

L'estratto che stai consultando
fa parte del volume in vendita
su **ShopWKI**,
il negozio online di **Wolters Kluwer**

[Torna al libro](#)



CEDAM

IPSOA

UTET[®]
GIURIDICA

il fisco

 ALTALEX

1.1. PREMESSA

Marzo 1974: bozza E 1 «Informazioni sulle politiche contabili».

Gennaio 1975: principio contabile internazionale n. 1 «Informazioni sulle politiche contabili» in vigore dal 1° gennaio 1975.

1994: Riformulazione del principio contabile internazionale n. 1.

Luglio 1996: bozza E 53 «Presentazione del bilancio».

Agosto 1997: principio contabile internazionale n. 1 (*revised 1997*) «Presentazione del bilancio», in vigore dal 1° luglio 1998.

Agosto 1998: SIC 8 «Prima applicazione degli IAS come principi contabili di riferimento».

Luglio 2000: SIC 18 «Continuità di applicazione dei principi contabili - Metodi alternativi».

Febbraio 2000: SIC 27 «Valutazione della sostanza dell'operazione nei contratti di leasing».

Maggio 2001: SIC 29 «Note al bilancio - contratti e accordi per la concessione di servizi».

Maggio 2002: bozza di *Improvements to International Accounting Standards*.

Dicembre 2003: approvazione IAS 1 *revised 2003* in vigore dal 1° gennaio 2005.

Regolamento 2238/2004 del 29 dicembre 2004 che recepisce lo IAS 1 «Presentazione del bilancio».

Agosto 2005: amendement allo IAS 1 «Capital disclosures», in vigore dal 1° gennaio 2007.

Gennaio 2006: Regolamento 108/2006 dell'11 gennaio 2006 che recepisce l'amendement allo IAS 1 «*Capital Disclosures*».

Marzo 2006: bozza di «*Amendments to IAS 1 - A revised presentation*».

Settembre 2007: approvazione IAS 1 *revised 2007* «*Presentation of financial statements*» in vigore dal 1° gennaio 2009.

Regolamento 1274/2008 del 17/12/2008 che recepisce lo IAS 1 *revised 2007*.

Maggio 2008: *Improvements 2008* in vigore dal 1° gennaio 2009.

Novembre 2008: Reg. 1126/2008 che traduce in italiano tutti i principi contabili internazionali in vigore a novembre 2008. In data 1 gennaio 2013 è stata pubblicata la versione *revised* del documento con tutti gli aggiornamenti agli esistenti principi contabili internazionali.

Regolamento 70/2009 che recepisce l'*Improvements 2008*.

Aprile 2009: *improvements 2009* in vigore dal 1° gennaio 2010.

Marzo 2010: Regolamento 243/2010 che recepisce l'*Improvements 2009*.

Maggio 2010: bozza ED/2010/5 «Presentation of Item of Other Comprehensive Income».

1. IAS 1 – Presentazione del bilancio

Febbraio 2011: Regolamento 149/2010: *Improvement 2010* in vigore dal 1° gennaio 2011.

Dicembre 2011: *Amendement «Presentation of Item of Other Comprehensive Income»*, approvato con Reg. 475/2012

Gennaio 2013: versione aggiornata del Reg. 1126/2008 che traduce in italiano tutti i principi contabili internazionali in vigore al 1° gennaio 2013.

1.2. FINALITÀ E DEFINIZIONI

Lo IAS 1 stabilisce le regole di base per la presentazione del bilancio, le componenti del bilancio ed i requisiti minimi per illustrare i prospetti. Lo IAS 1 si applica a tutti i tipi di entità, (incluse le banche e le imprese di assicurazione) e si può applicare sia per il bilancio di esercizio di una singola entità sia per il bilancio consolidato di un gruppo.

Il principio non si applica invece per le informazioni contabili infrannuali, per le quali si deve fare riferimento allo IAS 34.

Secondo quanto definito nello IAS 1 l'obiettivo del bilancio è di **fornire informazioni strutturate sulla patrimoniale-finanziaria**, sul risultato economico e sui flussi finanziaria di un'entità. Le informazioni fornite dal bilancio devono essere utili al lettore cioè devono essere in grado di consentirgli di prendere decisioni economiche: per questo motivo uno degli obiettivi primari di un bilancio conforme ai principi contabili internazionali è proprio l'elevata qualità delle informazioni fornite. L'informazione deve peraltro essere attendibile in modo tale che:

- (i) rappresenti fedelmente i risultati e la situazione patrimoniale-finanziaria dell'impresa;
- (ii) rifletta la sostanza economica degli eventi e delle operazioni e non meramente la forma legale;
- (iii) sia neutrale, cioè libera da pregiudizi;
- (iv) sia prudente; e
- (v) sia completa con riferimento a tutti gli aspetti rilevanti.

Il bilancio, inoltre, deve indicare i risultati ottenuti dall'amministrazione e dalla direzione aziendale con le risorse a loro affidate in gestione. Per raggiungere questo obiettivo lo IAS 1 stabilisce che il bilancio deve fornire informazioni in relazione a:

- attività;
- passività;
- patrimonio netto;
- ricavi e costi, inclusi utili e perdite;
- contribuzioni da parte di soci e distribuzioni a questi in qualità di soci; e
- flussi finanziari.

Queste informazioni, insieme alle note al bilancio, consentono al lettore di prevedere i flussi finanziari futuri dell'entità ed in particolare, i tempi e la certezza della creazione delle disponibilità liquide.

Con riferimento al concetto di «**quadro fedele**»: nello IAS 1 si presume che l'applicazione completa di tutti i principi internazionali e di tutte le interpretazioni comporti la «rappresentazione veritiera e corretta» della posizione economico-finanziaria dell'entità, del patrimonio aziendale e dei suoi flussi finanziari.

Per quanto riguarda le **deroghe**, nello IAS 1 è specificato che, in rari casi, la direzione può reputare che la conformità ad un principio internazionale possa essere fuorviante. Quando un'entità disattende una disposizione di un principio contabile internazionale (*facoltà di deroga*), ai sensi dello IAS 1 è necessario indicare nelle note al bilancio:

- (a) che la direzione aziendale ha ritenuto che il bilancio rappresenta attendibilmente la situazione patrimoniale finanziaria, il risultato economico e i flussi finanziari dell'entità;
- (b) di aver rispettato gli IFRS applicabili, salvo aver disatteso una particolare disposizione al fine di ottenere una presentazione attendibile;
- (c) il titolo dell'IFRS che l'entità ha disatteso, la natura della deroga, incluso il trattamento che l'IFRS richiederebbe, la ragione per cui tale trattamento sarebbe nelle circostanze così fuorviante da essere in conflitto con le finalità del bilancio esposte nel *Quadro sistematico*, e il trattamento adottato; e
- (d) per ogni esercizio presentato gli effetti economici-patrimoniali della deroga su ogni voce del bilancio qualora fosse stato redatto conformemente alle disposizioni.

