

Bilancio e principi contabili

Finalità, postulati e principi di bilancio

Università degli Studi di Napoli «Parthenope»
Dipartimento di Studi Aziendali ed Economici
Corso di laurea in Economia Aziendale
a/a. 2019/2020

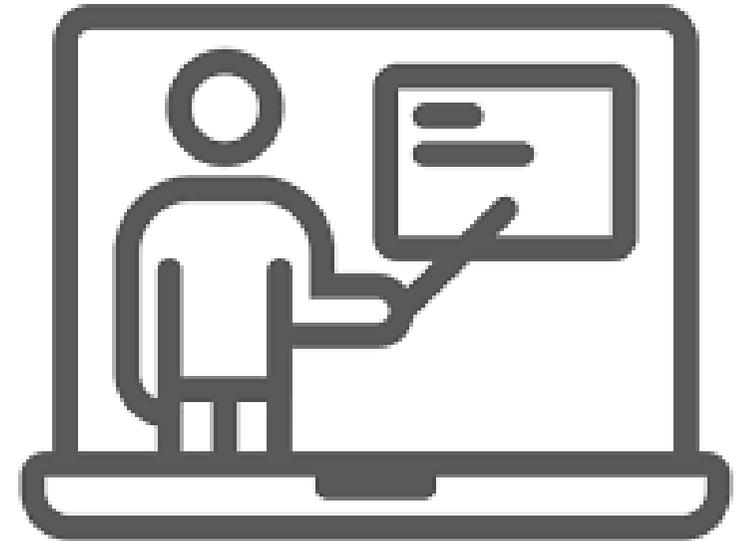
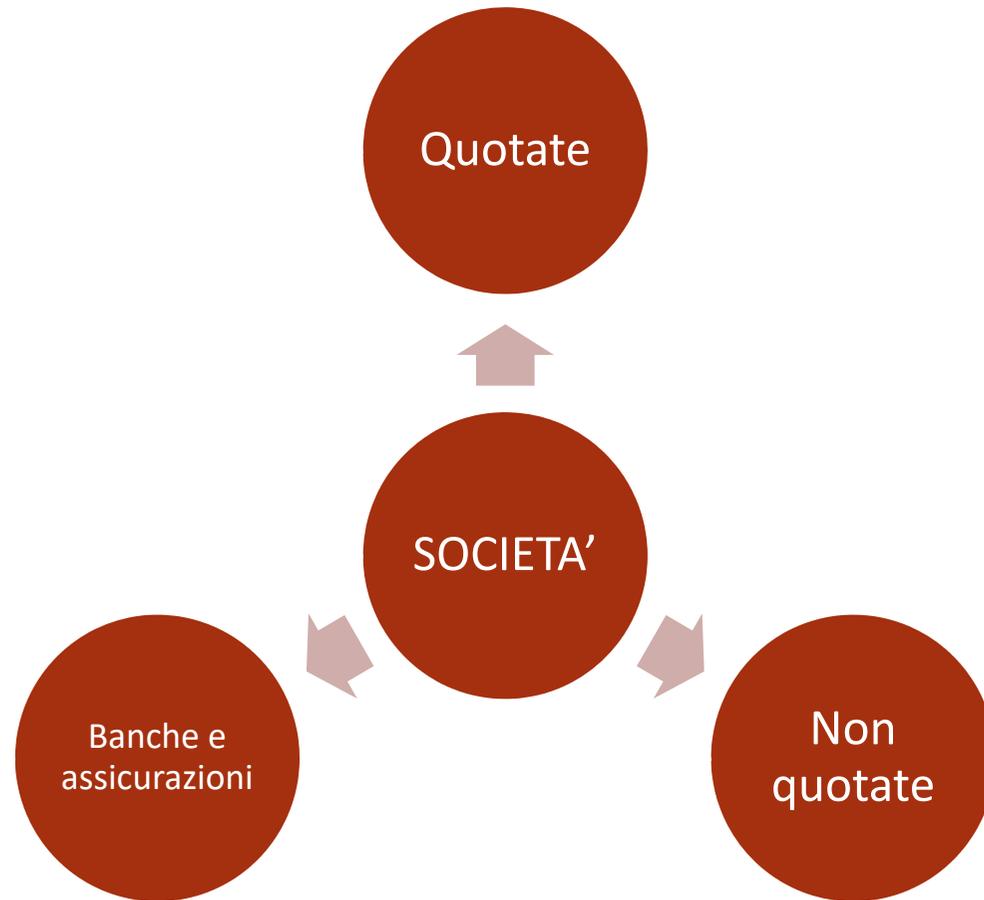
Prof. Salvatore Ferri





*La normativa in tema
di contabilità e
bilanci*

La normativa italiana in tema di contabilità e bilanci



Il ruolo della normativa nei confronti dei terzi

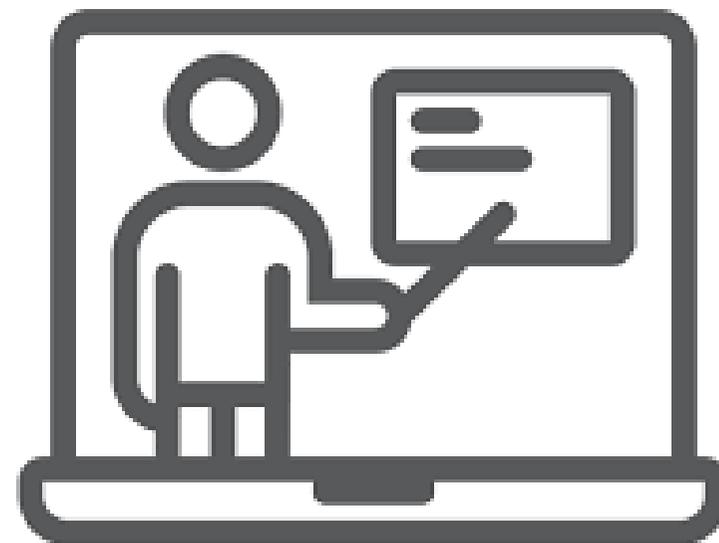
L'informazione nei confronti dei terzi è pertanto tutelata dalle normative

- Nazionali (codice civile, regolamenti Consob, Banca d'Italia, ISVAP ecc.);
- Principi contabili nazionali
- Sovranazionali (disposizioni della Comunità Europea)
- Principi contabili internazionali



