

# **Le norme sulla redazione del bilancio di esercizio delle società di capitali:**

## ***La clausola generale e le modalità di attuazione***

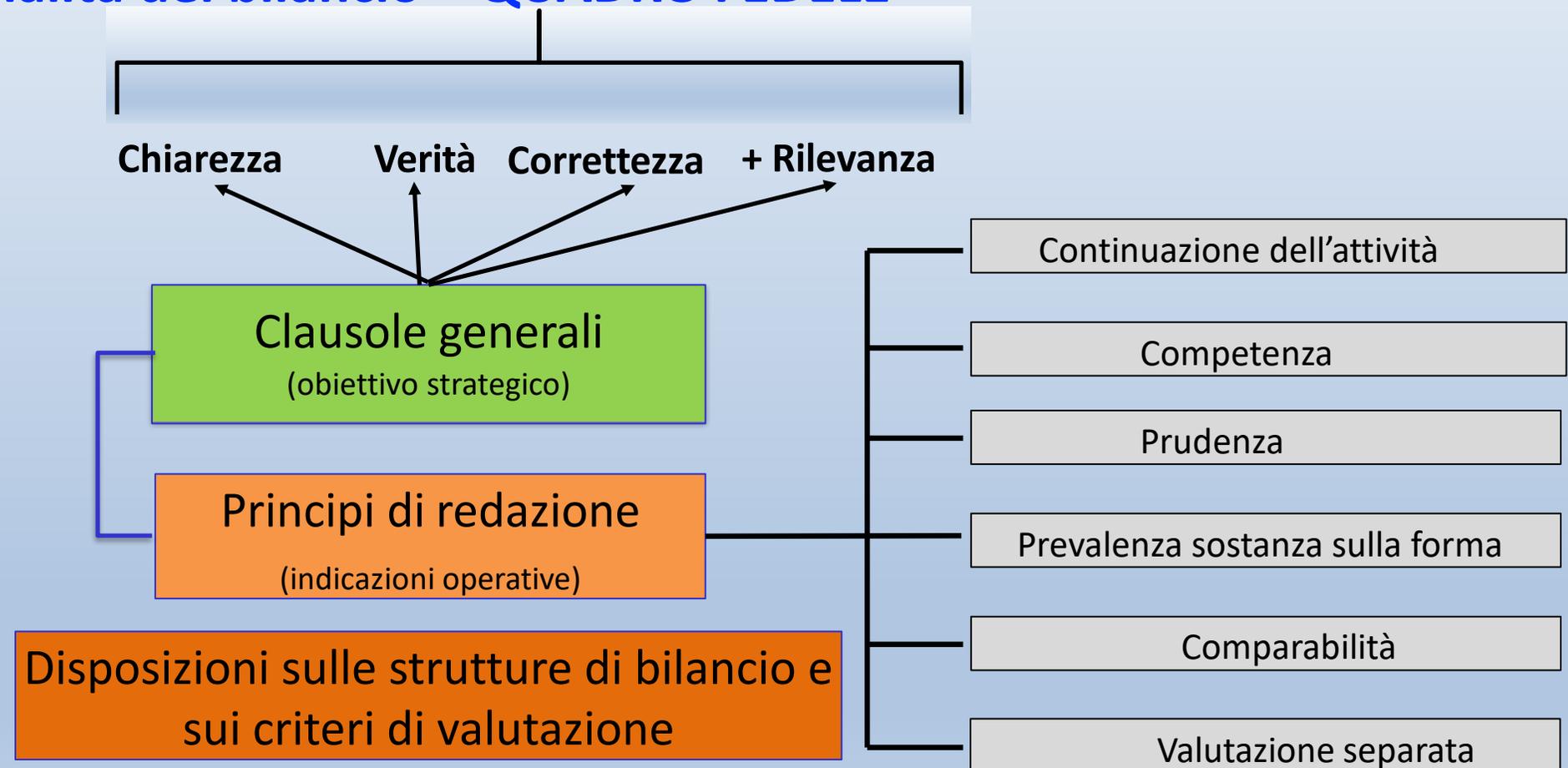
21 marzo 2024

# La disciplina del c.c. (1)

<b>Redazione del bilancio</b>	
Art.2423 c.c. Comma I	Documenti
Art.2423 c.c. Comma II	Clausola generale
Art.2423 c.c. Comma III-VI	Modalità di attuazione
<b>Principi Generali</b>	
Art.2423 bis	Principi di redazione
Art.2425 ter	Principi di struttura
<b>Norme applicative struttura</b>	
Art. 2424 – 2424 bis	Stato patrimoniale
Art.2425 – 2425 bis	Conto economico
Art 2427 – 2427 bis	Nota integrativa
Art. 2427 ter	Rendiconto finanziario
Art.2428	Relazione sulla gestione
<b>Criteri di valutazione</b>	
Art.2426	Criteri di valutazione

# Le norme sulla redazione: i principi di redazione

**Finalità del bilancio = QUADRO FEDELE**



# Le norme sulla redazione: la clausola generale

## Art. 2423 comma 2

*...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.*

Viene declinata attraverso tre principi:

- Chiarezza
  - Veridicità
  - Correttezza
- + il postulato della rilevanza

# La clausola della chiarezza (1)

**Art. 2423 c.c., co. 2** Il bilancio d'esercizio 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

**Chiarezza formale:** comprensibilità del bilancio mediante la composizione di schemi analitici rigidi (artt. 2424, 2424 bis, 2425, 2425 bis, 2425 ter)

**Chiarezza informativa:** completezza dell'informativa fornita > nota integrativa e relazione sulla gestione (art. 2423 c.c. 3° co., 2427, 2427 bis, 2428 C.C.)

