



Scuola di Formazione alla Professione di Dottore Commercialista

*CONTENUTO E FUNZIONE INFORMATIVA
DELLA
NOTA INTEGRATIVA*

DOTT.SSA G. TORRIOLI
g.torrioli@studiotorrioli.it

La funzione informativa della Nota Integrativa

Art. 2423 Codice Civile
“Redazione del bilancio”



Comma 1:

“Gli amministratori devono redigere il bilancio di esercizio, costituito dallo stato patrimoniale, dal conto economico e dalla nota integrativa”

Comma 3:

“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”

La funzione informativa della Nota Integrativa

Principio Contabile OIC 12
“Composizione e schemi del
bilancio d’esercizio”
(Rev. Agosto 2014)



Par. 132:

“La rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale, finanziaria e del risultato economico non dipende soltanto dalla determinazione degli ammontari presentati negli schemi dello stato patrimoniale e del conto economico; dipende altresì da una puntuale informativa avente funzione esplicativa ed integrativa dei suddetti valori.”

La funzione informativa della Nota Integrativa

Principio Contabile OIC 12 "Composizione e schemi del bilancio d'esercizio" (Rev. Agosto 2014)



Par. 133:

"La nota integrativa fornisce:

- un commento esplicativo dei dati presentati nello stato patrimoniale e nel conto economico, che per loro natura sono sintetici e quantitativi (funzione esplicativa);
- una evidenza delle informazioni di carattere qualitativo che per la loro natura non possono essere fornite dagli schemi di stato patrimoniale e conto economico. La nota integrativa contiene, in forma descrittiva, informazioni ulteriori rispetto a quelle fornite dagli schemi di bilancio (funzione integrativa)."

La funzione informativa della Nota Integrativa

- ∅ La Nota Integrativa è quindi **parte integrante del bilancio**, con funzione di descrivere ed informare i destinatari del bilancio non solo sull'origine e le caratteristiche dei valori quantitativi, ma evidenziando la modalità con cui la gestione si è svolta.
- ∅ Contrariamente alla Relazione sulla Gestione è uno strumento prettamente tecnico che si presta ad una esposizione anche mediante tabelle.
- ∅ Le informazioni richieste si possono classificare in **due grandi gruppi**:
 - a) quelle destinate ad illustrare le voci contenute negli schemi di bilancio;
 - b) quelle destinate a fornire ulteriori elementi di valutazione.

La funzione informativa della Nota Integrativa

Principio Contabile OIC 11 "Bilancio d'esercizio - finalità e postulati"



- ∅ "La nota integrativa **non** deve essere considerata una sostituzione della corretta contabilizzazione, valutazione e rappresentazione che possono essere attuate nei prospetti di bilancio. Né d'altra parte deve essere eccessivamente lunga e complessa tale da celare ciò che l'informazione deve rivelare".
- ∅ "La nota integrativa deve invece presentarsi come **elemento informativo di supporto** indispensabile all'unitaria comprensione del bilancio".

La funzione informativa della Nota Integrativa

- Ø Inoltre, il **Principio contabile n. 3 OIC** ha precisato che in base a quanto affermato dai Principi contabili internazionali, occorre “non appesantire l’informativa di bilancio con dettagli eccessivi anche se i redattori del bilancio stesso debbono prestare attenzione al fine di non omettere informazioni rilevanti a causa di aggregazioni eccessive”
- Ø In sintesi deve **completare i dati dei prospetti contabili** - stato patrimoniale e conto economico - con ulteriori informazioni quantitative e descrittive ed esplicitare determinati comportamenti, soprattutto in merito alle valutazioni effettuate, alle deroghe effettuate, ecc.
- Ø Trattasi, in sostanza, di un numero consistente di informazioni che hanno lo scopo di **dettagliare analiticamente i valori numerici** indicati nello stato patrimoniale e nel conto economico.

