



# **Il contenuto e la struttura degli schemi di Bilancio secondo i principi contabili internazionali (Ias/Ifrs)**

## Stato Patrimoniale *Ias/Ifrs*

### ❖ Contenuto

→ Contenuto **minimo obbligatorio**:

- a) immobili, impianti e macchinari
- b) investimenti immobiliari
- c) attività immateriali
- d) attività finanziarie (diverse da *e*), *h*) e *i*))
- e) partecipazione valutate *a patrimonio netto*
- f) attività biologiche
- g) rimanenze
- h) crediti commerciali e altri crediti
- i) disponibilità liquide e mezzi equivalenti
- j) attività classificate come “possedute per la vendita” e attività incluse nei gruppi in dismissione classificati come “posseduti per la vendita” in conformità all’*Ifrs 5*
- k) debiti commerciali e altri debiti
- l) accantonamenti
- m) passività finanziarie (diverse da *k*) e *l*))
- n) passività e attività per imposte correnti
- o) passività e attività per imposte differite
- p) passività attinenti a gruppi in dismissione classificati come “posseduti per la vendita” in conformità all’*Ifrs 5*
- q) quote di pn di pertinenza di terzi
- r) quote di pn di pertinenza della controllante

## ❖ Contenuto (*segue*)

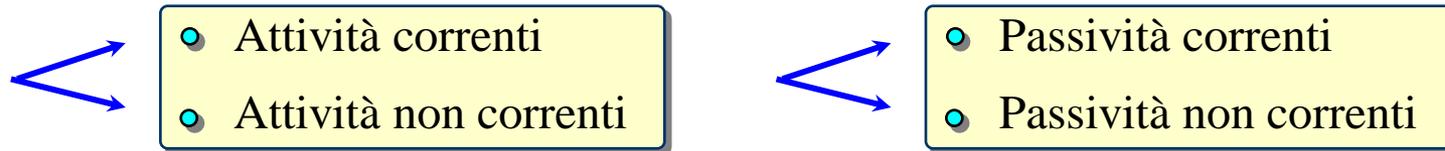
- *Obbligo* di indicazione di *voci addizionali* se *significativo* per comprendere la situazione patrimoniale e finanziaria
  - ↳ *Significatività* correlata a *dimensione, natura e funzione* della voce
- *Ulteriori sotto-classificazioni delle voci* esposte con modalità adeguate alle operazioni dell'impresa
- *Evidenziazione separata* di voci nominalmente appartenenti alla medesima classe di valore ma valutate secondo *criteri differenti*
- *Prescrizioni informative* contenute nei singoli principi contabili
- Suggerimenti contenuti nell'*Appendice dello Ias 1* — prassi internazionale progressivamente convergente (v. anche **Guida OIC** *Guida operativa per la transizione ai principi contabili internazionali (Ias/Ifrs)*)
- ↔ Ruolo delle *Note al bilancio*

## ❖ Struttura

- Nessuna specifica previsione circa l'*ordine* o lo *schema* con il quale le voci devono essere esposte ...
- ... tuttavia, tenuto conto che l'*Appendice dello Ias 1* costituisce parte integrante dello stesso principio contabile, gli schemi suggeriti in tale Appendice costituiscono un “*referimento*” imprescindibile per la prassi internazionale ...
- ... inoltre, nel contesto italiano, posto il ruolo dell'OIC, un ulteriore “*referimento*” è costituito dagli schemi contenuti nella “*Guida operativa per la transizione ai principi contabili internazionali (Ias/Ifrs)*”
- ... peraltro, la struttura assunta dallo schema di Sp è influenzata in modo sostanziale dal *criterio di classificazione* prescelto (... *rinvio* ...)