Quando un'entità ha derogato ad una disposizione di un IFRS in un esercizio precedente, e tale deroga ha un effetto sui valori rilevati nel bilancio per l'esercizio corrente, questa deve fornire le informazioni integrative espresse nei paragrafi 20(c) e (d).

Lo IAS 1 stabilisce, inoltre, che il bilancio deve essere redatto **almeno annualmente**. Se la data di riferimento cambia e il bilancio annuale riguarda un periodo più lungo o più breve di un anno, l'entità deve evidenziare i motivi, e il fatto che i dati comparativi presentati in bilancio (comprese le note) non sono comparabili.

Quando un'entità abbandona il corpo di principi contabili locali e adotta i **principi contabili internazionali** ai fini della redazione del bilancio, deve intraprendere un processo di transizione per consentire di elaborare i dati del patrimonio coerenti con gli IAS/IFRS. Nel corpo dei principi contabili internazionali esiste uno specifico principio contabile, l'IFRS 1, che tratta il processo contabile di prima adozione.

1.2.1. Confronto con i Principi italiani

Una prima differenza tra il principio contabile internazionale e la normativa italiana, integrata dall'OIC 12, è riscontrabile nell'**ambito di applicazione: lo IAS 1** si applica a tutte le entità, comprese le banche e le assicurazioni: in Italia le Banche adottano gli IFRS mentre le assicurazioni applicano i principi contabili nazionali solo per la redazione del bilancio di esercizio, mentre il consolidato è presentato con gli IFRS.

Inoltre, in base alla struttura del bilancio prevista dai principi contabili internazionali, è possibile trarre da esso informazioni utili alla posizione finanziaria dell'impresa e alle risorse che si renderanno disponibili nel futuro: nel bilancio redatto secondo principi nazionali, invece, queste informazioni non sono facilmente disponibili, in quanto alcuni prospetti e informazioni, come il rendiconto finanziario, necessari per i principi internazionali non sono obbligatori per legge.

Considerazioni e approfondimenti - In Italia la legge non impone la compilazione del rendiconto finanziario nel bilancio di esercizio, ma richiede soltanto che la nota integrativa indichi le variazioni intervenute nella consistenza delle voci dell'attivo e del passivo. L'OIC 10 "Il rendiconto finanziario", nella versione in vigore dal 2014, richiede tuttavia la presentazione del rendiconto finanziario nella nota integrativa ed elimina la precedente previsione contenuta nel vecchio OIC 12 che ne consentiva l'esenzione alle imprese di minori dimensioni. Nonostante non rientri tra i documenti obbligatori del bilancio l'Organismo Italiano di Contabilità ne raccomanda la predisposizione e ne specifica i benefici informativi, quasi a sottolineare che la sua mancata predisposizione non consentirebbe una adeguata comprensione della situazione finanziaria aziendale attuale e futura.

1.3. COMPONENTI DEL BILANCIO

Lo IAS 1 dispone che il bilancio con una completa informativa, come richiesto dai principi internazionali, deve essere costituito dalle seguenti parti:

- (a) un prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria alla fine dell'esercizio;
- (b) un prospetto dell'utile (perdita) d'esercizio e delle altre componenti di conto economico complessivo dell'esercizio;
- (c) un prospetto delle variazioni di patrimonio netto dell'esercizio;
- (d) un rendiconto finanziario dell'esercizio;
- (e) note, contenenti un elenco dei principi contabili rilevanti e altre informazioni esplicative; e
- (f) un prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria all'inizio del primo esercizio comparativo quando un'entità applica un principio contabile retroattiva-

mente o ridetermina retroattivamente le voci nel proprio bilancio, o quando ri-classifica le voci nel proprio bilancio.

Un'entità può utilizzare per i prospetti titoli diversi da quelli usati dallo IAS 1. Inoltre è consentito presentare un unico prospetto dell'utile (perdita) d'esercizio e delle altre componenti di conto economico complessivo in cui l'utile (perdita) d'esercizio e le altre componenti di conto economico complessivo sono presentati in due sezioni distinte.

Il bilancio deve essere chiaramente identificato e distinto dalle altre informazioni contenute nel fascicolo pubblicato dall'impresa.

Lo IAS 1 (par. 13) precisa che in alcuni casi le entità presentano una **relazione degli amministratori** che descriva e spieghi gli aspetti principali del risultato economico, la situazione finanziaria dell'entità e le principali incertezze che essa affronta. In particolare tale relazione dovrebbe indicare le fonti di finanziamento dell'entità e il rapporto atteso tra le passività e il patrimonio netto, la politica di sviluppo e le politiche di gestione del rischio, i punti di forza e le risorse disponibili, e i fattori che hanno contribuito a realizzare il risultato di esercizio, inclusi i cambiamenti del contesto nel quale l'impresa opera. Il documento «IFRS *Practice Statements*» n. 1, *Management commentary*, fornisce un quadro generale per la redazione della Relazione degli amministratori.

Lo IAS 1 prevede inoltre che le entità presentino, al di fuori del bilancio, **rendiconti e documenti quali bilanci ambientali e sociali**, specialmente in settori ove i fattori ambientali sono significativi e quando i dipendenti sono considerati un importante gruppo di utilizzatori. I rendiconti e i documenti presentati al di fuori del bilancio d'esercizio non rientrano nell'ambito degli IFRS.

1.3.1. Confronto con i Principi italiani

Gli schemi di bilancio previsti dalla normativa italiana non sono conformi al contenuto minimo degli schemi richiesti dallo IAS 1.

1.4. POSTULATI DEL BILANCIO

I bilanci devono rappresentare la situazione patrimoniale, economica e finanziaria dell'entità in modo attendibile e, per queste ragioni, lo IAS 1 definisce i principi base della redazione del bilancio di esercizio.

I bilanci devono **rappresentare in modo veritiero e corretto i fatti di gestione in modo da esporre attendibilmente la situazione patrimoniale**, economica e finanziaria. Lo IAS 1 precisa che un'entità ottiene una presentazione attendibile se è conforme a tutti gli IFRS applicabili alla data di presentazione del bilancio. Lo IAS 1 inoltre specifica che una presentazione è attendibile quando un'entità:

1. IAS 1 – Presentazione del bilancio

- (a) seleziona e applica i principi contabili secondo quanto previsto dallo IAS 8 *Principi contabili, Cambiamenti nelle stime contabili ed Errori*. Lo IAS 8 definisce una gerarchia di fonti autorevoli alle quali la direzione aziendale fa riferimento nei casi in cui non vi sia un IFRS specificamente applicabile ad una voce;
- (b) presenta le informazioni, inclusi i principi contabili, in modo che sia fornita una informativa rilevante, attendibile, comparabile e comprensibile;
- (c) fornisce informazioni integrative aggiuntive quando la conformità con le specifiche disposizioni degli IFRS è insufficiente per permettere agli utilizzatori di comprendere l'impatto di particolari operazioni, altri fatti e condizioni sulla situazione patrimoniale-finanziaria e sul risultato economico dell'entità.