Il contenuto della Nota Integrativa

Il contenuto della nota integrativa è definito dalle seguenti
FONTI NORMATIVE:



- Ø **Articolo 2427 c.c.** "Contenuto della nota integrativa" del codice civile
- Ø **Articolo 2427-bis c.c.** "Informazioni sul fair value degli strumenti finanziari" del codice civile;
- Ø **Articolo 2423 c.c.** "Redazione del bilancio" – Prescrizione generale riguardo le informazioni complementari;
- Ø **Altre Norme del Codice Civile diverse dalle precedenti** – (Art. 2423-bis, Art. 2423-ter; art. 2424, art 2426)
- Ø **Altre disposizioni diverse dal Codice Civile** – Principi Contabili e altre fonti normative (es.: Art. 10 L. 72/1983 e art. 11 L. 342/00 - Indicazione dei beni rivalutati ancora in patrimonio; Prospetto delle rivalutazioni).

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile

“Contenuto della nota integrativa”



Ø Il legislatore ha rigidamente disciplinato i contenuti della nota integrativa, indicando analiticamente e con chiarezza i punti necessari che non possono essere omessi

Ø Le informazioni richieste dal legislatore possono essere raggruppate in quattro categorie:

- 1) criteri di valutazione delle voci di bilancio;
- 2) movimentazioni delle immobilizzazioni dell'attivo e del passivo;
- 3) dettaglio delle voci dello stato patrimoniale e del conto economico;
- 4) altri dati integrativi.

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile
comma 1, numero 1



Criteria applicati nella valutazione delle voci di bilancio e delle rettifiche di valore

Ø In linea generale deve premettersi che l'obbligo di indicazione dei criteri di valutazione non si traduce in un semplice rinvio ai criteri di valutazione di cui all'art. 2426 c.c., bensì si estrinseca in una esauriente illustrazione dei criteri applicati.

Ø Il **principio contabile n. 12** (Rev. Agosto 2014) dell'Organismo Italiano di Contabilità, al paragrafo 139, precisa che "l'illustrazione dei criteri di valutazione adottati dalla società nella nota integrativa avviene in **modo chiaro** seppur **sintetico** e riguarda le **principali voci di bilancio**, ossia quelle che hanno un rilievo nella rappresentazione della situazione patrimoniale – finanziaria ed economica della società".

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2423-bis

“Principi di redazione del bilancio”



Deroghe ai criteri di valutazione

Ø **l'art. 2423-bis c.c. n. 6** specifica che “i criteri di valutazione non possono essere modificati da un esercizio all'altro” e prosegue al comma 2): “Deroghe sono consentite in casi eccezionali. **La nota integrativa** deve **motivare la deroga** e **indicarne l'influenza** sulla rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico”.

Esempi:

- Modifiche dei criteri e dei coefficienti di ammortamento;
- valutazione partecipazioni;
- valutazione rimanenze;
- criteri applicati nelle rettifiche di valore;
- criteri applicati nelle conversione dei valori non espressi in euro;

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile
comma 1, numero 2 e 4



Movimenti e variazioni di consistenza di singole poste di bilancio

Ø **l'art. 2427 c.c. n. 2** regola in maniera dettagliata quali sono le informazioni da fornire circa i movimenti inerenti le immobilizzazioni.

Ø La norma parla genericamente di immobilizzazioni; quindi si deve ritenere che tale informativa sia riferibile alle immobilizzazioni materiali, immateriali e finanziarie.

Ø **l'art. 2427 c.c. n. 4** prevede, pur se in maniera meno analitica, l'indicazione delle variazioni intervenute nella consistenza di tutte le altre voci dello stato patrimoniale; in particolar modo per le voci di patrimonio netto, per i fondi e per il trattamento di fine rapporto, per le quali deve sempre essere indicata la formazione e le utilizzazioni.

