

La nuova Tassonomia XBRL per la redazione dei bilanci 2018

di Alessandro Bartolini (*) e Monica Martini (**)

XBRL Italia ha pubblicato la nuova Tassonomia PCI-2018-11-04 relativa alla codifica dei bilanci dell'esercizio e dei bilanci consolidati chiusi a partire dal 31 dicembre 2018; tale versione andrà a sostituire quella precedente. La nuova codifica non sarà applicata dai soggetti che redigono i bilanci secondo i principi contabili internazionali (soggetti IAS-adopter). Le novità introdotte riguardano il tracciato della Nota integrativa dei bilanci redatti sia in forma ordinaria, sia in forma abbreviata, nonché la sezione "Bilancio micro, altre informazioni". Nessuna modifica è stata invece prevista agli schemi quantitativi sia del bilancio dell'esercizio, sia del bilancio consolidato.

Brevi cenni normativi

L'art. 37, comma 21-bis, del D.L. 4 luglio 2006, n. 223, convertito in legge dall'art. 1 della Legge 4 agosto 2006, n. 248, ha introdotto nel nostro ordinamento le disposizioni in materia di bilancio in formato XBRL. Il Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 10 dicembre 2008 (1) (che reca "Specifiche tecniche del formato elettronico elaborabile - XBRL - per la presentazione dei bilanci di esercizio e consolidati e di altri dati al registro delle imprese"), ha reso obbligatorio il linguaggio XBRL per effettuare il deposito del bilancio e della reportistica economico-finanziaria, fatta eccezione per i casi di esonero. Attraverso il susseguirsi degli aggiornamenti delle tassonomie XBRL è possibile recepire novità normative e adeguare lo schema di Bilancio e i contenuti della Nota integrativa.

Il formato XBRL

L'adozione del formato XBRL è stata promossa in diversi Paesi allo scopo di agevolare i rapporti tra le imprese e le Pubbliche amministrazioni e per consentire un miglioramento dei flussi informativi delle imprese con le banche e con l'intero mercato finanziario; tale formato *standard* è stato sviluppato da XBRL International, consorzio internazionale no profit (formato da enti privati e istituzionali) costituito allo scopo di promuovere l'implementazione, l'utilizzo e lo sviluppo del formato.

Da una prospettiva nazionale, si ricorda che nel 2006 è stata costituita l'Associazione XBRL Italia con l'intento di favorire la standardizzazione e l'ammodernamento della comunicazione finanziaria, anche attraverso lo sviluppo di Tassonomie; in molti altri Paesi sia comunitari, sia esteri, sono nate delle associazioni simili, note come "giurisdizioni" (2).

L'acronimo XBRL (*eXtensible Business Reporting Language*) rappresenta un linguaggio informatico derivato dalla tecnologia XML (*eXtensible Markup Language*) utile per la predisposizione, l'analisi e la trasmissione delle informazioni economico-finanziarie. Tale *standard* informatico consente di depositare il bilancio al Registro delle Imprese in formato elaborabile; i dati contenuti nel bilancio sono, infatti, immediatamente fruibili e suscettibili di ulteriori elaborazioni, anche attraverso processi automatizzati, da parte di terzi.

La struttura di un documento in formato XBRL

Un documento in formato XBRL è rappresentabile considerando due componenti distinte:

Note:

(*) Dottore Commercialista in Milano, Studio Bernoni Grant Thornton

(**) Dottore Commercialista in Padova, Studio Bernoni Grant Thornton

(1) Pubblicato in Gazzetta Ufficiale 31 dicembre 2008, n. 304.

(2) Circolare Assonime n. 12/2015.

