REGOLAMENTO (CE)N.1725/2003 DELLA COMMISSIONE del 29 settembre 2003 che adotta taluni principi contabili internazionali conformemente al regolamento (CE)n.1606/ 2002 del Parlamento europeo e del Consiglio (Testo rilevante ai fini del SEE)

(Atti per i quali la pubblicazione è una condizione di applicabilità)

REGOLAMENTO (CE) N. 1725/2003 DELLA COMMISSIONE

del 29 settembre 2003

che adotta taluni principi contabili internazionali conformemente al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio

(Testo rilevante ai fini del SEE)

Per la Commissione

Membro della Commissione

ALLEGATO

PRINCIPI CONTABILI INTERNAZIONALI

PRINCIPIO CONTABILE INTERNAZIONALE N. 1
(RIVISTO NELLA SOSTANZA NEL 1997)

Presentazione del bilancio

Il presente Principio deve essere applicato nella presentazione dei bilanci redatti per scopi generali, preparati e presentati in conformità ai Principi contabili internazionali.

Presentazione attendibile e conformità ai Principi contabili internazionali

I bilanci devono rappresentare in modo attendibile la situazione patrimoniale, finanziaria ed economica e i flussi finanziari dell'impresa. La corretta applicazione dei Principi contabili internazionali, quando necessario integrati con le informazioni aggiuntive, si concretizza, virtualmente in tutte le circostanze, in bilanci che forniscono una presentazione attendibile.

Una impresa i cui bilanci vengono redatti in conformità ai Principi contabili internazionali deve evidenziare questo fatto. I bilanci non dovrebbero essere qualificati come conformi ai Principi contabili internazionali a meno che essi non siano redatti in conformità a tutte le disposizioni di ogni specifico Principio e a ogni interpretazione applicabile dello Standing Interpretations Committee .

Trattamenti contabili non corretti non possono essere giustificati né dalla illustrazione dei principi contabili adottati, né da note o documentazioni esplicative.

Nei casi estremamente rari in cui gli amministratori ritenessero che la conformità a una disposizione di un Principio sia fuorviante, e perciò che la deviazione da una disposizione sia necessaria per dare una presentazione attendibile, l'impresa deve indicare:

che la direzione aziendale ha ritenuto che i bilanci rappresentano correttamente la situazione patrimoniale, finanziaria ed economica, e i flussi finanziari dell'impresa;

che il bilancio è stato redatto in modo conforme a tutti gli aspetti rilevanti dei Principi contabili internazionali, fatta eccezione per i casi in cui è stato ritenuto opportuno discostarsi da tali principi per ottenere una presentazione attendibile;

Quando, in conformità a specifiche disposizioni di un Principio, un Principio contabile internazionale è applicato prima che esso entri effettivamente in vigore, tale fatto deve essere evidenziato.

La direzione aziendale deve scegliere e applicare i principi contabili dell'impresa affinché i bilanci si conformino a tutte le disposizioni di ciascun Principio contabile internazionale e a ciascuna Interpretazione dello Standing Interpretations Committee applicabile. Se non vi è una disposizione specifica, la direzione aziendale deve definire principi tali da assicurare che il bilancio fornisca una informativa che sia:

significativa per il processo decisionale degli utilizzatori; e

attendibile in modo tale che:

rappresenti fedelmente i risultati e la situazione patrimoniale-finanziaria dell'impresa;

rifletta la sostanza economica degli eventi e delle operazioni e non meramente la forma legale ;

sia neutrale, cioè libera da pregiudizi;

sia prudente; e

sia completa con riferimento a tutti gli aspetti rilevanti.

Nella fase di preparazione del bilancio, la direzione aziendale deve effettuare una valutazione della capacità dell'impresa di continuare a operare come una impresa in funzionamento. Il bilancio deve essere redatto nell'ottica di una impresa in funzionamento a meno che la direzione aziendale non intenda liquidare l'impresa o interromperne l'attività, o non abbia alternative realistiche a fare questo. Qualora la direzione aziendale sia a conoscenza, nel fare le proprie valutazioni, di significative incertezze per eventi o condizioni che possano comportare l'insorgere di seri dubbi sulla capacità dell'impresa di continuare a operare come una impresa in funzionamento, tali incertezze devono essere evidenziate. Qualora il bilancio non sia redatto nell'ottica di una impresa in funzionamento, tale fatto deve essere indicato, unitamente ai criteri in base ai quali esso è stato redatto e alla ragione per cui l'impresa non è considerata in funzionamento.

Le imprese devono preparare il proprio bilancio, salvo che per l'informativa sui flussi finanziari, secondo il principio della contabilizzazione per competenza economica.

Attività e passività non possono essere compensate salvo che ciò sia richiesto o consentito da un altro Principio contabile internazionale.

Voci di ricavi e di costi devono essere compensate quando e solo se:

un Principio contabile internazionale lo prevede o lo consente; o

proventi, oneri e costi relativi derivanti dalle medesime operazioni o da fatti simili non sono rilevanti. Tali importi devono essere aggregati secondo quanto previsto dal paragrafo 29.

▼

A meno che un altro Principio contabile internazionale consenta o preveda diversamente, informazioni comparative devono essere fornite per il periodo precedente per tutti i dati numerici inclusi nel bilancio. Le informazioni comparative devono essere incluse nelle informazioni di commento e descrittive, quando ciò sia significativo per la comprensione del bilancio dell'esercizio di riferimento.

N. 1

Quando una presentazione o una classificazione di voci nel bilancio viene corretta, i dati comparativi devono essere riclassificati, a meno che non sia possibile farlo, per assicurare la comparabilità con l'esercizio di riferimento, e la natura, l'ammontare, e le ragioni di ogni riclassificazione devono essere illustrati. Quando non è possibile riclassificare gli importi a fini comparativi, l'impresa deve illustrare la motivazione della mancata riclassificazione e la natura dei cambiamenti che sarebbero stati effettuati se gli importi fossero stati riclassificati.

Introduzione

Il bilancio deve essere chiaramente identificato e distinto dalle altre informazioni contenute nello stesso documento pubblicato.

Ogni parte del bilancio deve essere chiaramente identificata. Inoltre, le seguenti informazioni devono essere messe in risalto e, se necessario, ripetute per una corretta comprensione dell'informativa presentata:

la denominazione dell'impresa che redige il bilancio o altri mezzi di identificazione;

se il bilancio riguarda solo la singola impresa o un gruppo di imprese;

la data di riferimento del bilancio o il periodo di riferimento del bilancio, a seconda di quale informazione sia pertinente alla relativa parte del bilancio;

la moneta di conto; e

il livello di precisione usato nella esposizione degli importi contenuti nel bilancio.

Il bilancio deve essere redatto almeno annualmente. Quando, in casi eccezionali, la data di riferimento del bilancio dell'impresa cambia e il bilancio annuale considera un periodo più lungo o più breve di un anno, l'impresa deve evidenziare, oltre al periodo di riferimento coperto dal bilancio:

i motivi per i quali è stato adottato un periodo diverso da un anno; e

il fatto che i dati comparativi per il conto economico, le variazioni delle poste di patrimonio netto, i flussi finanziari e le note relative non sono comparabili.

L'impresa deve continuare a classificare le sue passività a lungo termine fruttifere di interessi come non correnti, anche se esse sono estinguibili entro dodici mesi dalla data di riferimento del bilancio se:

il termine originale era per un periodo superiore a dodici mesi;

l'impresa intende rifinanziare l'obbligazione nel lungo termine; e

l'intenzione è comprovata da un accordo di rifinanziamento o di ridefinizione dei termini di pagamento concluso prima che il bilancio sia stato autorizzato alla pubblicazione.

L'importo di qualsiasi passività esclusa dalle passività correnti in conformità a quanto indicato in questo paragrafo, insieme all'informativa a sostegno di tale rappresentazione, deve essere indicato nelle note.

Come minimo, il prospetto di stato patrimoniale deve includere voci che presentino i seguenti valori:

immobili, impianti e macchinari;

immobilizzazioni immateriali;

attività finanziarie (esclusi i valori esposti in (d), (f), (g));

partecipazioni contabilizzate con il metodo del patrimonio netto;

rimanenze;

crediti commerciali e altri crediti;

disponibilità liquide e mezzi equivalenti;

debiti commerciali e altri debiti;

passività e attività fiscali come previsto dallo IAS 12, Imposte sul reddito;

fondi;

passività non correnti fruttifere d'interessi;

quote di pertinenza di terzi; e

capitale emesso e riserve.

N. 1

Voci addizionali, intestazioni e risultati parziali devono essere inclusi nel prospetto di stato patrimoniale quando un Principio contabile internazionale lo richiede, o quando è necessario per rappresentare fedelmente la situazione patrimoniale-finanziaria dell'impresa.

Una impresa deve evidenziare, nel prospetto di stato patrimoniale o nelle note relative, ulteriori sotto-classificazioni delle voci esposte, classificate con modalità adeguate all'attività dell'impresa. Ciascuna voce deve essere sotto-classificata, quando necessario, per natura, e gli importi pagabili a o incassabili da società controllante, controllate e collegate e altre parti correlate devono essere distintamente evidenziati.

L'impresa deve evidenziare quanto segue nel prospetto di stato patrimoniale o nelle note:

per ciascuna categoria di azioni costituenti il capitale sociale:

il numero delle azioni autorizzate;

il numero delle azioni emesse e interamente versate, ed emesse e non interamente versate;

il valore nominale per azione, o che le azioni non hanno valore nominale;

una riconciliazione tra il numero delle azioni in circolazione all'inizio e alla fine dell'esercizio;

i diritti, privilegi e vincoli di ciascuna categoria di azioni, inclusi i vincoli nella distribuzione dei dividendi e nel rimborso del capitale;

azioni proprie o possedute da società controllate o collegate dell'impresa; e

azioni riservate per emissioni sotto opzione e contratti di vendita, inclusi le condizioni e gli importi;

una descrizione della natura e scopo di ciascuna riserva inclusa nel patrimonio netto;

l'importo dei dividendi che sono stati proposti o dichiarati dopo la data di riferimento del bilancio ma prima che il bilancio sia stato autorizzato per la pubblicazione; e

l'importo complessivo di qualsiasi dividendo spettante alle azioni privilegiate non contabilizzato.

