

Stefano Zambon
(a cura di)

XBRL e informativa aziendale

Traiettorie, innovazioni e sfide

Prefazione di Luciano Marchi



FrancoAngeli



MANAGEMENT

ECONOMIA

ECONOMIA E MANAGEMENT

Stefano Zambon
(a cura di)

XBRL e informativa aziendale

Traiettorie, innovazioni e sfide

Contributi di analisi
del Gruppo di studio e attenzione dell'Aidea
(Accademia Italiana di Economia Aziendale)

Prefazione di Luciano Marchi

FrancoAngeli

Si ringraziano i seguenti Dipartimenti per aver reso possibile, con il proprio contributo finanziario, la pubblicazione del presente volume.

- Dipartimento di Scienze Economico Aziendali, Università di Milano-Bicocca.
- Dipartimento di Economia e Direzione Aziendale, Università Ca' Foscari di Venezia.
- Dipartimento di Istituzioni Economiche e Finanziarie, Università di Macerata.
- Dipartimento di Economia Aziendale, Università di Pisa.
- Dipartimento di Economia Aziendale, Università di Brescia.
- Dipartimento di Economia Istituzioni e Territorio, Università di Ferrara.

Copyright © 2010 by FrancoAngeli s.r.l., Milano, Italy

L'opera, comprese tutte le sue parti, è tutelata dalla legge sul diritto d'autore. L'Utente nel momento in cui effettua il download dell'opera accetta tutte le condizioni della licenza d'uso dell'opera previste e comunicate sul sito www.francoangeli.it.

Indice

Prefazione di <i>Luciano Marchi</i>	pag. 9
Il linguaggio XBRL per il reporting aziendale: traiettorie, innovazioni e sfide. Elementi introduttivi di <i>Stefano Zambon</i>	» 11

Parte prima **XBRL e normativa di bilancio in Italia: profili evolutivi**

1. IFRS e XBRL. Da sistema di prospetti analogici a data base di informazioni digitali di <i>Andrea Fradeani e Alessandro d'Eri</i>	» 33
2. Architettura di una tassonomia XBRL: il caso della nota integrativa al bilancio di <i>Davide Panizzolo</i>	» 54
3. La tassonomia XBRL italiana della nota integrativa: analisi delle fonti normative di <i>Ugo Sòstero</i>	» 86
4. Il rendiconto finanziario e la sua tassonomia di <i>Claudio Teodori e Monica Veneziani</i>	» 104
5. XBRL e comunicazione economico-finanziaria nei gruppi aziendali di <i>Maurizio Rija</i>	» 127

Parte seconda XBRL e comunicazione aziendale

- 6. L'efficacia delle tassonomie tra esigenze di standardizzazione e prassi aziendale**
di Alberto Quagli e Paola Ramassa pag. 147
- 7. XBRL e trade-off del reporting: verso una possibile soluzione?**
di Carlo Caserio e Fabio La Rosa » 161
- 8. Dalla percezione analogica al modello digitale: l'approccio contabile e la comunicazione d'azienda**
di Pierluigi Catalfo » 197
- 9. Il risk reporting nella relazione sulla gestione. Uno studio preliminare nella prospettiva di una possibile tassonomia XBRL**
di Giuseppe D'Onza e Giulio Greco » 214

Parte terza XBRL (FR e GL) e sistemi direzionali aziendali

- 10. Le prime esperienze di adozione dell'XBRL: la prospettiva del Chief Financial Officer**
di Francesco Bellini » 243
- 11. Il linguaggio XBRL GL a supporto del controllo di gestione e del reporting interno**
di Nicola Dalla Via » 254
- 12. Strategy Management Systems e XBRL: mutui rapporti e interconnessioni**
di Federica Doni e Iacopo E. Inghirami » 286
- 13. Impatti dell'XBRL sul sistema di controllo interno. Un'analisi preliminare**
di Sara Trucco » 312