Bilancio d'esercizio

- la Tassonomia XBRL, attraverso la quale si definisce la struttura del documento, ossia vengono individuate e descritte tutte le voci che compongono il documento stesso; essa è a sua volta formata:
 - dallo schema di Tassonomia, il quale contiene l'elenco di tutte le voci rinvenibili nel documento che s'intende produrre; nel caso di specie, esso contiene tutte le voci di Stato patrimoniale e di Conto economico; lo schema di Tassonomia può essere considerato come una sorta di vocabolario;
 - dai collegamenti, che descrivono le relazioni di natura logico-matematica tra gli elementi presenti nella Tassonomia;
- l'Istanza XBRL, che è invece il documento nel quale sono esposti i dati riferiti alle imprese e agli specifici esercizi di riferimento. Tali dati sono esposti secondo lo schema di Tassonomia definito ed in vigore al momento della predisposizione del documento.

L'istanza XBRL e la Tassonomia sono strettamente correlati: l'istanza descrive infatti il contenuto delle informazioni appartenenti allo schema di Tassonomia XBRL a cui fa riferimento.

Soggetti obbligati ed esclusi

L'obbligo di adottare le modalità di presentazione in formato elettronico elaborabile riguarda, in generale, tutti i soggetti tenuti al deposito del bilancio (d'esercizio e consolidato) presso il Registro delle imprese. Si tratta, in particolare, tra gli altri di:

- società a responsabilità limitata (S.r.l.);
- società per azioni (S.p.A.);
- società in accomandita per azioni (S.a.p.a.);
- società cooperative e loro consorzi;
- consorzi e società consortili con attività esterna e fidi;
- mutue assicuratrici;
- enti autonomi lirici e delle istituzioni concertistiche trasformate in fondazioni di diritto privato;
- Gruppi Europei di Interesse Economico (GEIE).

Sono, invece, esclusi dall'obbligo di presentare il bilancio in formato XBRL i seguenti soggetti:

- le società di capitali quotate in mercati regolamentati;

- le società (anche non quotate) che redigono il bilancio dell'esercizio o consolidato in conformità ai principi contabili internazionali IAS/IFRS;
- le società esercenti attività di assicurazione e riassicurazione;
- le banche e gli altri istituti finanziari;
- le società estere aventi sede secondaria in Italia;
- le società controllate e le società incluse nel bilancio consolidato redatto dalle società di cui ai punti precedenti.

Deposito e Tassonomia PCI-2018-11-04

La conformità dei documenti depositati alle regole tecniche previste dal D.P.C.M. 10 dicembre 2008 è verificata dall'Ufficio del Registro delle imprese al momento dell'assegnazione del numero di protocollo al documento depositato. Qualora le istanze non siano conformi, l'Ufficio richiede all'interessato la regolarizzazione, assegnando un congruo termine per l'adempimento. Qualora il termine non venisse rispettato, l'Ufficio respinge l'istanza.

Lo scorso 6 novembre, l'associazione XBRL Italia ha pubblicato sul proprio sito la nuova Tassonomia PCI-2018-11-14, che sostituisce la precedente, Tassonomia PCI-2017-07-06, e si applicherà ai Bilanci che sono stati chiusi al 31 dicembre 2018, con facoltà di applicazione in via anticipata.

Come previsto dal D.P.C.M. del 10 dicembre 2008, la nuova Tassonomia PCI-2018-11-04 sarà in vigore dopo la pubblicazione della stessa sul sito istituzionale dell'Agenzia per l'Italia Digitale e la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del Comunicato del Ministero dello Sviluppo economico il quale provvederà a rendere pubblica la data di disponibilità della nuova Tassonomia (3).

Il nuovo tracciato si applicherà al bilancio dell'esercizio, redatto secondo le disposizioni di cui agli artt. 2423 e ss. del Codice civile, e al bilancio consolidato, redatto secondo il dettato normativo del D.Lgs. n. 127/1991; rimangono, pertanto, esclusi dall'applicazione della nuova codifica i soggetti che redigono i conti annuali

Nota:

(3) Al momento di andare in stampa non è ancora avvenuta la pubblicazione della data di disponibilità della nuova Tassonomia.

e consolidati secondo i principi contabili internazionali.