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile
comma 1, numero 2 e 4



Movimenti e variazioni di consistenza di singole poste di bilancio

Ø Alla luce di quanto disposto dall'art. 2427, nei casi di maggiore dettaglio e sempre obbligatoriamente per le immobilizzazioni, per ciascuna voce si deve indicare*:

- il costo;
- le precedenti rivalutazioni, ammortamenti e svalutazioni;
- le acquisizioni, gli spostamenti da una ad un'altra voce, le alienazioni avvenute nell'esercizio;
- le rivalutazioni, gli ammortamenti e le svalutazioni effettuati nell'esercizio;
- infine, esclusivamente per le immobilizzazioni esistenti alla chiusura dell'esercizio, il totale delle rivalutazioni.

* Per maggiore chiarezza espositiva mediante l'ausilio di appositi prospetti tabellari

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile
comma 1, numero 3



Costi d'impianto e di ampliamento
Costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità

Ø L'art. 2427 richiede che per tali voci vengano espressamente indicate:

a) la composizione:

Suddivisione in base alla natura del costo capitalizzato, coerentemente alle categorie individuate nei paragrafi 17 e 18 dell' OIC 24 (es. costi inerenti l'atto costitutivo, costi di "start up", costi relativi all'ampliamento della società, costi di addestramento e qualificazione del personale, ecc....)

b) le ragioni dell'iscrizione:

Tali costi possono essere iscritti nell'attivo solo a condizione che gli stessi abbiano utilità pluriennale. Nella **nota integrativa** si deve specificare che l'iscrizione nell'attivo è avvenuta previo consenso del Collegio sindacale.

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile comma 1, numero 3

c) criteri di ammortamento:

Per una più organica esposizione tale informazione può essere fornita insieme ai criteri di valutazione (comma 1 n. 1).

Infine si ricorda che l'art. 2426 c.c. n. 5 secondo periodo dispone che "fino a che l'ammortamento dei costi d'impianto e di ampliamento e dei costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità non è completato possono essere distribuiti dividendi solo se residuano riserve disponibili sufficienti a coprire l'ammontare dei costi non ammortizzati".

A tale proposito è opportuno specificare in **nota integrativa** l'ammontare complessivo delle riserve indisponibili per la distribuzione dei dividendi in quanto destinate a coprire l'ammontare dei costi in oggetto non ancora ammortizzati.

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile
comma 1, numero 3-bis



Riduzione di valore delle immobilizzazioni materiali e immateriali

Ø Tale disposizione sembra essere una precisazione del più generale obbligo d'informazione previsto dall'art. 2427 comma 1 n. 1, che parla di indicazione delle "rettifiche di valore" delle immobilizzazioni;

Ø Tale informativa è oggetto di commento all' "**Appendice di aggiornamento al Principio contabile n. 1 OIC**" dove è stato premesso che "la determinazione dell'eventuale riduzione durevole del loro valore (cosiddetto impairment test) avviene facendo riferimento alle capacità delle immobilizzazioni stesse di concorrere alla futura produzione di risultati economici (valore d'uso), alla loro prevedibile vita utile e, ove applicabile e determinabile, al loro valore di mercato (valore di realizzo)". In sintesi, il valore d'iscrizione (al costo) delle immobilizzazioni materiali e immateriali non può eccedere il valore recuperabile (determinato come il maggiore tra il valore d'uso e il valore di mercato).

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile
comma 1, numero 5



Elenco delle partecipazioni in imprese controllate e collegate

Ø Tale obbligo riguarda sia le partecipazioni considerate tra le immobilizzazioni finanziarie che quelle ricomprese nell'attivo circolante. In particolare per ciascuna di esse gli amministratori devono indicare:

- la denominazione
- la sede legale
- il capitale sociale
- l'importo del patrimonio netto
- l'utile o perdita dell'ultimo esercizio
- la quota posseduta
- il valore attribuito in bilancio

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile comma 1, numero 5



Ø Il capitale, l'importo del patrimonio netto e l'utile o la perdita dell'ultimo esercizio sono riferite all'impresa partecipata nel suo complesso e non alla quota di partecipazione posseduta.