Parte quarta
XBRL: sfide e criticità future

- 14. Amministrazione finanziaria e XBRL. Nuova tecnologia, logiche aziendali e tax compliance dei contribuenti**
di *Andrea Fradeani* pag. 333
- 15. E-government e processi di innovazione tecnologica nelle amministrazioni pubbliche: quale ruolo per XBRL?**
di *Michela Soverchia* » 349
- 16. Interoperabilità economico-finanziaria per il terzo settore in Italia: un'ipotesi di tassonomia XBRL e prime riflessioni**
di *Claudio Travaglini, Enrico Supino e Mara Giannotti* » 375
- 17. L'impatto dell'XBRL sull'informazione per l'azione economica**
di *Luciano Olivotto* » 398
- 18. A Roadmap for XBRL Tagging and Five Axioms on its Intended and Unintended Consequences**
by *Miklos A. Vasarhelyi and Michael G. Alles* » 417
- Gli autori** » 441

Prefazione

A metà del 2008 l'Accademia Italiana di Economia Aziendale (AIDEA) ha costituito un Gruppo di Studio e di Attenzione dedicato a "XBRL e Continuous Auditing". Il gruppo di studio è oggi composto da 28 studiosi italiani provenienti da 15 università. Il gruppo è coordinato dal professor Stefano Zambon dell'Università di Ferrara. Tra i promotori deve essere richiamato il professor Andrea Fradeani dell'Università di Macerata per il significativo ruolo svolto nello sviluppo delle tassonomie legate a XBRL. Al gruppo di studio si è anche unito il professor Miklos Vasarhelyi della Rutgers Business School (New Jersey).

Il volume che qui si presenta raccoglie una prima serie di contributi, a opera dei partecipanti al Gruppo di Studio e Attenzione AIDEA su "XBRL e Continuous Auditing", dedicati allo studio e all'approfondimento dell'eXtensible Business Reporting Language.

Il nuovo linguaggio dei bilanci, come è stato sinteticamente definito, rappresenta una sfida – densa di opportunità ma non priva di criticità – che sta coinvolgendo, proprio in questi mesi, gli *standard setter*, i redattori, gli utilizzatori e le agenzie governative dei maggiori Paesi sviluppati: implementare un linguaggio, dicevamo, capace di codificare informativamente, rendendolo così immediatamente elaborabile, il flusso periodico di dati che caratterizza la comunicazione economico-finanziaria, in modo da eliminare il palese "collo di bottiglia" rappresentato dal tradizionale supporto cartaceo.

XBRL non è, però, questione meramente informatica. La sua applicazione, richiedendo tassonomie (ossia vocabolari dei concetti impiegabili), tocca una delle corde più sensibili dell'Economia Aziendale: le modalità e i contenuti per descrivere la performance aziendale. Il nuovo formato elettronico elaborabile, infatti, impone un difficile equilibrio fra standardizzazione e personalizzabilità: la disintegrazione del bilancio d'esercizio in un numero predefinito di elementi (numerici, testuali, multimediali), derivati

dall'interpretazione di un determinato set di principi contabili (OIC piuttosto che IFRS), sarà in grado di non offendere l'obiettivo imprescindibile della rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale, economico e finanziaria aziendale?

Non si tratta solo di un interessante quesito teorico, bensì di un'urgente esigenza operativa: il nostro Paese, in virtù delle scelte operate dal legislatore con il decreto legge n. 223 del 4 luglio 2006, ha scelto di adottare XBRL quale formato legale obbligatorio – e a regime sostitutivo – per la codifica dei rendiconti, sia individuali che consolidati, destinati al Registro delle Imprese.

L'utilizzo massivo del nuovo linguaggio dei bilanci (già in estate disporremo di circa 1.000.000 di rendiconti elaborabili) muterà, probabilmente, gli scenari della comunicazione economico-finanziaria: gli utenti disporranno non più di "semplici" bilanci, bensì di veri e propri data base su cui sviluppare tecniche d'analisi ben più sofisticate di quelle attuali. Il benchmarking, in particolare, non sarà più limitato ad analisi campionarie ma potrà estendersi allo stesso universo della popolazione di riferimento. Si aprono, quindi, nuovi scenari per i principali stakeholder delle imprese italiane: pensiamo all'impiego della nuova tecnologia, per esempio, da parte di banche (*scoring*), amministrazione finanziaria (*tax compliance*) e pubblici poteri (analisi macroeconomica).