È inoltre indicato chiaramente che un'entità non può rimediare all'applicazione di principi contabili non corretti né con l'illustrazione dei principi contabili adottati, né con note o documentazione esplicativa.

Nella fase di redazione del bilancio gli amministratori devono valutare la capacità dell'impresa o del gruppo a **continuare ad operare come un'entità in funzionamento**. Il bilancio deve essere redatto nell'ottica di un'entità in funzionamento, e se ciò è in dubbio deve essere evidenziata tale incertezza. Nel determinare se il presupposto della continuità aziendale è valido, gli amministratori devono tenere conto di tutte le informazioni disponibili sul futuro, considerando come minimo i primi dodici mesi dopo la data di chiusura dell'esercizio.

La contabilizzazione delle voci avviene per **competenza**, cioè si rilevano le voci come attività, passività, patrimonio netto, ricavi e costi quando questi soddisfano le definizioni e i criteri di rilevazione previsti dal Framework.

La struttura, la classificazione e la valutazione delle voci di bilancio deve essere **mantenuta da un esercizio all'altro**, a meno che un cambiamento significativo nella natura delle operazioni dell'impresa o una revisione della struttura del bilancio migliori la rappresentazione dei fatti o delle operazioni.

Quando un principio contabile internazionale o un'interpretazione permettono di utilizzare metodi alternativi, e specificano che è obbligatorio o possibile suddividere in categorie le operazioni o gli elementi del bilancio ai quali applicare i differenti metodi, ad ogni categoria deve essere applicato con coerenza il trattamento contabile più idoneo. Dopo che è stato scelto un determinato trattamento contabile, questo può essere cambiato soltanto in accordo con quanto stabilito dallo IAS 8 (cambiamento dei principi di riferimento o delle circostanze di fatto con conseguente necessità di fornire una migliore rappresentazione di fatti e operazioni) e deve interessare un'intera categoria di operazioni o elementi del bilancio.

Ogni voce significativa deve essere esposta nel bilancio, mentre i valori non rilevanti devono essere aggregati con valori della stessa natura o funzione. L'informativa si considera significativa se la sua mancanza potrebbe influenzare le decisioni economiche degli utilizzatori da prendere sulla base del bilancio.

Attività e passività, costi e ricavi non possono essere **compensati**, salvo che ciò sia permesso o richiesto da un altro Principio contabile internazionale. Lo IAS 1 precisa che un'entità può esporre al netto gli utili e le perdite derivanti da un insieme di operazioni simili, quali utili e perdite su operazioni in valuta o derivanti da strumenti finanziari posseduti per negoziazione. Tuttavia, qualora tali utili e perdite distintamente siano rilevanti, devono essere esposte separatamente.

Le **informazioni comparative** devono essere fornite per il periodo precedente per tutti i dati inclusi nel bilancio. Se è necessario per la comprensione del bilancio si devono includere anche informazioni comparative in forma narrativa e descrittiva. Lo IAS 1 (par. 39) specifica che un'entità che indica le informazioni comparative deve presentare, come minimo, due prospetti della situazione patrimoniale-finanziaria, due di ciascuno degli altri prospetti, e le relative note. Se, tuttavia, si applica un principio contabile *retroattivamente* o si *rideterminano retroattivamente* le voci di bilancio oppure si effettuano *riclassifiche nelle voci di* bilancio, è necessario presentare, come minimo, tre prospetti della situazione patrimoniale-finanziaria, due di ciascuno degli altri prospetti, e le relative note.

In questi casi i prospetti della situazione patrimoniale finanziaria sono presentati:

- (a) alla chiusura dell'esercizio corrente;
- (b) alla chiusura dell'esercizio precedente (che coincide con l'inizio dell'esercizio corrente); e
- (c) all'inizio del primo esercizio comparativo.

Lo IAS 1 inoltre precisa che quando le informazioni comparative sono riclassificate, l'impresa deve fornire nelle note le seguenti informazioni:

- la natura della riclassificazione;
- l'ammontare di ogni voce di bilancio che è stata riclassificata;
- le ragioni della riclassifica.

Se una presentazione o una classificazione di voci di bilancio viene corretta, i dati comparativi devono essere riclassificati, a meno che ciò comporti un onere o uno sforzo eccessivo, nel qual caso le ragioni devono essere illustrate.

1.4.1. Confronto con i Principi italiani

Per quanto riguarda i postulati del bilancio in Italia si deve fare riferimento in generale agli artt. 2423 e 2423-*bis* c.c., e, a interpretazione delle norme di legge, al Principio contabile n. 11.

In generale i principi contabili italiani sono in linea con i postulati previsti dallo IAS 1 e dal *framework* dello IASB.

Tuttavia, in Italia non è consentito **modificare i dati di apertura** quando in corso d'anno si adottano dei cambiamenti di politiche contabili, di principi o di metodi. In Italia l'POIC 29 vieta l'utilizzo del metodo di imputare alle riserve di apertura l'effetto del cambiamento di principi contabili o della correzione di errori previsto

dallo IAS 8. Secondo il noto principio della continuità dei bilanci, i dati dell'esercizio che sono stati approvati dalla assemblea non sono modificabili, a meno che si annulli il bilancio dell'esercizio precedente e si proceda ad una nuova approvazione del bilancio modificato.

1.5. SITUAZIONE PATRIMONIALE-FINANZIARIA

Secondo lo IAS 1 il bilancio deve essere chiaramente identificato e distinto da qualsiasi altra informativa contenuta nello stesso documento pubblico. È necessario, inoltre, che il bilancio comprenda:

- a) la denominazione dell'entità;
- b) una frase che indichi se il bilancio riguarda la singola entità o il gruppo;
- c) la data di riferimento del bilancio;
- d) la moneta di presentazione;
- e) il livello di precisione nella esposizione dei valori di bilancio.

Secondo lo IAS 1, infatti, il bilancio spesso è più comprensibile presentando l'informativa in migliaia o milioni di unità. Questo è accettabile se il livello di precisione nell'esposizione è indicato, e la rilevanza dell'informativa non è persa.

