



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI GENOVA

OIC 11 – FINALITA' E POSTULATI DEL BILANCIO D'ESERCIZIO

Publicato dall'Oic il 22 marzo 2018

Aprile 2018

Commissione Bilancio, Revisione e Principi Internazionali, Revisione dei
Condomini
dell'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Genova
Consigliere delegato Cinzia Cirillo

A cura della Dott.ssa Simona Reggiani

Premessa

Il presente elaborato mira a portare a conoscenza dei principali contenuti del nuovo principio contabile Oic 11 pubblicato dall'Organismo Italiano di Contabilità lo scorso 22 marzo 2018. Si ricorda che il documento si applica ai bilanci con esercizio avente inizio a partire dal 1° gennaio 2018 o da data successiva, tranne i paragrafi relativi alla "Prospettiva della continuità aziendale" che si applicano a partire dal 1° gennaio 2017.

Trattamento contabile delle fattispecie non previste dagli Oic - Oic 11, par. 4

Il redattore del bilancio che si trova a dover rappresentare un fatto aziendale per il quale i principi Oic non contengono una disciplina specifica, deve fare riferimento alle seguenti fonti d'informazione in ordine gerarchicamente decrescente:

- le disposizioni contenute in principi contabili nazionali che trattano casi simili, tenendo conto delle previsioni contenute in tali principi in tema di definizioni, presentazione, rilevazione, valutazione e informativa;
- le finalità e i postulati di bilancio.

Finalità del bilancio - Oic 11, par. 5-12

L'articolo 2423, comma 2, del codice civile recita come segue:

“il bilancio deve essere redatto con chiarezza e deve rappresentare in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria della società e il risultato economico dell'esercizio”.

Secondo la Relazione ministeriale di accompagnamento al D.lgs. 127/91 con cui è stata data attuazione alla IV e VII Direttiva CEE in materia di bilancio, l'aggettivo veritiero “*non significa pretendere dai redattori di bilancio né promettere ai lettori di esso una verità oggettiva di bilancio, irraggiungibile con riguardo ai valori stimati, ma richiedere che i redattori del bilancio operino correttamente le stime e ne rappresentino il risultato*”.

Un corollario della rappresentazione veritiera e corretta è la neutralità: il processo di formazione del bilancio deve essere scevro da distorsioni preconcepite nell'applicazione dei principi contabili o da sperequazioni informative a vantaggio di specifici destinatari primari del bilancio.

I destinatari primari dell'informazione del bilancio sono tutti coloro che hanno interessi economici e finanziari verso la società fra i quali ad esempio: investitori, finanziatori e altri creditori.

Il bilancio d'esercizio deve essere chiaro e analitico. La nota integrativa e, ove presente la Relazione sulla gestione, devono facilitare la comprensione e l'intelligibilità.

Se le informazioni richieste da specifiche disposizioni di legge non sono sufficienti a dare una rappresentazione veritiera e corretta, si devono fornire le informazioni complementari necessarie allo scopo (articolo 2423, comma 3, del codice civile)

Se, in casi eccezionali, l'applicazione di una disposizione in materia di bilancio prevista dal codice civile è incompatibile con la rappresentazione veritiera e corretta, tale disposizione non deve essere applicata.

Le motivazioni e gli effetti della deroga devono essere dettagliatamente illustrati in nota integrativa (articolo 2423, comma 5, del codice civile).

Postulati del bilancio - Oic 11, par. 13-45

Per redigere il bilancio con chiarezza e fornire una rappresentazione veritiera e corretta devono essere rispettati i postulati del bilancio (artt. 2423, 2423-bis, 2323-ter cod. civ.).

Prudenza

La valutazione delle voci secondo prudenza comporta la ragionevole cautela nelle stime in condizioni di incertezza.

Gli elementi eterogenei componenti le singole voci devono essere valutati separatamente evitando che i plusvalori di alcuni elementi possano compensare i minusvalori di altri.

Si possono indicare esclusivamente gli utili realizzati alla chiusura dell'esercizio, mentre si deve tener conto dei rischi e delle perdite di competenza dell'esercizio, anche se conosciuti dopo la chiusura di questo.

Esempi di applicazione del principio di prudenza:

- gli utili derivanti dall'iscrizione di imposte anticipate sono rilevati solo se ragionevolmente certi;
- gli oneri pluriennali sono capitalizzabili solo se la recuperabilità è giudicata ragionevolmente certa;
- la valutazione delle rimanenze si effettua autonomamente per ciascuna categoria di elementi che compongono la voce.

Prospettiva della continuità aziendale

La valutazione delle voci di bilancio deve essere effettuata tenendo conto del fatto che l'azienda costituisce un complesso economico funzionante destinato, almeno per un prevedibile arco di tempo futuro (12 mesi dalla data di riferimento di chiusura dell'ultimo bilancio approvato), alla produzione di reddito.