↳ Importo del patrimonio netto:

In assenza di precisazioni si ritiene in conformità all'art. 2426 n. 3 c.c. che:

- quando esiste obbligo di redigere il bilancio consolidato e l'impresa cui la partecipazione si riferisce è inclusa in esso, l'importo del patrimonio netto da indicare è quello di cui all'art. 2426 n. 4): patrimonio netto dell'ultimo bilancio meno dividendi e tenuto conto delle rettifiche richieste dai principi di redazione del bilancio consolidato e quelle necessarie per il rispetto degli artt. 2423 e 2423-bis c.c.
- negli altri casi il patrimonio netto è quello risultante dall'ultimo bilancio

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile
comma 1, numero 5



u Utile o perdita dell'ultimo esercizio: dati risultanti dall'ultimo bilancio

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile
comma 1, numero 6



Crediti e debiti di durata residua superiore a cinque anni

Nello stato patrimoniale devono essere separatamente indicati i crediti esigibili "entro l'esercizio successivo" e quelli esigibili "oltre l'esercizio successivo". Per termine "esigibile" si intende il momento in cui sarà effettivamente riscosso (o pagato) e non astrattamente incassabile (o dovuto) in quanto scaduto.

Nella nota devono essere indicati per ogni singola voce quindi: crediti delle immobilizzazioni finanziarie, dell'attivo circolante.

Tale informativa non sembrerebbe richiesta per i crediti verso soci per versamenti ancora dovuti

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile
comma 1, numero 6



Debiti assistiti da garanzie reali su beni sociali

Indicazione specifica della natura della garanzia (ipoteca, pegno, privilegi speciali).

Es: I debiti per acquisto di impianti e macchinari effettuati utilizzando i contributi in c/esercizio L. n. 1329 del 28.11.1965 (legge Sabatini) sono garantiti da privilegio ex art. 2762 c.c. sui beni stessi.

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile
comma 1, numero 6



Ripartizione dei crediti per aree geografiche

Tale informativa è ritenuta rilevante in quanto è importante per il lettore del bilancio conoscere il "rischio paese" che può essere dovuto a situazioni politiche, all'economia del paese, alle condizioni ambientali e sanitarie (rischi imminenti di terremoti, inondazioni, epidemie ecc.).

Individua quindi il rischi che la società corre nello svolgimento dell'attività in diverse aree geografiche.

Occorre inoltre indicare in nota come il rischio paese può aver influito sulla valutazione dei crediti.

Tale informativa, anche se non risulta chiaro dalla norma, si ritiene debba essere limitata ai crediti e non debba pertanto includere i debiti; in senso contrario il Principio contabile n. 1 dell'OIC sostiene che debba includere sia crediti che debiti.

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile
comma 1, numero 6-bis



Variazioni dei cambi successive alla chiusura dell'esercizio

L'art. 2425-bis c.c. comma 2: "I ricavi e i proventi, i costi e gli oneri relativi ad operazioni in valuta devono essere determinati al cambio corrente alla data nella quale la relativa operazione è compiuta"

Principio contabile n. 26 tratta della "Operazioni e partite in moneta estera"

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile
comma 1, numero 6-ter



Crediti e debiti relativi ad operazioni di pronti contro termine

Indicare distintamente l'ammontare dei crediti e dei debiti relativi alle operazioni che prevedono l'obbligo per l'acquirente di retrocessione a termine.

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile
comma 1, numero 7



Composizione della voce ratei e risconti, altri fondi, altre riserve

Ratei e risconti: solo quando il loro ammontare sia apprezzabile

E' altresì precisato dal **Principio contabile n. 18** (Rev. Agosto 2014), che le informazioni relative a **ratei e risconti** da fornire in nota integrativa riguardino anche:

- le variazioni intervenute nella consistenza delle delle voci dell'attivo e del passivo;
- i criteri applicati nelle valutazioni, nelle rettifiche di valore, nella conversione dei valori non espressi all'origine in euro.

Inoltre, ai sensi dell'art 2423, comma 3, si considerano informazioni complementari da fornire in nota integrativa:

- l'utilizzo del metodo del tempo economico per la rilevazione dei ratei e dei risconti e la motivazione della scelta effettuata;
- se significativa, la ripartizione dei ratei e risconti con durata entro e oltre l'esercizio successivo nonché dei ratei e risconti con durata oltre i cinque anni.