## ❖ Classificazione

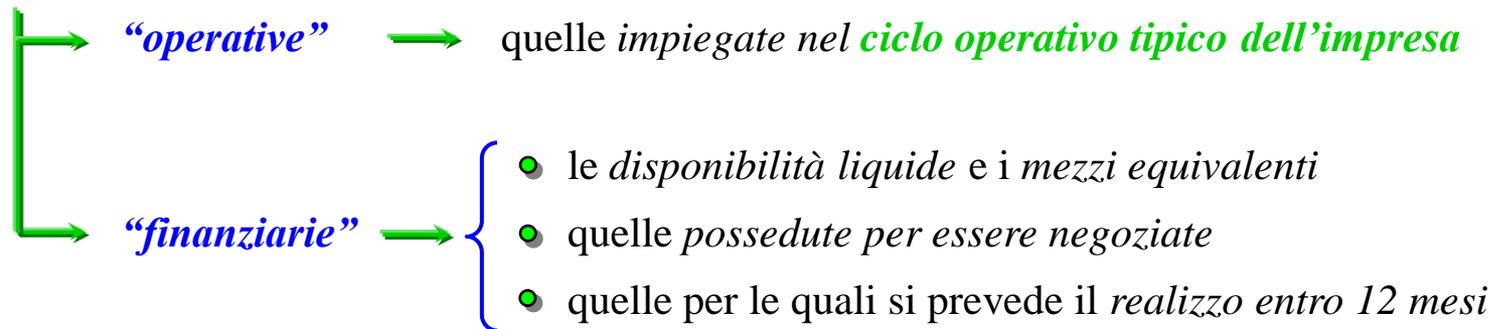
- **“Primo” criterio:** La classificazione negli aggregati



è fondata sul **ciclo operativo tipico dell'impresa**, definito come *“il tempo che intercorre tra l'acquisizione di beni per il processo produttivo e la loro realizzazione in disponibilità liquide o mezzi equivalenti”*.



- ▶ Sono **Attività correnti**:



- ▶ Sono **Attività non correnti** tutte le altre.

- Una logica equivalente guida la distinzione tra **Passività correnti** e **non correnti**.

## ❖ Classificazione (*segue*)

- **“Secondo” criterio:** *In alternativa*, se le informazioni fornite sono attendibili e più significative, **criterio della liquidità** (criterio suggerito per gli istituti finanziari).
- Possibilità di **impiego congiunto** dei due criteri suddetti.
- Indipendentemente dal criterio impiegato, **distinzione temporale** di tutti gli elementi per **recupero informativa finanziaria**.

# **Stato Patrimoniale Ias/Ifrs**

## **Schema esemplificativo OIC**

### ATTIVO

#### **Attività non correnti**

- Immobili, impianti e macchinari
- Investimenti immobiliari
- Avviamento e attività immateriali a vita non definita
- Altre attività immateriali
- Partecipazioni
- Altre attività finanziarie
- Imposte differite attive

#### **Attività correnti**

- Crediti commerciali e altri crediti
- Rimanenze
- Lavori in corso su ordinazione
- Attività finanziarie correnti
- Disponibilità liquide

#### **Attività classificate come possedute per la vendita e attività incluse in aggregati in dismissione**



## PASSIVO

### **Capitale sociale e riserve**

- Capitale sociale, con indicazione della parte non versata
- Riserve da sovrapprezzo
- Riserva da rivalutazione
- Altre riserve
- Utile/Perdite di esercizi precedenti
- Utile/Perdite dell'esercizio

### **Passività non correnti**

- Obbligazioni in circolazione
- Debiti verso banche
- Altre attività finanziarie
- Fondi per rischi e oneri
- Fondi relativi al personale
- Imposte differite passive

### **Passività correnti**

- Obbligazioni in circolazione
- Debiti verso banche
- Debiti verso fornitori
- Anticipi su lavori in corso su ordinazione
- Altre passività finanziarie
- Debiti tributari
- Altre passività correnti

### **Passività incluse in aggregati in dismissione**

## Conto economico *Ias/Ifrs*

### ❖ Contenuto

→ Contenuto **minimo obbligatorio**:

- **Ricavi**
- **Oneri finanziari**
- **Quota utile o perdita di collegate e *joint venture* contabilizzate con il metodo del patrimonio netto**
- **Imposte sul reddito**
- **Utile o perdita su attività destinate a cessare**
- **Utile o perdita** (nel bilancio consolidato, separata indicazione *quota minoranze* e *quota capogruppo*)

