

Raccomandazioni relative alla presen- tazione dei conti

Stato: 1° gennaio 2023



Fondazione per le raccomandazioni relative
alla presentazione dei conti

Indice

Introduzione	5
Concetto quadro delle Swiss GAAP RPC	15
Swiss GAAP RPC 1 Basi	25
Swiss GAAP RPC 2 Valutazione	29
Swiss GAAP RPC 3 Presentazione e struttura	35
Swiss GAAP RPC 4 Rendiconto finanziario	41
Swiss GAAP RPC 5 Operazioni fuori bilancio	45
Swiss GAAP RPC 6 Allegato	47
Swiss GAAP RPC 10 Immobilizzi immateriali	49
Swiss GAAP RPC 11 Imposte sull'utile	53
Swiss GAAP RPC 13 Leasing	57
Swiss GAAP RPC 15 Transazioni con parti correlate	59
Swiss GAAP RPC 16 Impegni di previdenza	63
Swiss GAAP RPC 17 Rimanenze	73

Swiss GAAP RPC 18	77
Immobilizzi materiali	
Swiss GAAP RPC 20	85
Riduzioni durevoli di valore	
Swiss GAAP RPC 21	97
Rendiconto di organizzazioni non-profit di pubblica utilità	
Swiss GAAP RPC 22	111
Commesse a lungo termine	
Swiss GAAP RPC 23	117
Accantonamenti	
Swiss GAAP RPC 24	129
Capitale proprio e transazioni con azionisti	
Swiss GAAP RPC 26	141
Rendiconto di istituti di previdenza	
Swiss GAAP RPC 27	159
Strumenti finanziari derivati	
Swiss GAAP RPC 28	163
Contributi pubblici	
Swiss GAAP RPC 30	167
Conto di gruppo	
Swiss GAAP RPC 31	181
Raccomandazione complementare per imprese quotate	
Swiss GAAP RPC 40	185
Tenuta dei conti per le compagnie di assicurazione	
Swiss GAAP RPC 41	199
Rendiconto di assicuratori fabbricati e assicuratori malattie	

1 Introduzione

Su iniziativa del professore sangallese, André Zünd, mancato nel maggio del 2019, nel frattempo designato emerito, EXPERTsuisse (l'Associazione di esperti contabili, fiscali e fiduciari, all'epoca nota ancora sotto il nome di Camera fiduciaria svizzera) lanciò nella metà degli anni 80 del secolo scorso l'idea di costituire un'istituzione indipendente che avrebbe dovuto occuparsi dell'evoluzione costante degli standard di presentazione dei rendiconti in Svizzera. Lo scopo dichiarato era (ed è tuttora) quello di migliorare la comparabilità dei conti annuali e di adeguare ai normali livelli riconosciuti internazionalmente il contenuto informativo e concettuale del rendiconto svizzero. Le norme di allestimento dei conti RPC (acronimo della definizione in lingua tedesca di Fachempfehlungen zur Rechnungslegung [Raccomandazioni relative alla presentazione dei conti], adottato per praticità anche in italiano) esigono, quale principio superiore, la presentazione di un quadro fedele della situazione patrimoniale, finanziaria e reddituale (true & fair view).

GAAP è l'acronimo inglese di Generally Accepted Accounting Principles, ossia i principi contabili generalmente accettati. La designazione Swiss GAAP RPC semplifica quindi la classificazione in un contesto di rendicontazione sempre più internazionale.

1.1 Forma legale e metodo di lavoro della Fondazione per le RPC

La Fondazione per le RPC, costituita nel 1984, è il veicolo giuridico per l'emissione, tramite la propria Commissione professionale, delle raccomandazioni relative alla presentazione dei conti. Il Consiglio di fondazione nomina la Commissione di esperti, che può comprendere fino a 30 membri. La nomina ha carattere personale, ma tiene conto dell'ambiente professionale e degli interessi del singolo membro. Per rispettare il concetto di coalizione e di pluralità degli interessi, la composizione personale della Commissione di esperti deve considerare in modo equilibrato i diversi gruppi di interesse, come pure le regioni linguistiche. Le autorità sono rappresentate nella Commissione quali osservatori senza diritto di voto. I lavori correnti, in particolare i lavori preparatori per la formulazione o la modifica di raccomandazioni, vengono effettuati dal presidente della Commissione di esperti e da un Comitato di esperti composto da un massimo di 6 membri, scelti dalla Commissione di esperti al suo interno, assistiti da un segretario tecnico. L'assegnazione dei temi per la preparazione delle raccomandazioni viene decisa dalla Commissione di esperti. Il Comitato di esperti delega i lavori preparatori a una sottocommissione, di regola diretta da un suo membro, nella quale sono rappresentati i diversi gruppi di interesse.

1.2 Composizione della Fondazione per le RPC

(al 1° gennaio 2023)

Presidente del Consiglio di fondazione:

Behr Giorgio (Prof. em. Dr., imprenditore, Buchberg/SH)

Membri del Consiglio di fondazione:

- Bühlmann Jürg (Dr. oec. publ., Responsabile della Business Unit Corporate Clients e Membro della Direzione Generale, Zürcher Kantonalbank, Zurigo)
- Dellenbach Rudolf (ex Presidente della direzione, Aargauische Kantonalbank, Erlinsbach)
- Eberle Reto (Prof. Dr., Esperto contabile dipl., Partner KPMG e Professore di Auditing e Internal Control presso l'Università di Zurigo, Zurigo)
- Jenny Klaus (Dr. oec., Specialista finanziaria, Zurigo)
- Meyer Conrad (Prof. em. Dr., Università Zurigo, Zurigo)

Presidente della Commissione di esperti:

- Leibfried Peter (Prof. Dr., CPA, Professore di Auditing e Accounting presso l'Università di San Gallo, S. Gallo)