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile
comma 1, numero 7



Composizione della voce ratei e risconti, altri fondi, altre riserve

OIC 18 – Classificazione e contenuto delle voci

- Precedente versione del documento: Previsto che qualora l'entità dei ratei e/o dei risconti sia apprezzabile, è opportuno operare la loro distinzione nello stato patrimoniale, dando indicazione della composizione nella nota integrativa.
- Nuova versione del documento: Eliminata la richiesta della suddivisione nello stato patrimoniale in quanto la distinzione deve essere comunque fornita in nota integrativa

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile
comma 1, numero 7



Composizione della voce ratei e risconti, altri fondi, altre riserve

Altre riserve:

- Ø Tale indicazione è una duplicazione dovuta forse ad un mancato coordinamento tra le norme in quanto già prevista nell'art. 2424 c.c. che richiede al punto A) VII del passivo che siano distintamente indicate nello stato patrimoniale.
- Ø Come indicato anche nella norma di comportamento n. 126 dell'Associazione Dottori Commercialisti, si ritiene che l'estensore del bilancio possa scegliere dove indicare tale informativa (stato patrimoniale o nota integrativa).

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile
comma 1, numero 7-bis



L'origine, la possibilità di utilizzazione e la distribuibilità delle voci di patrimonio netto

- Ø Si precisa che con la dizione di patrimonio netto si intende anche il capitale sociale (es. qualora il c.s. sia stato aumentato gratuitamente con utilizzazione delle riserve) L'indicazione analitica delle voci riguarda in particolare le voci A.III) - riserve di rivalutazione, A.V - riserve statutarie e A.VII - altre riserve.
- Ø Per la voce altre riserve si nota una ulteriore duplicazione con l'indicazione richiesta dall'art. 2424 (Altre riserve distintamente indicate) nonché con l'art. 2427 n. 7 (composizione della voce altre riserve).
- Ø In riferimento al limite temporale in merito all'avvenuta utilizzazione delle voci di patrimonio netto, nel silenzio della norma, interviene il **Principio contabile n. 1** dell'OIC il quale stabilisce l'indicazione delle utilizzi degli ultimi tre esercizi.

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile
comma 1, numero 8



Gli oneri finanziari imputati ai valori iscritti nell'attivo

Ø La norma fa riferimento ai soli oneri finanziari ma è implicito che riguardi gli interessi e gli altri oneri finanziari cioè gli oneri relativi ai finanziamenti.

A titolo esemplificativo si ricorda:

- art. 2426 n. 1): il costo di produzione delle immobilizzazioni può comprendere anche gli oneri relativi al finanziamento della fabbricazione interna o presso terzi che possono essere aggiunti al costo di produzione per la quota ragionevolmente imputabile al prodotto e fino al momento dal quale il bene può essere utilizzato;
- art. 2429 n. 9): il costo di produzione delle rimanenze deve essere calcolato secondo quanto previsto per le immobilizzazioni quindi può comprendere gli oneri relativi al finanziamento della fabbricazione;
- Ø **Principio contabile n. 12** del CNDC precisa che nella voce "Interessi ed altri oneri finanziari" devono essere indicate tutte le componenti negative di natura finanziaria compresi gli oneri finanziari che sono stati capitalizzati nella voce A 4) del conto economico "Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni".

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile
comma 1, numero 9



Composizione degli impegni e dei conti d'ordine

- Ø Indicare gli impegni che non è stato possibile far risultare nei conti d'ordine in calce allo stato patrimoniale
- Ø Tali notizie si rendono necessarie solo quando la loro conoscenza sia utile per valutare la situazione patrimoniale e finanziaria della società.