Contrariamente a quanto fatto in occasione delle pubblicazioni delle precedenti Tassonomie, non sono state fornite indicazioni circa il termine di decorrenza per il deposito del bilancio presso il registro delle imprese utilizzando il nuovo formato. Si ricorda, infatti, che solitamente tale termine viene convenuto nel 1° marzo in modo tale che l'applicazione della nuova Tassonomia non potesse riguardare i consorzi i quali sono tenuti al deposito del bilancio entro due mesi dalla chiusura dell'esercizio, ossia entro il 28 febbraio in caso di esercizio solare.

Le principali novità introdotte dalla nuova Tassonomia riguardano principalmente la Nota integrativa delle imprese che redigono i bilanci in forma ordinaria e abbreviata, nonché una correzione di minor rilievo sull'ortografia delle società che adottano lo schema di bilancio previsto per le microimprese. La codifica XBRL di Stato patrimoniale, Conto economico e Rendiconto finanziario non ha subito variazioni rispetto alla versione precedente.

Le modifiche introdotte dalla nuova codifica, rispetto alla precedente versione, possono essere così sintetizzate:

- 1) modifiche alla parte iniziale della Nota integrativa, tranne per le microimprese;
- 2) modifica alla sezione "altre informazioni" della Nota integrativa per accogliere l'informativa prevista per le società cooperative e per le *start-up*, anche a vocazione sociale, e alle PMI innovative;
- 3) introduzione nella sezione "altre informazioni" della Nota integrativa di una sezione per accogliere le informazioni sui contributi pubblici *ex art. 1, comma 125, della Legge 4 agosto 2017, n. 124.*

Con riferimento alla prima modifica apportata dalla Tassonomia PCI-2018-11-04: l'informativa presente nella sezione "Nota integrativa, parte iniziale" è stata resa più organica e schematica mediante l'introduzione di sottocampi testuali atti ad accogliere l'informativa richiesta dalla normativa civilistica. Le modifiche introdotte dal nuovo tracciato XBRL fanno riferimento alla parte iniziale della Nota integrativa, sia per le società che redigono il bilancio in forma ordinaria che per quelle che lo redigono in forma abbreviata.

In particolare, sono stati introdotti i seguenti sottocampi:

- principi di redazione: in tale campo il redattore del bilancio procederà ad illustrare i principi sottostanti la redazione del bilancio così come previsto dall'art. 2423-*bis* del Codice civile;
- casi eccezionali *ex art. 2423, comma 5, del Codice civile*: in tale campo sarà accolta l'informativa prevista dal comma 5 dell'art. 2423 (4) del Codice civile, che si ricorda essere relativa a casi di deroghe eccezionali e l'influenza di tale occorrenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale, finanziaria e del risultato economico;
- cambiamenti di principi contabili: in tale campo della Nota integrativa è possibile riportare l'informativa relativa al cambiamento dei principi contabili, così come stabilito dall'OIC 29 (5). Pertanto, sarà possibile per il redattore del bilancio illustrare all'interno del nuovo campo: le motivazioni sottostanti al cambiamento del principio contabile; gli effetti derivanti dall'applicazione del nuovo principio contabile sulle voci di Stato patrimoniale, Conto economico e Rendiconto finanziario sia dell'esercizio chiuso sia di quello precedente e le motivazioni che non hanno consentito la

Note:

(4) Art. 2423, comma 5, Codice civile: "Se, in casi eccezionali, l'applicazione di una disposizione degli articoli seguenti è 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."

(5) Il citato principio contabile richiama le seguenti norme del Codice civile:

- art. 2423, comma 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 fermi gli obblighi in tema di regolare tenuta delle scritture contabili";

- art. 2423-*bis*, comma 1, n. 6): "I criteri di valutazione non possono essere modificati da un esercizio all'altro" e comma 2 "Deroghe al principio enunciato nel numero 6) del comma precedente sono consentite in casi eccezionali";

- art. 2423-*ter*, comma 5: "Se le voci non sono comparabili, quelle relative all'esercizio precedente devono essere adattate; la non comparabilità e l'adattamento o l'impossibilità di questo devono essere segnalati e commentati nella Nota integrativa".