Membri del Comitato di esperti:

- Annen Michael (lic. oec. HSG, Esperto contabile dipl., Partner, Buchhaltungs- und Revisions-AG, Zugo)
- Balkanyi Patrick (Esperto contabile dipl., Partner, PwC, Zurigo)
- Bucher Sven (Key Account Manager, Institutional Clients & Multinationals, Zürcher Kantonalbank, Zurigo)
- Looser Silvan (Dr. oec. HSG, Partner, KPMG, Zurigo)
- Seibold Andreas (lic. oec. publ., Esperto contabile dipl., ex CFO, Hügli Holding AG, Steinach)
- Soland Andreas (Esperto contabile dipl., VP Corporate Controlling, Tax & Treasury, Hero AG, Lenzburg)

Segretario tecnico:

- Bättig Daniel (MSc in Business Administration Università di Berna, Esperto contabile dipl., Consulente e revisore indipendente, Ebikon)

Membri della Commissione di esperti:

- Bachofen Keller Sandra (Economista aziendale SSQEA, Head Group Finance & Controlling, V-ZUG Holding AG, Zugo)
- Bieri Jean-Yves (lic. HEC, CFO Maus Frères SA, Ginevra)
- Blaser Felix (Economista aziendale SUP, Esperto contabile dipl. e CPA, Responsabile Finanziamenti speciali, Zürcher Kantonalbank, Zurigo)
- Bösiger Daniel (Economista aziendale SSQEA, Head Investor Relations/Sustainability, Georg Fischer AG, Sciaffusa)
- Bruhni Rolf (lic. oec. HSG, Head Risk Control, Credit & Recovery Solutions, UBS Switzerland AG, Zurigo)
- Cheatham Malcolm (ex Chief Accounting Officer, Novartis AG, Basilea)
- Christen Edgar (Economista aziendale SUP, Esperto contabile dipl., Partner, Ernst & Young, Zugo)
- Dousse Vincent (Docente HEIG-VD, Università di Losanna e Università di Ginevra; Responsabile del settore fiduciario, Doxior S.A., Aubonne)
- Frey Reto (lic. oec. publ., Esperto contabile dipl., Partner, BDO AG, Zurigo)

Fuchs Renate (Economista aziendale dipl. SSS, Responsabile del rischio di reputazione, divisioni Banca Svizzera e Wealth Management, Credit Suisse, Zurigo)
Gard Stéphane (M&A Consultant, Gard & Partners SA, Lutry)
Haldimann Karin (Economista aziendale SUP, Esperto contabile dipl., Responsabile delle finanze, Stiftung Heilsarmee Schweiz, Berna)
Keel Thomas (Economista aziendale SSQEA, Esperto contabile dipl., Senior Partner, Keel + Partner AG, S. Gallo)
Kleibold Thorsten (Dr., Partner, OBT AG, S. Gallo)
Malär Lorenz (Dr. rer. oec., Esperto contabile dipl., CFO, Cytosurge AG, Opfikon)
Merico Dino (Economista aziendale SUP, Esperto contabile dipl., Senior Director Group Finance & Controlling, Kardex Holding AG, Zurigo)
Neuhaus Patrick (MBA, Esperto contabile dipl., Responsabile Corporate Accounting, FFS SA, Berna)
Possa Marc (lic. oec., CIIA, CFA Chartholder, Partner, VV Vermögensverwaltung AG, Zugo)
Remund Thomas (Economista bancario dipl. fed., Esperto contabile dipl., Responsabile Finanzkontrolle des Kantons Bern, Berna)
Schmid Oliver (Esperto diplomato in Finanza e Controlling, CFO, Gruppo Ganz, S. Gallo)
Vogel Martin (CEO, Schaffhauser Kantonalbank, Sciaffusa)
Zemp Reto (lic. oec. HSG, Esperto contabile dipl., Head Corporate Reporting, SIX Exchange Regulation Ltd., Zurigo)

Osservatori:

Ufficio federale di giustizia
Ufficio federale delle assicurazioni sociali
Autorità federale di vigilanza sui mercati finanziari FINMA
Amministrazione federale delle contribuzioni
Autorità federale di vigilanza dei revisori
Amministrazione federale delle contribuzioni
EXPERTSuisse
H+ Gli Ospedali Svizzeri
Assicurazioni cantonali degli edifici
Commissione di alta vigilanza della previdenza professionale CAV PP
santésuisse
Unione svizzera delle arti e mestieri usam
SIX Exchange Regulation AG
Segreteria di Stato dell'economia SECO
Fondazione ZEWO
SwissHoldings
FIDUCIARI|SUISSE
web.ch

L'attuale composizione del personale è disponibile online all'indirizzo:
www.fer.ch/ueber-uns/mitglieder/

2 Procedura e campo d'applicazione

2.1 Scelta dei temi e procedura

La scelta dei temi e la procedura per l'allestimento delle raccomandazioni sono spiegate nella Swiss GAAP RPC 1 «Basi». La scelta dell'argomento è determinata dall'attualità e dall'importanza dei problemi per la pratica contabile. Il Comitato di esperti elabora un programma di lavoro, che viene discusso e approvato dalla Commissione di esperti. Il programma di lavoro contiene gli argomenti da trattare, l'urgenza di trattazione e il relativo quadro temporale. I progetti della Fondazione per le RPC concernenti la presentazione dei conti passano generalmente attraverso due fasi successive: nella fase 1 ha luogo una procedura di verifica come fase preliminare del progetto, in cui una raccomandazione professionale esistente viene esaminata in relazione alla sua attualità, pertinenza e completezza e/o viene redatto un ordine di interpretazione per un argomento attuale o per un problema urgente importante. A seconda dell'esito della procedura di verifica, la Commissione decide se realizzare un progetto, il che significa che passa alla fase 2.

