

L'ordine è delle voci di bilancio

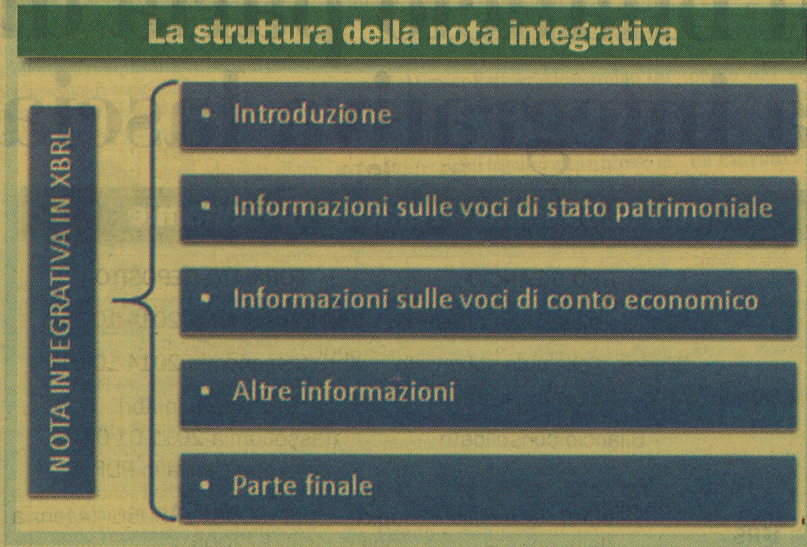
Una struttura standard per il contenuto della nota integrativa: è questo, in estrema sintesi, il contenuto della tassonomia 2014-10-21 appena pubblicata da Xbrl Italia. I redattori dovranno rimappare il contenuto informativo del terzo prospetto che compone il bilancio d'esercizio, tanto per la parte discorsiva quanto per quella tabellizzabile, abbandonando la struttura logica finora seguita in favore di quella standard dettata dal formato elettronico. L'alternativa, salvo le possibilità di personalizzazione spiegate nel box, è il ricorso al doppio deposito da giustificare, peraltro, in termini di violazione dei principi di verità e chiarezza dell'art. 2423 c.c.

La nuova struttura. La rappresentazione dei dati non segue, e questa è la prima significativa novità, la sequenza numerica degli art. 2427 e 2427 bis c.c.: anticipando il contenuto della nuova direttiva sui conti individuali e in linea con il recente aggiornamento dell'Oic 12, le informazioni sono offerte secondo l'ordine in cui le relative voci sono indicate negli schemi di stato patrimoniale e conto economico.

Un criterio economico-aziendale certamente preferibile, proprio in termini di chiarezza, alla prassi giuridico-formale oggi per la maggiore.

La nota integrativa viene divisa in cinque parti: una parte iniziale descrittiva liberamente compilabile dove possono essere indicati, fra l'altro, anche i criteri contabili adottati; quindi la sezione dedicata alle informazioni, le variazioni e i commenti delle voci dello stato patrimoniale e dei conti d'ordine; di seguito la parte riferita al conto economico; poi una sezione residuale dedicata ad altre informazioni di varia natura (per esempio i dati sull'occupazione e i compensi per gli organi sociali); infine un campo testuale liberamente compilabile in cui offrire le conclusioni, dove possono essere ospitate pure le indicazioni sulla destinazione del reddito di periodo.

Il contenuto minimo. Il vocabolario redatto da Xbrl Italia con la collaborazione delle Università di Trento, Macerata e Ca' Foscari di Venezia, si fonda su di un presupposto chiave: si limita a considerare, quale sorta di principio generale, i dati esplicitamente richiesti dalle disposizioni civilistiche. Xbrl non può divenire, infatti, uno strumento per imporre surrettiziamente oneri informativi



Difficile equilibrio fra standard e libertà

Un bilancio in formato Xbrl si fonda su due diversi documenti: una tassonomia e un'istanza. La tassonomia è una sorta di vocabolario, ovvero l'insieme predefinito di elementi che possono essere utilizzati, completo però anche della struttura di presentazione e calcolo. L'istanza contiene, invece, i fatti contabili specifici dell'azienda per un determinato periodo non considerando, però, l'aspetto di layout delle informazioni bensì solo quello di contenuto. Tanto il contenuto informativo quanto il layout del bilancio d'esercizio, qualora sia reso in Xbrl, sono vincolati alle scelte fatte da chi ha progettato la tassonomia.

Se da un lato questa rigidità è tipica di ogni tentativo di standardizzazione delle informazioni, così da garantire una loro agevole comparabilità, dall'altro ben poco si sposa con la natura tipica della nota integrativa, ricca di parti testuali e informazioni personalizzate anche in formato tabellare. Per trovare un punto di equilibrio tra queste due diverse esigenze, la tassonomia è stata immaginata come un mix

di parti tabellari codificate in Xbrl e parti testuali libere con le quali il suo utilizzatore, ovvero chi deve rappresentare i bilanci in formato elaborabile, può arricchire e commentare il dato presente nelle parti tabellari.