L'impresa senza capitale sociale, come una società di persone, deve presentare un'informativa equivalente a quella richiesta sopra, esponendo i movimenti del periodo in ciascuna categoria di patrimonio netto e i diritti, privilegi e vincoli relativi a ciascuna categoria di componenti del patrimonio netto.

Conto economico

Come minimo, il prospetto di conto economico deve includere le voci rappresentative dei seguenti valori:

ricavi;

risultati dell'attività operativa;

oneri finanziari;

N. 1

quota dei proventi e degli oneri derivanti dalla valutazione secondo il metodo del patrimonio netto delle partecipazioni in società collegate e joint venture;

oneri fiscali;

utile o (e)onercompi(e)quotai3alue /F1 1 Tf -2.1932 -2.4084 TD -0.0001 Tc ((f))ij /F3 1 Tf 2.1932 0 TD -0.0002 Tc [(utile)-238.

Le imprese che classificano i costi per destinazione devono riportare ulteriori informazioni sulla natura dei costi, comprese le svalutazioni e gli ammortamenti e i costi del personale.

L'impresa deve indicare, nel prospetto di conto economico o nelle note, l'importo dei dividendi per azione, approvati o proposti, per l'esercizio di riferimento del bilancio.

L'impresa deve presentare, come documento separato del proprio bilancio, un prospetto che evidenzi:

l'utile o la perdita netta dell'esercizio;

ciascuna voce di ricavo e costo, provento od onere che, come richiesto da altri Principi, è imputata direttamente a patrimonio netto, e il totale di queste voci; e

l'effetto complessivo dei cambiamenti di principi contabili e la correzione di errori determinanti trattati secondo quanto richiesto dal trattamento contabile di riferimento dello IAS 8.

N. 1

Inoltre, l'impresa deve evidenziare, o in questo prospetto o nelle note:

operazioni sul capitale con i soci e distribuzioni di capitale agli azionisti;

il saldo degli utili o perdite accumulati all'inizio dell'esercizio e alla data di riferimento del bilancio, e i movimenti dell'esercizio; e

una riconciliazione tra il valore contabile di ciascuna classe di azioni, della riserva sovrapprezzo azioni e di ciascuna riserva all'inizio e al termine dell'esercizio, evidenziando distintamente ogni movimento.

Rendiconto finanziario

Note al bilancio

Le note al bilancio di una impresa devono:

informare sui principi di redazione del bilancio e sugli specifici principi contabili scelti e applicati per operazioni e fatti significativi;

fornire l'informativa richiesta dai Principi contabili internazionali non esposta in altre parti del bilancio; e

fornire l'ulteriore informativa che non è esposta nei prospetti del bilancio, ma che è necessaria per fornire una presentazione attendibile .

Le note al bilancio devono essere esposte in modo sistematico. Per ciascuna voce del prospetto di stato patrimoniale, conto economico e rendiconto finanziario deve esservi il riferimento con qualsiasi relativa informativa nelle note.

La sezione dei principi contabili delle note deve illustrare i seguenti aspetti:

il criterio (criteri) base di valutazione adottato nella preparazione del bilancio; e

ogni specifico principio contabile necessario per una corretta comprensione del bilancio.

PRINCIPIO CONTABILE INTERNAZIONALE N. 2
(RIVISTO NELLA SOSTANZA NEL 1993)

Rimanenze

Il presente Principio deve essere applicato nei bilanci predisposti nel contesto di un sistema a costi storici per la contabilizzazione di rimanenze che non si riferiscono a:

lavori in corso derivanti da commesse a lungo termine, inclusi i contratti di servizio direttamente connessi (vedere IAS 11, Commesse a lungo termine);

strumenti finanziari;

prodotti agricoli e forestali, e risorse minerarie e prodotti agricoli presso i rispettivi produttori se e nella misura in cui il valore di tali rimanenze è determinato al valore netto di realizzo secondo quanto previsto da prassi già consolidate in certi settori industriali; e

attività biologiche connesse all'attività agricola (vedere IAS 41, Agricoltura).

I termini seguenti vengono usati nel presente Principio con i significati indicati:

Le rimanenze sono beni:

posseduti per la vendita nel normale svolgimento dell'attività;

impiegati nei processi produttivi per la vendita; o

sotto forma di materiali o forniture di beni da impiegarsi nel processo di produzione o nella prestazione di servizi.

Il valore netto di realizzo è il prezzo di vendita stimato nel normale svolgimento dell'attività al netto dei costi stimati di completamento nonché di quelli stimati necessari per realizzare la vendita.

Le rimanenze devono essere valutate al minore tra il costo e il valore netto di realizzo.

Costo delle rimanenze

Il costo delle rimanenze deve comprendere tutti i costi di acquisto, i costi di trasformazione e gli altri costi sostenuti per portare le rimanenze nel luogo e nelle condizioni attuali.

Il costo delle rimanenze, escluse quelle trattate nel paragrafo 19, deve essere attribuito adottando il metodo FIFO (first-in, first-out) o i metodi del costo medio ponderato .

Il costo delle rimanenze, escluse quelle trattate nel paragrafo 19, deve essere attribuito adottando il metodo LIFO (last-in, first-out) .

Valore netto di realizzo

Quando le rimanenze vengono vendute, il loro valore contabile deve essere imputato come costo nell'esercizio nel quale il relativo ricavo è rilevato. L'ammontare di ogni svalutazione delle rimanenze al valore netto di realizzo e tutte le perdite di magazzino devono essere rilevate come un costo nell'esercizio nel quale la svalutazione o la perdita si sono verificate. L'ammontare di qualsiasi storno di svalutazioni di rimanenze, derivante da un aumento del valore netto di realizzo, deve essere rilevato come componente positivo di reddito che concorre alla determinazione dell'ammontare delle rimanenze nell'esercizio in cui tale storno ha luogo.

I bilanci devono portare a conoscenza:

i principi contabili adottati nella valutazione delle rimanenze, incluso il metodo di valutazione del costo usato;

il valore contabile complessivo delle rimanenze e il valore contabile distinto per classi che risultano significative per l'impresa;

il valore contabile delle rimanenze iscritte al loro valore netto di realizzo;

l'ammontare di qualsiasi storno di ciascuna svalutazione che è rilevato come provento dell'esercizio secondo quanto previsto nel paragrafo 31;

le circostanze o i fatti che hanno portato allo storno di una svalutazione di rimanenze secondo quanto previsto nel paragrafo 31; e

il valore contabile delle rimanenze impegnate a garanzia di passività.

Quando il costo delle rimanenze è determinato usando il metodo LIFO in accordo con il trattamento contabile alternativo consentito di cui al paragrafo 23, il bilancio deve indicare la differenza tra l'ammontare delle rimanenze come esso è esposto nello stato patrimoniale e alternativamente:

il più basso tra l'ammontare al quale si perverrebbe secondo quanto previsto dal paragrafo 21 e il valore netto di realizzo; o

il minore tra il costo corrente alla data di riferimento del bilancio e il valore netto di realizzo.

Il bilancio deve indicare, alternativamente:

il valore delle rimanenze imputato come costo nell'esercizio; o

i costi operativi, riferibili ai ricavi, imputati come costo nell'esercizio, classificati secondo la loro natura.

Il Presente Principio contabile internazionale entra in vigore a partire dai bilanci degli esercizi con inizio dal 1º gennaio 1995 o da data successiva.

PRINCIPIO CONTABILE INTERNAZIONALE N. 7
(RIVISTO NELLA SOSTANZA NEL 1992)

Rendiconto finanziario

Un'impresa deve predisporre il rendiconto finanziario secondo quanto previsto dal presente Principio e deve presentarlo come parte integrante del suo bilancio per ciascun esercizio per il quale il bilancio è presentato.

I termini seguenti sono utilizzati nel presente Principio con i significati indicati:

Disponibilità liquide comprendono la cassa e i depositi a vista.

Disponibilità liquide equivalenti rappresentano investimenti finanziari a breve termine e ad alta liquidità che sono prontamente convertibili in valori di cassa noti e che sono soggetti a un irrilevante rischio di variazione del loro valore.

Flussi finanziari sono le entrate e le uscite di disponibilità liquide e mezzi equivalenti.

Attività operativa rappresenta le principali attività generatrici di ricavi dell'impresa e le altre attività di gestione che non sono di investimento o finanziarie.

Attività di investimento comprende l'acquisto e la cessione di attività immobilizzate e gli altri investimenti finanziari non rientranti nelle disponibilità liquide equivalenti.

Attività finanziaria rappresenta l'attività che comporta la modificazione della dimensione e della composizione del capitale netto e dei finanziamenti ottenuti dall'impresa.

Disponibilità liquide e mezzi equivalenti

Il rendiconto finanziario deve presentare i flussi finanziari avvenuti nell'esercizio classificandoli tra attività operativa, di investimento e finanziaria.

Attività operativa

Attività di investimento

L'impresa deve presentare distintamente le principali categorie di incassi e pagamenti lordi derivanti dall'attività di investimento e finanziaria, a eccezione dei casi in cui i flussi finanziari descritti nei paragrafi da 22 a 24 siano presentati al netto.