Infine gli impatti interni di XBRL, certo futuribili ma ancora più complessi e interessanti. Ci riferiamo alla prospettiva del Global Ledger (GL), ossia al tentativo di utilizzare il derivato di XML per codificare l'intero sistema informativo-contabile aziendale. La realizzazione di tale obiettivo, non semplice poiché ricca di difficoltà teoriche e operative, potrebbe stimolare strumenti e tecniche quali il Continuous Auditing e il Remote Monitoring oltre ad avere forti impatti sui sistemi di controllo di gestione e reporting interno.

Luciano Marchi

Pisa, Università, marzo 2010

Il linguaggio XBRL per il reporting aziendale: traiettorie, innovazioni e sfide. Elementi introduttivi

di *Stefano Zambon*

Sommario: 1. XBRL: rilevanza di un innovativo strumento aziendale – 2. Le traiettorie evolutive dell'XBRL e la situazione internazionale e italiana – 3. La logica e l'articolazione del volume – 4. L'XBRL: sfide e potenzialità – 5. Considerazioni conclusive – Glossario tecnico di base

1. XBRL: rilevanza di un innovativo strumento aziendale

L'eXtensible Business Reporting Language (XBRL) è un linguaggio elettronico, appartenente alla famiglia dell'XML, che consiste nell'etichettatura digitale dei dati e delle informazioni che compongono il reporting aziendale (interno ed esterno). L'impiego dell'XBRL, in forte espansione in ambito internazionale, consente di rendere estremamente più rapida ed efficiente la produzione, l'analisi e la trasmissione di tale informativa.

Il presente volume accoglie le ricerche e le riflessioni sull'XBRL elaborate dal Gruppo di Studio e Attenzione dell'Accademia Italiana di Economia Aziendale (AIDEA), e fa il punto sull'utilizzo a livello nazionale e internazionale di questo rilevante e innovativo linguaggio elettronico, sulle sue potenzialità di impiego, sulle sue caratteristiche e sui suoi elementi di forza e di debolezza.

All'origine di questo lavoro sta la constatazione che la comunicazione economico-finanziaria e i processi informativi che l'alimentano hanno conosciuto una rilevante fase di cambiamento negli ultimi anni. Tale discontinuità è principalmente da ricondursi in via diretta o indiretta a un novero di circostanze ed eventi, quali l'adozione nell'Unione Europea e in molti Paesi dei principi contabili internazionali (IAS/IFRS), l'emanazione di nuove Direttive contabili dell'UE, la fissazione dei requisiti di capitale e informativi previsti dagli accordi di Basilea 2, e la promulgazione del Sarbanes-Oxley Act e di analoghi provvedimenti legislativi (cfr. in Italia la legge n.

265/2005). Sottese a tali cambiamenti vi sono forti esigenze di miglioramento qualitativo dell'informativa economico-finanziaria in termini di trasparenza, tempestività, efficienza e comparabilità dei dati. Tali esigenze riguardano naturalmente anche le infrastrutture e gli strumenti alla base dei processi informativi e di comunicazione.

In tal senso l'XBRL, un innovativo linguaggio digitale sviluppato a livello mondiale e già adottato, raccomandato o allo studio da parte di importanti entità, quali lo IASB, la SEC, l'Unione Europea, le banche centrali, le borse, le grandi imprese, si sta rapidamente diffondendo poiché in grado di assecondare le ricordate esigenze di miglioramento qualitativo dei processi informativi, nonché di supportare efficacemente la transizione verso il nuovo quadro di regole in materia contabile, finanziaria e di controllo e vigilanza istituzionale. In realtà l'XBRL non è "solo" un linguaggio di natura elettronico-informatica, ma, per via delle sue grandi potenzialità, è uno strumento capace di avere un notevole impatto sia sui flussi di comunicazione interni ed esterni alle aziende, sia sul trattamento e sull'analisi delle informazioni di business.

L'eXtensible Business Reporting Language è uno standard informatico aperto, indipendente e gratuito, derivato dal metalinguaggio XML (*eXtensible Mark-up Language*), ovvero uno standard definito dal *World Wide Web Consortium* nel 1998 quale il formato elettronico per esprimere contenuti informativi sul web (cfr. il "Glossario tecnico di base" al termine della presente Introduzione). A differenza di altri linguaggi precedentemente utilizzati, l'XML consente non solamente di determinare le modalità di rappresentazione delle informazioni on-line, bensì di definire per ciascuna di esse anche il proprio contenuto semantico. In virtù di questa proprietà tecnologica, l'XML ha visto nascere diversi sottolinguaggi che, sfruttando la tecnologia sottostante, si sono specializzati per esprimere contenuti informativi settoriali, quali per esempio l'ebXML (*e-business*), lo HRXML (risorse umane) e l'FIXML (*financial information*).