A titolo esemplificativo:
fidejussioni rilasciate da terzi a favore della società

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile
comma 1, numero 10



Ripartizione dei ricavi

- Ø Tale informazione deve essere riportata solo se “significativa” nel senso che non è sufficiente che l’ammontare sia apprezzabile (cioè non minimo) ma occorre che incida sulla comprensione e sul giudizio dei risultati economici, nel senso che le categorie e le aree geografiche presentino tra loro differenze tali che incidono sulla comprensione e sul giudizio dei risultati economici.
- Ø Nella Relazione sulla gestione dovranno poi essere analizzate più compiutamente i risultati ottenuti nelle diverse categorie di attività e nelle diverse aree geografiche.

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile
comma 1, numero 11



Proventi di partecipazione diversi dai dividendi

- Ø La norma non richiede nessuna indicazione riguardo alla specie di detti proventi: tuttavia, per motivi di chiarezza, si ritiene opportuno fornire tale indicazione.
- Ø Il **Principio contabile n. 12** afferma che tra i proventi da partecipazione vanno incluse le plusvalenze derivanti da cessioni di partecipazioni .

A titolo esemplificativo:

Ricavi vendita diritti d'opzione, utili in natura distribuiti da partecipate anche in sede di liquidazione

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile
comma 1, numero 12



Suddivisione degli interessi e altri oneri finanziari

- Ø Suddivisione degli interessi relativi a:
- prestiti obbligazionari;
 - debiti v/banche;
 - altri interessi ed oneri finanziari.

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile
comma 1, numero 13



Composizione dei proventi e oneri straordinari

- Ø Tale informativa è richiesta solo quando il loro ammontare è significativo.
- Ø Si ricorda che l'art. 2425 c.c. richiede una prima suddivisione dei proventi ed oneri straordinari in quanto richiede la separata indicazione delle plusvalenze e minusvalenze da alienazioni e per gli oneri delle imposte relative ad esercizi precedenti.

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile
comma 1, numero 14



**Imposte differite e anticipate, attività per imposte anticipate
attinenti a perdite fiscali**

OIC 25 (Rev. Agosto 2014) – Imposte sul reddito (Par. 95-97)

La nota integrativa deve altresì indicare:

- Un apposito prospetto contenente la descrizione delle differenze temporanee che hanno comportato la rilevazione di imposte differite e anticipate; l'ammontare delle imposte anticipate attinenti a perdite dell'esercizio o di esercizi precedenti e le motivazioni dell'iscrizione (o della mancata iscrizione).
- Ove rilevante, gli effetti delle operazioni di riallineamento effettuate nell'esercizio e la riconciliazione tra l'onere fiscale corrente e il risultato civilistico dell'esercizio.

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile
comma 1, numero 15



Numero medio dei dipendenti

Ø I dipendenti devono essere indicati per categoria: operai, impiegati, quadri, dirigenti. Il numero medio è ottenuto calcolando la media giornaliera.

Esempio:

Tale informazione è rilevante per il calcolo degli "indici di efficienza" (es: ricavi vendite per n. medio dipendenti, reddito operativo per n. medio dipendenti, costo medio per dipendente ecc.) pertanto ai sensi dell'art. 2428 comma 2 "indicatori di risultato finanziario" devono essere illustrati anche nella relazione sulla gestione. A tale scopo si ritiene utile riportare la versione che tiene conto nel conteggio della media sia dei dipendenti assunti con contratto part time, sia in cassa integrazione che quelli in malattia e la versione senza tali categorie. (Vasapolli – Pag. 139)

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile
comma 1, numero 16



Compensi spettanti agli amministratori ed ai sindaci

- Ø Informativa da fornire cumulativamente e non nominativamente
- Ø In assenza di indicazioni deve essere considerato il criterio della competenza
- Ø Per gli amministratori si può inoltre indicare se il compenso è stabilito:
 - in misura fissa
 - in percentuale sull'utile netto
 - in base ad altri parametri (utile lordo, ricavi complessivi, ...)
 - indennità fine rapporto
 - basato su azioni

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile
comma 1, numero 16-bis



Compensi spettanti al revisore legale

- Ø Occorre indicare l'importo totale dei corrispettivi:
 - di competenza per la revisione dei conti annuali;
 - di competenza per gli altri servizi di verifica svolti;
 - di competenza per i servizi di consulenza fiscale;
 - di competenza per gli altri servizi diversi dalla revisione contabile.