Normativa e prassi per la redazione del bilancio – il codice civile

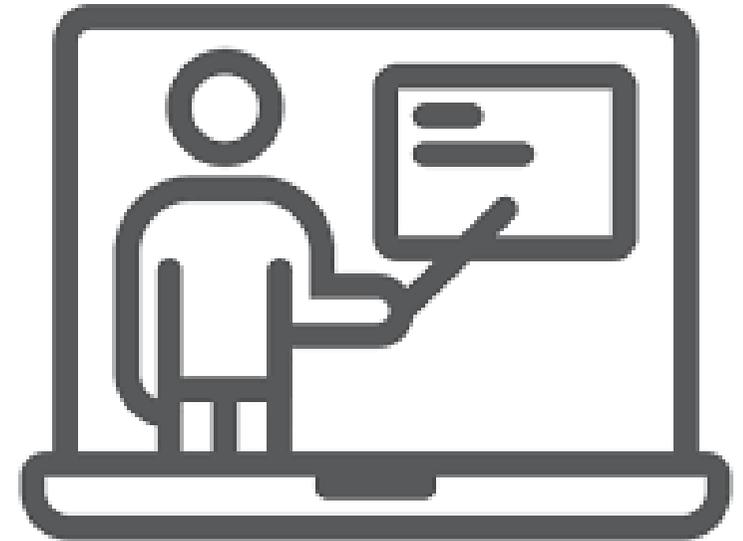
Art. 2423	Redazione del bilancio
Art. 2423 bis	Principi di redazione del bilancio
Art. 2423 ter	Struttura dello stato patrimoniale e del conto economico
Art. 2424	Contenuto dello stato patrimoniale
Art. 2424 bis	Disposizioni relative a singole voci dello stato patrimoniale
Art. 2425	Contenuto del conto economico
Art. 2425 bis	Iscrizione dei ricavi, proventi, costi ed oneri
Art. 2426	Criteri di valutazione
Art. 2427	Contenuto della nota integrativa
Art. 2428	Relazione sulla gestione
Art. 2429	Relazione dei sindaci e deposito del bilancio
Art. 2430	Riserva legale
Art. 2431	Sovrapprezzo delle azioni
Art. 2432	Partecipazione agli utili
Art. 2433	Distribuzione degli utili ai soci
Art. 2433 bis	Acconti sui dividendi
Art. 2434	Azione di responsabilità
Art. 2435	Pubblicazione del bilancio e dell'elenco dei soci e dei titolari di diritti su azioni
Art. 2435	Bilancio in forma abbreviata



La normativa in tema di contabilità e bilanci

La normativa civile dispone:

- Obbligo di deposito i bilanci delle società di capitali presso l'ufficio del registro delle imprese (art. 2478-bis);
- Principi generali (art. 2423 e 2423-bis);
- Criteri di valutazione delle poste del bilancio (art. 2426);
- Struttura e contenuto dei documenti che compongono il bilancio (2424, 2425, 2427);
- Disciplina sulla revisione del bilancio

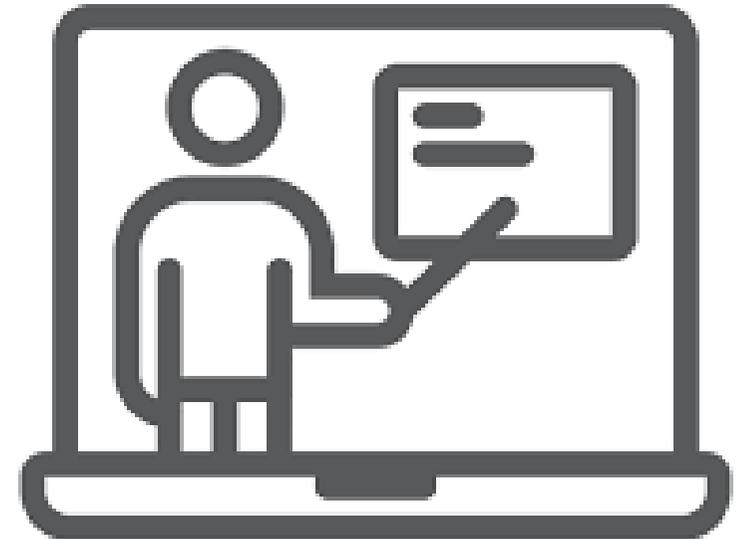


La normativa in tema di contabilità e bilanci

La normativa civile è affiancata e completata, per tutti gli aspetti tecnici che il codice civile non riesce a definire, da un insieme di regole che hanno origine nell'iniziativa privata