Per quanto riguarda la situazione patrimoniale-finanziaria, lo IAS 1 non prevede un ordine o uno schema col quale le voci devono essere esposte. Lo IAS 1 prevede solo un **contenuto minimo**:

- a) immobili, impianti, macchinari;
- b) investimenti in immobili;
- c) attività immateriali;
- d) attività finanziarie (esclusi i valori in (e), (h) e (i));
- e) partecipazioni valutate con il metodo del patrimonio netto;
- f) attività biologiche;
- g) rimanenze;
- h) crediti commerciali e altri crediti;
- i) disponibilità liquide e mezzi equivalenti;
- j) il totale delle attività classificate come possedute per la vendita, in accordo con l'IFRS 5;
- k) debiti commerciali e altri debiti;
- l) accantonamenti;
- m) passività finanziarie (esclusi i valori in (k) (l));
- n) attività e passività fiscali correnti;
- o) attività e passività fiscali differite;
- p) passività incluse nei gruppi in dismissione;
- q) soci di minoranza presentati nel patrimonio netto;
- r) capitale emesso e riserve attribuibili ai soci della controllante.

Voci addizionali, intestazioni e subtotali devono essere inclusi nel prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria quando un principio contabile internazionale lo richiede o quando necessario per rappresentare fedelmente la posizione finanziaria dell'impresa.

In merito alla classificazione di attività e passività lo IAS 1 specifica che l'entità deve presentare le attività e le passività secondo la distinzione **correnti/non correnti**. L'entità può presentare le attività e le passività in base al criterio di liquidità (invece che il metodo corrente/non corrente) solo se tale metodo di presentazione consente una più chiara rappresentazione. In ogni caso, quando si adotta il metodo di liquidità, le attività e le passività devono essere presentate chiaramente in ordine di liquidità. L'entità, inoltre, deve evidenziare i valori attesi che dovrebbero essere incassati o pagati sia prima che dopo i dodici mesi dalla data di bilancio.

Considerazioni e approfondimenti - Secondo lo IAS 1 la distinzione tra attività e passività correnti e non correnti, è fondata su queste definizioni:

Attività correnti sono le attività che si dovrebbero realizzare nel normale corso del ciclo operativo dell'impresa, oppure le attività possedute principalmente per la vendita che si realizzano entro dodici mesi dalla data di bilancio. Sono attività correnti anche la cassa e la disponibilità liquida, per quanto riguarda il suo utilizzo.

Attività non correnti sono tutte le altre attività diverse dalle attività correnti. La definizione include dunque i beni materiali, immateriali e finanziari aventi natura a lungo termine.

Passività correnti sono le passività che si dovrebbero estinguere nel normale corso del ciclo operativo dell'entità, oppure quelle di cui è prevista l'estinzione entro dodici mesi dalla data di bilancio.

Passività non correnti a sono tutte le altre passività diverse dalle passività correnti. Passività produttive di interessi che provvedono al finanziamento del capitale circolante su una base a lungo termine la cui estinzione non è dovuta entro dodici mesi, sono passività non correnti. Lo IAS 1 precisa inoltre che una passività a lungo termine estinguibile entro dodici mesi deve essere classificata tra le passività correnti, anche se dopo la data di chiusura e prima della data di approvazione del bilancio il prestito è rifinanziato o i pagamenti sono rinegoziati. Invece, una passività è classificata come «non corrente» quando l'impresa, entro le clausole di un contratto già esistente, ha la discrezionalità di rinegoziare le condizioni del prestito o di posticipare le sue obbligazioni a dopo i dodici mesi della data di chiusura del bilancio.

Nella tabella A si fornisce un esempio, sintetico, di una situazione appendix I).

1. IAS 1 – Presentazione del bilancio

Tabella A - Esempio di Stato patrimoniale secondo IFRS

Gruppo XYZ - Stato patrimoniale al 31 dicembre 20X2 (in migliaia di unità)		
	20X2	20X1
ATTIVITÀ		
Attività non correnti	X	X
Immobili, impianti macchinari		
Avviamento	X	X
Altre attività immateriali	X	X
Partecipazioni in società valutate a equity	X	X
Altre partecipazioni valutate a fair value (AFS)	X	X
	XX	XX
Attività correnti	X	X
Rimanenze		
Crediti commerciali	X	X
Altre attività correnti	X	X
Cassa e disponibilità equivalenti	X	X
Totale attività	XX	XX
PATRIMONIO NETTO E PASSIVITÀ		
Patrimonio netto della capogruppo	X	X
Capitale sociale		
Altre riserve	X	X
Altri componenti del P.N.	X	X
	X	X
Partecipazioni di minoranza	X	X
Totale patrimonio netto	X	X
Passività non correnti		
Finanziamenti a lungo termine	X	X
Imposte differite	X	X
Debiti a lungo termine	X	X
Totale passività non correnti	X	X

Passività correnti		
Debiti commerciali e diversi	X	X
Finanziamenti a breve termine	X	X
Quota corrente di finanziamenti a lungo termine	X	X
Imposte correnti	X	X
Fondi a breve termine	X	X
Totale passività correnti	X	X
Totale passività	X	X
Totale patrimonio netto e passività	XX	XX

1.5.1. Struttura dello stato patrimoniale nei Principi italiani

Lo **stato patrimoniale** è prescritto dall'attuale art. 2424 c.c. che descrive il contenuto obbligatorio dello schema:

Attivo

A) Crediti verso soci per versamenti ancora dovuti, con separata indicazione della parte già richiamata.

B) Immobilizzazioni, con separata indicazione di quelle concesse in locazione finanziaria:

I - Immobilizzazioni immateriali:

- 1) costi di impianto e di ampliamento;
- 2) costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità;
- 3) diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno;
- 4) concessioni, licenze, marchi e diritti simili;
- 5) avviamento;
- 6) immobilizzazioni in corso e acconti;
- 7) altre.

Totale.

II - Immobilizzazioni materiali:

- 1) terreni e fabbricati;
- 2) impianti e macchinario;
- 3) attrezzature industriali e commerciali;
- 4) altri beni;
- 5) immobilizzazioni in corso e acconti.

Totale.

III - Immobilizzazioni finanziarie, con separata indicazione, per ciascuna voce dei crediti, degli importi esigibili entro l'esercizio successivo:

1. IAS 1 – Presentazione del bilancio

1) partecipazioni in:

- a) imprese controllate;
- b) imprese collegate;
- c) imprese controllanti;
- d) altre imprese;

2) crediti:

- a) verso imprese controllate;
- b) verso imprese collegate;
- c) verso controllanti;
- d) verso altri;

3) altri titoli;

4) azioni proprie, con indicazione anche del valore nominale complessivo.

Totale.

Totale immobilizzazioni (B).

C) Attivo circolante:

I - Rimanenze:

- 1) materie prime, sussidiarie e di consumo;
- 2) prodotti in corso di lavorazione e semilavorati;
- 3) lavori in corso su ordinazione;
- 4) prodotti finiti e merci;
- 5) acconti.

Totale.

II - Crediti, con separata indicazione, per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo:

- 1) verso clienti;
- 2) verso imprese controllate;
- 3) verso imprese collegate;
- 4) verso controllanti;
- 4-*bis*) crediti tributari;
- 4-*ter*) imposte anticipate;
- 5) verso altri.