Bilancio d'esercizio

- comparabilità o l'adattamento delle voci relative all'esercizio precedente;
- correzione di errori rilevanti: in tale campo della Nota integrativa è possibile riportare l'informativa relativa alla correzione di errori rilevanti commessi nei precedenti esercizi, così come stabilito dall'OIC 29. In base a quanto previsto dalla nuova Tassonomia, il redattore del Bilancio potrà dar adeguata informativa in merito alla descrizione dell'errore commesso, l'ammontare della correzione operata per ogni voce dello Stato patrimoniale e del Conto economico interessata, le motivazioni che non hanno consentito la determinazione dell'effetto cumulativo di un errore rilevante all'inizio dell'esercizio corrente, per tutti gli esercizi precedenti;
- problematiche di comparabilità e adattamento: nel campo introdotto dalla nuova Tassonomia, andranno segnalate e commentate le fattispecie che, in base all'art. 2423-ter, comma 5, del Codice civile, non hanno consentito la comparabilità e l'adattamento delle voci di bilancio rispetto alle voci dell'esercizio precedente;
- criteri di valutazione applicati: in tale campo il redattore del bilancio indicherà i criteri di valutazione applicati per la valutazione delle voci di bilancio, così come previsto dall'art. 2427, comma 1, n. 1), del Codice civile;
- altre informazioni: tale campo, avente carattere residuale, comprende le altre informazioni richieste dalla legge o dai principi contabili che non trovano accoglienza negli altri campi.

La seconda novità introdotta dalla nuova Tassonomia riguarda le informazioni relative alle società cooperative richieste dagli artt. 2513 e 2545-*sexies* del Codice civile. In particolare, nella sezione "Nota integrativa, altre informazioni" è stata inserita una sottosezione dedicata alle cooperative chiamata "Informazioni relative alle cooperative", la quale si articola in due campi testuali distinti per ciascun articolo del Codice civile. Tale modifica ha due distinzioni in funzione della tipologia di bilancio adottato: ordinario vs. abbreviato.

Per quanto riguarda i bilanci redatti in forma ordinaria si avranno, quindi, i seguenti campi testuali:

- "Informazioni *ex art.* 2513 del Codice civile" - Il redattore del bilancio andrà a documentare la condizione di mutualità prevalente e a evidenziare i parametri richiesti dalla normativa, ad esempio: ricavi dalle vendite dei beni e dalle prestazioni di servizi ai soci superiori al 50% della voce A1 di Conto economico, costo del lavoro dei soci superiore al costo del lavoro di cui alla voce B9 di Conto economico, costo della produzione per servizi ricevuti dai soci ovvero per beni conferiti dai soci superiore al 50% del totale dei costi per servizi di cui alla voce B7 di Conto economico o del totale dei costi per l'acquisto di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci di cui alla voce B6 di Conto economico;
- "Informazioni *ex art.* 2545-*sexies* del Codice civile" - In questo campo andranno riportati i dati relativi all'attività svolta con i soci, distinguendo eventualmente le diverse gestioni mutualistiche.

Per i soggetti che redigono il bilancio in forma abbreviata sono stati previsti i due medesimi campi testuali sopra descritti; inoltre, per sopprimere all'assenza della relazione sulla gestione, nel tracciato XBRL della Nota integrativa sono stati inseriti due ulteriori campi in aggiunta a quanto riportato in precedenza:

- "Informazioni *ex art.* 2528 del Codice civile" - In tale campo l'organo amministrativo procederà ad illustrare le ragioni delle determinazioni assunte con riguardo all'ammissione dei nuovi soci;
- "Informazioni *ex art.* 2545 del Codice civile" - In tale campo l'organo amministrativo darà indicazione specifica dei criteri seguiti nella gestione sociale per il conseguimento dello scopo mutualistico.

