

# **Il “fascicolo” di Bilancio secondo gli IAS/IFRS**

## Il “fascicolo” di Bilancio *Ias/Ifrs*

- Relazione degli amministratori
  - Stato patrimoniale
  - Conto economico
  - Prospetto variazioni P.n.
  - Rendiconto finanziario
  - Note al bilancio
- 
- Bilancio  
d'esercizio  
consolidato  
o individuale*

## Relazione degli amministratori

- ❖ Sempre presente nella prassi
- ❖ **Funzione** principalmente descrittiva delle politiche aziendali e dei risultati di gestione; gli aspetti “tecnici” sono (già) illustrati nelle *Note al bilancio*
- ❖ **Contenuto** libero
  - ➔ Indicazioni (non vincolanti) contenute nello *Ias 1, § 9*:

- Illustra e spiega gli *aspetti principali* del *risultato economico* e della *situazione patrimoniale-finanziaria* dell'entità (impresa o gruppo) e le principali *incertezze* che essa affronta.
- Può includere un'analisi in merito a:
  - a) i principali *fattori* e le *influenze* che incidono sul *risultato economico*, inclusi i *cambiamenti nel contesto ambientale* nel quale l'entità opera, la *risposta* dell'entità a questi cambiamenti e il loro effetto, e la *politica d'investimento* dell'entità per mantenere e migliorare il risultato economico, inclusa la sua *politica di distribuzione dei dividendi*;
  - b) le *fonti di finanziamento* dell'entità e il relativo *rapporto tra le passività e il patrimonio netto*;
  - c) le *risorse* dell'entità *non rilevate nel bilancio* secondo quanto previsto dagli IFRS.

***Stato patrimoniale «a contenuto minimale»  
ai sensi dello IAS 1, § 68 e 68A***

(a) immobili, impianti e macchinari	(j) debiti commerciali e altri debiti
(b) investimenti immobiliari	(k) accantonamenti
(c) attività immateriali	(l) passività finanziarie (esclusi i valori esposti in (j) e (k))
(d) attività finanziarie (esclusi i valori esposti in (e), (h) e (i))	(m) passività e attività per imposte correnti
(e) partecipazioni contabilizzate con il metodo del patrimonio netto	(n) passività e attività per imposte differite
(f) attività biologiche	(o) quote di pertinenza di terzi, presentate nel patrimonio netto
(g) rimanenze	e
(h) crediti commerciali e altri crediti	(p) capitale emesso e riserve attribuibili ai possessori di capitale conferito della controllante
(i) disponibilità liquide e mezzi equivalenti	

*A tali voci devono essere aggiunte quelle imposte da singoli IAS/IFRS e, in particolare, dall'IFRS 5, nonché le informazioni relative alle differenti categorie di azioni e alla natura e allo scopo delle riserve di patrimonio netto (tali informazioni, in alternativa, possono essere espone nelle Note al bilancio)*

- *Obbligo* di indicazione di *voci aggiuntive* 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*

## Classificazione dei valori nello stato patrimoniale

### ■ 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** quelle:
  - a) in attesa di *realizzo, vendita o utilizzo* nel **ciclo operativo tipico dell'impresa**;
  - b) *possedute per essere negoziate*;
  - c) per le quali si prevede il *realizzo entro dodici mesi* dalla data di riferimento del bilancio;
  - d) rappresentate da *disponibilità liquide o mezzi equivalenti* (salvo condizioni sospensive all'impiego).
- Sono **Attività non correnti** tutte le altre.