Totale.

III - Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni:

- 1) partecipazioni in imprese controllate;
- 2) partecipazioni in imprese collegate;
- 3) partecipazioni in imprese controllanti;
- 4) altre partecipazioni;
- 5) azioni proprie, con indicazione anche del valore nominale complessivo;
- 6) altri titoli.

Totale.

IV - Disponibilità liquide:

- 1) depositi bancari e postali;
- 2) assegni;
- 3) danaro e valori in cassa.

Totale.

Totale attivo circolante (C).

D) Ratei e risconti, con separata indicazione del disaggio su prestiti.

Totale.

Passivo

A) Patrimonio netto:

I - Capitale

II - Riserva da soprapprezzo delle azioni

III - Riserve di rivalutazione

IV - Riserva legale

V - Riserve statutarie

VI - Riserva per azioni proprie in portafoglio

VII - Altre riserve, distintamente indicate

VIII - Utili (perdite) portati a nuovo

IX - Utile (perdita) dell'esercizio.

Totale.

B) Fondi per rischi e oneri:

- 1) per trattamento di quiescenza e obblighi simili;
- 2) per imposte, anche differite;
- 3) altri.

Totale.

C) Trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato.

D) Debiti, con separata indicazione, per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo:

- 1) obbligazioni;
- 2) obbligazioni convertibili;
- 3) debiti verso soci per finanziamenti;
- 4) debiti verso banche;
- 5) debiti verso altri finanziatori;
- 6) acconti;
- 7) debiti verso fornitori;
- 8) debiti rappresentati da titoli di credito;
- 9) debiti verso imprese controllate;
- 10) debiti verso imprese collegate;
- 11) debiti verso controllanti;

1. IAS 1 – Presentazione del bilancio

12) debiti tributari;

13) debiti verso istituti di previdenza e di sicurezza sociale;

14) altri debiti.

Totale.

E) Ratei e risconti, con separata indicazione dell'aggio su prestiti.

Totale.

L'OIC 12 «Composizione e schemi del bilancio di esercizio» fornisce inoltre alcune disposizioni in merito allo schema di stato patrimoniale:

- le poste rettificative sono esposte a riduzione delle voci a cui si riferiscono;
- le poste attive e passive devono essere classificate, separate ed identificate per gruppi omogenei;
- i conti di patrimonio netto sono raggruppati e separati dalle passività;
- l'utile netto conseguito nell'esercizio è parte integrante del patrimonio netto ed è incluso tra i suoi componenti;
- le perdite a nuovo e la perdita netta dell'esercizio sono componenti negativi di patrimonio netto e pertanto sono esposte a chiara ed evidente riduzione dei componenti positivi del medesimo;
- i conti d'ordine sono esclusi dai totali delle attività e passività e patrimonio netto. I conti d'ordine sono delle annotazioni di memoria e devono essere elencati separatamente in calce allo stato patrimoniale, secondo lo schema previsto dalla legge;
- le attività e passività correnti, che non si riescono ad identificare in modo diretto dallo schema di stato patrimoniale, secondo il Principio contabile n. 12, dovrebbero essere indicate nella nota integrativa. Il Principio n. 12 identifica tra le attività a breve le seguenti classi dello stato patrimoniale:

A - Crediti verso soci;

B, III, 2 - Crediti considerati immobilizzazioni finanziarie, limitatamente alla parte esigibile entro l'esercizio successivo;

C - Attivo circolante, con esclusione dei crediti esigibili oltre l'esercizio successivo;

D - Ratei e risconti, esclusi quelli con scadenza oltre l'anno. Tale disposizione non è però obbligatoria, come peraltro non è obbligatorio, in Italia, il rendiconto finanziario.

Nelle passività correnti sono invece compresi:

B - Fondi per rischi e oneri, limitatamente a fondi utilizzabili entro l'esercizio successivo;

D - Debiti, limitatamente a quelli esigibili dai creditori entro l'esercizio successivo;

E - Ratei e risconti, esclusi quelli con scadenza oltre l'anno.

- i risconti attivi sono attività a breve per la parte di competenza del periodo successivo che non eccede i 12 mesi;
- si devono indicare specificatamente la natura delle garanzie reali su beni sociali;
- si devono indicare i conti e le operazioni con consociate e soggetti che esercitano l'attività di direzione e coordinamento (art. 2497 c.c.).

Considerazioni e approfondimenti - I principi contabili internazionali non prevedono nello schema della situazione patrimoniale-finanziaria l'indicazione degli impegni e dei rischi.

1.5.2. Note esplicative e informazioni

Lo IAS 1 precisa che un'entità deve evidenziare, nel prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria o nelle sue note, ulteriori sotto-classificazioni delle voci esposte, classificate con modalità adeguate all'attività dell'impresa. Risulta quindi necessario, secondo lo IAS 1, indicare:

- 1) per ciascuna categoria di azioni che compongono il capitale sociale:
 - a) il numero delle azioni autorizzate;
 - b) il numero delle azioni sottoscritte e interamente pagate, e le azioni sottoscritte e non interamente pagate;
 - c) il valore nominale per azione, o il fatto che le azioni non hanno valore nominale;
 - d) una riconciliazione tra il numero delle azioni in circolazione all'inizio e alla fine dell'esercizio;
 - e) i diritti, i privilegi e i vincoli di ciascuna classe inclusi i vincoli alla distribuzione dei dividendi e al rimborso del capitale;
 - f) le azioni proprie o possedute da società controllate o collegate all'impresa;
 - g) le azioni riservate per emissioni sotto opzione e contratti di vendita, inclusi le condizioni e gli importi;
- 2) una descrizione della natura e scopo di ciascuna riserva inclusa nel patrimonio netto.

Un'entità senza capitale sociale, per esempio un'impresa di persone o un trust, deve presentare un'informativa equivalente a quella richiesta sopra, esponendo i movimenti del periodo di ogni componente del patrimonio netto e i diritti, i privilegi e i vincoli relativi a ogni categoria di patrimonio netto.

Considerazioni e approfondimenti - In Italia le imprese minori possono predisporre un bilancio abbreviato che contiene minori informazioni, ai sensi dell'art. 2435-*bis* c.c. Le società possono redigere il bilancio in forma abbreviata quando, nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi non abbiano superato due dei seguenti limiti:

- a) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: € 4.400.000;
- b) ricavi delle vendite e delle prestazioni: € 8.800.000;
- c) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 50 unità.