Tra questi sottolinguaggi si colloca appunto l'XBRL quale standard elettronico volto a rendere maggiormente efficaci ed efficienti i processi di business reporting sia interni che esterni all'azienda, migliorandone la redazione, la tempestività, la precisione e l'analiticità, e riducendo nel contempo il costo delle informazioni e del loro trattamento.

La struttura di questo linguaggio propone una metodologia standardizzata per la codificazione dei concetti e delle grandezze economico-finanziarie. Questa peculiarità consente di esprimere i tradizionali documenti di business reporting (bilanci di esercizio e consolidati, rendiconto finanziario, prospetto delle variazioni di capitale netto, nota integrativa, re-

lazione sulla gestione), i report periodici, le informazioni finanziarie e non-finanziarie, quali per esempio quelle relative agli *intangibles* e alla sostenibilità socio-ambientale, i dati societari e di corporate governance, in un formato di file uniforme, caratterizzato tanto dall'estensibilità, dalla flessibilità e dall'interoperabilità tra sistemi informativi eterogenei, quanto dall'idoneità alla trasmissione via web.

L'XBRL non impone peraltro la definizione di nuovi contenuti, di nuove regole o di nuovi principi contabili e finanziari, ma prevede la codificazione in formato digitale degli elementi, delle norme e dei principi già esistenti, contribuendo a migliorarne l'impiego e la comparazione, e introducendo significativi avanzamenti nell'ambito del più complessivo processo di comunicazione economico-finanziaria.

Il presupposto concettuale dell'XBRL è semplice e intuitivo, ancorché di rilevante portata innovativa. Oggi, un'informazione economico-finanziaria viene generalmente diffusa, se non in mera forma cartacea, tramite un formato elettronico quale l'HTML in una pagina web, o un file in Adobe Acrobat con estensione PDF, o un file Office (word o excel), oppure mediante documenti espressi, per esempio, in formato EDGAR, dove l'informazione è comunque un semplice dato in un blocco testuale, e quindi non idonea a un'immediata rielaborazione. Con l'XBRL i dati e le informazioni vengono invece strutturati e contestualizzati, collegando a essi una valenza semantica (ovvero un insieme di significati), e consentendone così l'immediata, efficace ed efficiente fruibilità da parte dell'utilizzatore.

Dal punto di vista tecnico, per realizzare tale struttura informativa l'XBRL codifica secondo la propria sintassi linguistica i contenuti del business reporting mediante (e più propriamente all'interno) dei cosiddetti *tags*, ovvero "marcatori" rappresentati dalle parentesi angolari "<...>". In quanto linguaggio derivato dall'XML, l'XBRL utilizza i marcatori con funzioni di "etichette" o di indicatori digitali, al fine di incorporare al loro interno il significato di ciò che deve essere rappresentato. Tale meccanismo consente la cosiddetta "contestualizzazione informativa", ovvero la possibilità di elaborare un dato, un valore numerico o un'informazione aziendale associandoli precisamente all'elemento che li hanno originati e al loro significato; elemento e significato che vengono dunque classificati e codificati attraverso l'utilizzo di marcatori interpretabili in modo istantaneo dalla macchina e che risultano peraltro anche a noi comprensibili in quanto espressi in linguaggio naturale. È importante sottolineare come il contenuto di qualsiasi *tag* possa comunque essere esteso, ovvero personalizzato, per descrivere in modo più compiuto e dettagliato il singolo dato contabile, aziendale o societa-

rio cui tale *tag* si riferisce, e per meglio rispondere così alle esigenze informative e conoscitive che lo sottendono: di qui la qualificazione di “extensible” del linguaggio XBRL.