Nella fase di preparazione del bilancio, la direzione aziendale effettua una valutazione prospettica circa il presupposto della continuità aziendale:

- se sono identificate significative incertezze, la nota integrativa e, ove presente anche la Relazione sulla gestione, deve illustrare tali incertezze e i piani aziendali futuri per farvi fronte;
- se non sono individuate ragionevoli alternative alla cessazione dell'attività, ma non si sono ancora accertate le cause di scioglimento, la valutazione delle voci è effettuata tenuto conto di un limitato orizzonte temporale di riferimento. Ciò comporta, ad esempio, la revisione della vita utile e del valore residuo delle immobilizzazioni o la revisione della possibile recuperabilità delle imposte anticipate;

- se è accertata dagli amministratori una delle cause di scioglimento (anche nel periodo che intercorre tra la data di chiusura dell'esercizio e quella di redazione del bilancio) il bilancio è redatto senza la prospettiva della continuità aziendale e si applicano i criteri di funzionamento tenuto conto di un ristretto orizzonte temporale.

Rappresentazione sostanziale (sostanza dell'operazione o del contratto)

Il redattore del bilancio deve effettuare un'analisi dei termini contrattuali delle transazioni individuandone diritti, obblighi e condizioni per poi confrontarle con le disposizioni dei principi contabili. Da tale confronto il redattore del bilancio può accertarsi della corretta iscrizione o cancellazione di elementi patrimoniali ed economici.

L'analisi dei termini contrattuali è anche utile per stabilire l'unità elementare da contabilizzare: da un unico contratto possono scaturire più diritti e obbligazioni che richiedono una contabilizzazione separata; viceversa, da più contratti possono discendere effetti sostanziali che richiedono una contabilizzazione unitaria.

Esempi di applicazione del principio della rappresentazione sostanziale:

- dall'analisi del requisito contrattuale del trasferimento dei rischi e benefici e dal confronto con le disposizioni contenute nel principio contabile dedicato ai crediti e debiti, il redattore può accertarsi della corretta iscrizione o cancellazione dei crediti e debiti;
- un gruppo di commesse è trattato come una singola commessa quando:
 - è stato negoziato in modo congiunto come un unico pacchetto ed esiste apposita documentazione di ciò;
 - le commesse sono così strettamente connesse che fanno parte, di fatto, di un unico progetto con un margine di profitto globale;
 - le commesse sono realizzate simultaneamente o in sequenza continua;
 - i piani economici delle commesse evidenziano dei costi comuni.

Competenza

Si deve tenere conto dei proventi e degli oneri di competenza dell'esercizio indipendentemente dalla data dell'incasso o del pagamento. Il postulato della competenza richiede la correlazione tra i costi e i ricavi dell'esercizio.

Esempi di applicazione del principio di competenza:

- i crediti originati da ricavi per operazioni di vendita di beni sono rilevati quando il processo produttivo dei beni è stato completato e si è verificato il passaggio sostanziale e non formale del titolo di proprietà, ossia quando si è verificato il trasferimento dei rischi e benefici;
- i crediti originati da ricavi per prestazioni di servizi sono rilevati in base al principio della competenza quando il servizio è reso, cioè la prestazione è stata effettuata;

- i risconti attivi nascono dalla necessità di correlare i costi a ricavi di competenza di esercizi futuri

Costanza nei criteri di valutazione

I criteri di valutazione non possono essere modificati da un esercizio all'altro. La costanza nei criteri di valutazione consente di ottenere una omogenea misurazione dei risultati della società nel susseguirsi degli esercizi.

Deroghe al principio sono consentite solo in casi eccezionali con adeguata motivazione in nota integrativa.

Rilevanza

Un'informazione è considerata rilevante quando la sua omissione o errata indicazione potrebbe ragionevolmente influenzare le decisioni prese dai destinatari primari dell'informazione di bilancio (investitori, finanziatori e altri creditori) sulla base del bilancio della società.

La rilevanza dei singoli elementi che compongono il bilancio deve essere valutata sotto il profilo quantitativo e qualitativo nel contesto della situazione economica, patrimoniale e finanziaria della società.

Un evento o una transazione è rilevante dal punto di vista quantitativo nella misura in cui i suoi effetti economici sono paragonabili alle grandezze di bilancio che maggiormente interessano i destinatari primari del bilancio.

Un evento o una transazione è rilevante dal punto di vista qualitativo quando ha caratteristiche peculiari la cui importanza è tale da poter ragionevolmente influenzare le decisioni economiche dei destinatari primari del bilancio.

È possibile derogare agli obblighi di rilevazione, valutazione, presentazione e informativa quando l'osservanza di tali obblighi ha effetti irrilevanti al fine di fornire una rappresentazione veritiera e corretta.

Esempio di applicazione della deroga:

- una società tenuta all'applicazione del criterio del costo ammortizzato può decidere di non utilizzarlo per i crediti o debiti di durata inferiore ai dodici mesi o di non attualizzare un credito o un debito se il tasso d'interesse desumibile dalle condizioni contrattuali non sia significativamente diverso dal tasso di interesse del mercato.

Comparabilità

Per ogni voce dello stato patrimoniale e del conto economico deve essere indicato l'importo della voce corrispondente dell'esercizio precedente. Se le voci non sono comparabili, quelle relative all'esercizio precedente devono essere adattate.

Dell'eventuale non comparabilità deve essere tenuta traccia nella nota integrativa.

Vi è comparabilità dei bilanci riferiti a date diverse della stessa impresa qualora sussistono le seguenti condizioni:

- la classificazione/separazione/identificazione per gruppi omogenei delle voci è la stessa o simile;
- i criteri di valutazione sono mantenuti costanti;
- i mutamenti strutturali a seguito di operazioni di carattere straordinario e gli eventi di natura eccezionale sono descritti nella nota integrativa.