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

## segue

---

- *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

## Lo 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 «a contenuto minimale» ai sensi dello IAS 1, § 81 e 82***

---

Ricavi

Oneri finanziari

Quota dell'utile o perdita di collegate e *joint venture* contabilizzate con il metodo del patrimonio netto

Oneri fiscali

Utile o perdita su attività destinate a cessare

Utile o perdita (con separata indicazione, nel bilancio consolidato, della quota attribuibile alle minoranze e di quella attribuibile alla capogruppo)

*A tali voci devono essere aggiunte quelle imposte da singoli IAS/IFRS*

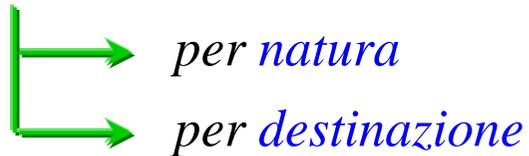
Informazioni aggiuntive (in alternativa, nelle Note al bilancio):

- natura e importo dei ricavi e dei costi, se significativi
  - dettagli dei costi operativi (per natura o destinazione)
  - dividendi distribuiti e relativo importo per azione
-

- *Obbligo* di indicazione di *voci aggiuntive*, *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*

## La classificazione dei valori nel conto economico

### ■ *Classificazione dei costi*



■ Il criterio non prescelto può essere impiegato a livello di *sotto-classificazioni*.

■ La *prassi* si sta orientando verso l'“impostazione” a *Ricavi e costo del venduto*, dando evidenza ad 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

→ **Problema dei componenti straordinari**

con = Ebitda\*, Ebit\*

senza = Ebitda, Ebit

# Conto economico IAS/IFRS

## Lo schema esemplificativo OIC

costi op. classificati per natura ...

### *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* (nel bil. consolidato, separata indicazione *q.ta minoranze* e *q.ta capogruppo*)

... 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

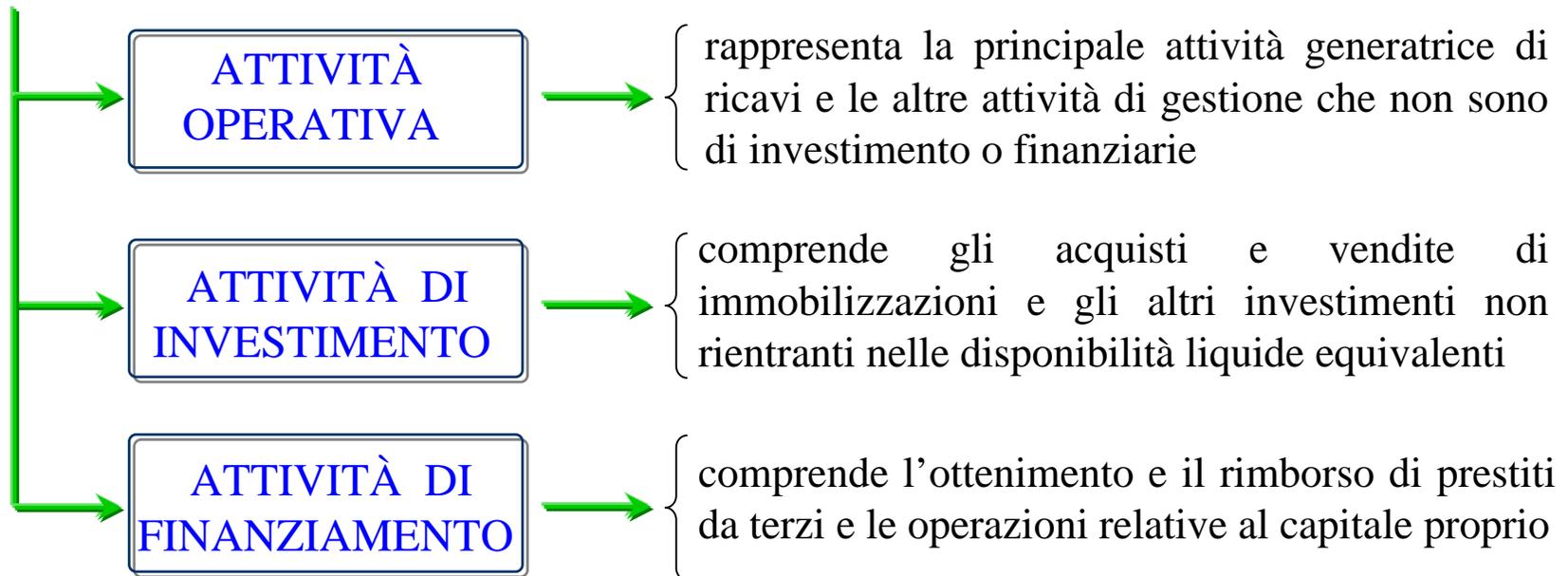
# “Comprehensive income”