Possono essere presentati al netto i flussi finanziari derivanti dai seguenti eventi dell'attività operativa:

incassi o pagamenti per conto di clienti quando i flussi finanziari riflettono attività del cliente piuttosto che dell'impresa; e

incassi o pagamenti relativi a elementi la cui rotazione è rapida, gli ammontari sono elevati e la scadenza è a breve.

I flussi finanziari derivanti da ciascuna delle seguenti attività degli istituti finanziari possono essere presentati al netto:

incassi e pagamenti per l'accettazione e il rimborso di depositi con una data di scadenza determinata;

il collocamento e il ritiro di depositi presso altri enti finanziari; e

anticipi e prestiti a clienti e il rispettivo rimborso.

I flussi finanziari derivanti da operazioni in valuta estera devono essere iscritti nella moneta di conto dell'impresa, applicando all'ammontare in valuta estera il cambio tra la moneta di conto e la valuta estera del giorno in cui avviene il flusso finanziario.

I flussi finanziari di una controllata estera devono essere convertiti al cambio tra la moneta di conto e la valuta estera del giorno in cui avvengono i flussi finanziari.

I flussi finanziari correlati a componenti straordinari devono essere classificati come derivanti da attività operativa, di investimento o finanziaria e — a seconda del caso — devono essere indicati separatamente.

I flussi finanziari derivanti dall'incasso e dal pagamento di interessi e dividendi devono essere indicati distintamente. Ciascuno deve essere classificato in modo coerente da esercizio a esercizio facendolo rientrare — a seconda del caso — nell'attività operativa, di investimento o finanziaria.

I flussi finanziari correlati alle imposte sul reddito devono essere indicati distintamente e devono essere classificati come flussi finanziari dell'attività operativa a meno che essi possano essere specificatamente identificati con l'attività finanziaria e di investimento.

I flussi finanziari complessivi derivanti dall'acquisizione e dalla dismissione di controllate o di rami d'azienda devono essere presentati distintamente e classificati come attività di investimento.

Un'impresa deve indicare complessivamente, con riferimento alle acquisizioni e alle dismissioni di controllate o di altre divisioni aziendali avvenute nel corso dell'esercizio, ciascuna delle seguenti informazioni:

il corrispettivo totale di acquisti e dismissioni;

la parte dei corrispettivi di acquisto o di dismissione saldata con disponibilità liquide o mezzi equivalenti;

il valore delle disponibilità liquide e dei mezzi equivalenti della controllata o della divisione aziendale acquistata o dismessa; e

l'ammontare complessivo delle attività e delle passività diverse dalle disponibilità liquide o equivalenti della controllata o della divisione operativa acquistata o dismessa, riferito a ciascuna categoria principale.

N. 7

Le operazioni di investimento e finanziarie che non richiedono l'impiego di disponibilità liquide o mezzi

Il presente Principio contabile internazionale entra in vigore a partire dai bilanci degli esercizi con inizio dal 1º gennaio 1994 o da data successiva.

PRINCIPIO CONTABILE INTERNAZIONALE N. 8
(RIVISTO NELLA SOSTANZA NEL 1993)

Utile (perdita) d'esercizio, errori determinanti e cambiamenti di principi contabili

Il presente Principio deve essere applicato per la presentazione dell'utile o perdita dell'attività ordinaria e dei componenti straordinari del conto economico e per la contabilizzazione di cambiamenti di stime contabili, di errori determinanti e di cambiamenti di principi contabili.

I termini seguenti vengono usati nel presente Principio con i significati indicati:

I componenti straordinari sono ricavi o costi che originano da fatti od operazioni che sono chiaramente distinti dall'attività ordinaria dell'impresa e quindi non si prevede che essi si ripetano spesso o con regolarità.

L'attività ordinaria comprende tutte quelle attività svolte dall'impresa nell'ambito della sua normale attività e quelle attività connesse svolte dall'impresa per favorire o sostenere l'attività normale stessa, o che da questa derivano.

Gli errori determinanti sono errori scoperti nell'esercizio corrente che sono di tale importanza che i bilanci di uno o più esercizi precedenti non possono più essere considerati attendibili alla data della loro pubblicazione.

I principi contabili sono i principi, concetti di base, convenzioni, regole e prassi applicati dall'impresa nella preparazione e nella presentazione del bilancio.

Tutti i componenti di ricavo e costo rilevati in un esercizio devono partecipare alla determinazione dell'utile o della perdita d'esercizio a meno che un Principio contabile internazionale richieda o consenta un trattamento diverso.

L'utile o la perdita d'esercizio comprende i seguenti componenti, ognuno dei quali deve essere evidenziato esplicitamente nel prospetto di conto economico:

utile o perdita dell'attività ordinaria; e

componenti straordinari.

Componenti straordinari

La natura e l'ammontare di ciascun componente straordinario devono essere esposti distintamente.

N. 8

Utile o perdita derivante dall'attività ordinaria

Quando componenti di ricavo e di costo comprese nell'utile o nella perdita derivanti dall'attività ordinaria

L'effetto del cambiamento di una stima contabile deve essere incluso nella stessa classificazione del conto economico che era stata in precedenza utilizzata per la medesima stima.

Devono essere indicati la natura e l'ammontare relativi al cambiamento di una stima contabile che abbia un effetto rilevante nell'esercizio in corso o che ci si attende abbia un effetto rilevante negli esercizi successivi. Se è impossibile determinarne l'ammontare, tale fatto deve essere evidenziato.

Trattamento contabile di riferimento

L'ammontare della correzione di un errore determinante relativo a esercizi precedenti deve essere rilevato rettificando il saldo di apertura degli utili portati a nuovo. L'informazione comparativa deve essere rivista, a meno che ciò non sia possibile.

L'impresa deve indicare:

la natura dell'errore determinante;

l'ammontare della correzione per l'esercizio corrente e per ogni esercizio precedente presentato;

l'ammontare della correzione relativa agli esercizi precedenti a quelli inclusi nell'informazione comparativa; e

il fatto che l'informazione comparativa sia stata rivista o che sia impossibile farlo.

Deve partecipare alla determinazione dell'utile o della perdita dell'esercizio corrente l'ammontare della correzione di un errore determinante. L'informazione comparativa deve essere presentata come esposta nel bilancio dell'esercizio precedente. Deve essere presentata informativa aggiuntiva pro forma, secondo quanto previsto dal paragrafo 34, a meno che ciò non sia possibile.

L'impresa deve indicare:

la natura dell'errore determinante;

l'ammontare della correzione rilevata nell'utile o nella perdita dell'esercizio corrente; e

l'ammontare della correzione imputato a ciascun esercizio per il quale viene presentata un'informativa pro forma e l'ammontare della correzione relativa a esercizi che precedono quelli inclusi nell'informativa pro forma. Se risulta impossibile presentare l'informativa pro forma, tale fatto deve essere indicato.

Un cambiamento di principio contabile deve essere adottato solo se richiesto dalla legge, o da un organismo preposto alla statuizione dei Principi contabili, o se il cambiamento porterà a una presentazione più appropriata di fatti od operazioni nel bilancio dell'impresa.

Le seguenti situazioni non rappresentano cambiamenti di principi contabili:

l'adozione di un principio contabile per fatti od operazioni che differiscono nei contenuti dai fatti o dalle operazioni precedentemente verificatisi; e

l'adozione di un nuovo principio contabile per fatti od operazioni che non si sono mai verificati precedentemente o che non erano rilevanti.

L'adozione iniziale di un principio che comporti la rivalutazione di beni secondo quanto previsto dal trattamento contabile alternativo consentito dello IAS 16, Immobili, impianti e macchinari, o dello IAS 38, Attività immateriali, rappresenta un cambiamento di principio contabile ma viene trattata come una rivalutazione in conformità a quanto previsto dallo IAS 16 o dallo IAS 38 e non come previsto dal presente Principio. Perciò, i paragrafi da 49 a 57 del presente Principio non si applicano a tali cambiamenti di principio contabile.

Un cambiamento di principio contabile conseguente all'adozione di un Principio contabile internazionale

N. 10

Altri cambiamenti di principi contabili — Trattamento contabile alternativo consentito

Un cambiamento di principio contabile deve essere applicato retroattivamente a meno che l'ammontare di eventuali rettifichi (cof21ergo(m)0.3)-24n—eve284pioe297cizconta650.preced(cambia9ioneno2 T338.5(s-247a)0.2.65e)-275min0.4

Il presente Principio deve essere applicato nella contabilizzazione e nell'informativa dei fatti intervenuti dopo la data di riferimento del bilancio.

I seguenti termini sono utilizzati nel presente Principio con i significati di seguito specificati:

Fatti intervenuti dopo la data di riferimento del bilancio sono quei fatti, sia favorevoli sia sfavorevoli, che si verificano tra la data di riferimento del bilancio e la data in cui il bilancio è autorizzato alla pubblicazione. Possono essere identificate due tipologie di fatti:

quelli che forniscono evidenze circa le situazioni esistenti alla data di riferimento del bilancio (fatti successivi che comportano una rettifica); e

quelli che sono indicativi di situazioni sorte dopo la data di riferimento del bilancio (fatti successivi che non comportano una rettifica).

Fatti successivi che comportano una rettifica

Un'impresa deve rettificare gli importi rilevati nel bilancio per riflettere i fatti successivi che comportano una rettifica.

Fatti successivi che non comportano rettifica

Un'impresa non deve rettificare gli importi rilevati nel proprio bilancio per riflettere i fatti successivi che non comportano rettifica.

Dividendi

Se vengono proposti o deliberati dividendi ai possessori di strumenti rappresentativi di patrimonio netto (come definito nello IAS 32, Strumenti finanziari: Esposizione in bilancio e informazioni integrative) dopo la data di riferimento del bilancio, un'impresa non deve rilevare tali dividendi come una passività alla data di riferimento del bilancio.