Infine, si segnala che per le microimprese, non esistendo la Nota integrativa nel tracciato XBRL, i campi illustrati per la forma abbreviata sono inseriti nella sezione "Bilancio micro, altre informazioni".

La terza novità riguarda l'inserimento di un campo testuale nella sezione "Nota integrativa, altre informazioni" denominato "Informazioni relative a *start-up*, anche a vocazione sociale, e PMI innovative". Il campo è presente sia per i bilanci ordinari che abbreviati, mentre per le microimprese, la medesima informativa è collocata nella sezione "Bilancio micro, altre informazioni".

Inoltre, la nuova Tassonomia introduce, nella sezione della “Nota integrativa, altre informazioni” dei bilanci ordinari ed abbreviati e nella sezione delle microimprese “Bilancio micro, altre informazioni”, un nuovo campo testuale relativo all’informativa di cui all’art. 1, comma 125, della Legge 4 agosto 2017, n. 124: tale campo è stato nominato “Informazioni ex art. 1, comma 125, della Legge 4 agosto 2017, n. 124”. Per completezza si ricorda che la citata norma prevede che, a partire dal 2018, le imprese beneficiarie di sovvenzioni, contributi, incarichi retribuiti e comunque vantaggi economici di qualunque genere dalle Pubbliche amministrazioni, sono obbligate a pubblicare tali benefici nella Nota integrativa del bilancio di esercizio/consolidato, pena la restituzione delle somme ricevute. Al fine di contenere l’informativa, tale informazione si rende necessaria per importi superiori a euro 10.000 annui.

Infine, con riferimento alle microimprese, si precisa che la nuova Tassonomia corregge un’incoerenza ortografica (*i.e.* mancanza della virgola) nell’intestazione della sezione dedicata alle altre informazioni, rinominandola “Bilancio micro, altre informazioni”.

Alla luce delle novità introdotte, si ritiene opportuno considerare che la necessità di produrre dei dati nella Nota integrativa che siano elaborabili, implica la possibilità che possano nascere delle difficoltà nella gestione dei dati stessi in forma tabellare come richiesto dalla Tassonomia. Le tabelle devono, infatti, rispettare i contenuti richiesti dalle disposizioni del Codice civile e potrebbe accadere che si presentino dei casi in cui la struttura della tabella non sia sufficiente per fornire le informazioni obbligatorie. Potrebbero, quindi, manifestarsi due scenari:

- necessità di fornire un maggior dettaglio: in tal caso il redattore del bilancio potrà integrare la tabella *standard* utilizzando dei campi testuali;
- la tabella prevista dalla Tassonomia non è utilizzabile o sufficiente al fine di esaurire l’obbligo informativo: il redattore del bilancio potrà inserire una propria tabella nel campo di testo utilizzando il codice “xHtMl” (*Extensible Hypertext Markup Language*), che consente appunto di inserire alcune tabelle in formato libero (evitando quindi la compilazione di quanto previsto dalla Tassonomia). Ovviamente, tale

alternativa sarà concretamente percorribile qualora i *software* utilizzati dal redattore del bilancio consentano tale possibilità.

In conclusione, la nuova Tassonomia non accoglie particolari novità normative, ma, oltre ad apportare correzioni minori, si è posta l’obiettivo di rappresentare in modo più chiaro ed organico le informazioni richieste da norme già presenti nell’ordinamento al fine di agevolare ulteriormente la lettura del documento di bilancio.

L’adeguamento dei sistemi informativi aziendali, inoltre, comporterà delle modifiche che si possono classificare come di lieve portata e, pertanto, le *software house* dovrebbero essere in grado di implementarle in tempo utile per la redazione e il deposito dei prossimi bilanci.