## ❖ Contenuto (*segue*)

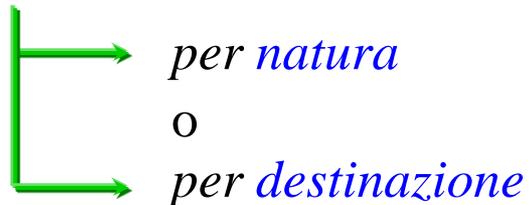
- *Obbligo* di indicazione di *voci addizionali*, *intestazioni* e *risultati parziali* se ciò è *significativo* per la comprensione dei risultati economici
  - ↳ *Significatività* correlata a *entità*, *natura* e *funzione* della voce o di aggregazione di voce simili
- *Indicazione separata* della natura e dell'importo dei componenti di ricavo e di costo ritenuti “*significativi*”
  - ↳ Suggerimenti dello *Ias 1* circa i ricavi e costi da esporre *separatamente*: svalutazioni e storno svalutazioni rimanenze e immobili, impianti e macchinari; costi per ristrutturazioni e storni eventuali accantonamenti; definizione di contenziosi; altri storni di accantonamenti.
- “Assenza” di componenti *straordinari*

## ❖ Struttura

- v. quanto già indicato relativamente alla *struttura dello Sp*
- ... Peraltro, le esemplificazioni contenute nell'*Appendice dello Ias 1* e nella *Guida OIC* sono piuttosto “minimali” ...
- ... la *prassi* si sta orientando a supplire a questo privilegiando l’“impostazione” a *Ricavi e costo del venduto* (anziché quella a *Valore e Costi della produzione*) ...
- ... e dando evidenza di alcuni *risultati intermedi* ritenuti essenziali per interpretare l’andamento della gestione:
  - *Ebitda* (*Earning before Interests, Taxes, Depreciations and Amortizations*) → Risultato “Gestione Operativa” *al lordo* di ammortamenti e svalutazioni
  - *Ebit* (*Earning before Interests and Taxes*) → Risultato “Gestione Operativa” *al netto* di ammortamenti e svalutazioni

## ❖ Classificazione

### ■ *Classificazione dei costi*



- Il criterio non prescelto può essere impiegato a livello di *sotto-classificazioni*.
- Se si opta per la classificazione *per destinazione*, nelle *Note al bilancio* occorre fornire informazioni in ordine a: *natura dei costi, ammortamenti, costi di benefici per i dipendenti*.

# Conto economico *Ias/Ifrs* — Uno schema esemplificativo

## ***Ricavi***

Ricavi delle vendite

Altri ricavi

## ***Costi operativi***

Variazione rimanenze

Costi per materie prime, di consumo, ...

Spese per servizi

Costi per utilizzo beni terzi

Costi per il personale

Altri oneri operativi

## ***Ebitda***

Ammortamenti, svalutazioni e rivalutazioni

## ***Ebit***

## ***Proventi e oneri finanziari***

Proventi finanziari

Oneri finanziari

## ***Proventi da partecipazioni***

***Utile o perdita su attività destinate a cessare***

***Imposte sul reddito***

***Utile o perdita***

costi op. classificati per natura ...

... o per destinazione

## ***Costo del venduto industriale***

Acquisti e lavorazioni esterne

Lavoro diretto

Altri costi industriali

Variazione rimanenze

## ***Utile lordo industriale***

Spese commerciali

Spese generali e amministrative

<b>Stato patrimoniale</b>	<b>ITA</b>	<b>IAS</b>
<b>Forma</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Obbligatoriamente <i>a sezioni contrapposte</i></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● <i>Libera</i> (la prassi internazionale privilegia quella <i>a sezioni contrapposte</i>)</li> </ul>
<b>Contenuto</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Voci art. 2424 c.c., con adattamenti strumentali al rispetto del principio di chiarezza</li> <li>● <i>Suddivisioni, raggruppamenti, aggiunte, adattamenti</i> → v. art. 2423-ter c.c.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Contenuto minimo obbligatorio (Ias 1) + Indicazioni singoli <i>Ias/Ifrs</i></li> <li>● <i>Suddivisioni e raggruppamenti funzionali alla significatività dell'informativa offerta</i></li> </ul>
<b>Struttura</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● <i>Rigida</i>, con macro-classi, classi, voci e sotto-voci (poste previste da art. 2424 c.c. indicate “separatamente” e “nell’ordine indicato”; “divieto compenso partite”)</li> <li>● Elementi di “<i>flessibilità</i>” → v. <i>Contenuto</i></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● <i>Formalmente libera</i>, di fatto condizionata ...</li> <li>● ... dai suggerimenti dell’<i>Appendice dello Ias 1</i> e della <i>Guida OIC</i> ...</li> <li>● ... e dalla scelta del <i>criterio di classificazione</i> → v. <i>Classificazione</i></li> </ul>
<b>Classificazione</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Attività: distinzione <i>Attività immobilizzate</i> e <i>Attivo circolante</i> secondo <i>destinazione</i>, con ulteriore qualificazione per <i>natura</i>.</li> <li>● Passività: per <i>natura</i></li> <li>● <i>Recupero informativa finanziaria</i> per crediti e debiti</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Distinzione <i>Attività correnti/Attività non correnti</i> secondo il “<i>ciclo operativo tipico</i>” (allo stesso modo per le passività)</li> <li>● In alternativa: <i>criterio finanziario</i></li> <li>● Comunque, indicazioni <i>finanziarie</i> circa esigibilità</li> </ul>

