
La nuova composizione del bilancio d'esercizio anche in forma abbreviata (e nota integrativa in XBRL)

di [Maria Benedetto](#)

Pubblicato il 7 Aprile 2015

l'aggiornamento del principio contabile OIC 12 innova la composizione del bilancio d'esercizio anche per i bilanci che andremo a depositare dal mese di aprile: le modifiche a principi di classificazione e rappresentazione delle voci negli schemi obbligatori, la composizione del bilancio abbreviato e la nuova nota integrativa in XBRL

Il nuovo principio contabile OIC 12 riguarda alcuni aspetti di precisazione e chiarimento sulla composizione e sugli schemi di bilancio.

In particolare il nuovo principio ha provveduto a:

- precisare che il principio è raccomandato anche per le società di persone e le imprese individuali che svolgono attività commerciale;
- stralciare la parte dedicata al rendiconto finanziario;
- illustrare, in appendice al principio, le norme del codice civile che disciplinano la presentazione dello stato patrimoniale, del conto economico e della nota integrativa;
- incorporare l'interpretativo n. 1 dell'OIC 12 "Classificazione dei costi e ricavi nel conto economico" nell'OIC 12 come parte integrante del principio contabile.

Premessa

Il nuovo OIC 12 definisce i criteri di presentazione dello stato patrimoniale, del conto economico e della nota integrativa in riferimento sia alla loro struttura che al loro contenuto.

Si applica alle società che redigono il bilancio d'esercizio, in base alle disposizioni del codice civile, ossia:

- società per azioni, società a responsabilità limitata, società in accomandita per azioni, società cooperative;
- società in nome collettivo, società in accomandita semplice (quando tutti i soci illimitatamente responsabili siano s.p.a., s.r.l. o s.a.p.a.);
- consorzi con attività esterna e società consortili.

Il principio si raccorda con la nuova Direttiva sul bilancio 34/2013 che innova le direttive IV e VII, ed è finalizzata a rendere i bilanci maggiormente comprensibili, comparabili a livello comunitario e mondiale e graduati secondo struttura e contenuto, da uno ridotto per le imprese di piccole dimensioni a uno esteso per le società con patrimonio superiore a € 20.000.000,00, con Ricavi superiori a € 40.000.000,00 e dipendenti superiori a n. 250 (almeno due parametri su tre devono essere superati per stabilire in quale classe inserire la società di capitali).

Soggetti obbligati e soggetti esclusi

Il presente principio contabile si applica alle società che redigono il bilancio d'esercizio in base alle disposizioni del codice civile. Più in particolare, si applica: alle società per azioni, alle società a responsabilità limitata e alle società in accomandita per- azioni, nonché alle società cooperative;

alle società in nome collettivo e alle società in accomandita semplice, quando tutti i soci- illimitatamente responsabili siano società per azioni, società a responsabilità limitata e società in accomandita per azioni;

ai consorzi con attività esterna e alle società consortili, coerentemente con la disciplina- giuridica di tali soggetti. L'OIC 12 è raccomandato per la redazione del bilancio d'esercizio delle società in nome collettivo e in accomandita semplice (quando tutti i soci illimitatamente responsabili siano s.p.a., s.r.l., s.a.p.a.) e degli imprenditori individuali che svolgono attività commerciale. Il bilancio d'esercizio è redatto in coerenza con la disciplina giuridica delle società di persone e delle imprese individuali, con le semplificazioni previste dall'articolo 2435-bis per il bilancio in forma abbreviata.

Sono escluse le società di capitali che non hanno per due anni consecutivi, 2 di 3 parametri superiori ai seguenti: fatturato a € 8.000,00, Patrimonio Netto a € 4.000,00, una media annua di dipendenti superiore a 50; queste possono redigere il bilancio in forma abbreviata, ad esempio, esponendo il valore netto di immobilizzazioni materiali ed immateriali al valore netto purchè indichino i valori del Fondo di Ammortamento.

Inoltre molti punti della Nota Integrativa possono essere omissi e anche la Relazione sulla Gestione, qualora non ci siano rapporti con parti correlate.

Sono escluse da OIC 12 le imprese individuali e le società di persone in contabilità semplificata.

Le novità rispetto al precedente OIC 12

Tra i principali interventi di modifica si menziona quanto segue:

-

ambito di applicazione **dei contenuti dei principi contabili estesa anche alle società cooperative, ai**

consorzi, alle società di persone e alle imprese individuali che svolgono attività commerciali, sebbene non ci sia obbligo di legge;

-

il nuovo testo non include più il rendiconto finanziario che costituisce oggetto di OIC 10;

-

sono state eliminate le appendici relative ad analisi delle poste del Patrimonio Netto e informativa per area geografica;

-

Il nuovo OIC 12 ha incorporato l'**interpretativo n. 1** "*Classificazione dei costi e dei ricavi nel conto economico*" il cui contenuto e previsione diventano parte integrante del principio contabile;

-

è stata mantenuta la definizione di attività ordinaria.