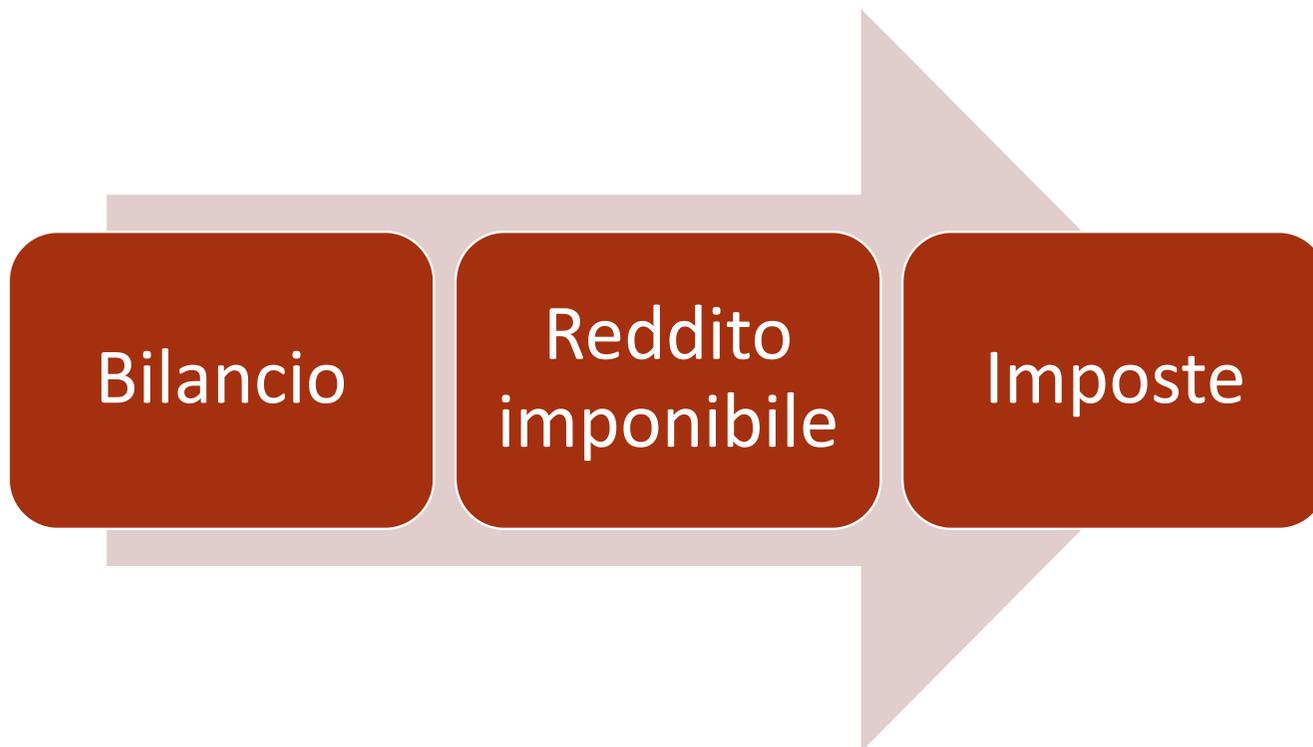
⇒ **Principi contabili nazionali**
L'OIC-Organismo Italiano di Contabilità L'Organismo Italiano di Contabilità, è una fondazione di diritto privato che è stato riconosciuto dalla legge 11 agosto 2014, n. 116 come l'*istituto nazionale per i principi contabili*.
Emana dei principi contabili, gli OIC, riguardanti una molteplicità di aspetti.

⇒ **Principi contabili internazionali**
Lo IASB – Organismo Internazionale di Contabilità – emana dei principi contabili, gli IFRS (o IAS/IFRS) che vengono applicati per scelta o per obbligo da varie



Il ruolo della normativa fiscale (1/2)

TUIR, art. 3: «*L'imposta si applica sul reddito complessivo del soggetto, formato per i residenti da tutti i redditi posseduti al netto degli oneri deducibili (...)*».



Il ruolo della normativa fiscale (2/2)

- Il bilancio è anche la fonte di dati indicata dalla normativa tributaria per la determinazione del reddito imponibile
- Le norme tributarie prevedono che le componenti negative di reddito siano deducibili solo se e nella misura in cui siano state previamente imputate al conto economico (TUIR, art. 83)
- L'applicabilità di regole fiscali più favorevoli di quelle civilistiche è condizionata alla loro osservanza anche in bilancio
- Le esigenze di contenimento delle imposte inducono gli amministratori a ricercare delle soluzioni di contenimento del reddito imponibile attraverso la redazione del bilancio.



2. I principi contabili

- L'Organismo Italiano di Contabilità
- I principi contabili
- I principi in vigore oggi
- I principi contabili internazionali

L'Organismo Italiano di Contabilità



L'OIC si è costituito, nella veste giuridica di fondazione, il 27.11.2001 e annovera, tra i suoi fondatori, Assirevi, il CNDC, il CNR, Abi, Andaf, Ania, Assilea, Assonime, Confagricoltura, Confapi, Confcommercio, Confindustria, Aiaf, Assogestioni, Centrale Bilanci e Borsa Italiana.

L'Organismo Italiano di Contabilità

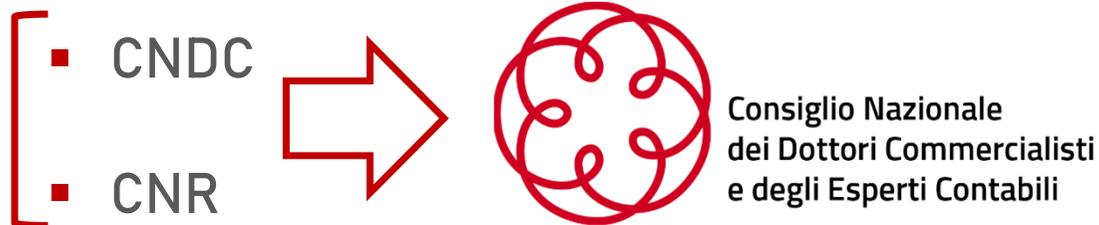
Nello svolgimento della sua attività, l'OIC:

- emana i principi contabili per la redazione dei bilanci per i quali non è prevista l'applicazione dei principi contabili internazionali IAS/IFRS;
- fornisce supporto in relazione all'applicazione in Italia dei principi contabili internazionali, operando in stretto contratto con l'EFRAG (European Financial Reporting Advisory Group), lo IASB (International Accounting Standards Board) e gli altri standard setter europei;
- coadiuva il legislatore nell'emanazione della normativa in materia contabile;
- promuove la cultura contabile.

I principi contabili (1/5)

I principi contabili sono determinati congiuntamente:

- dal codice civile (in particolare dall'articolo 2426);
- dai documenti emanati dall'Organismo Italiano di Contabilità (OIC), subentrato, nel 2001, al CNDC (Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti) ed al CNR (Consiglio Nazionale dei Ragionieri).



I principi contabili (2/5)

- Nonostante l'introduzione, nel nostro ordinamento giuridico, delle direttive contabili europee (nello specifico, la IV e la VII) ed il conseguente processo di armonizzazione (peraltro ancora parziale) perseguito a livello comunitario, i principi contabili, intesi come regole tecnico-ragionieristiche, assumono una notevole rilevanza ai fini della redazione del bilancio.
- I medesimi costituiscono, infatti, la matrice da cui il legislatore ricava alcuni criteri che ritiene fondamentali e che introduce nella norma di legge (documento OIC 11, sub "Ruolo e funzione dei principi contabili").

I principi contabili (3/5)

- La norma di legge può solamente statuire i principi basilari, con la conseguenza che la stessa deve essere integrata e interpretata sulla base di quei principi da cui ha tratto origine. Peraltro, è lo stesso legislatore che, non potendo considerare tutte le situazioni che si possono manifestare nella pratica, opera frequenti rinvii alla tecnica, richiamando indirettamente i principi contabili.