- Ø Scopo della norma è verificare l'effettiva indipendenza economica del revisore o della società di revisione tenuto conto quanto disposto dall' art. 2399 comma 1 lett. c) c.c..

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile
comma 1, numero 17



Diverse categorie di azioni

Ø Indicazione del:

- n. e del valore nominale di ciascuna categoria di azioni (ordinarie-privilegiate)
- n. e del valore nominale delle nuove azioni della società sottoscritte durante l'esercizio

Ø Letteralmente, la norma risulta alquanto incompleta non richiedendo:

- né indicazioni riguardo ai diritti che le diverse categorie di azioni attribuiscono;
- né informazioni sugli aumenti di capitale sottoscritti e in parte non versati;
- né informazioni riguardo alla facoltà attribuita agli amministratori di aumentare in una o più volte il capitale (2443 c.c.).

Pertanto si ritiene che sia lasciato alla valutazione dei redattori integrare, per motivi di chiarezza, tali ulteriori notizie. Nessuna informazione è richiesta per le azioni proprie in quanto richiesta dall'art. 2428 nella Relazione sulla gestione.

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile
comma 1, numero 18



Azioni di godimento - obbligazioni convertibili - titoli o valori simili

- Ø Specificazione del loro numero e dei diritti che attribuiscono
- Ø L' Art. 2353 c.c. disciplina le azioni di godimento e, salva diversa disposizione dell'atto costitutivo, possono essere così tratteggiate:
 - sono attribuite ai possessori delle azioni rimborsate;
 - non danno diritto di voto in assemblea;
 - concorrono nella ripartizione degli utili che residuano dopo il pagamento alle azioni non rimborsate di un dividendo pari all'interesse legale;
 - in caso di liquidazione concorrono alla ripartizione del patrimonio sociale residuo dopo il rimborso delle altre azioni al loro valore nominale.

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile
comma 1, numero 18



Ø Per le obbligazioni convertibili in azioni possono essere date a titolo esemplificativo le seguenti informazioni:

- n. delle obbligazioni e loro valore nominale;
- ammontare e tipo del tasso d'interesse;
- modalità di rimborso;
- modalità di esercizio della facoltà di conversione;
- rapporto di conversione.

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile
comma 1, numero 19



Altri strumenti finanziari emessi dalle società

- Ø Secondo quanto disposto dall'articolo in oggetto al numero 19, con l'integrazione prevista dal D.Lgs. n. 6/2003, devono essere indicati in nota integrativa "il numero e le caratteristiche degli strumenti finanziari emessi dalla società, con l'indicazione dei diritti patrimoniali e partecipativi che conferiscono e delle principali caratteristiche delle operazioni relative".
- Ø Per individuare gli "strumenti finanziari" è possibile, per le S.p.A., rifarsi all'art. 2346 c.c. e all'art. 2349 c.c.
- Ø **Principio contabile OIC 12 (Rev. Agosto 2014)**
APPENDICE C: Informativa sugli strumenti finanziari partecipativi

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile
comma 1, numero 19-bis



Informazioni sui finanziamenti dei soci

- Ø Per tali finanziamenti è anche richiesta:
 - nel passivo alla voce D.3)-debiti verso soci per finanziamenti la loro suddivisione tra importi esigibili entro e oltre l'esercizio successivo;
 - nell'art. 2427 c. 1 n. 6) l'indicazione dei debiti di durata residua superiore a cinque anni.
- Ø Tale ulteriore informazione indicata con la dizione "ripartire per scadenze" potrebbe far supporre che sia altresì necessario suddividerli per scadenze almeno corrispondenti ai successivi esercizi sociali.
- Ø Non viene invece richieste di indicare se tali finanziamenti siano fruttiferi o infruttiferi di interessi, particolare invece a parere da non tralasciare.

