi statali non sono inclusi nell'ambito di applicazione.
- Le sovvenzioni pubbliche possono essere registrate se sussiste una ragionevole certezza circa l'adempimento delle condizioni ad esse relative e se è possibile stimarne in modo attendibile il valore.
- La norma distingue tra sovvenzioni su beni patrimoniali e quelle relative a prestazioni:
 - Le sovvenzioni su beni patrimoniali sono quelle sovvenzioni la cui condizione principale è legata alla produzione o all'acquisizione di un bene patrimoniale di lunga durata. Sono trattate come indicato di seguito:
 - Bilancio: registrate a riduzione del valore del bene o rilevate separatamente come risconto passivo.
 - Conto economico: a riduzione degli ammortamenti o iscrizione separata come provento, nel caso di presentazione lorda nel bilancio.
 - Conto dei flussi di mezzi liquidi: fra le attività di investimento.
 - Tutte le altre sovvenzioni sono considerate sovvenzioni relative alle prestazioni. Sono trattate come segue:
 - Conto economico: iscrizione separata o alla voce «altri ricavi operativi».
 - Le sovvenzioni possono essere rilevate a riduzione della corrispondente voce di costo, solo in casi giustificati e a condizione che ciò non porti a una presentazione ingannevole.
 - Conto dei flussi di mezzi liquidi: fra le attività operative.
 - Se, contrariamente alle previsioni iniziali, una sovvenzione deve essere rimborsata, ciò deve essere trattato come un cambiamento nelle stime contabili, con rilevazione a conto economico.
- Le imprese devono indicare nelle note al conto annuale i principi contabili adottati e fornire ulteriori informazioni sulle sovvenzioni.
- La norma non prevede disposizioni transitorie. Pertanto, secondo le disposizioni del concetto quadro degli RPC, deve essere adottata una modifica dei principi contabili in modo retrospettivo, con un adeguamento delle cifre dell'anno precedente.

2 Codice delle obbligazioni

2.1 Conti intermedi (art. 960f CO)

Il nuovo diritto della società anonima ha introdotto disposizioni per i conti intermedi, che si basano sulle disposizioni applicabili per i conti annuali. I conti intermedi sono richiesti per vari scopi legali (variazioni di capitale, acconti sui dividendi e altro) o possono essere preparati su base volontaria.

Stato: • da applicare agli esercizi a partire dal 1° gennaio 2023 compreso

La riforma del diritto della società anonima ha introdotto il concetto di conti intermedi, che possono essere redatti su base volontaria o richiesti per determinati scopi definiti dalla legge. Esempi di conti intermedi obbligatori per legge sono quelli relativi alla distribuzione di acconti sui dividendi (sempre obbligatori), alle variazioni di capitale (obbligatori se la data dell'ultimo bilancio risale a più di sei mesi prima) o alle situazioni in cui sussiste un fondato timore che si è in presenza di un'eccedenza di debiti (art. 725b CO). Lo scopo deve essere anche indicato nel conto intermedio.

Al conto intermedio si applicano le stesse disposizioni del conto annuale, compresi i requisiti aggiuntivi per le grandi imprese (allestimento di un conto dei flussi di mezzi liquidi, informazioni supplementari nell'allegato e relazione sulla gestione). Le semplificazioni e le forme abbreviate sono consentite purché non siano fuorvianti e siano indicate nelle note. Inoltre, le variazioni significative dei dati economici e l'impatto della stagionalità devono essere indicati nelle note. Anche i trattamenti contabili devono essere indicati nella misura in cui non siano definiti dalla legge.

Il conto intermedio deve essere firmato dal presidente del consiglio di amministrazione o di un organo equivalente e dalla persona responsabile dell'allestimento del conto intermedio. I conti intermedi per scopi legalmente definiti possono essere soggetti a una revisione ordinaria o a una revisione limitata da parte di un revisore.

2.2 Capitale sociale in valuta funzionale (USD, EUR, GBP, JPY)

Il nuovo diritto della società anonima ha introdotto maggiore flessibilità per le imprese con valuta funzionale USD, EUR, GBP o JPY, se ridenominano il loro capitale sociale.

Stato: • da applicare agli esercizi a partire dal 1° gennaio 2023 compreso

La riforma del diritto della società anonima ha introdotto la possibilità di denominare il capitale nominale in USD, EUR, GBP o JPY, se si tratta della valuta funzionale dell'impresa. La valuta del capitale nominale viene scelta al momento della costituzione della società o modificata in un secondo momento mediante delibera dell'assemblea generale, seguita da una delibera del Consiglio di amministrazione che prevede una revisione dell'atto costitutivo. Entrambe le delibere richiedono un atto pubblico che deve essere presentato al registro di commercio, unitamente agli statuti modificati, per ridenominare la valuta del capitale nominale dell'impresa.