I principi contabili (4/5)

A titolo esemplificativo, si citano:

- l'art. 2423 co. 3 c.c., che prevede l'obbligo di fornire informazioni complementari, qualora le informazioni richieste da specifiche disposizioni di legge non siano sufficienti a dare una rappresentazione veritiera e corretta. Tali informazioni costituiscono un esempio di integrazione obbligatoria delle norme di legge con le regole della tecnica, ossia con i principi contabili;
- l'art. 2423 co. 4 c.c., il quale prevede, nei casi definiti "eccezionali", l'obbligo di derogare alle disposizioni sulla redazione del bilancio. La norma costituisce un esempio di rinvio ai principi contabili, ai quali è demandata l'identificazione delle corrette regole di valutazione e rappresentazione.

I principi contabili (5/5)

Il principio di rappresentazione veritiera e corretta, previsto dall'art. 2423 co. 2 c.c. e traduzione del concetto anglosassone di '*true and fair value*', costituisce di per sé un implicito rinvio ai principi contabili.

Infatti, la rappresentazione veritiera e corretta è la risultante dell'applicazione dei postulati del bilancio d'esercizio e di tutti gli altri principi, riguardanti le singole fattispecie, enunciati nel rispetto di detti postulati.

I principi in vigore oggi (1/2)

- OIC 2 Patrimoni e finanziamenti destinati ad uno specifico
- OIC 4 Fusione e scissione
- OIC 5 Bilanci di liquidazione
- OIC 8 Le quote di emissione di gas ad effetto serra
- OIC 9 Svalutazioni per perdite durevoli di valore delle immobilizzazioni materiali e immateriali
- OIC 10 Rendiconto finanziario
- OIC 11 Finalità e postulati del bilancio d'esercizio
- OIC 12 Composizione e schemi del bilancio d'esercizio
- OIC 13 Rimanenze
- OIC 14 Disponibilità liquide
- OIC 15 Crediti
- OIC 16 Immobilizzazioni materiali
- OIC 17 Bilancio consolidato e metodo del patrimonio netto
- OIC 18 Ratei e Risconti
- OIC 19 Debiti

I principi in vigore oggi (2/2)

- OIC 20 Titoli di debito
- OIC 21 Partecipazioni
- OIC 23 Lavori in corso su ordinazione
- OIC 24 Immobilizzazioni immateriali
- OIC 25 Imposte sul reddito
- OIC 26 Operazioni, attività e passività in valuta estera
- OIC 28 Patrimonio netto
- OIC 29 Cambiamenti di principi contabili, di stime contabili, ...
- OIC 30 Bilanci intermedi
- OIC 31 Fondi per rischi e oneri e Trattamento di Fine Rapporto
- OIC 32 Strumenti finanziari derivati

Campo applicativo degli IAS/IFRS



Società quotate, banche, società finanziarie ex art. 107 D.lgs. N. 395/1 993, SIM, SGR, Assicurazioni, Istituti di moneta elettronica	Uso IAS/IFRS obbligatorio, sia nel bilancio di esercizio, sia nel bilancio consolidato
Altre società se oltre i limiti di cui all'art. 2435-bis	Uso IAS/IFRS facoltativo, sia nel bilancio di esercizio, sia nel bilancio consolidato
Altre società se inferiori ai limiti di cui all'art. 2435-bis	Uso IAS/IFRS vietato

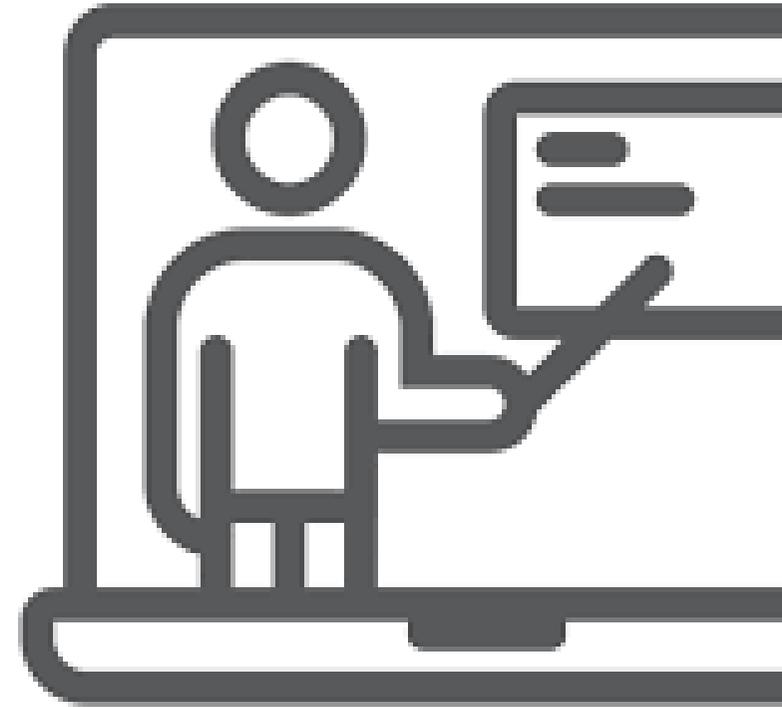


3. Le clausole di ***bilancio***

- Le finalità e i postulati del bilancio d'esercizio
- Le finalità di bilancio d'esercizio

Le finalità e i postulati del bilancio d'esercizio (1/2)

- Finalità del bilancio → Linee guida
- Postulati → Regole generali
- Principi → Regole tecnico -
ragioneristiche



Struttura del bilancio - *(art. 2423 comma 1)*

Gli amministratori devono redigere il bilancio di esercizio, costituito da:

- stato patrimoniale;
- conto economico;
- rendiconto finanziario;
- nota integrativa.

Inoltre, sono allegati al bilancio d'esercizio:

- la relazione sulla gestione (art. 2428)
- la relazione dei sindaci (art. 2429)

Struttura del bilancio - (art. 2423 comma 1)

Il bilancio d'esercizio è composto da quattro documenti:

STATO PATRIMONIALE

è un documento di derivazione contabile che illustra:

- attività
- passività
- patrimonio netto

CONTO ECONOMICO

è un documento di derivazione contabile che illustra:

- ricavi di esercizio
- costi di esercizio
- reddito di esercizio.