L'insieme dei *tags*/marcatori relativi alle grandezze e alle informazioni oggetto del business reporting viene raccolto in un documento tecnicamente definito *taxonomy document* (tassonomia). La tassonomia rappresenta pertanto una sorta di dizionario digitale che identifica tutti i contenuti codificandoli in una struttura concettuale gerarchica in base a un criterio di unicità. Tra le numerose già esistenti, si desidera segnalare la tassonomia *US GAAP (United States Generally Accepted Accounting Principles)* e quella *IFRS-GP (International Financial Reporting Standards. General Purpose Taxonomy)*, pubblicata dall'IFRS Foundation e oggi arrivata alla versione del 2011, che esprime in formato XBRL tutti i contenuti – ivi inclusi quelli della nota integrativa – dei principi contabili internazionali IAS/IFRS emanati dallo IASB (*International Accounting Standards Board*) tramite idonei *tags* univoci e internazionalmente accettati.

Una volta “etichettato” con marcatori provenienti da una tassonomia nota ed esplicita, un dato può dunque essere istantaneamente e correttamente riconosciuto e interpretato in qualsiasi contesto nazionale e internazionale, a condizione però che la macchina “ricevente” disponga della lista dei *tags* utilizzati, ovvero della medesima tassonomia di partenza.

La struttura della tassonomia consente inoltre non solo di classificare i contenuti informativi del business reporting, bensì è in grado anche di incorporare:

- le relazioni di natura quantitativa tra gli elementi in essa definiti (per esempio, le necessarie somme e sottrazioni delle voci di bilancio);
- i differenti criteri di rappresentazione (per esempio, le diverse riclassificazioni di bilancio);
- i riferimenti alla normativa ai cui sensi gli elementi informativi sono previsti (leggi, principi e prassi contabili); nonché
- la possibilità di esprimerli in lingue e valute diverse.

Occorre peraltro rilevare come il numero e il contenuto delle tassonomie XBRL non siano dati, ma come in realtà ogni entità possa autonomamente definire anche proprie tassonomie volte a soddisfare le particolari esigenze di raccolta, aggregazione, elaborazione e analisi dei dati aziendali. Tali tassonomie possono essere completamente specifiche oppure prendere come base una delle tassonomie più note e utilizzate (quali, per esempio, quelle relative agli US GAAP o agli IFRS) per poi svilupparne un'estensione “personalizzata”.

La generazione di un documento in formato XBRL, tecnicamente de-

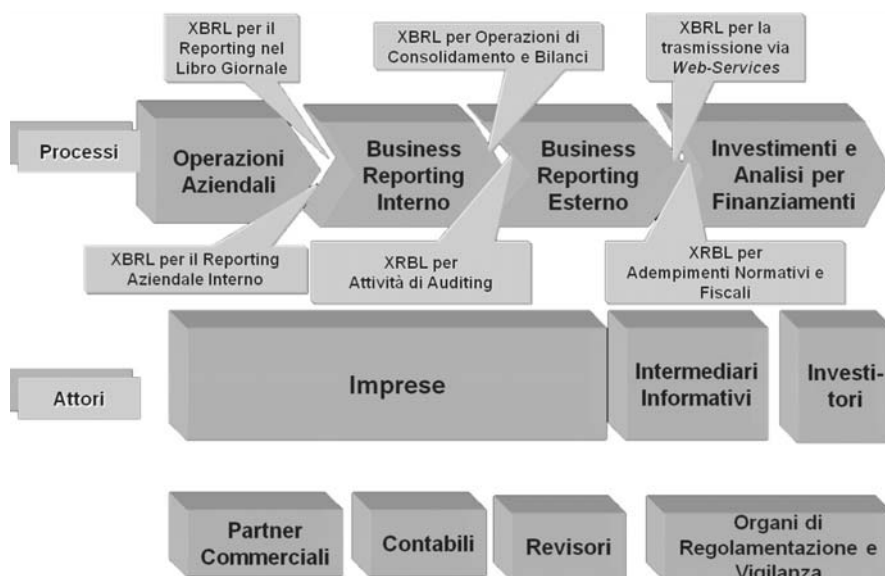
nominato *instance document* (documento d'istanza), quale per esempio quello relativo a un prospetto contabile, avviene associando, ai concetti universalmente codificati nella tassonomia, i valori numerici e le informazioni riferiti a una particolare azienda in un dato periodo.