1.5.3. Confronto con i Principi italiani

L'OIC 12 ed l'OIC 28 precisano che nella nota integrativa relativa allo stato patrimoniale devono essere indicati:

- la distinzione tra attività a breve e passività a breve;
- i rapporti con le controllate e le collegate, con le controllanti e con le società sottoposte a controllo da queste ultime, a meno che tali informazioni siano fornite nella relazione sulla gestione (così come stabilito dall'art. 2428 c.c.), nel qual caso si può fare uno specifico rinvio a detta relazione per ciò che riguarda queste informazioni;
- le variazioni nelle poste di patrimonio netto;

Considerazioni e approfondimenti - Tale prospetto costituisce invece per lo IAS 1 una parte costitutiva del bilancio di esercizio, e non un'informazione aggiuntiva.

- le voci di patrimonio netto devono essere analiticamente indicate, con specificazione in appositi prospetti della loro origine, possibilità di utilizzazione e distribuibilità, nonché della loro avvenuta utilizzazione nei precedenti esercizi (art. 2427, n. 7-*bis*) e con specifico riferimento alla «formazione» delle voci del patrimonio netto;
- la composizione della voce «Altre riserve»;

Considerazioni e approfondimenti - Il Documento n. 28 «Il patrimonio netto» considera come informazione necessaria ai sensi dell'art. 2427 n. 7 c.c. l'indicazione della composizione della voce «Altre riserve». Tra le informazioni complementari che il Principio 28 richiede in nota integrativa sono comprese:

1. la classificazione delle riserve secondo la disponibilità per la distribuzione (libera disponibilità, riserve vincolate dalla legge, dallo statuto o dalla volontà assembleare);

2. la composizione della voce «Riserve di rivalutazione», in modo da evidenziare le riserve che si sono formate in dipendenza di ciascuna delle rivalutazioni monetarie operate e le riserve da rivalutazioni non monetarie;
3. la composizione della voce «Riserve statutarie», qualora lo statuto preveda la costituzione di diverse tipologie di tali riserve;
4. la denominazione del gruppo di appartenenza e della società controllante qualora sussistano legami di gruppo;

- il numero e il valore nominale di ciascuna categoria di azioni della società, nonché il numero e il valore nominale delle nuove azioni della società sottoscritte durante l'esercizio (art. 2427 c.c., n. 17);
- il numero delle azioni di godimento ed i diritti che queste attribuiscono (art. 2427 c.c., n. 18).
- l'indicazione di adeguate informazioni sulle operazioni con dirigenti, amministratori, sindaci e soci della società o di imprese collegate o consociate, se di ammontare significativo e/o di rilevanza particolare;
- l'indicazione delle variazioni delle poste dell'attivo e del passivo. Il documento relativo al «Bilancio d'esercizio - finalità e postulati» richiede che la nota integrativa esponga le variazioni nei componenti attivi e passivi del patrimonio aziendale avvenute nell'esercizio in modo da riassumere le fonti di finanziamento ed i relativi impieghi.

1.6. PROSPETTO DELL'UTILE (PERDITA) D'ESERCIZIO E DELLE ALTRE COMPONENTI DI CONTO ECONOMICO COMPLESSIVO

Il paragrafo 81A dello IAS 1 dispone che il **prospetto dell'utile (perdita) d'esercizio** e delle altre componenti di conto economico complessivo deve rappresentare, oltre alle sezioni relative all'utile (perdita) d'esercizio e alle altre componenti di conto economico complessivo:

- (a) l'utile (perdita) d'esercizio;
- (b) il totale delle altre componenti di conto economico complessivo;
- (c) il conto economico complessivo dell'esercizio, dato dal totale dell'utile (perdita) d'esercizio e delle altre componenti di conto economico complessivo.

Se una entità presenta un prospetto distinto dell'utile (perdita) d'esercizio, non deve presentare la sezione relativa all'utile (perdita) d'esercizio nel prospetto di conto economico complessivo.

Lo IAS 1 inoltre vieta di esporre sia nella sezione di P&L e nella sezione del conto economico complessivo costi o ricavi derivanti di natura straordinaria, cioè conseguiti al di fuori dell'attività ordinaria dell'impresa. Il Board ha deciso in passato di eliminare il concetto di «operazione straordinaria» e di proibire la presentazione nel

1. IAS 1 – Presentazione del bilancio

conto economico dei costi o dei proventi straordinari; il divieto è esteso anche alle note (IAS 1.87).

Lo IAS 1 dispone inoltre che, oltre alle sezioni dell'utile (perdita) d'esercizio e delle altre componenti di conto economico complessivo, una entità deve presentare la ripartizione dell'utile (perdita) d'esercizio e delle altre componenti di conto economico complessivo tra le seguenti voci:

- (a) utile (perdita) d'esercizio attribuibile a:
 - (i) partecipazioni di minoranza, e
 - (ii) soci dell'entità controllante.
- (b) conto economico complessivo d'esercizio attribuibile a:
 - (i) partecipazioni di minoranza, e
 - (ii) soci dell'entità controllante.

Se una entità rappresenta l'utile (perdita) d'esercizio in un prospetto distinto, in tale prospetto deve riportare la ripartizione di cui al punto (a).

Inoltre lo IAS 1 dispone che quando le componenti di ricavo o di costo sono significative, un'entità deve indicarne distintamente la natura e l'importo.

Per la determinazione dell'utile e della perdita di esercizio lo IAS 1 specifica che si devono rilevare tutte le voci di ricavo e di costo di competenza dell'esercizio nella **sezione P&L**; lo IAS 1 tuttavia precisa che qualora un altro principio contabile internazionale contenga una disposizione specifica secondo la quale il costo o ricavo dell'esercizio non si imputa a P&L in via primaria si segue lo specifico principio contabile.

Considerazioni e approfondimenti: alcuni principi contabili internazionali dispongono che talune componenti di ricavo e di costo debbano essere imputate alla sezione del conto economico complessivo ed accumularsi tra le riserve del patrimonio netto. Ogni specifico principio contabile disciplina le modalità con le quali le riserve di patrimonio netto rigirano alla sezione P&L oppure cambiano la loro natura all'interno del patrimonio netto. Questi componenti sono, per esempio, le seguenti:

- differenze di traduzione da investimenti esteri (a seguito dell'applicazione dello IAS 21);
- variazione di *fair value* di attività finanziarie “*Available-for-sale*”(a seguito dell'applicazione dello IAS 39);
- copertura di cash flow (a seguito dell'applicazione dello IAS 39);
- utili derivanti da rivalutazione immobili e impianti strumentali (a seguito dell'applicazione dello IAS 16);
- utili (perdite) attuariali derivanti da piani a benefici definiti (a seguito dell'applicazione dello IAS 19);
- quota degli altri componenti di conto economico complessivo di collegate.