Un'eventuale modifica deve essere applicata all'inizio dell'anno contabile. Dopo la ridenominazione, la valuta funzionale viene utilizzata come valuta per la tenuta della contabilità e di presentazione del conto annuale statutario. I valori in franchi devono comunque essere presentati a scopo informativo e indicati nel conto annuale statutario. I valori nella valuta funzionale diventano l'unica valuta rilevante per le misure statutarie, quali la determinazione di una perdita di capitale, un'eccedenza di debiti e la destinazione di utili e

riserve. Queste semplificazioni si applicano solo alle imprese che ridenominano formalmente la valuta del loro capitale nominale.

2.3 Attribuzione di utili e riserve

La compensazione delle perdite con gli utili riportati e le riserve volontarie di utili non distribuiti è obbligatoria ai sensi del nuovo diritto della società anonima. L'assemblea generale annuale deve decidere se compensare le perdite anche con le riserve legali o riportare le perdite a nuovo.

Stato: • da applicare agli esercizi a partire dal 1° gennaio 2023 compreso

Le società sono tenute a compensare un'eventuale perdita dell'esercizio con gli utili riportati e le riserve. Inoltre, l'utile d'esercizio deve essere compensato con le eventuali perdite riportate. Per poter procedere con la compensazione di perdite con delle riserve di capitale e degli utili riportati è necessaria una delibera dell'assemblea generale. Anche le distribuzioni di riserve legali di capitale richiedono l'approvazione dell'assemblea generale. Le società devono presentare il conto annuale su base lorda (cioè prima della compensazione). La compensazione si riflette solo sul bilancio di apertura dell'esercizio successivo.

2.4 Variazioni di capitale

Il «margine di variazione del capitale» ha sostituito l'aumento/la riduzione di capitale autorizzato e fornisce al Consiglio di amministrazione maggiore flessibilità per aumentare o ridurre il capitale entro un periodo massimo di cinque anni.

Stato: • da applicare agli esercizi a partire dal 1° gennaio 2023 compreso

I requisiti relativi agli aumenti di capitale ordinario e condizionale sono per lo più invariati. Il periodo di esecuzione degli aumenti e delle riduzioni di capitale ordinario è stato aumentato a sei mesi. L'aumento di capitale autorizzato e i requisiti relativi all'intenzione di assunzione di beni sono stati eliminati dalla legge. Il primo è stato sostituito dal margine di variazione del capitale, che offre al Consiglio di amministrazione la flessibilità di attuare aumenti e riduzioni di capitale entro un periodo di cinque anni da quando ha ricevuto tale autorizzazione mediante una delibera dell'assemblea generale. Il margine di variazione del capitale consente aumenti e riduzioni pari al 50% del capitale nominale disponibile al momento dell'introduzione del margine di variazione del capitale. Le riduzioni di capitale fanno ora riferimento a nuove disposizioni. In futuro, la procedura richiederà solo un avviso dei creditori e un conto (intermedio) non risalente a più di sei mesi dalla data dell'ultimo bilancio.

Le società hanno a disposizione un periodo di transizione di due anni per eseguire le procedure statutarie, come un aumento di capitale autorizzato ancora in essere al 1° gennaio 2023, e per modificare i documenti legali in base ai requisiti del nuovo diritto della società anonima.

2.5 Altre modifiche

Il nuovo diritto della società anonima ha introdotto ulteriori nuove modifiche. Di seguito è riportata una selezione di tali ulteriori cambiamenti.

Stato: • da applicare agli esercizi a partire dal 1° gennaio 2023 compreso

La struttura minima del patrimonio netto è stata modificata e prevede la presentazione delle riserve volontarie, degli utili riportati o delle perdite riportate come posizione negativa (minus) come voci separate, ove applicabile.

Le società che aumentano o diminuiscono il proprio capitale, utilizzando un margine di variazione del capitale, devono indicare tali operazioni nell'allegato al conto annuale.

È stata estesa la deroga agli obblighi di presentazione e informativa supplementare per le imprese soggette alla revisione ordinaria (art. 961 CO). Attualmente, la deroga è limitata alle società che redigono il conto annuale consolidato sulla base di un principio contabile riconosciuto nonché alle loro controllate. In futuro, l'esenzione sarà concessa anche alle società che redigono il conto annuale «stand alone» in conformità a tale principio.

This publication has been prepared for general guidance on matters of interest only, and does not constitute professional advice. It does not take into account any objectives, financial situation or needs of any recipient; any recipient should not act upon the information contained in this publication without obtaining independent professional advice. No representation or warranty (express or implied) is given as to the accuracy or completeness of the information contained in this publication, and, to the extent permitted by law, PricewaterhouseCoopers, its members, employees and agents do not accept or assume any liability, responsibility or duty of care for any consequences of you or anyone else acting, or refraining to act, in reliance on the information contained in this publication or for any decision based on it.

© 2023 PricewaterhouseCoopers. All rights reserved. PricewaterhouseCoopers refers to the network of member firms of PricewaterhouseCoopers International Limited, each of which is a separate and independent legal entity.