RENDICONTO FINANZIARIO

è un documento di derivazione contabile che illustra i flussi finanziari dell'esercizio derivanti dall'attività:

- operativa
- di investimento
- di finanziamento

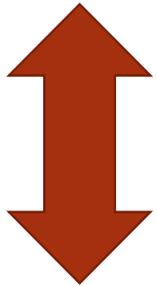
NOTA INTEGRATIVA

è un documento descrittivo che contiene informazioni su:

- criteri di valutazione adottati
- voci dello stato patrimoniale e del conto economico
- altro.

Le finalità e i postulati del bilancio d'esercizio (2/2)

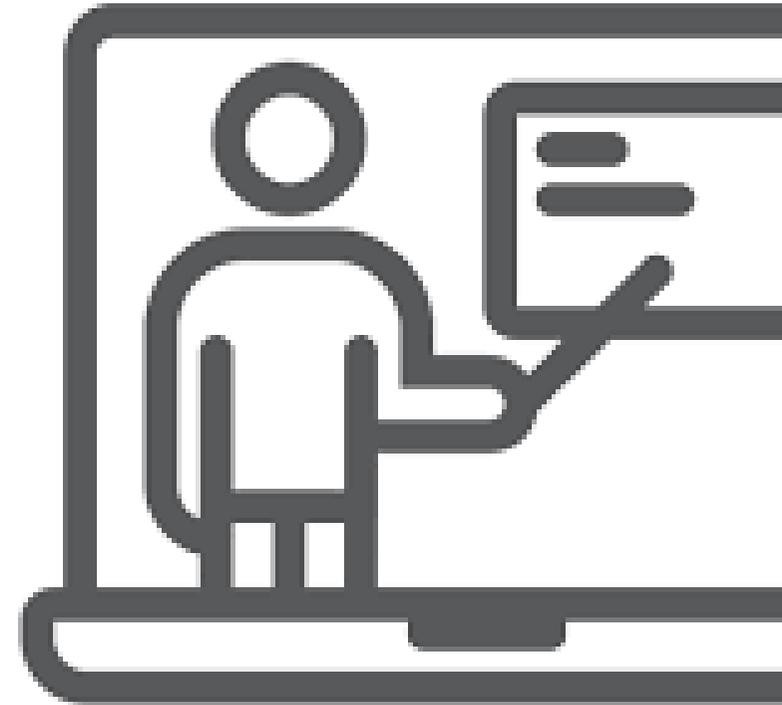
OIC 11, p. 6 + art. 2423
(Finalità/clausole di
bilancio)



OIC 11, p. 13
(Postulati)

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

Per redigere il bilancio con chiarezza e fornire una rappresentazione veritiera e corretta devono essere rispettati i postulati del bilancio.



Le finalità di bilancio d'esercizio (1/4)

L'art. 2423, 2° c. del cod. civ., stabilisce i principi fondamentali, o clausole generali del bilancio: 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.

- Chiarezza
- Verità
- Correttezza



Le finalità di bilancio d'esercizio (2/4) – *la chiarezza*

- Comprensibilità, intelligibilità: le informazioni contenute nel bilancio devono essere comprensibili agli utilizzatori
- Principio contabile n° 11: il bilancio deve essere comprensibile e perciò deve essere analitico e corredato dalla nota integrativa in modo da facilitare l'intelligibilità della schematica simbologia contabile



Le finalità di bilancio d'esercizio (3/4) - *La verità e la correttezza*

Veridicità

Coerenza nella formulazione delle stime e delle congetture utilizzate per la formazione del bilancio

Correttezza

Utilizzo di criteri tecnicamente corretti nella determinazione dei valori e corretta comunicazione delle informazioni



Le finalità di bilancio d'esercizio (4/4) - la verità e la correttezza

- 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
- Se in casi eccezionali l'osservanza delle specifiche disposizioni di legge non consente la rappresentazione veritiera e corretta bisogna derogare alla disposizione legislativa e motivare ed illustrare in nota integrativa gli effetti della deroga



Le finalità di bilancio d'esercizio (3/4) - *La verità e la correttezza - esempio*



2423 c.c. co. 4

- *«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 ermi 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»*

ESEMPIO

Cambiamento della destinazione economica di un bene della società, ossia un terreno agricolo, a causa della modifica del piano regolatore, diventa edificabile

↳ Il costo storico del bene non è più rappresentativo del suo valore

ESEMPIO

Un'impresa sostiene nell'esercizio costi di ricerca per e sviluppo per 1.000 per l'individuazione di un nuovo giacimento minerario.

↳ In deroga a quanto disposto dall'art. 2426, gli amministratori ritengono che per offrire una rappresentazione veritiera e corretta sia opportuno ammortizzarli nel periodo previsto di sfruttamento del giacimento stimato in 20 anni.



4. I postulati di bilancio

- Le finalità e i postulati del bilancio d'esercizio
- Le finalità di bilancio d'esercizio

I postulati di bilancio

Art. 2423-bis

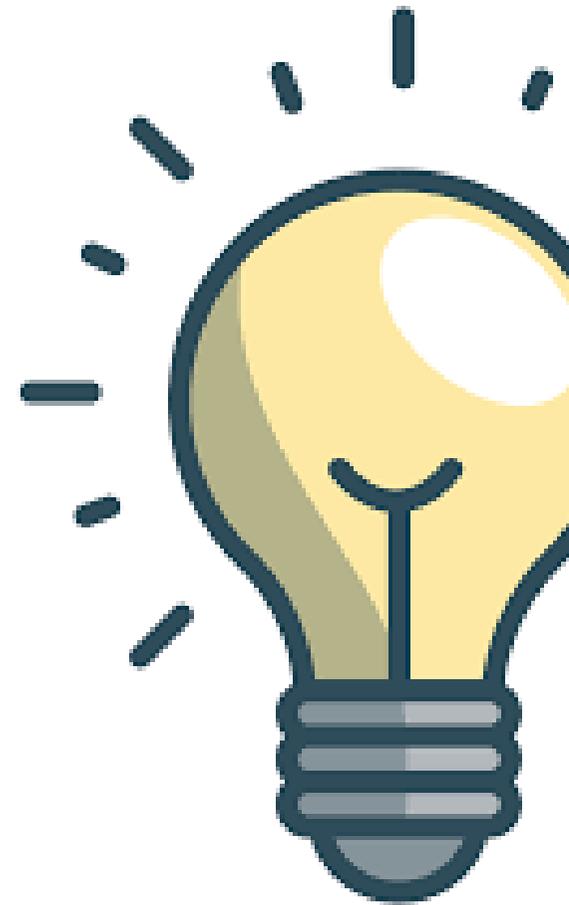
- a) Prudenza
- b) Sostanza economica
- c) Realizzazione degli utili e della competenza economica
- d) Fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio
- e) Valutazione separata degli elementi eterogenei
- f) Cambiamento di principi contabili e cambiamenti di stime