L'OIC 12 definisce quale attività straordinaria quella che include i proventi e oneri estranei all'attività ordinaria, che derivino da:

- 1) eventi accidentali e infrequenti;
- 2) operazioni infrequenti che sono estranee all'attività ordinaria della società.

Il nuovo principio evidenzia come le attività accessorie siano quelle svolte ordinariamente dalla società per integrarne i redditi e/o perché connesse a vario titolo alla sua attività ordinaria.

Per qualificare, invece, la straordinarietà dell'evento bisogna fare riferimento alla natura dell'evento riguardo all'ordinaria attività della società.

Miglioramenti di alcuni aspetti sui principi di classificazione e rappresentazione delle voci negli schemi obbligatori di C.E. e S.P

Preliminarmente è bene ricordare che il contenuto delle voci dell'attivo e del passivo è analizzato nei singoli principi contabili. Quello che possiamo trovare in questo principio, invece, riguarda l'**iscrizione dei vari elementi contabili**

all'interno degli

schemi obbligatori: l'iscrizione di ogni elemento nell'attivo o nel passivo è effettuata nella

voce ritenuta più rilevante

rispetto alle esigenze conoscitive degli utilizzatori del bilancio. L'articolo 2424 del codice civile prevede che, se un elemento dell'attivo o del passivo ricade sotto più voci degli schemi, nella nota integrativa è necessario annotare la sua appartenenza a più voci, rispetto a quella ove è stato iscritto, per garantire una migliore comprensione del bilancio.

La classificazione delle

attività

si basa sul criterio della “**destinazione**”. In base a questo criterio costituiscono immobilizzazioni le attività destinate ad essere utilizzate durevolmente (articolo 2424-bis c.c.), mentre saranno classificate nell'attivo circolante le attività a rapido utilizzo. Per quanto riguarda i crediti gli schemi di bilancio richiedono alcune informazioni di natura finanziaria, come la separata indicazione di quelli esigibili entro l'esercizio successivo, iscritti tra le immobilizzazioni finanziarie e dei crediti a lungo termine iscritti nell'attivo circolante.

La classificazione delle

passività

si basa sul criterio della “**natura**” delle fonti di finanziamento. Con questo criterio vengono suddivise le voci a seconda se facciano parte dei mezzi propri o dei mezzi di terzi.

Infine, nei

conti d'ordine sono elencati, in calce allo Stato Patrimoniale, le passività aventi natura possibile, o i beni di terzi presso l'impresa.

E' stato rivisto il contenuto delle voci del conto economico per tener conto degli aggiornamenti realizzati sui principi contabili OIC.

-

Per quanto riguarda gli **accantonamenti ai fondi e i relativi utilizzi**, il nuovo OIC 12 fornisce una analisi approfondita delle relative poste. Gli accantonamenti per rischi ed oneri relativi all'attività caratteristica e

accessoria sono iscritti prioritariamente fra le voci della classe B del Conto Economico, diverse dalle voci B12 e B13. Gli accantonamenti per rischi ed oneri relativi all'attività finanziaria o straordinaria sono iscritti rispettivamente fra le voci della classe C ed E del Conto Economico.

-

Nella parte

di Conto Economico dedicata ai **proventi e costi straordinari** si devono indicare le plusvalenze e minusvalenze, le sopravvenienze attive e passive derivanti da fatti per i quali la fonte del provento o dell'onere è estranea all'attività ordinaria dell'impresa;

-

Maggiore chiarezza circa il contenuto della lettera d) "sopravvenienze e insussistenze relative ai valori stimati che non derivano da errori in cui si specifica che rientrano in tale voce gli importi dei "fondi per rischi ed oneri e trattenimento di fine rapporto" rilevatesi eccedenti rispetto agli accantonamenti operati;

-

La nuova versione dell'OIC specifica che la voce B10 d) "Svalutazioni dei crediti compresi nell'attivo circolante e delle disponibilità liquide" comprende le svalutazioni dei ratei e dei risconti attivi riferibili a componenti reddituali di natura non finanziaria, che diversamente, sono inclusi nelle voci delle classi C e D;

Nota integrativa in XBRL

Per la Nota Integrativa è precisato che le informazioni sono presentate nell'ordine in cui le relative voci sono indicate negli schemi obbligatori e sono fornite ulteriori precisazioni sui criteri di valutazione previsti dall'art. 2427 n. 1.