Qualora fatti successivi che non comportano rettifica siano di importanza tale che la loro omessa indicazione pregiudicherebbe la capacità degli utilizzatori del bilancio di effettuare valutazioni e decisioni corrette, l'impresa deve evidenziare per ciascuna significativa categoria di fatti successivi che non comportano rettifica le seguenti informazioni:

la natura dell'evento; e

una stima dei connessi effetti finanziari, o la dichiarazione che tale stima non può essere effettuata.

Il presente Principio contabile internazionale entra in vigore a partire dai bilanci degli esercizi con inizio dal 1º gennaio 2000 o da data successiva.

PRINCIPIO CONTABILE INTERNAZIONALE N. 11
(RIVISTO NELLA SOSTANZA NEL 1993)

Commesse a lungo termine

Il presente Principio deve essere applicato per la contabilizzazione delle commesse a lungo termine nei bilanci degli appaltatori.

I termini seguenti vengono usati nel presente Principio con i significati indicati:

La commessa a lungo termine è un contratto stipulato specificamente per la costruzione di un bene o di una combinazione di beni strettamente connessi o interdipendenti per ciò che riguarda la loro progettazione, tecnologia e funzione o la loro utilizzazione finale.

La commessa a prezzo predeterminato è una commessa a lungo termine nella quale l'appaltatore pattuisce un prezzo predeterminato, o una quota predeterminata per unità di prodotto soggetto, in alcuni casi, a clausole di revisione dei prezzi.

La commessa a margine garantito è una commessa a lungo termine nella quale all'appaltatore vengono rimborsati costi concordati o altrimenti definiti, con l'aggiunta di una percentuale su questi costi o di un compenso predeterminato.

Quando una commessa si riferisce a vari beni, la costruzione di ciascun bene deve essere trattata come una distinta commessa a lungo termine quando:

- *sono state presentate offerte distinte per ciascun bene;*
- *ciascun bene è stato oggetto di negoziazione distinta e l'appaltatore e il committente erano in grado di accettare o rifiutare la parte della commessa relativa a ciascun bene; e*
- *si possono identificare i costi e i ricavi di ciascun bene.*

Un gruppo di commesse, sia con un singolo sia con più di un committente, deve essere trattato come una singola commessa a lungo termine quando:

- *il gruppo di commesse è negoziato come un unico pacchetto;*
- *le commesse sono così strettamente connesse che fanno parte, di fatto, di un progetto singolo con un margine di profitto globale; e*

le commesse sono realizzate simultaneamente o in sequenza continua.

Una commessa può prevedere la costruzione di un bene ulteriore a discrezione del committente o può essere

I costi di commessa devono comprendere:

i costi che si riferiscono direttamente alla commessa specifica;

i costi che sono attribuibili all'attività di commessa in generale e che possono essere allocati alla commessa stessa; e

qualunque altro costo che può essere specificatamente addebitato al committente sulla base delle clausole contrattuali.

Quando il risultato di una commessa a lungo termine può essere stimato con attendibilità, i ricavi e i costi di commessa riferibili alla commessa a lungo termine devono essere rilevati rispettivamente come ricavo e costo in relazione allo stato di avanzamento dell'attività di commessa alla data di riferimento del bilancio. Una perdita attesa dalla commessa a lungo termine deve essere rilevata immediatamente come costo secondo quanto previsto dal paragrafo 36.

Nel caso di commesse a prezzo predeterminato, il risultato di una commessa a lungo termine può essere stimato con attendibilità quando sono soddisfatte tutte le seguenti condizioni:

- ***i ricavi totali della commessa possono essere determinati con attendibilità;***
- ***è probabile che i benefici economici derivanti dalla commessa affluiranno all'impresa;***
- ***sia i costi di commessa necessari per completare la commessa stessa sia lo stato di avanzamento alla data di riferimento del bilancio possono essere misurati con attendibilità; e***
- ***i costi di commessa attribuibili alla commessa stessa possono essere chiaramente identificati e determinati con attendibilità, cosicché i costi di commessa effettivi sostenuti possono essere comparati con le stime precedenti.***

Nel caso di una commessa a margine garantito, il risultato di una commessa a lungo termine può essere stimato con attendibilità quando tutte le seguenti condizioni sono soddisfatte:

- ***è probabile che i benefici economici derivanti dalla commessa affluiranno all'impresa; e***
- ***i costi di commessa attribuibili alla commessa, che siano o no specificamente rimborsabili, possono essere chiaramente identificati e determinati con attendibilità.***

▼

Quando il risultato di una commessa a lungo termine non può essere stimato con attendibilità:

i ricavi devono essere rilevati solo nei limiti dei costi di commessa sostenuti che è probabile saranno recuperati; e

i costi di commessa devono essere rilevati come costi nell'esercizio nel quale essi sono sostenuti.

Una perdita attesa su una commessa a lungo termine deve essere immediatamente rilevata come costo secondo quanto previsto dal paragrafo 36.

l'ammontare degli anticipi ricevuti; e

l'ammontare delle ritenute a garanzia.

L'impresa deve esporre:

come valore dell'attivo, l'ammontare lordo dovuto dai committenti per lavori di commessa; e

come valore del passivo, l'ammontare lordo dovuto ai committenti per lavori di commessa.

Il presente Principio contabile internazionale entra in vigore a partire dai bilanci degli esercizi con inizio dal 1º gennaio 1995 o da data successiva.

PRINCIPIO CONTABILE INTERNAZIONALE N. 12
(RIVISTO NELLA SOSTANZA NEL 2000)

Imposte sul reddito

Il presente Principio deve essere applicato per la contabilizzazione delle imposte sul reddito.

I termini seguenti vengono usati nel presente Principio con i significati indicati:

L'utile contabile è l'utile netto o la perdita netta dell'esercizio prima delle imposte sul reddito.

Il reddito imponibile (perdita fiscale) è l'utile (perdita) di un esercizio, determinato secondo quanto previsto dalla disciplina fiscale, e sul quale sono calcolate le imposte sul reddito dovute (recuperabili).

L'onere (provento) fiscale è l'importo complessivo delle imposte correnti e differite incluso nella determinazione dell'utile netto o della perdita dell'esercizio.

Le imposte correnti sono l'importo delle imposte sul reddito dovute (recuperabili) riferibili al reddito imponibile (perdita fiscale) di un esercizio.

Le passività fiscali differite sono gli importi delle imposte sul reddito dovute negli esercizi futuri riferibili alle differenze temporanee imponibili.

Le attività fiscali differite sono gli importi delle imposte sul reddito recuperabili negli esercizi futuri riferibili a:

- *differenze temporanee deducibili;*
- *riporto a nuovo di perdite fiscali non utilizzate; e*
- *riporto a nuovo di crediti d'imposta non utilizzati.*

Le differenze temporanee sono le differenze tra il valore contabile di un'attività o di una passività nello stato patrimoniale e il suo valore riconosciuto ai fini fiscali. Le differenze temporanee possono essere:

- *differenze temporanee imponibili, cioè differenze temporanee che, nella determinazione del reddito imponibile (perdita fiscale) di esercizi futuri, si tradurranno in importi imponibili quando il valore contabile dell'attività o della passività sarà realizzato o estinto; o*
- *differenze temporanee deducibili, cioè differenze temporanee che, nella determinazione del reddito imponibile (perdita fiscale) di esercizi futuri, si tradurranno in importi deducibili quando il valore contabile dell'attività o della passività sarà realizzato o estinto.*

Il valore fiscale di un'attività o passività è il valore attribuito a quella attività o passività a fini fiscali.

N. 12

Valore ai fini fiscali

Le imposte correnti dell'esercizio e di quelli precedenti, nella misura in cui esse non siano state pagate, devono essere rilevate come passività. Se l'importo già pagato per l'esercizio in corso e per quelli precedenti eccede quello dovuto per tali esercizi, l'eccedenza deve essere rilevata come attività.

Il beneficio riferibile a una perdita fiscale che può essere portata in riduzione dell'imposta corrente relativa a esercizi precedenti deve essere rilevato come attività.

Differenze temporanee imponibili

Per tutte le differenze temporanee imponibili deve essere rilevata una passività fiscale differita, a meno che la passività fiscale differita derivi:

da avviamento il cui ammortamento non sia fiscalmente deducibile; o

dalla rilevazione iniziale di un'attività o di una passività in un'operazione che:

non sia un'aggregazione di imprese; e

al momento dell'operazione, non influisca né sull'utile contabile né sul reddito imponibile (perdita fiscale).

Tuttavia, per le differenze temporanee imponibili derivanti da investimenti finanziari in società controllate, filiali e società collegate, e da partecipazioni in joint venture, deve essere rilevata una passività fiscale differita secondo quanto previsto dal paragrafo 39.

N. 12

▼

rilevazione iniziale di un'attività o di una passività in un'operazione che:

non rappresenta una aggregazione di imprese; e

al momento dell'operazione non influenza né l'utile contabile né il reddito imponibile (perdita fiscale).

Tuttavia, per differenze temporanee deducibili relative a investimenti finanziari in società controllate, filiali e società collegate, e a partecipazioni in joint venture, deve essere rilevata un'attività fiscale differita secondo quanto previsto dal paragrafo 44.

▼

N. 12

Nuova valutazione delle attività fiscali differite non rilevate

L'impresa deve rilevare un'attività fiscale differita per tutte le differenze temporanee deducibili derivanti da investimenti finanziari in società controllate, filiali e società collegate, e da partecipazioni in joint venture, nella misura in cui, e solo nella misura in cui, è probabile che:

la differenza temporanea si annullerà nel prevedibile futuro; e

sarà disponibile un reddito imponibile a fronte del quale possa essere utilizzata la differenza temporanea.

