

## BILANCIO

---

### ***La bozza dell'OIC 11 “Finalità e postulati del bilancio d'esercizio”***

di Federica Furlani

Le modifiche apportate agli [articoli 2423](#) e [2423-bis del codice civile](#) dal D.Lgs. 139/2015 hanno reso necessario l'**aggiornamento dell'OIC 11 “Finalità e postulati del bilancio d'esercizio”**, la cui bozza, pubblicata lo scorso 13 ottobre, resterà **in consultazione** fino al prossimo 13 novembre.

In particolare:

- **nell'[articolo 2423](#)** è stato introdotto il seguente **nuovo comma**: *“Non occorre rispettare gli obblighi in tema di rilevazione, valutazione, presentazione e informativa quando la loro osservanza abbia effetti irrilevanti al fine di dare una rappresentazione veritiera e corretta. Rimangono fermi gli obblighi in tema di regolare tenuta delle scritture contabili. Le società illustrano nella nota integrativa i criteri con i quali hanno dato attuazione alla presente disposizione”;*
- **nell'[articolo 2423-bis](#)** è stato aggiunto il punto **“1-bis) la rilevazione e la presentazione delle voci è effettuata tenendo conto della sostanza dell'operazione o del contratto”**.

Per entrambi i casi la Relazione illustrativa al D.Lgs. 139/2015 faceva riferimento alla necessità che siano i principi contabili, ed in particolare l'OIC 11, a prevedere l'**applicazione concreta** dei relativi principi.

La bozza del nuovo OIC 11 definisce in particolare i **postulati di bilancio**, ovverosia:

1. **prudenza**;
2. **prospettiva della continuità aziendale**;
3. **rappresentazione sostanziale**;
4. **competenza**;
5. **costanza nei criteri di valutazione**;
6. **rilevanza**;
7. **comparabilità**;
8. **neutralità**.

Una novità assoluta è la sostituzione del postulato *“Prevalenza degli aspetti sostanziali su quelli formali”* con il nuovo **“Rappresentazione sostanziale (sostanza dell'operazione o del contratto)”**, che richiede al redattore del bilancio, ai fini di una corretta iscrizione o cancellazione di elementi patrimoniali o economici, di **individuare diritti, obblighi e condizioni ricavabili dai termini contrattuali delle transazioni** e confrontarli con le disposizioni dei principi contabili.

L'analisi del contratto assume pertanto un ruolo fondamentale, anche per stabilire l'unità elementare da contabilizzare e quindi ai fini della **segmentazione o aggregazione** degli effetti sostanziali derivanti da un contratto o da più contratti: da un contratto possono infatti scaturire più diritti e obbligazioni che richiedono una contabilizzazione separata, come da più contratti possono discendere effetti sostanziali che richiedono una contabilizzazione unitaria.

Ad esempio, l'OIC 23 *"Lavori in corso su ordinazione"* disciplina il caso in cui un **gruppo di commesse è trattato come una singola commessa**, ovvero quando si verificano tutte le seguenti **condizioni**:

- il gruppo di commesse 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.

Disciplina anche il caso di una **commessa che si riferisce a varie opere o varie fasi**: in tal caso è possibile utilizzare i corrispettivi frazionati previsti dal contratto per alcune fasi dello stesso per determinare i ricavi maturati su di esse ovvero per valutare le opere svolte per tali fasi, purché si verifichino tutte le seguenti condizioni:

- il contratto prevede fasi o opere ben separate;
- ciascuna fase o opera è stata oggetto di offerte separate e vi è documentazione di ciò;
- è possibile identificare con chiarezza i costi e i ricavi di ciascuna fase o opera;
- l'attribuzione di margini diversi alle singole fasi o opere del contratto rispecchia comprovate situazioni di mercato, in quanto tale diversità rispecchia differenti gradi di rischio o del rapporto domanda-offerta;
- i corrispettivi delle singole fasi o elementi del contratto devono generare margini comparabili con quelli che si otterrebbero se tutte le fasi o elementi venissero forniti a clienti diversi e ciò sia provato da una documentata esperienza;
- l'eventuale minor ammontare del corrispettivo totale del contratto rispetto alla somma dei corrispettivi relativi alle singole fasi o opere come praticati in trattative indipendenti e separate degli stessi è dovuto alla riduzione di costi derivante dall'esecuzione combinata delle varie fasi o opere (risparmio in supervisione, spese fisse, ecc.).

Altro elemento di novità contenuto nella bozza dell'OIC 11 è l'analisi del postulato della **rilevanza**, di cui al nuovo [comma 4 dell'articolo 2423 cod. civ.](#), in base al quale non è necessario rispettare gli obblighi di rilevazione, valutazioni, presentazione e informativa quando la loro osservanza abbia **effetti irrilevanti ai fini della rappresentazione veritiera e corretta**.

A tal proposito un'informazione viene definita come rilevante quando **la sua omissione o errata**

**indicazione potrebbe ragionevolmente influenzare le decisioni** prese dai destinatari primari dell'informazione di bilancio, ovverosia gli investitori, i finanziatori e gli altri creditori, sulla base del bilancio della società.

Per quantificare la rilevanza bisogna tener conto, sia di **elementi quantitativi**, che prendono in considerazione la dimensione degli effetti economici della transazione o di un altro evento rispetto alle grandezze di bilancio, che di **elementi qualitativi**, che riguardano le caratteristiche peculiari dell'operazione o dell'evento.

Si evidenza che i diversi principi contabili forniscono già al loro interno alcuni **esempi di applicazione del principio di rilevanza**: ad esempio l'OIC 15 dedicato ai crediti (ma in senso analogo anche l'OIC 19 per i debiti) prevede che se *“una società tenuta all'applicazione del criterio del costo ammortizzato decide di non utilizzarlo per crediti con scadenza inferiore ai 12 mesi o di non attualizzare un credito nel caso in cui il tasso di interesse desumibile dalle condizioni contrattuali non sia significativamente diverso dal tasso di interesse di mercato, la società ai sensi di tale previsione normativa illustra in nota integrativa le politiche contabili adottate”*.

Seminario di specializzazione

## ANALISI DEL NUOVO BILANCIO D'ESERCIZIO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)