**Chiarezza sostanziale:** imparzialità dell'informativa di bilancio > NO politiche di bilancio

# La clausola della chiarezza (2)

- L'art. 2423, comma 3 dispone che: '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.'
- La norma rende aperto il contenuto della nota integrativa
- Quali sono esempi di informazioni complementari?

# La clausola della verità

**Art. 2423 c.c., co. 2** Il bilancio d'esercizio 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

**Verità oggettiva:** esatta espressione degli accadimenti aziendali

**Verità soggettiva:** attendibilità dei valori soggettivi stimati e congetturati

# La clausola della correttezza (1)

**Art. 2423 c.c., co. 2.** Il bilancio d'esercizio 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

**Dimensione tecnica:** corretta applicazione delle regole dettate dal C.C. e dall'OIC.

**Dimensione deontologica:** Neutralità da parte degli amministratori nella redazione del bilancio.

# La clausola della correttezza (2)

## **Esempio**

La società Alfa opera nel settore metallurgico. Gli ammortamenti sono effettuati sulla base di aliquote costanti. Metodi alternativi accettati dal legislatore civilistico prevedono quote decrescenti o quote basate sulla produzione effettuata.

In virtù delle caratteristiche produttive della società degli ultimi due esercizi, il reddito che scaturisce in applicazione del metodo di ammortamento a quote costanti risulta più basso di quello che si potrebbe ricavare dall'applicazione dei metodi alternativi

**La scelta del metodo di ammortamento a quote costanti si può considerare corretta?**

# Il principio della rilevanza (1)

**ART. 2423, comma 4 (Modalità di attuazione)**

[---]

*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.*

[---]

# Il principio della rilevanza (2)

## Cosa significa “non occorre rispettare” ?

- Non si tratta di una «deroga ai principi» per ottenere una rappresentazione veritiera e corretta;
- Si tratta di **non applicare** le ordinarie regole di valutazione, presentazione e informativa anche se esse sono di per sé utili a fornire una rappresentazione veritiera e corretta;
- Si tratta, dunque, di una **semplificazione** concessa dal legislatore, ma solo se gli effetti sono irrilevanti.

# Il principio della rilevanza (3)

## Cosa significa rilevante ?

- Il c.c. e gli OIC non entrano nel merito della definizione di rilevanza;
- Per la declinazione operativa del concetto di rilevante si può ricorrere al Framework dello IASB:
- In particolare secondo i principi contabili internazionali un'informazione è considerata **significativa** se è capace di influire sulle decisioni prese dagli utilizzatori del bilancio (Framework par. 6)
- In questa impostazione assume importanza la consistenza quantitativa (**rilevanza**) delle operazioni oggetto di rappresentazione.

# L'obbligo di deroga ex art. 2423 co. 5 (1)

Le norme (CC + OIC) sono sempre indispensabili?

- L'art. 2423, comma 5 dispone che: **‘Se, in casi eccezionali, l'applicazione di una disposizione degli articoli seguenti e' incompatibile con la rappresentazione veritiera e corretta, la disposizione non deve essere applicata. *La nota integrativa deve motivare la deroga e deve indicarne l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale, finanziaria e del risultato economico. Gli eventuali utili derivanti dalla deroga devono essere iscritti in una riserva non distribuibile se non in misura corrispondente al valore recuperato.*'**

# L'obbligo di deroga ex art. 2423 co. 5 (2)

- L'evento si considera eccezionale quando contestualmente ha:
  - ✓ Natura assolutamente anomala
  - ✓ Probabilità di ripetizione nulla o scarsa
- Contestualmente, le disposizioni del C.C. non consentono di rappresentare, in modo chiaro, veritiero e corretto l'accadimento

## ESEMPI

Mutamento della natura economica degli asset aziendali, ristrutturazioni aziendali, gestione straordinaria

# Cosa fare

Adeguate informativa in NI su:

- **I motivi**
  - ✓ Quadro fedele, spiegazione dei principi contabili
- **Effetti**
  - ✓ Entità delle modifiche in SP e CE, impatto quantitativo della deroga

Gli eventuali utili derivanti dalla deroga devono essere:

- **Iscritti in una riserva non distribuibile**
- **Mantenuti a riserva fino alla loro realizzazione**