Le passività (attività) fiscali correnti, dell'esercizio in corso e di quelli precedenti, devono essere determinate al valore che si prevede di pagare alle (recuperare dalle) autorità fiscali, applicando le aliquote fiscali (e la normativa fiscale) vigenti o sostanzialmente emanate alla data di riferimento del bilancio.

Le attività e le passività fiscali differite devono essere valutate con le aliquote fiscali che si prevede saranno applicabili nell'esercizio nel quale sarà realizzata l'attività fiscale o sarà estinta la passività fiscale, sulla base delle aliquote fiscali (e della normativa fiscale) stabilite da provvedimenti in vigore o sostanzialmente in vigore alla data di riferimento del bilancio.

La valutazione delle passività e delle attività fiscali differite deve riflettere gli effetti fiscali che derivano dalle modalità in cui l'impresa si attende, alla data di riferimento del bilancio, di recuperare o estinguere il valore contabile delle sue attività o passività.

	—		—
	=		=

Le attività e le passività fiscali differite non devono essere attualizzate.

N. 12

Imposte differite derivanti da una aggregazione di imprese

Attività e passività fiscali

Le attività e le passività fiscali devono essere esposte nello stato patrimoniale separatamente dalle altre attività e passività. Le attività e le passività fiscali differite devono essere distinte dalle attività e dalle passività fiscali correnti.

Quando l'impresa opera, nel suo bilancio, una distinzione tra le attività e le passività correnti e non correnti, essa non deve classificare le attività (passività) fiscali differite come attività (passività) correnti.

L'impresa deve compensare le attività e le passività fiscali correnti se, e solo se, essa:

ha un diritto legalmente esercitabile di compensare gli importi rilevati; e

intende o regolare le partite al netto, o realizzare l'attività ed estinguere contemporaneamente la passività.

L'impresa deve compensare le attività e le passività fiscali differite se, e solo se:

l'impresa ha un diritto legalmente esercitabile di compensare le attività fiscali correnti con le passività fiscali correnti; e

le attività e le passività fiscali differite sono relative a imposte sul reddito applicate dalla medesima autorità fiscale su:

lo stesso soggetto passivo d'imposta; o

soggetti passivi d'imposta diversi che intendono regolare le passività e le attività fiscali correnti su base netta, o realizzare le attività ed regolare le passività contemporaneamente, in ciascun esercizio successivo nel quale si prevede che siano regolati o recuperati ammontari significativi di passività o di attività fiscali differite.

N. 12

Oneri fiscali

una riconciliazione numerica tra l'aliquota fiscale media effettiva e l'aliquota fiscale applicabile, indicando anche il criterio con il quale è determinata l'aliquota fiscale applicabile;

una spiegazione delle modifiche dell'aliquota fiscale applicabile comparata con quella dell'esercizio precedente;

l'ammontare (e la data di scadenza qualora esista) delle differenze temporanee deducibili, delle perdite fiscali non utilizzate e dei crediti di imposta inutilizzati per i quali, nello stato patrimoniale, non è rilevata l'attività fiscale differita;

l'ammontare complessivo delle differenze temporanee riferibili a investimenti finanziari in società controllate, filiali e società collegate, e a partecipazioni in joint venture, per le quali non è stata rilevata una passività fiscale differita (vedere paragrafo 39);

con riferimento a ciascun tipo di differenza temporanea e a ciascun tipo di perdite fiscali non utilizzate e crediti di imposta inutilizzati:

l'ammontare delle attività e delle passività fiscali differite rilevate nello stato patrimoniale per ciascun esercizio presentato;

l'ammontare dei proventi od oneri fiscali differiti rilevati nel conto economico, se questo non risulta evidente dalle variazioni degli importi rilevati nello stato patrimoniale;

con riferimento ad attività cessate, l'onere fiscale relativo a:

la plusvalenza o la minusvalenza derivante dalla cessazione; e

l'utile o la perdita derivante dall'attività ordinaria dell'attività cessata, insieme agli importi corrispondenti per ciascun esercizio precedente presentato;

l'ammontare degli effetti fiscali, ai fini delle imposte sul reddito, dei dividendi la cui distribuzione agli azionisti della società sia stata proposta o dichiarata prima dell'approvazione del bilancio, ma per i quali non sia stata rilevata una passività in bilancio.

L'impresa deve indicare l'importo di un'attività fiscale differita e la natura degli elementi che ne giustificano la sua rilevazione quando:

l'utilizzazione dell'attività fiscale differita dipende da redditi imponibili futuri eccedenti i gli imponibili derivanti dall'annullamento delle differenze temporanee imponibili esistenti; e

l'impresa ha subito una perdita nell'esercizio corrente o in quello precedente nell'ordinamento fiscale al quale si riferisce l'attività fiscale differita.

Nei casi descritti al paragrafo 52A, l'impresa deve indicare la natura dei potenziali effetti fiscali, in termini di imposte sul reddito, che potrebbero scaturire dal pagamento dei dividendi agli azionisti. Inoltre, l'impresa deve evidenziare gli ammontari dei potenziali effetti fiscali, in termini di imposte sul reddito, che siano concretamente determinabili, e, nel caso in cui vi siano, dei potenziali effetti fiscali, in termini di imposte sul reddito, che non siano concretamente determinabili.

Il presente Principio entra in vigore a partire dai bilanci degli esercizi con inizio dal 1º gennaio 1998 o da data successiva, a eccezione di quanto specificato al paragrafo 91. Se un'impresa applica il presente Principio ai bilanci degli esercizi che iniziano prima del 1º gennaio 1998, essa deve indicare che ha applicato il presente Principio al posto dello IAS 12, Contabilizzazione delle imposte sul reddito, approvato nel 1979.

I paragrafi 52A, 52B, 65A, 81(i), 82A, 87A, 87B, 87C e la eliminazione dei paragrafi 3 e 50 entrano in vigore in riferimento ai bilanci annuali relativi agli esercizi con inizio dal 1º gennaio 2001 o da data successiva. È incoraggiata una applicazione anticipata. Nel caso in cui l'applicazione anticipata abbia effetti sul bilancio, l'impresa dovrà darne informazione.

Il presente Principio deve essere applicato per l'insieme completo dei documenti che costituiscono il bilancio redatto in conformità ai Principi contabili internazionali.

Il presente Principio si applica alle imprese le cui azioni o titoli di debito sono negoziati pubblicamente e alle imprese che hanno in corso di emissione azioni o titoli di debito in mercati mobiliari pubblici.

Se l'impresa i cui titoli non sono negoziati pubblicamente decide di fornire volontariamente nel bilancio l'informativa di settore che sia conforme ai Principi contabili internazionali, essa deve ottemperare interamente alle disposizioni del presente Principio.

Se l'informativa finanziaria contiene in un unico documento sia il bilancio consolidato di un'impresa i cui titoli sono pubblicamente negoziati sia il bilancio della controllante o di una o più società controllate, l'informativa di settore deve essere presentata solo con riferimento al bilancio consolidato. Se una società controllata è essa stessa un'impresa i cui titoli sono negoziati pubblicamente, essa presenterà informativa di settore nel proprio bilancio.

Analogamente, se l'informativa finanziaria contiene in un unico documento sia il bilancio di un'impresa i cui titoli sono negoziati pubblicamente sia il bilancio di una società collegata valutata con il metodo del patrimonio netto o di una joint venture in cui l'impresa ha un interesse finanziario, l'informativa di settore deve essere presentata solo nel bilancio dell'impresa. Se la società collegata valutata con il metodo del patrimonio netto o la joint venture è essa stessa un'impresa i cui titoli sono negoziati pubblicamente, essa presenterà l'informativa di settore nella propria informativa finanziaria.

Definizioni da altri Principi contabili internazionali

I seguenti termini sono utilizzati nel presente Principio con i significati indicati negli IAS 7, Rendiconto finanziario, IAS 8 Utile (Perdita) d'esercizio, errori determinanti e cambiamenti di principi contabili, e IAS 18, Ricavi:

L'attività operativa rappresenta le principali attività generatrici di ricavi dell'impresa e le altre attività diverse da quelle d'investimento o finanziarie.

I principi contabili sono i principi, concetti di base, convenzioni, regole e prassi applicati dall'impresa nella preparazione e nella presentazione del bilancio.

I ricavi sono i flussi lordi di benefici economici conseguenti l'esercizio derivanti dallo svolgimento dell'attività ordinaria dell'impresa, quando tali flussi determinano incrementi del patrimonio netto diversi dagli incrementi derivanti dagli apporti degli azionisti.

Definizioni di settore d'attività e settore geografico

I termini settore d'attività e settore geografico sono utilizzati nel presente Principio con i seguenti significati:

Il settore d'attività è una parte dell'impresa distintamente identificabile che fornisce un singolo prodotto o servizio o un insieme di prodotti e servizi collegati, ed è soggetta a rischi e a benefici diversi da quelli degli altri settori d'attività dell'impresa. I fattori che devono essere considerati nell'individuare quali prodotti o servizi sono correlati comprendono:

la natura dei prodotti o dei servizi;

la natura dei processi produttivi;

la tipologia e la classe di clientela per i prodotti o i servizi;

i metodi usati per distribuire i prodotti o fornire i servizi; e

Definizione di ricavi, costi, risultato, attività e passività di settore

I seguenti termini aggiuntivi sono utilizzati nel presente Principio con i seguenti significati:

Ricavi del settore sono sia i ricavi imputati nel conto economico dell'impresa direttamente attribuibili a un settore sia la pertinente quota di ricavi che può essere ragionevolmente allocata al settore, derivanti sia da vendite a clienti dell'impresa sia da operazioni con altri settori della stessa impresa. I ricavi del settore non includono:

- ***i componenti straordinari;***
- ***gli interessi attivi o i dividendi, inclusi gli interessi attivi su anticipi o prestiti ad altri settori, a meno che le operazioni del settore non siano principalmente di natura finanziaria; o***
- ***i proventi derivanti da vendite di partecipazioni o da estinzione di debiti a meno che le operazioni del settore non siano principalmente di natura finanziaria.***

I ricavi del settore includono la quota degli utili o delle perdite d'impresa di società collegate, joint venture, o altre partecipazioni contabilizzate con il metodo del patrimonio netto solo se queste sono incluse nei ricavi consolidati o complessivi dell'impresa.