I postulati di bilancio

OIC 11, p. 15

- a) Prudenza
- b) Prospettiva della continuità aziendale
- c) Rappresentazione sostanziale
- d) Competenza
- e) Costanza nei criteri di valutazione
- f) Rilevanza
- g) Comparabilità



La duplice funzione dei principi contabili

Funzione interpretativa

- Interpretare in chiave tecnica le norme di legge in materia di bilancio

Funzione integrativa

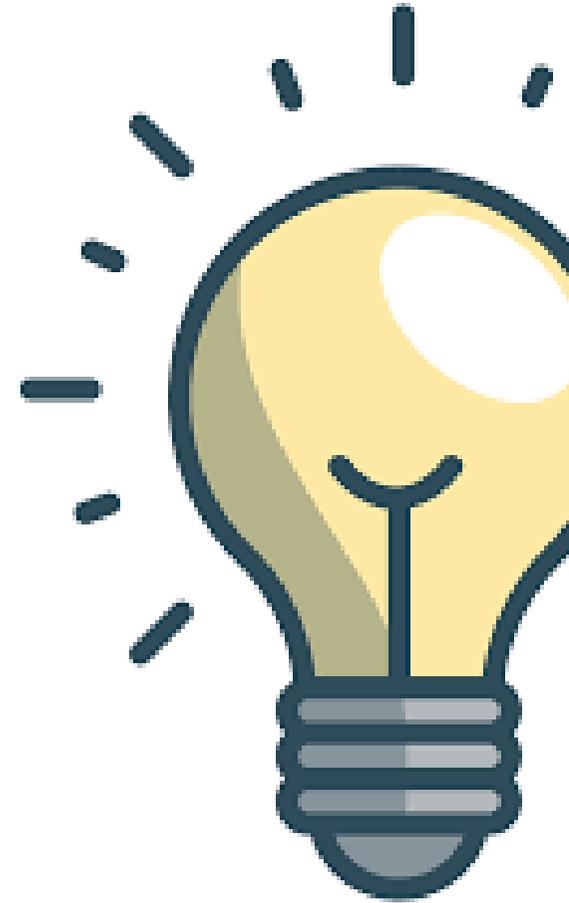
- Colmare lacune presenti nelle norme di legge



Postulato della prospettiva della continuità aziendale

*«La valutazione delle voci deve essere fatta (...) nella prospettiva della continuazione dell'attività»
(art. 2423-bis co.1 n.1).*

- Il bilancio d'esercizio, infatti, è volto a fornire informazioni patrimoniali, finanziarie ed economiche di un'impresa in funzionamento, cioè di un'impresa caratterizzata da continuità operativa, e non in situazioni particolari quali la cessione o la liquidazione.



Postulato della prospettiva della continuità aziendale - *esempio*



Il postulato della continuità aziendale implica che tutti i beni di un'attività in funzionamento non abbiano un valore intrinseco di per sé stessi, ma lo abbiano, invece, in funzione della loro capacità di produrre un reddito futuro, dunque, in contrapposizione ai casi di imprese in liquidazione, ove essi sono esclusivamente destinati a soddisfare i creditori.

 **IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI E IMMATERIALI:** il valore considerato è quello d'uso (ovvero quel valore che può essere recuperato nel corso della residua possibilità di utilizzazione);

 **COSTI DIFFERITI** (impianto e ampliamento, costi di sviluppo, ...): devono trovare nella continuazione dell'attività uno dei presupposti per essere capitalizzati, in quanto in assenza di continuità aziendale tali costi perdono ogni valore e devono essere stornati dall'attivo ed imputati a costi nell'esercizio.

 **ATTIVITÀ FISCALI DIFFERITE:** per l'iscrizione delle imposte differite l'OIC 25 richiede che vi sia la ragionevole certezza del loro futuro recupero

Postulato della prudenza

ART. 2423-BIS, CO. 1, NN. 1, 2 E 4

Nel bilancio d'esercizio devono essere rilevati:

- Soltanto i profitti realizzati;
 - Tutte le perdite, anche se non definitivamente realizzate;
-
- Il principio della prudenza rappresenta uno degli elementi fondamentali del processo valutativo di formazione del bilancio.
 - L'applicazione del principio non deve determinare l'arbitraria riduzione del reddito e del patrimonio dell'impresa;
 - Il principio di prudenza è strettamente correlato con il postulato della valutazione separata degli elementi eterogenei ricompresi nelle singole voci e con il divieto di compensi di partite.
 - L'applicazione di tali principi evita, infatti, compensazioni tra



Postulato della prudenza - *esempio*



- Si possono indicare in bilancio esclusivamente gli utili realizzati alla data di bilancio
 - Una immobilizzazione materiale o una partecipazione: se nell'esercizio sono stati stipulati un compromesso di vendita o una lettera d'intenti dai quali si determini una plusvalenza, per il riconoscimento di questa, allora, si dovrà attendere l'esercizio in cui l'immobilizzazione sarà stata definitivamente ceduta ed avvenga il passaggio di proprietà.
 - Si deve tener conto dei rischi e delle perdite di competenza dell'esercizio, anche se conosciuti dopo la data di chiusura dello stesso.
 - Si dovrà tenere conto in bilancio di tutte le perdite ed i rischi prevedibili, aventi origine nel corso dell'esercizio od in esercizi precedenti, compresi quelli emersi dopo la chiusura dell'esercizio, fino alla data del C.d.A. che approva il progetto di bilancio. Ad esempio, il fallimento di un cliente manifestatosi successivamente alla chiusura dell'esercizio ma che già alla fine dello stesso versava in uno stato di difficoltà finanziaria.
-