Il meccanismo di funzionamento dell'XBRL prevede pertanto la classificazione *ex ante* dei contenuti oggetto del business reporting in un'ideale tassonomia (elenco strutturato dei *tags*/marcatori), la quale consentirà successivamente, grazie all'utilizzo di appositi software, la creazione in formato XBRL di documenti di reporting finanziario (gli *instance documents*), come per esempio un intero bilancio d'esercizio (incluse nota integrativa e relazione sulla gestione), o di rapporti sulle posizioni di credito, oppure di richieste di finanziamento, ma anche di report di informazioni di natura non-finanziaria. In tal senso, è facile comprendere come il passaggio generalizzato all'XBRL per il business reporting sia in grado di condizionare – indirettamente ma anche profondamente – i contenuti di quest'ultimo, in ragione della presenza o meno di certe “etichette” nella tassonomia di riferimento utilizzata (cfr., *ultra*, § 4).

Un'ulteriore fondamentale distinzione nel mondo XBRL è quella tra l'XBRL FR e l'XBRL GL: il primo, acronimo di *Financial Reporting* (ovvero bilancio aziendale), concerne le tassonomie, gli *instance documents* e il processo di pubblicazione e diffusione di dati economico-finanziari verso l'ambiente esterno all'azienda; l'XBRL GL, acronimo di *Global Ledger* (ovvero libro mastro integrale), riguarda invece le tassonomie e i processi informativi interni all'organizzazione, dove è richiesta una granularità dei *tags* dell'XBRL molto superiore, in quanto l'informazione in questo caso è estremamente più dettagliata ed è necessaria alla gestione del business. Nell'XBRL GL l'“etichettatura” dei dati inizia fin dalla prima nota, cioè dall'introduzione degli stessi nei processi informativi aziendali, mentre nell'XBRL FR è sufficiente applicarla solo ai dati di bilancio aggregati e all'informativa societaria esterna. Si noti come i molteplici benefici connessi all'XBRL, che saranno tratteggiati nel prosieguo, siano integralmente conseguibili solo attraverso la generalizzata applicazione dell'XBRL GL.

Gli ambiti di applicazione dell'XBRL e i suoi potenziali benefici sono numerosi. La natura di questi ultimi è anche legata al ruolo assunto dai singoli attori del complessivo processo informativo nell'ambito della cosiddetta *Business Reporting Supply Chain*, ovvero della catena integrata di creazione, assicurazione (*assurance*) e impiego dei flussi informativi aziendali. In questa prospettiva, diversi e distinti saranno dunque tali benefici lungo la ricordata *Supply Chain* per i vari partecipanti (cfr. Figura 1).

Figura 1 – Attori e benefici dell'XBRL lungo la Business Reporting Supply Chain



Fonte: rielaborazione dell'autore da www.xbrl.org

Distinguendo i processi di comunicazione tra interni ed esterni all'azienda, si può osservare che in termini di business reporting *interno* l'XBRL consente di riconciliare, normalizzare, validare e consolidare le informazioni redatte secondo principi contabili differenti, in lingue e valute diverse, generati da sistemi informativi tra loro eterogenei, contenendo i tempi e i costi di produzione e trattamento delle informazioni stesse. L'XBRL può intervenire sia nella definizione di un'elementare operazione contabile a livello di libro giornale, sia a livello di *business intelligence*, dove, grazie alla possibilità di utilizzare diversi *tools* informatici e *web-based*, tale strumento è in grado di supportare le attività decisionali e strategiche, agevolando altresì l'analisi delle performance e la formulazione di scenari prospettici. L'XBRL trova poi un impiego di potenziale grande rilevanza anche nell'attività di *internal auditing*, potendo migliorare la qualità, l'efficienza e la capacità analitica di tale processo, assistendo così anche le funzioni aziendali di *compliance* e risk management. In definitiva, le entità possono etichettare i dati finanziari e di business, riprodurli in formato XBRL e nel contempo supportare ogni fase del loro "ciclo di vita organizzativo": dalla preparazione, attraverso la validazione e l'analisi, fino alla divulgazione dei report generati. Le aziende saranno così in grado, automatizzando la creazione dei report XBRL, di ridurre i costi di amministrazione dell'intero processo in-

formativo, contraendone i tempi e migliorandone l'accuratezza, nonché sottomettere dati pienamente affidabili – senza rischio di errori – e convalidarli ulteriormente prima della comunicazione al mercato.