I ricavi del settore includono la quota dei ricavi riferibili all'entità economica consolidata con il metodo proporzionale in conformità allo IAS 31, Informazioni contabili relative alle partecipazioni in joint venture.

Costi del settore sono sia i costi risultanti dalle attività operative del settore e a questi direttamente attribuibili sia la pertinente quota di costi che può essere ragionevolmente allocata al settore, includendovi i costi relativi a vendite a clienti dall'impresa e i costi relativi a operazioni con altri settori della stessa impresa. I costi di settore non includono:

- ***i componenti straordinari;***
- ***gli interessi passivi, inclusi quelli derivanti da anticipi o prestiti da altri settori, a meno che le operazioni del settore non siano principalmente di natura finanziaria;***
- ***le perdite da vendite di partecipazioni o perdite da estinzione di debiti a meno che le operazioni del settore non siano principalmente di natura finanziaria;***
- ***la quota delle perdite di società collegate, di joint venture, o di altri investimenti contabilizzati con il metodo del patrimonio netto;***
- ***le imposte sul reddito; o***
- ***le spese generali amministrative, le spese centralizzate e le altre spese che emergono a livello d'impresa e si riferiscono all'impresa nel suo insieme. Ad ogni modo, talvolta i costi sono sostenuti dall'impresa a favore di un settore. In questo caso vanno considerati come costi del settore se si riferiscono alle attività operative del settore e possono ad essi essere direttamente attribuiti o ragionevolmente allocati.***

I costi del settore includono la quota dei costi riferibili all'entità economica controllata congiuntamente, consolidata con il metodo proporzionale in conformità allo IAS 31.

Per le operazioni di un settore che sono principalmente di natura finanziaria, gli interessi attivi e quelli passivi possono essere presentati su base netta ai fini dell'informativa di settore solo se queste voci sono compensate nel bilancio dell'impresa o nel bilancio consolidato.

Il risultato del settore è dato dai ricavi del settore al netto dei costi del settore. Il risultato del settore è determinato prima di qualsiasi rettifica per le quote degli interessi di minoranza.

Le attività del settore sono le attività impiegate nelle attività operative direttamente attribuibili al settore o che possano essere ragionevolmente imputate al settore stesso.

Se il risultato di un settore include interessi o dividendi attivi, le attività del settore includono i relativi crediti, prestiti, partecipazioni o altre attività generatrici di reddito.

Le attività del settore non includono le attività fiscali.

Le attività del settore includono le partecipazioni contabilizzate con il metodo del patrimonio netto solo se l'utile o la perdita derivante da tali partecipazioni è inclusa nei ricavi del settore. Le attività di settore includono la quota delle attività operative, in proporzione della partecipazione detenuta, di una entità economica controllata congiuntamente, consolidata con il metodo proporzionale in conformità allo IAS 31.

Le attività del settore sono computate dopo aver dedotto le connesse poste rettificate che sono portate a diretta compensazione nello stato patrimoniale dell'impresa.

Le passività del settore sono le passività che risultano dalle attività operative del settore nonché quelle che sono direttamente attribuibili al settore o possono essere ragionevolmente allocate al settore.

Se il risultato di un settore include interessi passivi, le passività del settore includeranno le relative passività che generano gli interessi.

Le passività del settore includono la quota parte delle passività operative di una entità economica controllata congiuntamente, che è consolidata con il metodo proporzionale, in accordo con quanto previsto dallo IAS 31.

Le passività del settore non includono le passività per le imposte sul reddito.

Principi contabili di settore sono i principi contabili utilizzati nella preparazione e presentazione del bilancio consolidato o dell'impresa così come pure quei principi contabili relativi specificamente al settore oggetto di informativa.

La fonte principale e la natura dei rischi e dei benefici dell'impresa costituisce il criterio guida per determinare se il suo schema di riferimento primario sarà per settori d'attività o per settori geografici. Se i rischi e i benefici dell'impresa sono influenzati significativamente da differenze nei prodotti e servizi resi, lo schema primario di informativa di settore sarà quello per attività, mentre l'informazione secondaria sarà quella geografica. Analogamente, se i rischi e benefici dell'impresa sono influenzati significativamente dal fatto che si opera in diversi Paesi o in diverse aree geografiche, il suo schema di riferimento primario per l'informativa di settore sarà quello geografico, mentre l'informazione secondaria sarà quella per settori d'attività.

N. 14

La struttura organizzativa e direzionale interna e il suo sistema di rendicontazione interna per il consiglio di amministrazione e per l'amministratore delegato costituiscono normalmente la base per identificare la

Se la struttura interna organizzativa e gestionale e il suo sistema di rendicontazione interna usato dal consiglio di amministrazione e dall'amministratore delegato non sono basati né su specifici prodotti o servizi o su gruppi di prodotti/servizi correlati né su aree geografiche, il paragrafo 27 (b) richiede che gli amministratori e la direzione aziendale adottino settori d'attività o settori geografici come schema di riferimento primario in base a una valutazione da loro stessi effettuata che riflette la primaria fonte di rischi e di benefici, e l'altro come schema secondario. In tal caso, gli amministratori e la direzione aziendale dell'impresa devono determinare i settori d'attività e i settori geografici per scopi informativi esterni in base ai fattori inclusi nelle definizioni del paragrafo 9 del presente Principio, piuttosto che in base al proprio sistema di informativa interna usato dal consiglio di amministrazione e dall'amministratore delegato, conformemente a quanto segue:

se uno o più dei settori oggetto di informativa interna agli amministratori e alla direzione aziendale è un settore d'attività o un settore geografico basato sui fattori dati nella definizione del paragrafo 9 ma altri non lo sono, il sottoparagrafo (b) seguente si applica solo a quei settori interni che non soddisfano le definizioni del paragrafo 9 (cioè un settore oggetto di informativa interna che soddisfa la definizione non deve essere ulteriormente suddiviso);

per quei settori presentati internamente agli amministratori e all'organo direzionale che non soddisfano le definizioni del paragrafo 9, la direzione aziendale dell'impresa deve considerare il successivo livello inferiore di suddivisione interna che fornisce informazione sulle linee di prodotto e di servizio o aree geografiche, come richiesto dalle definizioni del paragrafo 9; e

se tale settore di livello inferiore internamente rappresentato soddisfa la definizione di settore d'attività o settore geografico secondo i fattori descritti nel paragrafo 9, le condizioni dei paragrafi 34 e 35 per identificare i settori oggetto di informativa devono essere applicati a quel settore.

Settori oggetto di informativa

Due o più settori d'attività o geografici oggetto di informativa interna sostanzialmente simili possono essere riuniti in un singolo settore d'attività o geografico. Due o più settori d'attività o geografici sono sostanzialmente simili solo se:

mostrano risultati economici che sono simili nel lungo periodo; e

sono simili con riferimento a tutti i fattori elencati nel paragrafo 9, ove applicabili.

Un settore d'attività o un settore geografico deve essere identificato come settore oggetto di informativa se la maggioranza dei propri ricavi è ottenuta da vendite a clienti e:

i ricavi derivanti da vendite a clienti e da operazioni con altri settori sono almeno il 10 % del totale ricavi, esterni e interni, di tutti i settori; o

il risultato del settore, sia utile o perdita, è almeno il 10 % del risultato complessivo di tutti i settori in utile o di tutti i settori in perdita, qualunque sia il maggiore in valore assoluto; o

le sue attività sono almeno il 10 % del totale delle attività di tutti i settori.

Se un settore oggetto di informativa interna è al di sotto di tutti i limiti di rilevanza del paragrafo 35:

tale settore può essere presentato separatamente malgrado le sue dimensioni;

se esso non è identificato come oggetto di informativa separata nonostante la sua dimensione, tale settore può essere aggregato a un settore oggetto di informativa separata con uno o più altri settori similari presentati internamente che rientrano in tutti i parametri di riferimento previsti dal paragrafo 35 (due o più settori d'attività o geografici sono simili se condividono la maggioranza dei fattori della relativa definizione data nel paragrafo 9); e

se quel settore non è separatamente presentato o aggregato, esso deve essere incluso nel quadro di raccordo come elemento non riconciliato.

Se il totale dei ricavi esterni da attribuire ai settori oggetto di informativa costituisce meno del 75 % del totale dei ricavi consolidati o d'impresa, devono essere identificati ulteriori settori da presentare, anche se non raggiungono almeno il 10 % come previsto al paragrafo 35, fino a che almeno il 75 % del totale consolidato o dei ricavi d'impresa non sia incluso nei settori oggetto di informativa.

Se il sistema di rendicontazione interna dell'impresa tratta le attività integrate verticalmente come settori separati e l'impresa non sceglie di presentarle esternamente come settori d'attività, il settore di vendita deve essere aggregato nel settore acquisti nell'identificare i settori oggetto di informativa esterna a meno che non vi sia una base ragionevole per farlo, nel qual caso il settore di vendita dovrebbe essere incluso nel quadro di raccordo come voce indistinta di riconciliazione.