Una conferma dell'importanza attribuita dal legislatore al principio della prudenza la si può trovare nel fatto che lo stesso prescrive l'obbligo di rilevare in bilancio gli accantonamenti per rischi e oneri

Postulato della sostanza economica

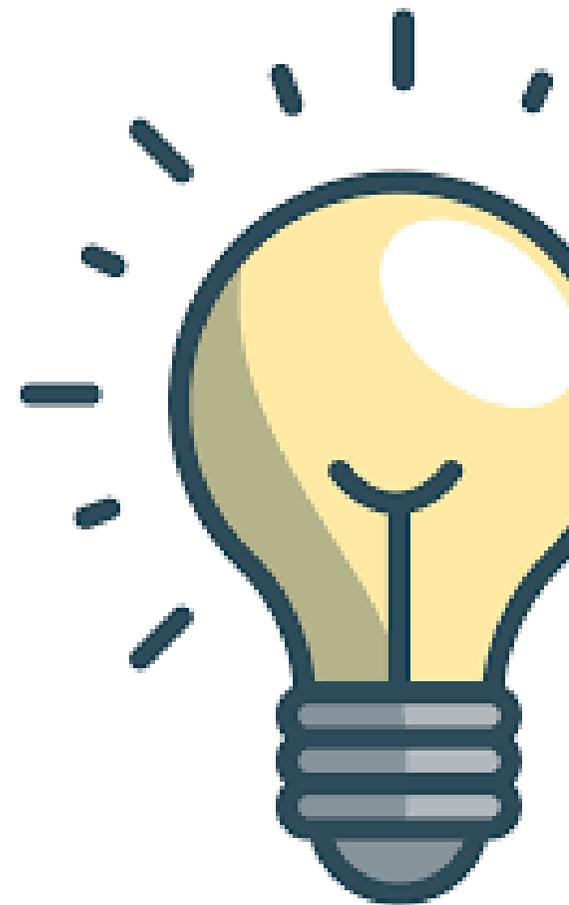
ART. 2423-BIS, CO. 1, N. 1 ante D.lgs.139/2015

«(...) nonché tenendo conto della funzione economica dell'elemento dell'attivo o del passivo considerato»

ART. 2423-BIS, CO. 1, N. 1 post D.lgs.139/2015

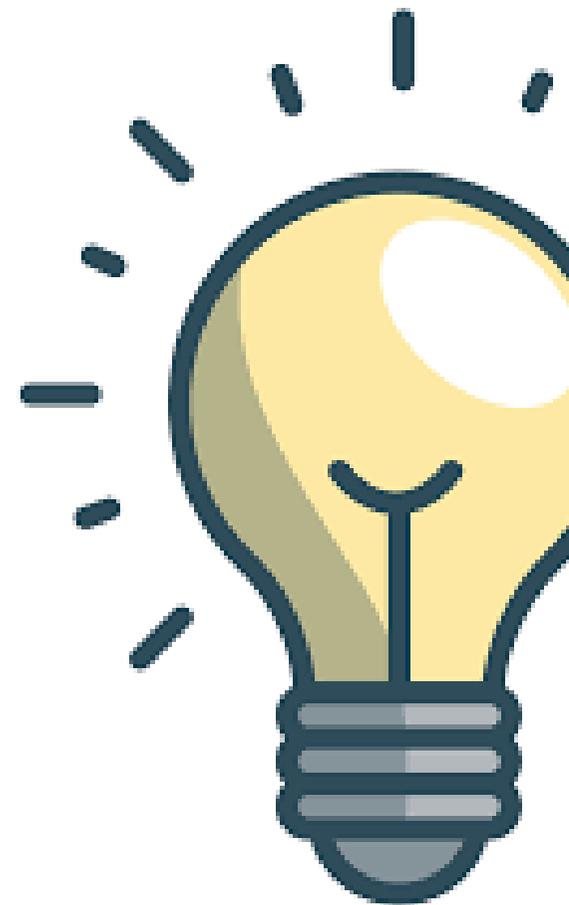
«(...) la rilevazione e la presentazione delle voci è effettuata tenendo conto della sostanza dell'operazione o del contratto»

- Gli eventi ed i fatti di gestione devono essere rilevati sulla base della loro sostanza economica e non sulla base degli aspetti meramente formali.
- La volontà del legislatore, rifacendosi alla moderna dottrina aziendalistica ed alla prassi internazionale, è stata quella di prevedere che la rappresentazione in bilancio degli accadimenti economici venisse effettuata secondo la realtà economica sottostante gli aspetti formali (OIC 11, sub «Scopo e contenuto»)



La competenza

- Ha la funzione di guidare l'attribuzione dei componenti di reddito ai diversi esercizi a cui essi spettano:
 - Occorre considerare i proventi e oneri di competenza, indipendentemente dalla data di incasso e pagamento
 - Occorre considerare i rischi e le perdite di competenza, anche se conosciuti dopo la chiusura dell'esercizio
- Al principio di competenza viene però affiancato il principio di prudenza. Contemperando i due principi, si deve rinunciare a considerare gli effetti positivi che non si siano ancora realizzati, mentre si considerano quelli negativi



Il principio di competenza economica (1/3)

Principio della realizzazione dei ricavi

- I ricavi devono incidere sul reddito di un assegnato periodo quando sono “realizzati” ovvero quando:
- il processo di produzione dei beni e/o dei servizi è stato completato;
- lo scambio è avvenuto, cioè si è verificato il passaggio del titolo di proprietà:
 - BENI = momento della spedizione
 - SERVIZI = momento in cui sono resi e fatturabili



Il principio di competenza economica (2/3)

Principio dell'inerenza (o correlazione economica) dei costi

I costi devono incidere sul reddito di un assegnato periodo quando essi possono essere correlati a ricavi considerati di competenza:

- per associazione di causa ad effetto tra costi e ricavi
- per ripartizione dell'utilità o funzionalità pluriennale su base razionale e sistematica
- per imputazione diretta di costi al prospetto del reddito dell'esercizio o perché associati al tempo o perché sia venuta meno l'utilità o la funzionalità del costo



Il principio di competenza economica (3/3)

I costi e i ricavi relativi a processi in corso non competono al periodo considerato e devono essere rinviati ai periodi futuri



Postulato della valutazione separata degli elementi eterogenei

- Gli elementi eterogenei ricompresi nelle singole voci di bilancio devono essere valutati separatamente (ai sensi dell'art. 2423-bis co. 5).
- In dottrina è stato sottolineato come tale disposizione sia volta ad evitare la compensazione, attraverso la valutazione congiunta di elementi eterogenei ricompresi nelle singole voci, tra perdite presunte e utili soltanto sperati.