Lo IAS 1 inoltre specifica che, oltre alle componenti di costi e ricavi da imputare alla sezione del conto economico complessivo, esistono altri IFRS che specificano dei casi nei quali le componenti sono rilevate al di fuori della sezione P&L dell'esercizio corrente. Lo IAS 8, per esempio, specifica che nei casi di **correzione di errori o di cambiamento delle politiche contabili** le componenti di costo ricavato derivanti da tali operazioni derivano dall'applicazione di un approccio retroattivo, e pertanto potrebbero essere imputate alla sezione di P&L dell'esercizio precedente, o al patrimonio netto di apertura.

Nella sezione del P&L devono essere compresi, come minimo (IAS 1.82):

- (a) ricavi;
- (b) oneri finanziari;
- (c) quota dell'utile o perdita di collegate e joint venture contabilizzate con il metodo del patrimonio netto;
- (d) oneri tributari;
- (e) un unico importo relativo al totale delle attività cessate.

Con riferimento alla modalità di presentazione, lo IAS 1 lascia al redattore di bilancio la scelta di classificare costi sulla base della loro natura o sulla destinazione che essi hanno l'interno dell'entità, scegliendo quella che tra le due fornisce indicazioni più rilevanti. È ammesso che le voci di costo contengano delle sotto classificazioni per evidenziare i componenti del risultato economico finanziario che possono differire in termini di frequenza, potenzialità di utile o perdita e prevedibilità. Nella tavola 1 viene presentato un esempio di classificazione per natura.

Tavola 1 - Esempio di classificazione per natura

Ricavi		X
Altri proventi		X
Variazione delle rimanenze di prodotti finiti e prodotti in corso di lavorazione		X
Materie prime di consumo	X	
Costi del personale	X	
Ammortamenti	X	
Altri costi operativi	X	
Costi operativi totali		(X)
Utile dalle attività operative prima delle imposte		XX

L'**analisi per destinazione** deve portare a conoscenza dei lettori del bilancio i costi per funzione, secondo la loro destinazione, come parte del costo del venduto, costi di vendita o amministrativi. Lo IAS 1 dispone, inoltre, che le imprese che

1. IAS 1 – Presentazione del bilancio

classificano i costi per funzione devono comunque fornire ulteriori informazioni sulla natura dei costi, quali per esempio l'ammortamento, le svalutazioni e i costi del personale.

La tavola 2 presenta un esempio di classificazione con il metodo dei costi per destinazione.

Tavola 2 - Esempio di classificazione per destinazione

Ricavi	X
Costo del venduto	(X)
Utile lordo	X
Altri ricavi operativi	X
Costi di distribuzione	(X)
Costi amministrativi	(X)
Altri costi operativi	(X)
Utile dalle attività operative prima delle imposte	X

La sezione relativa alle altre componenti di **conto economico complessivo** deve presentare le voci classificate per natura (inclusa la quota parte delle altre componenti di conto economico complessivo di pertinenza di società collegate e joint venture contabilizzate con il metodo del patrimonio netto) e raggruppate in quelle che successivamente saranno riclassificate nella sezione P&L e quelle che invece dovranno rigirare ed essere imputate nella determinazione dell'utile o perdita dell'esercizio.

Pertanto nello IAS 1 è precisato che le componenti della sezione del conto economico complessivo devono essere raggruppate tra quelle che sono le "rettifiche di riclassificazione" cioè quelle voci che sono transitate dal conto economico complessivo perché è previsto che successivamente, al verificarsi di eventi precisati in ogni principio contabile internazionale, si imputeranno alla sezione del P&L. In altre parole ciò sta a significare che la riserva del patrimonio netto che accumula le componenti di costi ricavo differite in un periodo successivo potrebbe transitare dalla sezione P&L e, dunque, si tratta di costi e ricavi sospesi queste voci si riferiscono, per esempio a:

- utili realizzati con la dismissione di attività finanziarie disponibili per la vendita. Lo IAS 39 dispone infatti che le variazioni di fair value delle attività finanziarie classificate nella categoria "AFS" si imputino alla sezione del conto economico complessivo, con accumulo del patrimonio netto, ma, al momento della dismissione di tali attività, la componente della riserva AFS accumulata nell'equity sia imputata alla sezione P&L;

- utili derivanti dalla dismissione di una gestione estera. Lo IAS 21 precisa che la differenza di traduzione non si imputi di nel bilancio consolidato nella sezione P&L, bensì transiti da conto economico complessivo e si accumulino il patrimonio netto. Al momento della dismissione della gestione estera la parte di riserva ad essa attribuibile costituisce parte del provento o della minusvalenza;
- effetto delle coperture. Lo IAS 39 dispone infatti che quando un'operazione di copertura di flussi finanziari programmata ha effetto sull'utile o perdita d'esercizio, la relativa riserva che era stata accumulata nel patrimonio netto rigira a P&L.

Altri principi contabili danno disposizioni in merito alla classificazione di costi e ricavi nella sezione del conto economico complessivo, con accumulo in una riserva di *equity*. Però queste componenti non costituiscono “rettifiche di riclassificazione” e non saranno mai “rigirate” alla sezione P&L. Si tratta delle seguenti componenti:

- la riserva di rivalutazione rilevata in conformità lo IAS 16: al momento della cessione del bene che era soggetto a rivalutazione, la riserva non è da considerare un utile una perdita sospesa, bensì una componente del patrimonio netto che diventa “libera”. Infatti il verificarsi di quell'evento la riserva di rivalutazione può essere trasferita agli utili portati a nuovo negli esercizi successivi;
- la riserva di rivalutazione rilevata secondo le disposizioni dello IAS 19. La variazione della riserva è rilevata nel prospetto delle altre componenti del conto economico complessivo ma non sarà mai classificata nell'utile o nella perdita degli esercizi successivi. Come per la riserva di rivalutazione iscritta ai sensi dello IAS 16, quando è necessaria la sua eliminazione contabile come prevede lo IAS 19, diventa una riserva di utili portati a nuovo negli esercizi successivi.

Lo IAS 1 precisa che le altre voci del conto economico complessivo possono essere presentate:

- (a) al netto degli effetti fiscali correlati, o
- (b) al lordo degli effetti fiscali correlati con un unico valore relativo all'ammontare aggregato delle imposte sul reddito relative a tali voci.

Secondo lo IAS 1 inoltre, il conto economico complessivo deve contenere alcune informazioni, o direttamente nel prospetto o nelle note al conto economico, come ad esempio una analisi dettagliata dei costi, usando una classificazione per natura oppure per destinazione dei costi sostenuti all'interno dell'impresa scegliendo la classificazione più attendibile e significativa.

Nella tavola 3 si riporta un esempio di schema di conto economico con la classificazione per natura, conforme allo IAS 1, mentre nella tavola 4 si riporta un esempio del conto economico per natura (tratti dall'*implementation guide* dello IAS 1, par. 6).

1. IAS 1 – Presentazione del bilancio

Precisazione: Quando le componenti di ricavo e di costo sono significative, la loro natura e l'importo devono essere indicati distintamente.