Di più, in queste parti testuali che normalmente sono collegate con le diverse tabelle, l'utente potrà utilizzare dei frammenti Xhtml (opportunamente codificati) per poter inserire del testo formattato, degli elenchi puntati e anche delle tabelle che possono garantire la massima flessibilità a livello di presentazione delle informazioni desiderate. Ovviamente nel caso di dati tabellizzati inseriti nelle parti di commento, questi non saranno elaborabili poiché non singolarmente codificati.

Una soluzione in grado di limitare il ricorso al doppio deposito qualora si desideri aggiungere informazioni non definite nelle tabelle di serie o nel caso in cui si ritenga che la rappresentazione della tassonomia non sia consona a fotografare lo specifico caso aziendale.

Davide Panizzolo

aggiuntivi a quelli minimi di legge.

Non è previsto, per esempio, un prospetto per il rendiconto finanziario.

Qualora il redattore ritenesse importante la sua presenza si profilano due strade: inserire il documento nell'ambito dei campi testuali, magari quello conclusivo, oppure disconoscere la tassonomia affiancando alla codifica Xbrl della nota integrativa la sua versione Pdf/A completa del prospetto dedicato all'analisi della dinamica finanziaria della liquidità aziendale.

Tale limitazione potrà essere superata, in futuro, grazie allo sviluppo di apposite estensioni, per esempio per la conformità ai principi contabili nazionali, in grado di digitalizzare dati utili ma non obbligatori per legge.

Altra soluzione, più sofisticata ma di medio termine, potrebbe essere quella di impiegare l'Inline Xbrl o

iXbrl, un'evoluzione del linguaggio capace di garantire al singolo redattore maggiore flessibilità (potendo integrare nell'istanza, meglio di quanto può oggi accadere, documenti Html rappresentanti quanto non disponibile nella tassonomia base).

Parte tabellare e parte discorsiva. Vi era poi la necessità di scegliere, con riferimento a gruppi omogenei di concetti, le modalità di codificazione in Xbrl. Due le possibili soluzioni: da un lato l'esposizione tabellare, dall'altro i campi testuali. La prima strada, certamente preferibile in termini di elaborabilità e comparabilità, ha rappresentato la via maestra: le tabelle, costruite attraverso un'attenta analisi delle disposizioni civilistiche vigenti, hanno una struttura predefinita che non può essere alterata dal redattore e, solo in al-

cuni casi, consentono di aggiungere righe o colonne. Le problematiche legate alla conversione di quelle ora usate dal singolo redattore in quelle offerte dal vocabolario ufficiale possono essere superate, nella maggior parte dei casi, grazie all'uso dei campi testuali che precedono e seguono ognuna di esse: il redattore potrà così offrire un diverso livello di dettaglio senza essere costretto, in caso di fattispecie rilevanti, al doppio deposito.

I campi testuali hanno rappresentato, invece, la scelta obbligata laddove le informazioni da esporre hanno necessariamente natura discorsiva: si pensi, per esempio, ai criteri applicati nella valutazione delle voci di bilancio oppure all'introduzione e conclusione del documento.

La soluzione in parola, magari popolabile con tabelle prodotte in Html, è

stata scelta anche in casi tabellizzabili ma particolari quali quello del leasing, vista la poliedricità tanto dello strumento quanto dei prospetti offerti dalla prassi.

Il campo testuale è completamente personalizzabile e, quindi, non si pone un problema di adattamento rispetto a quanto finora fatto: il redattore dovrà però abbandonare, salvo sforzi significativi, caratteri, grafiche o colori particolari.

Forma ordinaria e abbreviata. La tassonomia consente di codificare sia il bilancio in forma ordinaria che quello abbreviato. Nel primo caso sono offerte 53 tabelle e un numero più che doppio di campi testuali. Tali cifre potrebbero allarmare, immaginando una soluzione complessa e farraginosa.

L'ampiezza della tassonomia, pur riferendosi alle sole richieste civilistiche, è giustificata dalla necessità di comprendere tutti i possibili dettagli informativi richiesti dalla disciplina sul bilancio d'esercizio.

La tipica società di capitali dovrà compilare molte meno delle 53 tabelle codificate: esistono, limitandoci solo ad alcuni esempi, ben 8 tabelle dedicate al fair value degli strumenti finanziari, obbligatorie ex articolo 2427 bis c.c., che raramente verranno compilate per mancanza di tali attività o dei presupposti richiesti dalla legge; lo stesso dicasi per le 2 tabelle dedicate ai dati del bilancio della società che esercitano l'attività di direzione e coordinamento, obbligatorie ai sensi dell'art. 2497 bis c.c., o per quella sui debiti relativi a operazioni con obbligo di retrocessione a termine.

Venendo all'abbreviato, ossia più del 90% dei depositi della scorsa campagna bilanci, sono previste 24 tabelle.

Per garantire la possibilità, diffusa nella prassi, di ampliare lo spessore delle informazioni offerte nell'ipotesi di applicazione dell'art. 2435 bis c.c., si è però scelto di consentire l'uso, pure in questa sede, della maggior parte delle tabelle dell'ordinario.

Un esempio potrà chiarire meglio tale soluzione: l'articolo 2435 bis c.c. consente di eliminare ogni riferimento alla fiscalità differita; laddove il redattore, vista magari la significatività di tale area nel bilancio da rendicontare, voglia offrire comunque tale informazione può utilizzare le tabelle sulla fiscalità previste per il rendiconto in forma ordinaria.