Postulato della valutazione separata degli elementi eterogenei



Questo principio intende evitare che mediante una valutazione globale di alcune poste in bilancio si effettuino delle compensazioni tra elementi, ricompresi in tali poste, che necessitano di una svalutazione per la presenza di perdite certe o probabili, ed altri elementi che, invece, presentano utili attesi che non dovrebbero essere presi in considerazione ai fini della redazione del bilancio.

Tipica voce in cui questo principio trova la sua applicazione sono le rimanenze di magazzino.

Nell'ambito di questa voce, infatti, vi sono codici che devono essere adeguati al valore di presunto realizzo, in quanto inferiore al costo mentre ve ne sono altri – di norma la maggior parte – il cui costo è inferiore al prezzo di vendita, ma non per questo tali codici devono essere valutati a tale maggior valore

Postulato della rilevanza (significatività)

Il bilancio d'esercizio deve esporre solo i fatti e le informazioni che hanno effetto significativo e rilevante sul processo decisionale dei destinatari (documento OIC 11, sub «Postulati del bilancio d'esercizio»).

Errori, semplificazioni e arrotondamenti

- Il procedimento di formazione del bilancio implica l'effettuazione di stime o previsioni. Pertanto, la correttezza dei dati di bilancio non si riferisce soltanto all'esattezza aritmetica, bensì anche alla correttezza economica, alla ragionevolezza, all'attendibilità del risultato che viene ottenuto dall'applicazione oculata ed onesta dei procedimenti di valutazione adottati nella stesura del bilancio.
- Errori, semplificazioni e arrotondamenti sono tecnicamente inevitabili e trovano il loro limite nel concetto di rilevanza: essi, cioè, non devono essere di portata tale da avere un effetto rilevante sui dati di bilancio e sul loro significato per i destinatari.



Postulato della comparabilità (1/2)

Nell'ambito della stessa impresa ...

La comparabilità dei bilanci a date diverse è subordinata alla sussistenza delle seguenti condizioni:

- costanza della forma di presentazione: la classificazione, la separazione e l'identificazione per gruppi omogenei delle voci deve essere uguale o, almeno, comparabile;
- costanza dei criteri di valutazione adottati: l'eventuale cambiamento deve essere giustificato da circostanze eccezionali per frequenza e natura ed il suo effetto sul risultato dell'esercizio e sul patrimonio netto deve essere propriamente evidenziato;
- chiara esposizione dei mutamenti strutturali (acquisizioni, fusioni, scissioni, etc..) e degli eventi di natura straordinaria.

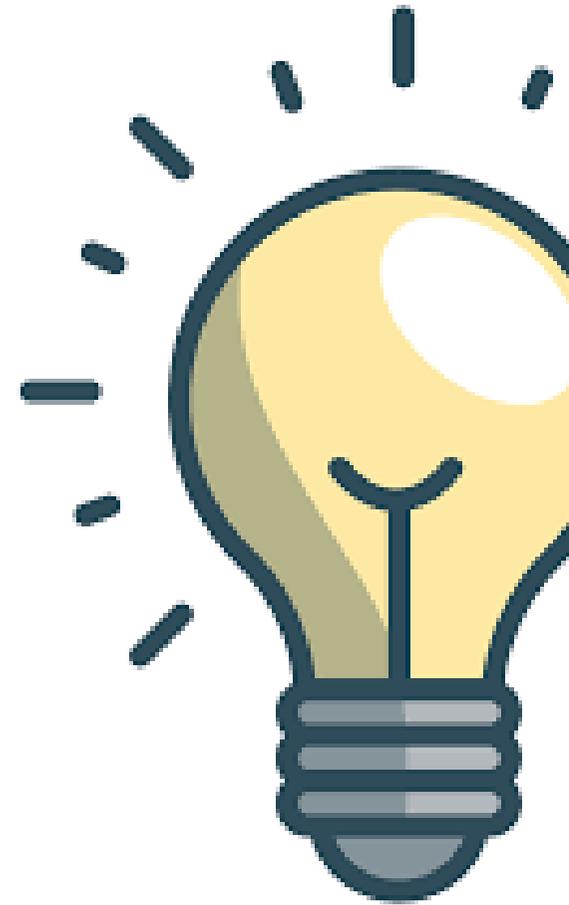


Postulato della comparabilità (2/2)

Nell'ambito di imprese diverse ...

La comparabilità tra bilanci di imprese diverse risulta maggiormente difficile da realizzare rispetto alla comparabilità tra bilanci della stessa impresa, stante la possibilità, concessa dal legislatore, di utilizzare criteri di valutazione alternativi (documento OIC 11, sub «Postulati del bilancio d'esercizio»).

Pertanto, è necessario evidenziare, all'interno della nota integrativa, i criteri di valutazione adottati, le circostanze che giustificano i cambiamenti nei criteri di valutazione ed i loro effetti, i cambiamenti apportati nell'esposizione delle voci di bilancio, i cambiamenti strutturali e gli eventi di natura straordinaria, se non direttamente intelligibili dai prospetti di bilancio.



Postulato della continuità dei criteri di valutazione

- L'applicazione costante nel tempo dei medesimi criteri di valutazione è un presupposto indispensabile per poter confrontare i bilanci dei diversi esercizi e apprezzare le variazioni nella situazione economica, patrimoniale e finanziaria dell'impresa
- Il divieto di modifica dei criteri di valutazione a cui fa riferimento il Codice Civile (art. 2423-bis, 1° comma, n.6) deve essere inteso come riferito alle politiche contabili (cioè alla scelta dei metodi di valutazione alternativamente utilizzabili) e non alle stime (cioè alle ipotesi) utilizzate nella loro applicazione



Postulato della neutralità

- Non è disciplinato dal c.c. in modo esplicito
- “il bilancio deve essere preparato per una moltitudine di destinatari e deve fondarsi su principi contabili indipendenti ed imparziali verso tutti i destinatari”
- La finalità del bilancio non è riconducibile esclusivamente alla determinazione del reddito ai fini fiscali