<b>Conto economico</b>	<b>ITA</b>	<b>IAS</b>
<b>Forma</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Obbligatoriamente <i>scalare con risultati intermedi</i></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● <i>Libera</i> (la prassi internazionale privilegia quella <i>scalare con risultati intermedi</i>)</li> </ul>
<b>Contenuto</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Voci art. 2425 c.c., con adattamenti strumentali al rispetto del principio di chiarezza</li> <li>● <i>Suddivisioni, raggruppamenti, aggiunte, adattamenti</i> → v. art. 2423-ter c.c.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Contenuto minimo obbligatorio (Ias 1 + Indicazioni singoli <i>Ias/Ifrs</i>)</li> <li>● <i>Suddivisioni e raggruppamenti funzionali alla significatività dell'informativa offerta</i></li> <li>● "Assenza" componenti "straordinari"</li> </ul>
<b>Struttura</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● <i>Rigida</i>, con macro-classi, voci e sotto-voci (poste previste da art. 2425 c.c. indicate "separatamente" e "nell'ordine indicato"; "divieto compenso partite")</li> <li>● Elementi di "<i>flessibilità</i>" → v. <i>Contenuto</i></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● <i>Formalmente libera</i>, di fatto condizionata ...</li> <li>● ... dai suggerimenti dell'<i>Appendice dello Ias 1</i> e della <i>Guida OIC</i> ...</li> <li>● ... e dalla scelta del <i>criterio di classificazione</i> → v. <i>Classificazione</i></li> <li>● <i>Prassi</i> privilegia l'"impostazione" a "<i>Ricavi e costo del venduto</i>" con l'evidenziazione di <i>risultati intermedi</i></li> </ul>
<b>Classificazione</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Prevalentemente per <i>natura</i> (salvo <i>Variazioni delle rimanenze e incrementi di immobilizzazioni per lavori interni</i>)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● A scelta, per <i>natura</i> o per <i>destinazione</i></li> </ul>



# ALLOCAZIONE DI VALORI NEGLI SCHEMI DI BILANCIO

– Principi Ias / Ifrs –

## 1. Allocazione di valori nello Stato patrimoniale Ias/Ifrs

Si iscrivano nel Bilancio di esercizio 20x6 di *Alfa S.p.A.* i seguenti valori patrimoniali, ipotizzando che la società rediga tale Bilancio in conformità ai principi contabili internazionali (*Ias/Ifrs*) e presenti un ciclo operativo tipico di 120 giorni:

1. credito per un finanziamento concesso alla società controllante che sarà rimborsato in un'unica soluzione a fine 20x8;
2. immobile adibito a mensa aziendale;
3. debiti verso gli azionisti relativi ai dividendi di cui è stata deliberata la distribuzione nell'aprile 20x6. I dividendi saranno erogati nel gennaio 20x7;
4. titoli di Stato (Buoni Ordinari del Tesoro);
5. fondo manutenzioni cicliche relativo ad un impianto facente parte di un ramo d'affari oggetto di prossima dismissione;
6. credito commerciale verso *Beta S.r.l.* derivante dalla vendita di merci con pagamento dilazionato al 30 marzo 20x8;