A partire dai bilanci 2014, la Nota Integrativa, parte integrante del bilancio, sarà depositata anche in formato XBRL, in modo da consentire di rielaborarla.

La nuova Nota Integrativa non segue la sequenza numerica degli artt. 2427 e 2427 bis c.c., ma, in linea con quanto disposto dal nuovo OIC 12, le informazioni sono esposte secondo l'ordine delle relative voci negli schemi di stato patrimoniale e conto economico.

La Nota Integrativa è ora suddivisa in cinque sezioni:

-

una parte iniziale descrittiva, liberamente compilabile, dove possono essere indicati, fra l'altro, anche i criteri contabili adottati;

-
la sezione dedicata alle informazioni, le variazioni e i commenti sulle voci dello stato patrimoniale e degli impegni non risultanti dai conti d'ordine;

-
la parte riferita al conto economico;

-
una sezione residuale sulle altre informazioni di varia natura;

-
la parte finale, composta da due campi testuali uno dei quali destinato alle conclusioni e ai suggerimenti sulla destinazione del risultato d'esercizio, e l'altro dedicato alla dichiarazione di conformità ai fini del deposito stesso presso il Registro delle Imprese

Casi particolari

Bilancio in forma abbreviata

1)

Le società che redigono il bilancio in forma abbreviata allo Stato Patrimoniale possono omettere le sottovoci precedute da numeri arabi;

2)

le voci A) Crediti verso soci per versamenti ancora dovuti e D) ratei e risconti attivi possono confluire nella Voce C-II. Nelle voci crediti e debiti devono trovare separata indicazione rispettivamente le somme liquidabili ed esigibili oltre l'esercizio;

3)

nella Voce D) Debiti del Passivo può essere inclusa la Voce E)Ratei e Risconti passivi;

4)

tuttavia le immobilizzazioni, materiali ed immateriali, possono essere indicate ciascuna al loro valore complessivo, deducendo i rispettivi fondi in misura esplicita;

5)

le voci di Conto Economico A2 “variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti” e A3 “variazioni dei lavori in corso su ordinazione” possono essere raggruppate,
6)

inoltre nella voce B9, “Costo per il personale” possono raggrupparsi il TFR, i fondi di quiescenza personale e gli altri costi ad esso relativi;
7)

coerentemente con lo Stato Patrimoniale, nella voce b_10 del Conto Economico Ammortamenti e svalutazioni possono trovare allocazione unitaria quelle materiali e le altre svalutazioni delle immobilizzazioni;
8)

nel Conto Economico del bilancio in forma abbreviata nella voce Componenti Straordinarie non è richiesta la separata indicazione delle plusvalenze e minusvalenze;
9)

per la Nota Integrativa non è prevista l’indicazione di una rilevante differenza, per categoria di beni, del valore dei beni fungibili valutati a Fifo, Lifo, Costo in base alla Media ponderata rispetto al Valore corrente, calcolato in genere in base alla media dei prezzi dell’ultimo mese d’esercizio.

Il valore lordo della produzione ai fini Irap

1)

Le società di capitali determinano il Valore della produzione Lordo sottraendo dal totale del Valore della Produzione i relativi Costi, escludendo le voci 9, 10 lett. c) e d), 12 e 13;

2)

in ogni caso non possono essere dedotti i compensi e i versamenti di imposte e contributi relativi agli amministratori, i costi per collaborazioni occasionali, l’Imu, le perdite su crediti, gli interessi passivi;

3)

viceversa i contributi i c/esercizio, qualora non siano correlati a costi indeducibili, sempreché le leggi istitutive del credito non stabiliscano il contrario, le plusvalenze sui beni strumentali e immobili patrimonio concorrono a formare il Valore della Produzione Lorda.

Leasing e contratti di lease back

Con riferimento all'informativa che deve fornire il locatario di beni in leasing, nella Nota Integrativa al bilancio debbono essere descritte le operazioni di locazione finanziaria che comportano il trasferimento al locatario della parte prevalente dei rischi e dei benefici inerenti ai beni che ne costituiscono oggetto, sulla base di un apposito prospetto dal quale risulti il valore attuale delle rate di canone non scadute quale determinato utilizzando tassi di interesse pari all'onere finanziario effettivo inerenti i singoli contratti, l'onere finanziario effettivo attribuibile ad essi e riferibile all'esercizio, l'ammontare complessivo al quale i beni oggetto di locazione sarebbero stati iscritti alla data di chiusura dell'esercizio qualora fossero stati considerati immobilizzazioni, con separata indicazione di ammortamenti, rettifiche e riprese di valore che sarebbero stati inerenti all'esercizio.

7 aprile 2015

Maria Benedetto