Le sottocommissioni sono incaricate dal Comitato di esperti di sottoporgli una bozza di raccomandazione. Il Comitato di esperti discute e rielabora le bozze in collaborazione con rappresentanti delle sottocommissioni. La bozza definitiva viene esaminata dalla Commissione di esperti. Il testo in consultazione verrà pubblicato nelle maggiori riviste specializzate e sul sito web della Swiss GAAP RPC. Nell'elaborazione della versione definitiva il Comitato di esperti sorveglia che siano tenuti in considerazione i risultati della consultazione. Una raccomandazione professionale può entrare in vigore solo con una delibera a maggioranza qualificata della Commissione di esperti.

Poiché tutti i membri della Fondazione per le RPC, inclusi i membri del Comitato di esperti e il presidente svolgono la loro attività a titolo onorifico, il gravame finanziario è modesto. La Fondazione per le RPC finanzia il suo fabbisogno sostanzialmente con il ricavato della vendita delle raccomandazioni e con contributi di istituzioni. Le informazioni sulla cerchia dei finanziatori sono disponibili online (<https://www.fer.ch/ueber-uns/foerderkreis/>). Le Swiss GAAP RPC già in vigore e le bozze pubblicate di nuove raccomandazioni sono ottenibili in volumi distinti per ogni lingua (tedesco, francese, inglese e italiano).

2.2 Campo d'applicazione e natura legale delle raccomandazioni

L'applicazione delle raccomandazioni da parte di organizzazioni non quotate avviene su base volontaria. La Swiss GAAP RPC 1 «Basi» prescrive che le raccomandazioni devono essere applicate nel loro insieme. Ciò significa che per l'allestimento e la presentazione del loro conto annuale tutte le organizzazioni che rientrano nei criteri indicati devono applicare tutte le RPC fondamentali o tutte le Swiss GAAP RPC. Le Swiss GAAP RPC si

basano su un concetto globale e quindi singoli elementi non possono essere tralasciati per non incorrere in conseguenze negative.

Le organizzazioni sono invitate a evidenziare nell'allegato del conto annuale (legalmente prescritto) la conformità del conto annuale con le disposizioni delle Swiss GAAP RPC.

Dal 1° gennaio 2005 le Swiss GAAP RPC rappresentano lo standard minimo per i rendiconti annuali e intermedi per le società con azioni quotate alla SIX Swiss Exchange nel Swiss Reporting Standard e nello Standard per società immobiliari come pure per emittenti che quotano unicamente diritti di credito (p.es. prestiti obbligazionari). Le Swiss GAAP RPC sono di conseguenza previste nel regolamento di quotazione e nelle relative direttive della SIX Swiss Exchange. Dal 1° gennaio 2015 le società quotate in borsa dovranno inoltre attenersi alla Swiss GAAP RPC 31 «Raccomandazione complementare per società quotate».

3 Struttura e contenuto delle raccomandazioni

3.1 Utilizzatori

Le Swiss GAAP RPC si concentrano sulla contabilità di piccole e medie organizzazioni e gruppi di imprese con impatto nazionale. Altri utenti sono anche organizzazioni senza scopo di lucro, fondi pensione, compagnie di assicurazione, assicuratori immobiliari e malattia. Queste organizzazioni sono dotate di una struttura adeguata a una contabilità esplicativa, che fornisce una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale, finanziaria e reddituale (true & fair view). Si intende inoltre promuovere la comunicazione con gli investitori, le banche e le altre parti interessate. Allo stesso tempo, è facilitata la comparabilità dei conti annuali tra le organizzazioni e nel tempo.

3.2 Concetto

Il concetto ha una struttura modulare e si compone di quattro elementi costitutivi: il concetto quadro, le core RPC, altri standard e Swiss GAAP RPC 30 per gruppi di imprese. Per le piccole organizzazioni (criteri dimensionali secondo la fig. 1), esiste la possibilità di osservare solo il concetto quadro e le raccomandazioni centrali selezionate (core RPC). Il concetto comprende una selezione su misura di raccomandazioni che costituiscono una base adeguata alla rendicontazione finanziaria e spianano la strada alla successiva applicazione integrale delle Swiss GAAP RPC (cfr. fig. 2). Le organizzazioni di medie dimensioni devono rispettare le core RPC e gli altri Swiss GAAP RPC.

I gruppi di imprese devono inoltre applicare Swiss GAAP RPC 30 «Conto di gruppo». Questo standard riassume tutte le regole relative al consolidamento. I gruppi di imprese, come organizzazioni di piccole dimensioni, devono pertanto rispettare le core RPC e le Swiss GAAP RPC 30 (secondo i criteri dimensionali contenuti in Swiss GAAP RPC 1 «Basi») rispettivamente come organizzazioni di medie dimensioni le core RPC, le altre Swiss GAAP RPC e Swiss GAAP RPC 30. Le società con azioni quotate in borsa devono inoltre rispettare la Swiss GAAP RPC 31 «Raccomandazioni complementari per società quotate».

Qualora due dei criteri seguenti non sono superati durante due esercizi consecutivi, un'organizzazione può applicare le RPC fondamentali:

- a) somma di bilancio di CHF 10 milioni
- b) cifra d'affari di CHF 20 milioni
- c) media annua di 50 dipendenti a tempo pieno.