7. attrezzature industriali acquistate nel 20x0 e aventi una vita utile residua stimata in 1 anno;
8. credito verso la società *Delta S.r.l.* sorto contestualmente alla vendita di prodotti finiti. Il pagamento è dilazionato di 20 giorni;
9. riserva statutaria;
10. debiti per l'acquisto di materie di consumo, il cui pagamento è dilazionato di 60 giorni;
11. anticipi versati a fornitori in relazione all'acquisto di materie prime;
12. macchine d'ufficio non più utilizzate, obsolete e prive di mercato;
13. crediti verso soci per versamenti ancora dovuti in scadenza a fine maggio 20x7;
14. prestito obbligazionario emesso all'inizio del 20x2 e rimborsabile in un'unica soluzione a fine 20x7;
15. azioni proprie in portafoglio, durevolmente detenute.

## *Traccia di soluzione*

1. credito per un finanziamento concesso alla società controllante che sarà rimborsato in un'unica soluzione a fine 20x8

<i>Attivo</i>	<i>Passivo</i>
Attività non correnti (credito finanziario che sarà incassato oltre 12 mesi dalla data di bilancio)	

2. immobile adibito a mensa aziendale

<i>Attivo</i>	<i>Passivo</i>
Attività non correnti (attività la cui vita utile si estende su più esercizi; non ricorre alcun presupposto che qualifica l'attività come corrente)	

3. debiti verso gli azionisti relativi ai dividendi di cui è stata deliberata la distribuzione nell'aprile 20x6. I dividendi saranno erogati nel gennaio 20x7

<i>Attivo</i>	<i>Passivo</i>
	Passività correnti (passività finanziaria che verrà estinta entro 12 mesi dalla data di Bilancio)

4. titoli di Stato (Buoni Ordinari del Tesoro)

<i>Attivo</i>	<i>Passivo</i>
Attività correnti (i Bot rappresentano titoli prontamente liquidabili e sono posseduti principalmente per essere negoziati)	

5. fondo manutenzioni cicliche relativo ad un impianto facente parte di un ramo d'affari oggetto di prossima dismissione

<i>Attivo</i>	<i>Passivo</i>
	Passività incluse in aggregati in dismissione

6. credito commerciale verso *Beta S.r.l.* derivante dalla vendita di merci con pagamento dilazionato al 30 marzo 20x8

<i>Attivo</i>	<i>Passivo</i>
Attività correnti	

7. attrezzature industriali acquistate nel 20x0 e aventi una vita utile residua stimata in 1 anno

<i>Attivo</i>	<i>Passivo</i>
Attività non correnti (attività con vita utile estesa su più esercizi, non vi è alcun presupposto che qualifica l'attività come corrente)	

8. credito verso la società *Delta S.r.l.* sorto contestualmente alla vendita di prodotti finiti. Il pagamento è dilazionato di 20 giorni

<i>Attivo</i>	<i>Passivo</i>
Attività correnti	

## 9. riserva statutaria

<i>Attivo</i>	<i>Passivo</i>
	Capitale sociale e riserve

## 10. debiti per l'acquisto di materie di consumo, il cui pagamento è dilazionato di 60 giorni

<i>Attivo</i>	<i>Passivo</i>
	Passività correnti

## 11. anticipi versati a fornitori in relazione all'acquisto di materie prime

<i>Attivo</i>	<i>Passivo</i>
	Passività correnti ( <b>segno -</b> )

12. macchine d'ufficio non più utilizzate, che risultano obsolete e prive di mercato

<i>Attivo</i>	<i>Passivo</i>
Attività classificate come possedute per la vendita e attività incluse in aggregati in dismissione	

13. crediti verso soci per versamenti ancora dovuti in scadenza a fine maggio 20x7

<i>Attivo</i>	<i>Passivo</i>
	Capitale sociale e riserve ( <b>segno –</b> )

14. prestito obbligazionario emesso all'inizio del 20x2 e rimborsabile in un'unica soluzione a fine 20x7

<i>Attivo</i>	<i>Passivo</i>
	Passività correnti (esborso monetario previsto entro 12 mesi dalla data di Bilancio)

15. azioni proprie in portafoglio, durevolmente detenute

<i>Attivo</i>	<i>Passivo</i>
	Capitale sociale e riserve ( <b>segno –</b> )