Lo IAS 1 (par. 98) precisa che le circostanze che potrebbero dare origine all'indicazione distinta delle componenti di ricavo e di costo sono necessarie in queste situazioni:

- (a) nei casi di svalutazione di rimanenze al valore netto realizzabile o di immobili, impianti e macchinari al valore recuperabile, come pure lo storno di tali svalutazioni e il conseguente ripristino di valore;
- (b) nei casi di ristrutturazioni delle attività di un'entità e gli storni di eventuali accantonamenti per i costi di ristrutturazione;
- (c) dismissioni di elementi di immobili, impianti e macchinari;
- (d) cessioni di investimenti partecipativi;
- (e) attività operative cessate;
- (f) definizione di contenziosi; e
- (g) altri storni di accantonamenti.

Tavola 3 - Esempio di prospetto di conto economico complessivo (costi classificati per destinazione)

Gruppo ABC – Prospetto di conto economico complessivo al 31 Dicembre 20X2 (in migliaia di unità)		
	20X2	20X1
Ricavi		
Costo del venduto	X	X
Margine lordo	X	X
Altri ricavi	X	X
Costi di distribuzione	X	X
Costi amministrativi	X	X
Altri costi	X	X
Oneri finanziari	X	X
Quota di utili da società collegate (*)	X	X
Utile prima delle imposte	X	X
Imposte	X	X
Utile di periodo	X	X
Perdita derivante da attività cessate	X	X
Utile dell'esercizio	XX	XX

Gruppo ABC – Prospetto di conto economico complessivo al 31 Dicembre 20X2 (in migliaia di unità)		
Altri componenti del conto economico complessivo:		
Differenze di traduzione da investimenti esteri	X	
Attività finanziarie “Available-for-sale”	X	
Copertura di cash flow	X	
Utili derivanti da rivalutazione immobili strumentali	X	
Utili (perdite) attuariali derivanti da piani a benefici definiti	X	
Quota degli altri componenti di conto economico complessivo di collegate	X	
Imposte relative agli altri componenti del conto economico complessivo	X	
Altri componenti del conto economico complessivo al netto di imposte	XXX	XXX
Totale conto economico complessivo dell'esercizio	Y	Y
Utile attribuibile a:		
Azionisti della controllante	X	X
Interessi di minoranza	X	X
	XX	XX
Totale conto economico complessivo attribuibile a:		
Azionisti della controllante	X	X
Interessi di minoranza	X	X
Earnings per share	Y	Y
Basic and diluted	X	X
(*) si intende la quota di risultato attribuibile agli azionisti della holding, che è il risultato della collegata dopo le imposte e dopo l'attribuzione agli azionisti di minoranza		

In alternativa i componenti del conto economico complessivo possono essere presentati già al netto delle imposte:

	20X2	20X1
Altri componenti del conto economico complessivo, al netto di imposte:		
Differenze di traduzione da investimenti esteri	Z	Z
Attività finanziarie “Available-for-sale”	Z	Z
Copertura di cash flow	Z	Z
Utili derivanti da rivalutazione immobili strumentali	Z	Z
Utili (perdite) attuariali derivanti da piani a benefici definiti	Z	Z

1. IAS 1 – Presentazione del bilancio

	20X2	20X1
Quota degli altri componenti di conto economico complessivo di collegate	Z	Z
Altri componenti del conto economico complessivo al netto di imposte	XXX	XXX

Tavola 4 - Esempio di prospetto di conto economico complessivo (costi classificati per natura)

Gruppo ABC – Conto economico dell'esercizio al 31 dicembre 20X2 (in migliaia di unità)		
	20X2	20X1
Ricavi		
Altri ricavi	X	X
Cambiamento nelle rimanenze di magazzino e dei lavori in corso	X	X
Costi per lavori in economia capitalizzati	X	X
Materie prime e di consumo	X	X
Costi del personale	X	X
Ammortamenti	X	X
Perdite di valore delle immobilizzazioni materiali (*)	X	X
Altri costi	X	X
Oneri finanziari	X	X
Quota di utili da società collegate (**)	X	X
Utile prima delle imposte	X	X
Imposte	X	X
Utile di periodo	X	X
Perdita derivante da attività cessate	X	X
Utile dell'esercizio	X	X
Utile di periodo		
Utile attribuibile a:		
Azionisti della controllante	X	X
Interessi di minoranza	X	X
	XX	XX
Earnings per share		
Basic and diluted	X	X

(*) nel conto economico in cui i costi sono classificati per natura le perdite di valore delle immobilizzazioni materiali sono classificate in una voce separata. Al contrario se si adotta la classificazione per destinazione (v. n. 882) la perdita di valore è compresa nella voce a cui si riferisce

(**) si intende la quota di risultato attribuibile agli azionisti della holding, che è il risultato della collegata dopo le imposte e dopo l'attribuzione agli azionisti di minoranza

Gruppo ABC – Prospetto del conto economico complessivo dell'esercizio al 31 Dicembre 20X1 (in migliaia di unità)		
	20X1	20X0
Utile dell'esercizio	XX	XX
Altri componenti del conto economico complessivo:		
Differenze di traduzione da investimenti esteri	X	X
Attività finanziarie "Available-for-sale"	X	X
Copertura di cash flow	X	X
Utili derivanti da rivalutazione immobili strumentali	X	X
Utili (perdite) attuariali derivanti da piani a benefici definiti	X	X
Quota degli altri componenti di conto economico complessivo di collegate	X	X
Imposte relative agli altri componenti del conto economico complessivo	X	X
Altri componenti del conto economico complessivo al netto di imposte	XXX	XXX
Totale conto economico complessivo dell'esercizio	Y	Y
Totale conto economico complessivo attribuibile a:		
Azionisti della controllante	X	X
Interessi di minoranza	X	X
	Y	Y

1.6.1. Struttura del conto economico nei Principi italiani

Attualmente, il Codice civile stabilisce, all'art. 2425, lo schema obbligatorio del conto economico:

(A) Valore della produzione:

- (1) ricavi delle vendite e delle prestazioni;
 - (2) variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti;
 - (3) variazioni dei lavori in corso su ordinazione;
 - (4) incrementi di immobilizzazioni per lavori interni;
 - (5) altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio.
- Totale.

(B) Costi della produzione:

- (6) per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci;
- (7) per servizi;
- (8) per godimento di beni di terzi;
- (9) per il personale:
 - (a) salari e stipendi;
 - (b) oneri sociali;
 - (c) trattamento di fine rapporto;
 - (d) trattamento di quiescenza e simili;
 - (e) altri costi

L'estratto che stai consultando
fa parte del volume in vendita
su **ShopWKI**,
il negozio online di **Wolters Kluwer**

[Torna al libro](#)



CEDAM

IPSOA

UTET[®]
GIURIDICA

il fisco

 ALTALEX