Figura 1: Criteri per l'applicazione delle RPC fondamentali

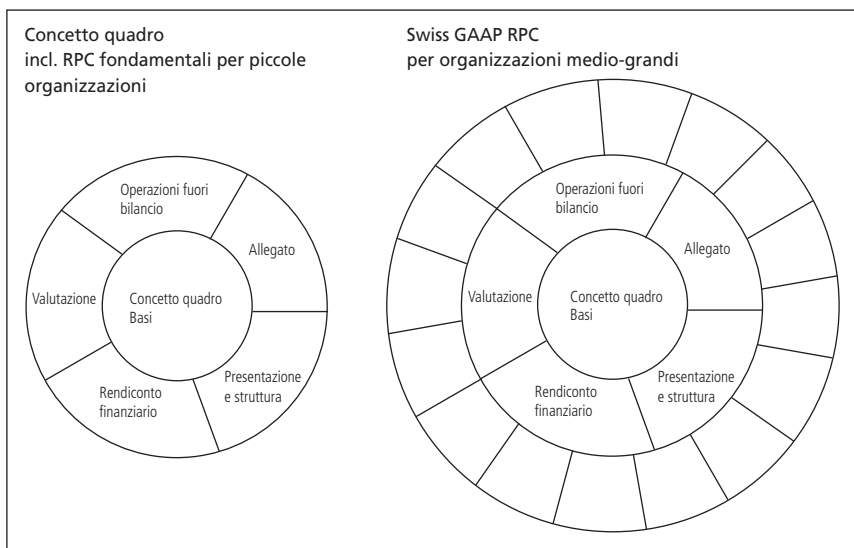


Figura 2: Struttura modulare delle Swiss GAAP RPC

Il concetto quadro, vincolante per tutte le organizzazioni, contiene i principi su cui si basa la presentazione dei conti secondo le Swiss GAAP RPC. In particolare, il concetto quadro comprende i seguenti elementi: scopo e contenuto, obiettivi del conto annuale, basi del conto annuale, concetti di valutazione ammissibili e requisiti qualitativi.

3.3 RPC fondamentali (Concetto quadro e Swiss GAAP RPC 1–6)

Fanno parte delle RPC fondamentali:

- Concetto quadro
- Basi (Swiss GAAP RPC 1)
- Valutazione (Swiss GAAP RPC 2)
- Presentazione e struttura (Swiss GAAP RPC 3)
- Rendiconto finanziario (Swiss GAAP RPC 4)
- Operazioni fuori bilancio (Swiss GAAP RPC 5)
- Allegato (Swiss GAAP RPC 6)

3.4 Ulteriori Swiss GAAP RPC (Swiss GAAP RPC 10–41, escluse RPC 21, 26, 40 e 41)

Le RPC fondamentali e le ulteriori Swiss GAAP RPC si applicano sia per le chiusure singole, sia per le chiusure di gruppo. Tutte le questioni concernenti unicamente il conto di gruppo sono regolamentate separatamente nello standard Swiss GAAP RPC 30 «Conto di gruppo». Per questo motivo la Swiss GAAP RPC 30 è rilevante unicamente per i gruppi di imprese. Con la Swiss GAAP RPC 30 vengono così risolte le incertezze riguardo alla misura in cui le raccomandazioni si applicano a singole organizzazioni o gruppi di imprese. Le società quotate in borsa devono inoltre applicare la Swiss GAAP RPC 31 «Raccomandazioni complementari per società quotate».

3.5 Swiss GAAP RPC per settori specifici

Valgono le seguenti raccomandazioni specifiche settoriali:

- La Swiss GAAP RPC 21 «Rendiconto di organizzazioni no profit di pubblica utilità» si indirizza a organizzazioni no profit di pubblica utilità.
- La Swiss GAAP RPC 26 «Rendiconto di istituti di previdenza» è applicabile agli istituti di previdenza.
- Le Swiss GAAP RPC 40 «Rendiconto di compagnie assicurative» contiene disposizioni speciali per le imprese di assicurazione.
- La Swiss GAAP RPC 41 «Rendiconto di assicuratori stabili e assicuratori malattie» viene applicata dalle organizzazioni di questi due settori.

3.6 Novità in questa edizione

L'opuscolo aggiornato all'1° gennaio 2023 include le novità e gli adeguamenti elencati di seguito:

- La raccomandazione professionale Swiss GAAP RPC 14 «Conto di gruppo di compagnie assicurative» è stata eliminata, essendo stata abrogata il 31 dicembre 2020.
- Inserimento della nuova raccomandazione professionale Swiss GAAP RPC 28 «Liberalità elargite dalla mano pubblica», che entrerà in vigore l'1° gennaio 2024.
- Rielaborazione della raccomandazione professionale Swiss GAAP RPC 30 «Conto di gruppo», che entrerà in vigore l'1° gennaio 2024.
- Correzioni minori in diversi punti al fine di eliminare incoerenze ed errori (senza effetti rilevanti).

4 Proposta per le citazioni

Nelle raccomandazioni professionali è possibile citare o fare riferimento a punti specifici conformemente al seguente schema: «Swiss GAAP RPC [numero della raccomandazione professionale]/[punto]» o brevemente «RPC [numero della raccomandazione professionale]/[punto]». Se per esempio si deve fare riferimento al punto 14 della Swiss GAAP RPC 18 «Immobilizzazioni materiali», il riferimento sarà indicato come segue: «Swiss GAAP RPC 18/14» o brevemente «RPC 18/14». Il concetto quadro è abbreviato con «CQ»; pertanto, il riferimento al punto 30 del concetto quadro si presenterà come segue: «Swiss GAAP RPC CQ/30» o brevemente «RPC CQ/30».

5 Servizi

Sito internet: www.fer.ch

Gli utilizzatori e gli altri interessati possono informarsi sulle evoluzioni correnti delle Swiss GAAP RPC consultando il sito internet. Vi saranno pubblicate sia le raccomandazioni che si trovano in procedura di consultazione, sia quelle approvate con il loro testo originale (fino all'uscita di un nuovo opuscolo RPC). Per le rimanenti Swiss GAAP RPC saranno pubblicati dei riassunti sul sito internet.