Se la direzione aziendale ritiene che continui a essere importante, un settore identificato come settore oggetto di informativa nell'esercizio immediatamente precedente perché soddisfaceva il limite di rilevanza del 10 %, essa deve continuare a considerarlo un settore oggetto di informativa nell'esercizio in corso nonostante che il suo ricavo, risultato, e attività non eccedano più il limite del 10 %.

Se un settore è identificato come un settore oggetto di informativa nell'esercizio in corso perché soddisfa il limite minimo di rilevanza del 10 %, i dati del settore dell'esercizio precedente presentati ai fini comparativi devono essere rideterminati per riflettere il nuovo settore oggetto di informativa come un settore separato, anche se il settore non rientrava nel limite di rilevanza del 10 % nell'esercizio precedente, a meno che non sia possibile farlo.

L’informativa di settore deve essere preparata in conformità ai principi contabili usati per redigere e

N. 14

L'impresa deve evidenziare i ricavi del settore per ciascun settore oggetto di informativa. I ricavi del settore

L'impresa che fornisce il prospetto dei flussi finanziari di settore incoraggiato dallo IAS 7 non ha bisogno anche di illustrare il costo della svalutazione e dell'ammortamento come da paragrafo 58 o i costi non monetarie come da paragrafo 61.

L'impresa deve illustrare, per ciascun settore oggetto di informativa, il valore complessivo delle quote parti di pertinenza dell'impresa, dell'utile o perdita netta delle società collegate, joint venture, o altre partecipazioni contabilizzate con il metodo del patrimonio netto se sostanzialmente tutte le operazioni di tali società collegate sono interne a quel singolo settore.

Se il valore complessivo delle quote parti di pertinenza dell'impresa dell'utile o perdita netta delle società collegate, joint venture, o altre partecipazioni contabilizzate con il metodo del patrimonio netto è esposto per settori, deve essere esposto anche il valore complessivo delle partecipazioni in tali società collegate e joint venture per settore oggetto di informativa.

L'impresa deve presentare una riconciliazione tra l'informativa fornita per settori oggetto di informativa e l'informativa complessiva del bilancio consolidato o dell'impresa. Nel presentare la riconciliazione, il ricavo del settore deve essere riconciliato con i ricavi a clienti esterni (inclusi i valori dei ricavi dell'impresa derivanti dai clienti non inclusi in alcun ricavo del settore); i risultati economici di settore devono essere riconciliati con una misura comparabile di utili o perdite operative come con l'utile o perdita netta dell'impresa; le attività del settore devono essere riconciliate con l'attività dell'impresa; e le passività del settore devono essere riconciliate con le passività dell'impresa.

Informativa secondaria di settore

Se uno schema primario di informativa dell'impresa è per settori d'attività, si deve anche fornire la seguente informativa:

ricavi del settore derivanti da clienti esterni per area geografica in base alla localizzazione geografica dei clienti, per ciascun settore geografico in cui i ricavi da vendite a clienti esterni siano almeno il 10 % del totale dei ricavi dell'impresa dalle vendite a clienti;

l'ammontare complessivo delle attività del settore per localizzazione geografica dell'attivo, per ciascun settore geografico il cui attivo sia almeno il 10 % del totale attivo di tutti i settori geografici d'impresa; e

totale costi sostenuti nel corso dell'esercizio per acquisire attività del settore che si suppone verranno usate per più di un esercizio (immobili, impianti e macchinari e attività immateriali) in base alla localizzazione geografica dell'attivo, per ciascun settore geografico in cui l'attivo di settore sia almeno il 10 % del totale attivo di tutti i settori geografici.

Se lo schema di informativa primario dell'impresa per settore è per settori geografici (basato sulla allocazione delle attività o sulla localizzazione dell'attività o dei clienti) si deve esporre anche la seguente informativa di settore per ciascun segmento d'attività i cui ricavi da vendite a clienti esterni o beni di settore siano almeno il 10 % del totale ricavi d'impresa delle vendite a tutti i clienti esterni o i cui attivi di settore siano almeno il 10 % del totale attivo di tutti i settori d'attività:

ricavi del settore derivanti da clienti esterni;

il valore contabile complessivo dell'attivo di settore; e

costi complessivi sostenuti nell'esercizio per acquisire attività di settore che si presume saranno usate per più di un esercizio (immobili, impianti, macchinari e attività immateriali).

Se lo schema di informativa primario dell'impresa per settore è per settori geografici in base alla localizzazione delle attività, e se la localizzazione dei clienti è diversa dalla localizzazione dei suoi beni, allora l'impresa dovrà illustrare i ricavi dalle vendite a clienti esterni per ciascun settore geografico i cui ricavi siano almeno il 10 % dei ricavi totali d'impresa delle vendite a clienti esterni.

Se lo schema di informativa primario dell'impresa è per settori geografici in base alla localizzazione dei clienti, e se le attività dell'impresa fossero collocate in aree geografiche diverse da quelle dei suoi clienti, allora l'impresa dovrà illustrare anche la seguente informativa per ciascun settore geografico in base alla localizzazione dei beni i cui ricavi dalle vendite a clienti esterni o i cui beni di settore siano almeno il 10 % dei relativi importi consolidati o complessivi d'impresa:

il valore contabile complessivo delle attività del settore per localizzazione geografica dell'attivo; e

gli investimenti totali sostenuti nel periodo per acquisire attività pluriennali di settore (immobili, impianti e macchinari e attività immateriali) per localizzazione dei beni.

Informazioni illustrative settoriali

Altri problemi connessi all'informativa

Se un settore d'attività o un settore geografico la cui informativa presentata al consiglio di amministrazione e all'amministratore delegato non è identificabile come settore oggetto di informativa perché ottiene la maggior parte dei suoi ricavi da vendite ad altri settori, ma ciò nonostante i suoi ricavi da vendite a clienti esterni sono pari o superiori al 10 % del totale dei ricavi dell'impresa a tutti i suoi clienti esterni, l'impresa deve evidenziare tale circostanza e i valori dei ricavi derivanti da (a) vendite a clienti esterni e (b) vendite interne ad altri settori.

Nel valutare ed esporre i ricavi del settore da operazioni con altri settori, i trasferimenti infrasettoriali devono essere valutati in base ai valori effettivamente adottati per determinare i corrispettivi di tali trasferimenti. La base di determinazione dei corrispettivi dei trasferimenti infrasettoriali e ogni modifica relativa devono essere evidenziate nel bilancio.

Devono essere evidenziati i cambiamenti dei principi contabili adottati per l'informativa di settore che abbiano un effetto rilevante sull'informativa di settore, e l'informativa di settore per l'esercizio precedente esposta a fini comparativi deve essere rideterminata a meno che non sia possibile farlo. Tale informativa deve comprendere una descrizione della natura del cambiamento, le sue ragioni, il fatto che i dati comparativi sono stati rideterminati o che non è possibile farlo, e l'effetto finanziario della modifica, se ragionevolmente determinabile. Se l'impresa cambia l'identificazione dei suoi settori e non ridetermina l'informativa di settore per il periodo precedente sulla nuova base perché non è possibile farlo, ai fini comparativi deve evidenziare dati settoriali sia per la precedente sia per la nuova base settoriale nell'esercizio in cui cambia l'identificazione dei suoi settori.

L'impresa deve indicare i tipi di prodotti e servizi compresi in ogni settore di attività rappresentato e indicare la composizione di ciascun settore geografico oggetto di informativa, sia primario sia secondario, se non altrimenti evidenziati nell'informativa finanziaria.

Il presente Principio deve essere applicato per indicare gli effetti delle variazioni dei prezzi nella determinazione dei risultati di gestione e della posizione finanziaria dell'impresa.

Le imprese alle quali il presente Principio si applica devono fornire informazioni esponendo gli elementi indicati nei paragrafi da 21 a 23 sulla base di un metodo di contabilizzazione che rifletta gli effetti delle variazioni dei prezzi.

Metodo del potere generale di acquisto

Metodo del costo corrente

Situazione corrente

Gli aspetti che devono essere oggetto di informazioni integrative sono:

il valore della rettifica o il valore rettificato dell'ammortamento di immobili, impianti e macchinari;

il valore della rettifica o il valore rettificato del costo del venduto;

le rettifiche relative a elementi monetari, l'effetto dei finanziamenti o del patrimonio netto quando tali rettifiche sono state considerate nella determinazione del reddito secondo il metodo contabile adottato; e

l'effetto complessivo sul risultato derivante dalle rettifiche descritte in (a) e (b) e, quando si verifica (c), come pure eventuali altri elementi relativi agli effetti della variazione dei prezzi che sono presentati secondo il metodo contabile adottato.

Quando è adottato il metodo del costo corrente, deve essere indicato il costo corrente di immobili, impianti e macchinari, e delle rimanenze.

Le imprese devono descrivere il metodo adottato per il calcolo delle informazioni richieste nei paragrafi 21 e 22, compresa la natura di ciascun indice utilizzato.

Le informazioni richieste dai paragrafi da 21 a 23 devono essere fornite come contenuti integrativi a meno che esse siano presentate nei prospetti contabili di bilancio.

Il presente Principio deve essere applicato per la contabilizzazione di immobili, impianti e macchinari eccetto quando un altro Principio contabile internazionale richiede o consente un trattamento contabile differente.

I termini seguenti sono usati nel presente Principio con i significati indicati:

Immobili, impianti e macchinari sono attività materiali che:

- *sono possedute dall'impresa per essere utilizzate nella produzione o nella fornitura di beni o servizi, per affittarle ad altri, o per scopi amministrativi; e*
- *ci si attende che siano utilizzate per più di un esercizio.*

L'ammortamento è la ripartizione sistematica del valore ammortizzabile di un'attività lungo il corso della sua vita utile.

