
I nuovi principi contabili

di ANGELO CASÒ

1. La legge – Il ruolo dell'OIC – L'entrata in vigore

ra) Le norme in materia di Bilanci per le “Società (c.d.) di capitale” sono state modificate con il D.Lgs. 139/2015, che ha provveduto a dare attuazione alla Direttiva 2013/34/UE. Le modifiche non sono marginali ed incidono significativamente sulla materia; in linea di massima si può riassumere che:

- è stato avviato un rilevante “avvicinamento” dei Principi Contabili Nazionali (PCN) ai Principi Contabili Internazionali IAS/IFRS;
- tale “avvicinamento” viene “mitigato” per tenere conto delle ridotte dimensioni di una parte delle Società.

Tali scelte corrispondono:

- per un verso alla scelta della UE (e dell'Italia) di non adottare gli “IFRS for SMEs”, ma di procedere ad una convergenza verso gli IAS/IFRS attraverso la modifica delle legislazioni nazionali;
- per un altro alla scelta di “semplificare” le norme contabili per le Piccole e Medie Imprese (PMI o SMEs), per non appesantire le stesse di costi a fronte dei quali non vi è una correlata acquisizione di benefici per la collettività (c.d. rapporto costs/benefits).

rb) Il D.Lgs. 139/2015 è una normativa che segue il c.d. “approccio per Principi Generali” (“principle based approach”).

Per le problematiche applicative di dettaglio dei Principi Generali il legislatore ha scelto il percorso del ricorso a Principi Contabili specifici da emanare successivamente.

Il D.Lgs. 139/2015 indica esplicitamente nell'Organismo Italiano di Contabilità (OIC) l'ente nazionale (National Standard Setter o NSS) a cui compete l'emanazione di tali Principi Contabili (ciò in coerenza con quanto già disposto dal legislatore con la Legge 11 Agosto 2014, n. 116).

A ciò l'OIC ha provveduto, rivedendo quelli in precedenza emanati (ultima revisione del 2014 per i Bilanci 2015) o attraverso la emanazione di Principi Contabili del tutto nuovi (quale quello sulla contabilizzazione dei Derivati).

1c) La prima applicazione dei nuovi Principi Contabili (PCN) riguarda i Bilanci il cui inizio esercizio è a partire dall'1 Gennaio 2016.

Il termine di applicazione dei nuovi PCN è stato quindi molto "stretto" avendo comportato per l'OIC la necessità di emanare i nuovi PCN entro il 31 Dicembre 2016.

L'OIC ha predisposto bozze per la discussione, ha raccolto commenti da redattori, utilizzatori, revisori e Autorità nel corso del 2016, rivisto ed emanato il testo definitivo dei PCN che verranno pubblicati in unica soluzione a partire dal 31 Dicembre 2016.

Il legislatore Italiano si è rivelato legislatore del tutto virtuoso, procedendo nel pieno rispetto dei termini fissati dalla Direttiva 2013/34/UE, cosa che non è (invece) avvenuta per la più parte degli altri Stati Membri della UE.

2. Il nuovo quadro dei Principi Contabili Nazionali (PCN)

2a) L'OIC II

Un primo problema è risultato quello di come operare con l'OIC II.

L'OIC II è il documento contenente quelli che, all'origine, erano indicati come i "Postulati" del Bilancio.

Con il D.Lgs. 139/2015 il legislatore ha fissato direttamente una serie di "Postulati" la cui formulazione ha richiesto una approfondita lettura o rilettura degli stessi (quali, ad esempio, la prevalenza della sostanza sulla forma o la rilevanza). Ci si è quindi posta l'alternativa se rifare completamente l'OIC II oppure escludere l'OIC II dai PCN, risultando lo stesso assorbito dalla norma di legge.

Si è (per il momento) adottata la scelta di un mero aggiornamento linguistico dell'OIC II rinviandone un esame approfondito ad una fase successiva, attraverso un dibattito che chiarisca la natura ed il ruolo dell'OIC II, anche con riferimento al "Conceptual Framework" che si ritrova nel sistema IAS/IFRS.

Nel frattempo, la nuova formulazione dei "Postulati" ha trovato declinazione nella nuova redazione degli specifici PCN.

2b) Il nuovo schema di OIC

I nuovi OIC seguono uno schema fisso, volto ad agevolare la lettura e l'utilizzo degli stessi. Ogni OIC è suddiviso in paragrafi:

- Finalità del Principio
- Ambito di Applicazione
- Definizioni
- Classificazione
- Rilevazione iniziale
- Valutazioni
- Nota Integrativa

Ciò con riferimento ai Bilanci da redigere con utilizzo "pieno" dei nuovi PCN.

Due specifici sottoparagrafi, di volta in volta, sono stati previsti per:

- i Bilanci in forma abbreviata
- le Micro-Imprese

L'utilizzatore dell'OIC, quindi, trova in un unico documento sia i riferimenti per i Bilanci "pieni", sia per quelli in forma abbreviata e per le micro-imprese.

In termini quantitativi, dalle ultime stime, su una popolazione di circa n. 900.000 Società di Capitali, le micro-imprese sono circa n. 600.000, mentre per le restanti n. 300.000 non più di n. 10.000 Società applicano gli IAS/IFRS.

Indicazioni specifiche, nei singoli OIC, vengono fatte per la c.d. Prima Applicazione (così come per la FTA per gli IAS/IFRS).

Ogni OIC contiene pure un certo numero di esempi; al riguardo va precisato che gli esempi non fanno parte dei Principi Contabili, nel senso che non contengono aspetti normativi, ma solo indicazioni di tipo "educational" che possono aiutare gli applicatori, ai quali rimane comunque la responsabilità della interpretazione e dell'applicazione della norma. Sono rimasti fuori dalla revisione particolari OIC, che riguardano particolari fattispecie, ma che non sono, di per sé Principi Contabili (quali l'OIC 5, che si occupa di Bilanci di Liquidazione o l'OIC 6 che si occupa di Ristrutturazioni).

2c) **Considerazioni prospettive**

La nuova normativa contiene una rilevante serie di modifiche, tale da poterla definire una "svolta" in materia di redazione dei Bilanci.

Il quadro non è più (sicuramente) quello delle "regole uguali per tutti", ma quello di regole tarate in funzione della dimensione della Società e quindi del rapporto costi/benefici: i costi (per le imprese) non possono superare i benefici per la collettività.

Ci sono Paesi che, sotto questo profilo, hanno addirittura escluso l'obbligo di redigere il Bilancio per le Società non quotate; in specie, rilevanti da ricordare, sono gli Stati Uniti. L'Italia ed il sistema UE ha invece scelto l'obbligo della redazione dei Bilanci per le c.d. Società di Capitali, prevedendo peraltro regole di redazione diverse e proporzionalmente semplificate.

L'applicazione di queste nuove regole (al di fuori del sistema IAS/IFRS) necessiterà e quindi comporterà per un verso aggiornamenti delle regole, in funzione delle problematiche che man mano sorgeranno. Ma comporterà anche la necessità di avere procedure di interpretazione delle regole analoghe a quelle che esistono nel sistema IAS/IFRS (ci si riferisce agli IFRIC). Ciò per avere comportamenti uniformi e, quindi, anche sanzioni uniformi (in tutte le sedi, sia amministrative, che civili e penali).

Anche nella valutazione per l'omologa da parte della UE dei nuovi IAS/IFRS, l'obiettivo della trasparenza (true and fair view) va coniugato con lo European Public Good (e ciò per evitare regolamentazioni sprozzionate e di difficile o incerta applicazione).