Pubblicazioni

L'opuscolo, che contiene un'introduzione concettuale oltre alle singole Swiss GAAP RPC, è l'unica pubblicazione ufficiale delle RPC. Gli ordini e la distribuzione sono gestiti dall'editore Verlag SKV (cfr. www.fer.ch).

Suggerimenti degli utilizzatori

La RPC dispone di risorse di personale limitate. Pertanto, non è possibile rispondere individualmente alle domande relative all'interpretazione o all'applicazione. Le questioni di rilievo sono sottoposte alla Commissione di esperti, che decide in merito all'eventuale necessità di intervento e alla procedura. Nell'ambito della Conferenza annuale Swiss GAAP RPC occorre individuare possibili soluzioni alle questioni più importanti. Suggerimenti sulle raccomandazioni esistenti o su possibili nuovi settori di regolamentazione possono essere sottoposti alla Fondazione per le raccomandazioni relative alla presentazione dei conti.

Concetto quadro delle Swiss GAAP RPC

Rivista: 2014

Entrata in vigore: 1° gennaio 2016

Obiettivo e contenuto del concetto quadro

- 1 Il concetto quadro definisce le basi per la preparazione dei rendiconti:
 - Lo scopo dell’allestimento dei rendiconti sulla base delle Swiss GAAP RPC è che ogni conto annuale presenti un quadro fedele della situazione patrimoniale, finanziaria e reddituale (true & fair view).
 - Il concetto quadro rappresenta la base per le norme contabili future.
 - Il concetto quadro copre, con le norme di presentazione del rendiconto, tutto quanto non è (ancora) regolato dalle Swiss GAAP RPC.
 - Le disposizioni contenute nelle singole raccomandazioni prevalgono rispetto al concetto quadro.
 - Il concetto quadro elenca gli elementi della relazione sulla gestione.
- 2 Il concetto quadro tratta gli argomenti seguenti:
 - Obiettivo del conto annuale
 - Struttura della relazione sulla gestione
 - Prima applicazione delle Swiss GAAP RPC
 - Basi del conto annuale
 - Definizione di attivi e passivi (debiti e capitale proprio)
 - Definizione di ricavi, costi e risultato
 - Concetti ammessi per la valutazione di attivi e debiti
 - Requisiti qualitativi
 - Rapporto annuale (situazione e prospettive).
- 3 Il concetto quadro si applica a tutte le organizzazioni che allestiscono i loro conti annuali, incluse le chiusure intermedie, in conformità alle Swiss GAAP RPC.

Applicazione del concetto quadro

- 4 Un’organizzazione che applica le Swiss GAAP RPC, ha – con riserva dell’osservanza di disposizioni legale o regolamentari – le possibilità seguenti:
 - osservanza delle RPC fondamentali
 - osservanza delle Swiss GAAP RPC nella loro integrità.
 L’organizzazione deve indicare se vengono osservate le RPC fondamentali oppure le Swiss GAAP RPC nella loro integrità.
 L’informativa richiesta deve essere completa conformemente a quanto richiesto dal

livello di Swiss GAAP RPC scelto (RPC fondamentali o integralità delle Swiss GAAP RPC).

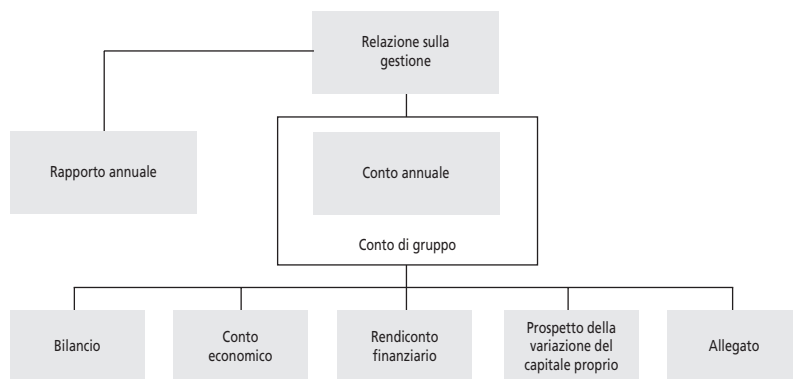
L'applicazione di principi non conformi alle RPC non può essere giustificata tramite una relativa informativa.

Obiettivo del conto annuale

- 5 Lo scopo del conto annuale è di informare in una forma strutturata sulla situazione patrimoniale, finanziaria e reddituale di un'organizzazione. Queste informazioni servono ai destinatari del conto annuale per poter prendere le loro decisioni. Il conto annuale serve pure per gli adempimenti in materia di rendiconto da parte degli organi competenti.
- 6 La presentazione di un quadro fedele (true & fair view) rappresenta il concetto basilare nell'allestimento del conto annuale. True & fair view è un principio che richiede che tutte le informazioni di un'organizzazione
 - riportino la situazione economica effettiva e quindi siano:
 - esenti da arbitrarietà o manipolazioni
 - attendibili e
 - orientate alle esigenze dei destinatari.

Struttura della relazione sulla gestione

- 7 La struttura della relazione sulla gestione comprende come minimo:



Prima applicazione delle Swiss GAAP RPC

- 8 Se un'organizzazione decide di applicare per la prima volta le RPC fondamentali o le raccomandazioni nella loro integrità, o di effettuare il passaggio dalle RPC fondamentali alle Swiss GAAP RPC, le cifre di raffronto dell'esercizio precedente devono essere presentate in accordo con le nuove disposizioni previste.