- ❖ Il “nuovo” Ias 1, in vigore dal 2009, prevede, per il Conto economico, la configurazione “*Comprehensive income*”:
  - ▶ esposizione dei componenti “maturati” durante l’esercizio ma non “realizzati”
    - ◀ ● sotto la riga dell’utile/perdita netta di esercizio
    - ◀ ● in uno schema *ad hoc*

## Rendiconto finanziario

❖ “L’informazione sui flussi finanziari di un’entità è utile per gli utilizzatori del bilancio per accertare la capacità dell’entità a produrre *disponibilità liquide e mezzi equivalenti* [cassa, conti correnti attivi al netto dei conti correnti passivi, titoli a breve scadenza e alta liquidità] e per determinare la necessità del loro impiego”

❖ *Classificazione dei flussi nelle tre seguenti “aree”:*



## Note al bilancio

### ❖ Funzione:

- descrittiva
- esplicativa
- integrativa

### ❖ Contenuto:

- Criteria di formazione del bilancio e principi contabili specifici utilizzati*
- Informazioni richieste dagli Ias/Ifrs e non presentate nei prospetti di bilancio*
- Informazioni aggiuntive non presentate nei prospetti di bilancio ma rilevanti per la comprensione di tali prospetti*

### ❖ Struttura suggerita dallo Ias 1:

- Dichiarazione di conformità con gli Ias/Ifrs
- Sintesi principi contabili rilevanti applicati
- Informativa di supporto per le voci esposte nei prospetti di bilancio
- Altre informazioni

## segue

---

### ❖ Informazioni relative ad **aspetti peculiari del Bilancio consolidato**, quali p.e.:

- Data di riferimento
- Natura della differenza di consolidamento
- Trattamento contabile delle differenze di traduzione
- Composizione dell'area di consolidamento
  - **elenco delle controllate**, con indicazione del metodo adottato per l'inclusione nel consolidamento (integrale, proporzionale, patrimonio netto);
  - **motivi del mancato consolidamento** (→ ragioni per cui il possesso, diretto o indiretto attraverso controllate, di più della metà dei diritti di voto effettivi o potenziali di una partecipata non costituisce controllo);
  - **tipo di legame** tra capogruppo e controllata della quale non si possiede più della metà dei voti esercitabili in assemblea;
  - **effetto dell'acquisto o della dismissione di controllo**;
  - indicazione della **difficile realizzazione dell'utilizzo di principi contabili uniformi**;
  - ... ..

## Prospetto delle variazioni di Patrimonio netto

- a) l'utile o la perdita netta dell'esercizio;
- b) ciascuna voce di ricavo e costo, provento od onere che, come richiesto da altri Principi, è imputata direttamente a patrimonio netto, e il totale di queste voci;
- c) il totale di utili e perdite dell'esercizio ottenuto come somma di a) e b) divisi tra capogruppo e terzi;
- d) l'effetto complessivo dei cambiamenti di principi contabili e la correzione di errori secondo quanto richiesto dal trattamento contabile di riferimento dello Ias 8.

**Prospetto  $\Delta Pn$**

- a) le operazioni sul capitale con i soci e distribuzioni di capitale agli azionisti;
- b) il saldo degli utili o perdite accumulati (utili a nuovo + utile dell'esercizio) all'inizio dell'esercizio e alla data di riferimento del bilanci, e i movimenti dell'esercizio;
- c) una riconciliazione tra il valore contabile di ciascuna classe di azioni, della riserva sovrapprezzo azioni e di ciascuna riserva all'inizio e al termine dell'esercizio, evidenziando distintamente ogni movimento.

**Prospetto  $\Delta Pn$   
o  
note al bilancio**