In termini di business reporting *esterno*, soggetti quali governi, amministrazioni finanziarie, pubbliche amministrazioni, banche centrali, borse, organismi nazionali e internazionali di regolamentazione e vigilanza, analisti, istituti nazionali di statistica, attori del settore finanziario e bancario in generale, camere di commercio, società di revisione, accademici, ossia i soggetti che sono nel contempo i principali destinatari delle informazioni e gli elaboratori delle stesse, avvertono da tempo – come già accennato – significative esigenze di miglioramento nei processi di raccolta, analisi, rielaborazione, aggregazione, comparazione e archiviazione dei dati. L'eterogeneità dei formati elettronici con cui le informazioni vengono espresse, la connessa ridotta comparabilità di queste ultime, i notevoli tempi di produzione e di trasmissione, gli elevati costi di trattamento delle stesse, nonché le problematiche di aggiornamento e adeguamento dei sistemi informativi – anche alla luce dei ricordati nuovi dettami normativi in materia di business reporting –, trovano nell'XBRL uno strumento in grado di rispondere con agilità e rapidità a tali esigenze di razionalizzazione ed efficienza. In particolare, basti pensare ai notevoli e immediati benefici di cui potrebbe usufruire l'attività degli analisti finanziari, degli istituti bancari e delle amministrazioni finanziarie: l'XBRL può infatti offrire, in primo luogo, un formato elettronico in grado di garantire la fruibilità immediata dei dati da parte dei software di analisi di tali attori, e in secondo luogo può aprire nuove possibilità di acquisizione, scambio e condivisione di dati e informazioni economico-finanziarie attraverso servizi *web XBRL-based*.

Si noti infine come gli schemi rigidi di bilancio, quali quelli civilisticamente adottati in Italia, perdano la propria ragione d'essere per la possibilità che l'XBRL offre ai fruitori esterni di ricomporre istantaneamente a proprio piacimento e secondo le specifiche esigenze conoscitive, le informazioni contabili e, più in generale, del business reporting aziendale.

2. Le traiettorie evolutive dell'XBRL e la situazione internazionale e italiana

Agli inizi del 1998 Charles Hoffman, un Certified Public Accountant (CPA) che lavorava presso l'azienda di servizi professionali Knight Vale and Gregory a Tacoma (Stato di Washington), inizia a investigare come il linguaggio XML potesse essere utilizzato per il reporting elettronico delle

informazioni finanziarie, sviluppando anche prototipi di bilanci e procedure di revisione contabile utilizzando tale linguaggio.

Già nel 1999 viene fondato lo XBRL Steering Committee e poco più tardi prende avvio il Consorzio (non-profit) *XBRL International*, che oggi comprende circa 650 imprese, agenzie ed entità in tutto il mondo, che collaborano per costruire, supportare e promuovere il linguaggio XBRL e la sua applicazione globale (cfr. www.xbrl.org).

Un momento fondamentale della vita e sviluppo di tale Consorzio è la XBRL International Conference, che si tiene ogni sei mesi in vari Paesi, e che, iniziata nel febbraio 2001, è ormai arrivata alla ventunesima edizione.

Questo sforzo collaborativo ha prodotto un'ampia varietà di specificazioni tecniche e tassonomie che supportano l'obiettivo di configurare uno standard, basato sul linguaggio XML, per la digitalizzazione del business reporting nel rispetto delle diverse normative e procedure nazionali e settoriali (ad esempio, le normative internazionali di vigilanza bancaria).

In chiave di estensione geografica, il Consorzio internazionale è oggi composto da 20 giurisdizioni nazionali "established" più la speciale giurisdizione XBRL presso lo IASB, alle quali si devono anche sommare quattro giurisdizioni di carattere ancora provvisorio, di cui tre riferite a stati nazionali e una relativa all'Open Compliance and Ethics Group (OCEG) operante nel campo dell'integrazione dei processi di Governance, Risk management e Compliance (cfr. i cosiddetti GRC-XML).

La *governance* del Consorzio prevede un Consiglio di amministrazione (*board of directors*), e un International Steering Committee (ISC) nel quale siedono, oltre a rappresentanti dei diversi stakeholder, anche gli esponenti delle giurisdizioni nazionali "established" e di quella presso lo IASB.