Basi del conto annuale

9 Continuazione dell'attività aziendale

Il conto annuale si basa sul presupposto che la continuità aziendale di un'organizzazione sia possibile nel futuro prevedibile, almeno per i prossimi 12 mesi dopo la data del bilancio. In tale caso, i valori di continuazione serviranno di base per la valutazione. Se esistono considerevoli dubbi sulla possibilità di continuazione, la fattispecie deve essere comunicata. Non esiste più il presupposto della continuazione se lo scioglimento della società è previsto oppure non può più essere evitato. Se esistono tali intenzioni o necessità, il conto annuale deve essere allestito in base ai valori di liquidazione. La valutazione a valori di liquidazione deve essere comunicata e spiegata nell'allegato.

10 Approccio economico

Per il conto annuale allestito conformemente alle Swiss GAAP RPC vale il principio che gli aspetti economici effettivi prevalgono sulla forma legale.

11 Delimitazione temporale

Il conto annuale deve essere allestito nel rispetto del principio della delimitazione temporale. Di conseguenza, l'effetto di transazioni o di altri eventi deve essere rilevato contabilmente al loro insorgere, e non al momento del pagamento (entrata del corrispettivo in contanti o di mezzi di pagamento equivalenti).

Ciò significa che dal punto di vista temporale costi e ricavi attribuibili a periodi specifici devono essere rilevati nel rispetto della delimitazione temporale.

12 Competenza economica

Tutti i costi che concorrono a conseguire determinati ricavi devono essere considerati nella misura in cui vengono rilevati i ricavi.

Un ricavo deve essere registrato quando viene fornito un servizio o quando è stato consegnato un valore patrimoniale materiale o immateriale, e i vantaggi e i rischi così come il potere di disporre sono stati trasferiti all'acquirente.

In caso di transazioni con elementi identificabili separatamente occorre registrarli e valutarli separatamente. Tra gli elementi identificabili separatamente rientra, ad esempio, la vendita di prodotti e la relativa fornitura di servizi correlati.

13 Principio della prudenza

Il principio della prudenza è un atteggiamento comportamentale, importante in primo luogo nell'ambito della valutazione. Il principio della prudenza non deve essere applicato volutamente per costituire in maniera arbitraria riserve latenti. Una valutazione prudente non permette di valutare intenzionalmente attivi a valori troppo bassi o debiti a valori troppo alti, poiché il conto annuale deve adempiere al criterio dell'attendibilità e della true & fair view. Per contro è compatibile con il principio della prudenza scegliere la variante meno ottimista in caso di incertezza e identica probabilità che un evento insorga.

14 Principio della presentazione al lordo

Il principio della presentazione al lordo del conto annuale è rispettato quando attivi e passivi, ricavi e costi vengono esposti separatamente. Le compensazioni sono ammesse solo in casi giustificati e quando la presentazione non risulta fuorviante.

Si è in presenza di un caso giustificato, quando

- una raccomandazione professionale lo richiede o lo permette, come pure se
- in questa maniera è rispecchiato il contenuto economico di una transazione o di un evento.

Definizione di attivi e passivi (debiti e capitale proprio)

15 Gli attivi sono generati da transazioni o eventi del passato. Si tratta di beni patrimoniali materiali o immateriali sui quali l'organizzazione ha il potere di disporre, e che presumibilmente porteranno un beneficio all'organizzazione nel prossimo periodo contabile. Il valore del bene patrimoniale deve essere calcolato in maniera attendibile. Se non è possibile eseguire una stima sufficientemente precisa, si tratta di un attivo eventuale.

16 Rientrano nella sostanza circolante (attivi circolanti) i beni che

- possono essere realizzati entro 12 mesi dalla data del bilancio, oppure che possono essere venduti, consumati o realizzati nell'ambito dell'attività operativa, oppure
- che sono detenuti a uso commerciale, come pure
- i mezzi liquidi (o di pagamento) e quelli loro equivalenti.

Tutti gli altri attivi fanno parte della sostanza fissa (attivi fissi).

17 I debiti sono generati da transazioni o eventi del passato, se è probabile un impiego di mezzi in futuro (p.es. a seguito dell'acquisto di beni o prestazioni, per impegni di garanzia o pretese di responsabilità in relazione a prestazioni fornite). Il corrispettivo da pagare deve poter essere calcolato o stimato in maniera attendibile. Se ciò non è possibile, si tratta di un impegno eventuale.

Rimanenze

Rivista: 2012

Entrata in vigore: 1° gennaio 2013

Raccomandazione

- 1 Le rimanenze comprendono:
 - beni destinati alla vendita nella normale attività dell'impresa, incluse merci e prodotti in lavorazione, o che servono per la produzione di beni o per la fornitura di prestazioni di servizi
 - prestazioni di servizi fornite ma non ancora fatturate.
- 2 Gli anticipi ricevuti da clienti a fronte di forniture possono essere dedotti dalle rimanenze, purché per essi non possa essere fatta valere una pretesa di restituzione. È opportuno includere in questa posizione gli anticipi effettuati per la fornitura di beni facenti parte delle rimanenze. Alternativamente è possibile specificarli in un'apposita voce dell'attivo circolante.
- 3 La valutazione delle rimanenze è effettuata al costo d'acquisto o di produzione o – se inferiore – al valore netto di mercato.
- 4 I costi d'acquisto o di produzione delle rimanenze comprendono tutti i costi – diretti o indiretti – necessari per portare le rimanenze all'ubicazione e allo stato di lavorazione presenti alla data di riferimento del bilancio (costi completi).
 Per il calcolo dei costi d'acquisto o di produzione sono determinanti in linea di principio i costi effettivamente sostenuti (costi effettivi). Il calcolo dei costi d'acquisto o di produzione delle rimanenze avviene su base individuale per ogni singolo articolo o commessa (valutazione singola) oppure con metodi semplificati di valutazione, come p.es. il procedimento della sequenza dei costi, il procedimento della sequenza dei consumi, il calcolo dei costi standard o dei costi pianificati come pure mediante il calcolo a ritroso partendo dal prezzo di vendita. Posizioni simili possono essere valutate insieme, collettivamente (valutazione di gruppo).
- 5 La rettifica di valore per l'adeguamento al costo di mercato inferiore deve essere addebitata al risultato del periodo. Qualora non fosse più necessaria, essa deve essere accreditata al risultato del periodo.
- 6 Le seguenti informazioni sulle rimanenze devono essere esposte nel bilancio o nell'allegato:
 - suddivisione dei valori esposti a bilancio nelle posizioni significative per l'attività aziendale
 - basi e metodi di valutazione.