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile comma 1, numero 19-bis



- Ø Da non trascurare inoltre altri comportamenti (finanziamento indiretto) oltre al finanziamento diretto attraverso i quali il socio può finanziare la società individuati nella sent. della Corte di Cassazione sez. tributaria n. 2735 del 4.2.2011 quali:
- accordare dilazioni
 - non esercitare un credito pecuniario libero ed esigibile nei confronti della società
 - non riscuotere dividendi già deliberati, canoni di locazione già scaduti, compensi per prestazioni

Indicare se trattasi di finanziamenti postergati

(Principio contabile n. 12 OIC - approfondisce la trattazione dei finanziamenti postergati)

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile
comma 1, numero 20 e 21



Patrimoni e finanziamenti destinati ad uno specifico affare

- Ø Patrimoni destinati ad uno specifico affare indicare i dati richiesti dall'art. 2447-septies, comma 3, c.c.
- Ø Finanziamenti destinati ad uno specifico affare indicare i dati richiesti dall'art. 2447-decies, comma 8, c.c.

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile
comma 1, numero 22



Operazioni passive di leasing finanziario

Devono essere indicati:

- il valore attuale delle rate di canone non scadute quale determinato utilizzando tassi d'interesse pari all'onere finanziario effettivo inerenti i singoli contratti
- l'onere finanziario effettivo attribuibile ai canoni di leasing e riferibile all'esercizio
- l'ammontare complessivo al quale i beni oggetto di locazione sarebbero stati iscritti alla data di chiusura dell'esercizio qualora fossero stati considerati immobilizzazioni
- gli ammortamenti, le rettifiche e le riprese di valore che sarebbero stati inerenti all'esercizio.

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile
comma 1, numero 22-bis



Operazioni realizzate con parti correlate

Precisando:

- l'importo
- la natura del rapporto
- ogni altra informazione necessaria per la comprensione del bilancio relativa a tali operazioni

Tale disposizione è da indicare solo qualora le operazioni "siano rilevanti e non siano state concluse a normali condizioni di mercato"

Appendice di aggiornamento al Principio contabile n. 1 OIC

Il contenuto della Nota Integrativa

Articolo 2427 codice civile
comma 1, numero 22-ter



**Natura e obiettivo economico di accordi non risultanti dallo stato patrimoniale,
con indicazione del loro effetto patrimoniale, finanziario ed economico**

Indicazioni omesse nella Nota Integrativa in caso di bilancio in forma abbreviata

Articolo 2435-bis codice civile



Comma 1:

Le società che non abbiano emesso titoli negoziati in mercati regolamentati, possono redigere il bilancio in forma abbreviata quando, nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non abbiano superato due dei seguenti limiti:

1. totale dell'attivo dello stato patrimoniale: euro 4.400.000
2. ricavi delle vendite e delle prestazioni: euro 8.800.000
3. dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 50 unità

Comma 5:

Sono omesse le indicazioni richieste dal:

- n. 10 dell'art. 2426
- nn. 2) 3) 7) 9) 10) 12)13) 14) 15) 16) 17) dell'art. 2427 c.c.
- n. 1) comma 1 art. 2427-bis c.c.
- le informazioni di cui all'art. 2427 n. 6) sono riferite all'importo globale dei debiti iscritti in bilancio

Indicazioni omesse nella Nota Integrativa in caso di bilancio in forma abbreviata

Articolo 2435-bis codice civile



Comma 6:

l'informativa di cui all'art. 2427 n. 22-bis (parti correlate) può essere limitata alle operazioni realizzate direttamente o indirettamente con i loro maggiori azionisti ed a quelle con i membri degli organi di amministrazione e controllo. Quelle dell'art. 2427 n. 22-ter (accordi non risultanti dallo stato patrimoniale) possono essere limitate alla natura e all'obiettivo economico.

Comma 7:

se la nota integrativa contiene le informazioni di cui ai n.ri 3) e 4) dell'art. 2428 sono esonerate dalla redazione della Relazione sulla gestione.