Recentemente è stata fondata anche un'entità denominata XBRL Europe diretta a coordinare gli sforzi a favore dello sviluppo e diffusione di tale linguaggio nel vecchio continente.

Nel corso degli ultimi 5-6 anni molto numerosi sono stati i progetti nazionali e internazionali che hanno riguardato direttamente o indirettamente l'XBRL (cfr. www.xbrl.org, sezione "XBRL around the world"). Diventa pertanto difficile dare conto di tali progetti in questa breve introduzione.

Tuttavia, tra gli altri, di notevole significato per la diffusione e implementazione internazionale del linguaggio XBRL appaiono i progetti che il Comitato europeo delle autorità di supervisione bancaria (CEBS) ha iniziato dal 2005-2006, ovvero il COREP e il FINREP. Nell'ambito delle regole fissate dall'accordo interbancario Basilea 2, il progetto COREP (*COmmon solvency ratio REPorting framework*) è rivolto alle istituzioni creditizie e alle società di investimento sottoposte al nuovo regime dei requisiti di capitale

come implementato nell'Unione europea. Il secondo progetto del CEBS, ovvero il FINREP (*FINancial REPorting*), è diretto alle istituzioni creditizie che impiegano gli IAS/IFRS per i propri bilanci destinati a pubblicazione e che devono fornire analoghe informazioni nei propri report ai fini di vigilanza richiesti dalle autorità nazionali di supervisione.

Una rilevante connotazione emergente in molti dei progetti nazionali centrati sull'XBRL riguarda la sua applicazione a fini tributari, per le ovvie e immediate utilità che tale linguaggio può apportare in chiave di riscontri, verifiche e controlli a favore delle Autorità fiscali.

Con particolare riferimento al nostro Paese, il punto di svolta nella diffusione e applicazione dell'XBRL è rappresentato dall'art. 37, comma 21-bis, del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito nella legge 4 agosto 2006, n. 248 (cosiddetta "Legge Bersani"), in base al quale l'adozione di un formato elettronico elaborabile per il deposito dei bilanci societari presso le Camere di Commercio è stata formalmente resa obbligatoria in Italia.

Tabella 1 – Le tappe dell'iter normativo dell'adozione obbligatoria dell'XBRL in Italia

Art. 37, comma 21-bis, del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito in legge, con modificazioni, dall'art. 1 della legge 4 agosto 2006, n. 248, recante "Disposizioni urgenti per il rilancio economico e sociale, per il contenimento e la razionalizzazione della spesa pubblica, nonché interventi in materia di entrate e di contrasto all'evasione fiscale".

Decreto dirigenziale del Ministero dello sviluppo economico del 6 febbraio 2008 recante le "Specifiche tecniche per la creazione di programmi informatici finalizzati alla compilazione delle domande e delle denunce da presentare all'ufficio del Registro delle imprese per via telematica o su supporto informatico".

Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 10 dicembre 2008 (pubblicato in GU 31 dicembre 2008, n. 304) recante "Specifiche tecniche del formato elettronico elaborabile (XBRL) per la presentazione dei bilanci di esercizio e consolidati e di altri atti al registro delle imprese", il quale prevede – *a decorrere dal 15 gennaio 2009* (data di entrata in vigore del decreto) – che, in fase di prima applicazione, l'obbligo di deposito dei prospetti di bilancio in XBRL non decorre solo:

- a) per le società di capitali quotate in mercati regolamentati;
- b) per le società anche non quotate che redigono i bilanci di esercizio o consolidato in conformità ai principi contabili internazionali, per le società esercenti attività di assicurazione e riassicurazione di cui all'art. 1 del decreto legislativo 7 settembre 2005, n. 209, e per le altre tenute a redigere i bilanci secondo il decreto legislativo 27 gennaio 1992, n. 87;
- c) per le società controllate e le società incluse nel bilancio consolidato redatto dalle società di cui alle lettere a) e b)" (art. 3, comma 2)

Comunicato del Ministero dello Sviluppo Economico (pubblicato in GU 27 febbraio 2009, n. 48, p. 34), il quale prevede che l'obbligo del deposito nel nuovo formato elaborabile XBRL riguarda i bilanci e allegati riferiti all'esercizio in corso al 31 dicembre 2008 con chiusura successiva al 16 febbraio 2009.

Fonte: elaborazione dell'autore