Spiegazioni

ad cifra 1

- 7 Se un elemento debba essere attribuito alle rimanenze e di conseguenza all'attivo circolante (invece che all'attivo immobilizzato), dipende dal fatto se il bene è destinato alla vendita nel quadro dell'attività operativa.
- 8 Le materie sussidiarie e di consumo, usate solo indirettamente nella produzione (p.es. lubrificanti, gasolio, materiale di consumo), possono essere incluse nelle rimanenze anche se in primo luogo non sono destinate alla rivendita. Se il loro importo è significativo, devono essere esposte separatamente nel bilancio o nell'allegato.
- 9 Pezzi di ricambio per beni durevoli (p.es. pezzi di ricambio nell'industria aeronautica o delle macchine) possono, in certi casi, essere inclusi nell'attivo fisso.

ad cifra 2

- 10 La compensazione degli acconti versati dai clienti con le rimanenze avviene in un'ottica economica. Da un punto di vista economico, le rimanenze non includono più quanto già spetta al cliente. Gli anticipi per i quali può essere pretesa la restituzione sono esclusi da questa compensazione. L'esistenza di una pretesa di restituzione dipende di regola dagli accordi contrattuali e sussiste in particolare allorquando non è ancora iniziata la produzione della prestazione o del bene.
- 11 Nel caso di compensazione degli anticipi versati da clienti a fronte di rimanenze, l'importo degli anticipi compensati deve essere indicato nell'allegato oppure nel bilancio (in una pre-colonna) accanto alla rispettiva posizione di riferimento.

ad cifra 3

- 12 Deve essere allestito un calcolo di raffronto fra i costi d'acquisto o di produzione da una parte e i valori netti di mercato dall'altra. Deve essere conteggiato il valore inferiore dei due (principio del valore inferiore).
- 13 Il calcolo di raffronto avviene di regola sulla base di una valutazione individuale. Per elementi di tipo e valore simile e aventi il medesimo grado di lavorazione, è accettabile una valutazione collettiva, di gruppo, purché le rimanenze siano commerciabili. Non si può prescindere da una valutazione individuale per prodotti semilavorati, prodotti finiti e lavori in corso fabbricati secondo i desideri particolari del cliente.

- 14 Nell'effettuare il calcolo del valore netto di mercato si parte dal prezzo attuale sul mercato delle vendite. Da esso vanno dedotte le riduzioni usuali dei ricavi, i costi di distribuzione ed eventuali costi amministrativi che devono ancora essere sostenuti. Nel caso di prodotti semilavorati, per quali non è disponibile un prezzo di mercato, dal prezzo di mercato del prodotto finito devono essere dedotti i costi per il completamento della produzione e il margine lordo.
- 15 Se a fronte di rimanenze esistono contratti di vendita, per la relativa quantità il raffronto può essere effettuato con il prezzo pattuito.
- 16 Qualora i costi d'acquisto o di produzione superano il valore netto di mercato, per la differenza deve essere contabilizzata una rettifica di valore.

ad cifra 4

- 17 I costi d'acquisto comprendono il prezzo d'acquisto e i costi ausiliari d'acquisto (come costi di trasporto, spedizione e scarico, dazi all'importazione, provvigioni ecc.), mentre vanno dedotti eventuali riduzioni dei prezzi d'acquisto (come ribassi, ristorni ecc.).
- 18 Gli sconti, intesi come riduzione di prezzo per pagamento tempestivo, possono essere trattati sia come riduzione del prezzo d'acquisto, sia come provento finanziario. Nell'allegato deve essere indicata la variante scelta.
- 19 I costi di produzione includono, oltre ai costi speciali (diretti) per il materiale e di produzione (incl. i costi speciali di terzi), anche i costi comuni del materiale, di produzione e la quota dei costi amministrativi del reparto di produzione, indipendentemente dal fatto che essi siano variabili o fissi.
- 20 Per il calcolo dei coefficienti di maggiorazione dei costi comuni deve essere presa come base la capacità produttiva normale. Essa corrisponde alla capacità che l'organizzazione mediamente raggiunge sull'arco di più anni, dopo deduzione degli usuali tempi morti dell'attività produttiva. Gli ammortamenti figurativi devono essere considerati con aliquote realistiche.
In certi casi particolari può essere giustificato tenere in considerazione gli oneri finanziari sul capitale di terzi, in particolare in relazione a commesse a lungo termine. In nessun caso è attivabile un interesse sul capitale proprio.
- 21 Fa parte del procedimento della sequenza dei costi il metodo del valore medio. Con questo metodo le uscite e la rimanenza finale sono valorizzate al costo medio risultante dal calcolo della rimanenza iniziale e delle entrate. Il valore medio viene calcolato correntemente o periodicamente (p.es. ogni mese, sulla base degli ultimi 30 giorni ecc.).
- 22 Al fine di garantire una valutazione a valori vicini a quelli di mercato, nei procedimenti della sequenza dei consumi sono ammessi il FIFO e metodi simili. Il LIFO non garantisce una valutazione a valori vicini a quelli di mercato.

