Bilanci. Gli effetti del recepimento della direttiva Ue 2013/34

In nota integrativa anche le passività potenziali

I conti d'ordine escono dallo stato patrimoniale

Davide Cagnoni
Alessandro Germani

Il **decreto legislativo 139/15** di recepimento della direttiva 2013/34/Ue, che si applica a partire dai bilanci 2016 per i soggetti solari, ha modificato radicalmente la **gestione dei conti d'ordine**. Infatti, mentre in passato gli stessi trovavano allocazione in calce allo stato patrimoniale in base all'articolo 2424, comma 3 del Codice civile, con l'abrogazione di questa norma le informazioni vanno indicate **in nota integrativa**, in base all'articolo 2427, comma 1 n. 9 del Codice.

Può essere utile analizzare ciò che cambia e ciò che resta immutato, tenendo in ogni caso conto che le informazioni da fornire in nota integrativa sono ora individuate nella bozza dell'Oic 12.

Quanto ai cambiamenti, la vecchia norma prevedeva l'obbligo di iscrizione dei conti d'ordine in calce allo stato patrimoniale e faceva espresso riferimento solo alle garanzie prestate, con specifica indicazione di quelle relative a rapporti infragruppo; residualmente si riferiva agli altri conti d'ordine, lasciando al vecchio Oic 22 il compito di declinare le differenti fattispecie. La nuova norma, invece, prevede che la nota integrativa debba indicare: l'importo complessivo degli impegni, garanzie e passività potenziali non risultanti dallo stato patrimoniale, con indicazione della natura delle garanzie reali prestate; e gli impegni esistenti in materia di trattamento di quiescenza e simili, nonché quelli assunti nei confronti di imprese controllate, collegate, nonché controllanti e imprese sottoposte al controllo di quest'ultime.

Dunque il focus appare meno concentrato sulle sole garanzie, ma accanto a queste (per le quali va indicata la natura di quelle reali prestate) e agli impegni si fa riferimento alle passività potenziali non risultanti dallo stato patrimoniale. Evidentemente si tratta di fattispecie differenti da un fondo per rischi e oneri che trova già allocazione nello stato patrimoniale. Ai sensi della bozza dell'Oic 31 (richiamata dall'Oic 12), infatti, nel caso di passività potenziali probabili il cui ammontare può essere determinato solo in modo aleatorio e arbitrario (par. 27) e di quelle possibili (par. 49) va fornita adeguata informativa in nota integrativa. Per quanto concerne gli impegni, è richiesta la specificazione di quelli intercompany, anche nei confronti delle cosiddette "società sorelle" che hanno fatto il loro ingresso nello stato patrimoniale. Ma viene posta un'attenzione particolare per gli impegni relativi al trattamento di quiescenza e simili. Ai sensi della bozza dell'Oic 31, sono tali quegli impegni connessi ai trattamenti previdenziali integrativi (diversi dal Tfr) e alle indennità una tantum spettanti a dipendenti, autonomi e collaboratori alla cessazione del relativo rapporto.

Passando a ciò che resta immutato, va detto che ciò che prima andava fra i conti d'ordine adesso viene trasfuso in nota integrativa, con l'aggiunta delle nuove informazioni sopra evidenziate. Tuttavia la bozza dell'Oic 12 specifica che le garanzie non risultanti dallo stato patrimoniale comprendono quelle prestate dalla società con riferimento ad un'obbligazione propria o altrui. Le stesse si distinguono poi in garanzie personali e reali. Nel primo caso il garante risponde indistintamente con il proprio patrimonio (fideiussioni, avalli, lettere di patronage forti, non quelle deboli che rappresentano solo tenui e generiche rassicurazioni al creditore), nel secondo caso invece con i beni dati in garanzia (pegni, ipoteche). Sempre ai sensi dell'Oic 12, gli impegni rappresentano obbligazioni assunte dalla società verso terzi che traggono origine da negozi giuridici con effetti obbligatori certi ma non ancora eseguiti da nessuna delle due parti. Si distinguono quelli per cui sono certi l'esecuzione e l'ammontare (acquisto e vendita a termine) da quelli per cui è certa l'esecuzione ma non l'importo (clausole di revisione prezzo). L'importo corrisponde al valore nominale desunto dalla documentazione; se non è quantificabile se ne dà informativa in nota integrativa.

A conti fatti la modifica normativa non snellisce il lavoro del redattore di bilancio. Prima, infatti, bisognava distinguere le fattispecie che andavano fra i conti d'ordine (garanzie prestate, impegni, beni di terzi presso la società) rispetto a quelle che dovevano essere menzionate in nota integrativa (garanzie ricevute, beni della società presso terzi). A seguito della soppressione dei conti d'ordine, invece, tutte queste informazioni sono destinate a confluire in nota integrativa, con l'aggiunta tuttavia di una serie di altre di non immediata interpretazione.

I punti chiave

01 | COSA CAMBIA
Viene meno l'obbligo di iscrizione in calce allo stato patrimoniale delle garanzie e degli altri conti d'ordine e l'informativa relativa alle garanzie prestate, agli impegni e alle passività potenziali non risultanti dallo stato patrimoniale sarà invece fornita in nota integrativa

02 | INFORMATIVA
Per le passività potenziali probabili di ammontare non determinabile se non in modo aleatorio e arbitrario e per quelle possibili vanno indicati in nota integrativa: la situazione d'incertezza, ove rilevante, che procurerebbe la perdita; l'importo stimato o l'indicazione che lo stesso non può essere determinato; altri possibili effetti se non evidenti; l'indicazione del parere della direzione della società e dei suoi consulenti legali ed altri esperti, ove disponibili

03 | QUIESCENZA
La voce B1 "per trattamento di quiescenza e obblighi simili", accoglie i fondi previdenziali integrativi, diversi dal Tfr, nonché le indennità una tantum, quali ad esempio: fondi di indennità per cessazione di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa; fondi di indennità per cessazione di rapporti di agenzia, rappresentanza, ecc.; fondi di indennità suppletiva di clientela; fondi per premi di fedeltà riconosciuti ai dipendenti

© RIPRODUZIONE RISERVATA