Contributi pubblici

Pubblicata: 2022

Entrata in vigore: 1° gennaio 2024

(L'applicazione a una data antecedente è ammessa)

Raccomandazione

Definizione

- 1 Un contributo pubblico si manifesta sotto forma di trasferimenti di risorse da un ente pubblico a un'organizzazione per prestazioni o costi sostenuti da quest'ultima nell'ambito delle proprie attività operative. L'organizzazione beneficia in tal modo di uno specifico vantaggio economico.
- 2 I contributi pubblici possono essere in conto capitale o in conto esercizio. I contributi pubblici vengono talvolta indicati con altri termini quali: sussidi, assistenza, indennità, aiuti finanziari, sostegni o sovvenzioni.

Rilevamento, valutazione e presentazione

- 3 I contributi pubblici devono essere rilevati quando esiste una ragionevole certezza che l'organizzazione rispetterà le condizioni ad essi correlati e il valore può essere stimato in modo attendibile.
- 4 I contributi pubblici in conto capitale sono da compensare con il valore contabile dell'attivo immobilizzato o essere riconosciuti come «ratei e risconti passivi». Nell'anno in cui vengono riconosciuti, i contributi pubblici in conto capitale devono essere presentati separatamente nel prospetto degli investimenti materiali o altrove nell'allegato quando sono compensati con l'attivo immobilizzato (metodo netto). Lo scioglimento dei ratei e risconti avviene attraverso il conto economico sull'arco della vita utile dell'attivo immobilizzato.
I contributi pubblici in conto capitale non monetari (ad esempio la concessione a titolo di contributo di un terreno) devono essere rilevati al valore equo all'atto della riscossione.
- 5 I contributi pubblici in conto esercizio devono essere rilevati, con un criterio sistematico, nel conto economico negli esercizi in cui l'organizzazione rileva come costi le relative spese che il contributo intende compensare.
La presentazione nel conto economico avviene come posta separata o come «Altri ricavi d'esercizio». In casi obiettivamente giustificati e se ciò non dà origine a una presentazione fuorviante, i contributi pubblici possono essere compensati con i costi corrispondenti.

Obblighi di rimborso

- 6 Se, diversamente dall'ipotesi originaria, un contributo pubblico diventa rimborsabile, deve essere contabilizzato come un cambiamento di una stima contabile.

Presentazione nel rendiconto finanziario

- 7 I contributi pubblici in conto esercizio costituiscono parte integrante del flusso monetario dell'attività operativa e devono essere presentati separatamente nel rendiconto finanziario o nell'allegato. I contributi pubblici in conto capitale e i relativi rimborsi devono essere presentati al lordo nel flusso monetario risultante da attività d'investimento.

Informativa nell'allegato

- 8 Un'organizzazione deve indicare nell'allegato del conto annuale i principi contabili adottati per i contributi pubblici. Devono inoltre essere fornite le informazioni seguenti:
 - natura e ammontare dei contributi pubblici rilevati;
 - il valore equo dei contributi pubblici in conto esercizio non monetari, nella misura in cui una valutazione è possibile;
 - chiarimenti relativi a contributi pubblici in conto esercizio e in conto capitale, non valutabili;
 - informazioni su altre forme di contributi pubblici che determinano un beneficio per l'organizzazione, ad esempio garanzie o il differenziale d'interesse su prestiti agevolati;
 - informazioni sulle condizioni ancora da soddisfare, altri imprevisti e obblighi di rimborso in relazione ai contributi pubblici.

Spiegazioni

ad cifra 1

- 9 Il trasferimento di risorse per prestazioni o costi sostenuti può essere diretto o indi-

retto. Un trasferimento è indiretto se viene corrisposto attraverso una o più organizzazioni interposte (ad es. pagamenti inoltrati).

- 10 I contributi pubblici possono essere monetari o non monetari. Contributi pubblici non monetari sono ad esempio la messa a disposizione di terreni, locazioni agevolate o fideiussioni.
- 11 Non rientrano nel campo d'applicazione di questa raccomandazione i vantaggi e gli effetti derivanti da imposte, tasse o oneri pubblici.

ad cifra 2

- 12 I contributi pubblici in conto capitale sono contributi pubblici che come condizione principale sono vincolati all'acquisto, alla produzione o all'acquisizione in altro modo di attivi immobilizzati da parte di un'organizzazione per soddisfare le condizioni dei contributi.
- 13 I contributi pubblici in conto esercizio sono contributi pubblici che non riguardano gli attivi immobilizzati. Rientra in questa categoria anche il differenziale d'interesse su prestiti agevolati.

ad cifra 3

- 14 La riscossione di un contributo non fornisce, di per sé, la prova definitiva che le condizioni connesse al contributo pubblico siano state soddisfatte.

ad cifra 4

- 15 I ratei e risconti passivi possono essere a breve e a lungo termine. Se opportuno, è possibile utilizzare una denominazione diversa da «ratei e risconti passivi».
- 16 I contributi pubblici devono essere rilevati negli esercizi in cui l'organizzazione rileva come costi le relative spese che i contributi intendono compensare. Lo scioglimento di un rateo o risconto passivo registrato a fronte di un contributo in conto capitale avviene durante la vita utile dell'attivo immobilizzato come riduzione del costo d'ammortamento. In alternativa è possibile anche una presentazione in una posta separata nel conto economico quale «ricavo da contributo pubblico in conto capitale».
- 17 Quando si valutano i contributi pubblici non monetari a valori equi, le basi di valutazione dei valori equi devono essere spiegate e indicate nell'allegato.
- 18 A seguito della particolare natura dell'attività delle organizzazioni non-profit che applicano lo Swiss GAAP RPC 21, per queste organizzazioni il rilevamento e la presentazione dei contributi pubblici in conto capitale avvengono secondo i requisiti della Swiss GAAP RPC 21.