Il valore ammortizzabile è il costo di un bene, o il valore sostitutivo del costo nel bilancio, detratto il suo valore residuo.

La vita utile è, alternativamente:

- *il periodo di tempo nel quale ci si attende che un bene sia utilizzato dall'impresa; o*
- *la quantità di produzione o il numero di unità simili che l'impresa si attende di ottenere dal suo utilizzo.*

Il costo è l'importo pagato, monetario o equivalente, o il fair value (valore equo) di altri corrispettivi dati per acquisire un bene, al momento dell'acquisto o della costruzione del bene stesso.

Il valore residuo è l'ammontare netto che l'impresa prevede di ottenere da un bene al termine della sua vita utile dopo aver dedotto i costi attesi di cessione.

Il fair value (valore equo) è il corrispettivo al quale un'attività può essere scambiata in una libera transazione fra parti consapevoli e indipendenti.

La perdita durevole di valore è l'importo per il quale il valore contabile di un'attività supera il suo valore di realizzo.

Il valore contabile è l'ammontare al quale un'attività è rilevata nello stato patrimoniale dopo aver dedotto l'ammortamento accumulato e le connesse perdite durevoli di valori accumulate.

Un elemento di immobili, impianti e macchinari deve essere rilevato come attività quando:

- *è probabile che i futuri benefici economici riferibili al bene saranno goduti dall'impresa; e*
- *il costo del bene per l'impresa può essere attendibilmente determinato.*

Un elemento di immobili, impianti e macchinari che può essere rilevato come un'attività deve, inizialmente, essere valutato al costo.

Componenti di costo

Trattamento contabile di riferimento

Successivamente alla rilevazione iniziale come attività, un elemento di immobili, impianti e macchinari deve essere iscritto al costo meno gli ammortamenti accumulati, e qualsiasi perdita durevole di valore accumulata.

Trattamento contabile alternativo consentito

Successivamente alla rilevazione iniziale come attività, un elemento di immobili, impianti e macchinari deve essere iscritto a un valore rivalutato, pari al fair value (valore equo) alla data della rivalutazione al netto degli ammortamenti accumulati e delle successive perdite durevoli di valore accumulate, le rivalutazioni devono essere effettuate con sufficiente regolarità in modo che il valore contabile non differisca significativamente da quello che sarebbe determinato utilizzando il fair value (valore equo) alla data di riferimento del bilancio.

Quando un elemento di immobili, impianti e macchinari viene rivalutato, l'intera classe di immobili, impianti e macchinari alla quale quell'attività appartiene deve essere rivalutata.

Quando, a seguito di una rivalutazione, il valore contabile di un bene è aumentato, l'incremento deve essere accreditato direttamente al patrimonio netto come riserva di rivalutazione. Un incremento da rivalutazione, tuttavia, deve essere rilevato come ricavo nella misura in cui esso storna un decremento di rivalutazione dello stesso bene precedentemente rilevato come costo.

Quando il valore contabile di un bene viene diminuito come conseguenza del procedimento di rivalutazione, il decremento deve essere rilevato come costo. Un decremento di rivalutazione, tuttavia, deve essere addebitato alla relativa riserva di rivalutazione nella misura in cui il decremento non ecceda la riserva di rivalutazione dello stesso bene.

Ammortamento

Il valore ammortizzabile di un elemento di immobili, impianti e macchinari deve essere ripartito sistematicamente lungo la sua vita utile. Il criterio di ammortamento utilizzato deve riflettere le modalità con le quali i benefici economici del bene sono utilizzati dall'impresa. La quota di ammortamento di ciascun esercizio deve essere rilevata come costo a meno che essa sia allocata nel valore contabile di un altro bene.

Un elemento di immobili, impianti e macchinari deve essere eliminato dallo stato patrimoniale al momento della dismissione o quando il bene è permanentemente ritirato dall'uso e dalla sua dismissione non sono attesi benefici economici futuri.

Le plusvalenze o le minusvalenze derivanti dallo smobilizzo o dalla dismissione di un elemento di immobili, impianti e macchinari devono essere determinate come differenza tra il corrispettivo netto di cessione e il valore contabile del bene e devono essere rilevate come ricavo o come costo nel conto economico.

Il bilancio deve indicare, per ciascuna classe di immobili, impianti e macchinari:

i criteri impiegati nella determinazione del valore contabile lordo. Quando è stato impiegato più di un criterio, deve essere indicato il valore lordo iscritto per quel criterio in ciascuna categoria;

i criteri di ammortamento impiegati;

le vite utili o le aliquote di ammortamento impiegate;

il valore contabile lordo e l'ammortamento accumulato (aumentato con le perdite durevoli di valore accumulate) all'inizio e al termine dell'esercizio;

una riconciliazione del valore contabile all'inizio e al termine dell'esercizio riportante:

incrementi;

dismissioni;

acquisizioni a seguito di aggregazioni di imprese;

incrementi o decrementi derivanti nel corso dell'esercizio da rivalutazioni secondo quanto previsto dai paragrafi 29, 37 e 38 e da perdite durevoli di valore rilevate o rilasciate direttamente a patrimonio netto (qualora esistano) secondo quanto previsto dallo IAS 36, Riduzione durevole di valore delle attività;

perdite durevoli di valore iscritte in conto economico nel corso dell'esercizio (qualora esistano) secondo quanto previsto dallo IAS 36;

perdite durevoli di valore (qualora esistano) secondo quanto previsto dallo IAS 36;

ammortamento;

le differenze cambio nette derivanti dalla conversione del bilancio di una società estera; e

altrimovimenti.

Per la riconciliazione di cui al punto e) non sono richiesti i dati comparativi.

Il bilancio deve riportare anche:

l'esistenza el'ammontare di restrizioni sulla titolarità e proprietà di immobili, impianti e macchinari impegnati a garanzia di passività;

il criterio di contabilizzazione di costi di ripristino relativi a elementi di immobili, impianti e macchinari;

l'ammontare di acconti versati per immobili, impianti e macchinari in corso di costruzione; e

il valore degli ordini emessi per l'acquisto di immobili, impianti e macchinari.

Quando elementi di immobili, impianti e macchinari sono iscritti a valori rivalutati i seguenti aspetti devono essere indicati:

il criterio impiegato per rivalutare i beni;

la data effettiva della rivalutazione;

se è stato utilizzato un perito indipendente;

la natura di eventuali indici impiegati per determinare il costo di sostituzione;

il valore di ogni classe di immobili, impianti e macchinari che sarebbe stato iscritto in bilancio se i beni fossero stati iscritti secondo quanto previsto dal paragrafo 28; e

la riserva di rivalutazione, con le variazioni d'esercizio ed eventuali limitazioni nella distribuzione del saldo agli azionisti.

Il presente Principio contabile internazionale entra in vigore a partire dai bilanci degli esercizi con inizio dal 1º luglio 1999 o da data successiva. È incoraggiata una applicazione anticipata. Se l'impresa applica il presente Principio per i bilanci annuali degli esercizi con inizio anteriore al 1º luglio 1999, l'impresa deve:

indicare tale fatto; e

adottare congiuntamente lo IAS 22 (rivisto nella sostanza nel 1998), Aggregazioni di imprese, lo IAS 36, Riduzione durevole di valore delle attività, e lo IAS 37, Accantonamenti, passività e attività potenziali.

PRINCIPIO CONTABILE INTERNAZIONALE N. 17
(RIVISTO NELLA SOSTANZA NEL 1997)

Leasing

Per altro, il presente Principio non deve essere applicato nel processo valutativo da parte di:

locatari di investimenti immobiliari posseduti tramite leasing finanziari (vedere IAS 40, Investimenti immobiliari);

locatori di investimenti immobiliari locati tramite leasing operativi (vedere IAS 40, Investimenti immobiliari);

locatari di attività biologiche possedute tramite leasing finanziari (vedere IAS 41, Agricoltura); o

locatori di attività biologiche locate tramite leasing operativi (vedere IAS 41).

I termini seguenti vengono usati nel presente Principio con i significati specificati:

Il leasing è un contratto per mezzo del quale il locatore trasferisce al locatario, in cambio di un pagamento o di una serie di pagamenti, il diritto all'utilizzo di un bene per un periodo di tempo stabilito.

Il leasing finanziario è un leasing che trasferisce sostanzialmente tutti i rischi e i benefici derivanti dalla proprietà del bene. Al termine del contratto il diritto di proprietà può essere trasferita oppure no.

Il leasing operativo è un leasing differente dal leasing finanziario.

Il leasing non annullabile è un leasing che può essere annullato solo:

al verificarsi di alcune remote eventualità;

con l'autorizzazione del locatore;

se il locatario stipula con il medesimo locatore un nuovo leasing per lo stesso bene o per un bene equivalente; o

a seguito del pagamento da parte del locatario di un ulteriore ammontare tale che, sin dall'inizio, la continuazione del leasing sia ragionevolmente sicura.

L'inizio del leasing coincide con la data anteriore tra quella del contratto di leasing e quella dell'impegno delle parti sulle principali clausole del leasing.

La durata del leasing è il periodo non annullabile per il quale il locatario ha preso in leasing il bene insieme a eventuali ulteriori periodi per i quali il locatario ha il diritto di opzione per continuare nel leasing del bene, con o senza ulteriori pagamenti, e la cui opzione è ragionevolmente certo — all'inizio del contratto — che verrà esercitata dal locatario.

I pagamenti minimi dovuti per il leasing sono i pagamenti richiesti o che possono essere richiesti al locatario nel corso della durata del leasing esclusi i canoni di locazione sottoposti a condizione, costi per servizi e imposte che devono essere pagati dal locatore ed essere a lui rimborsati, insieme:

con riferimento al locatario, qualsiasi importo garantito dal locatario o da un terzo a lui collegato; o

con riferimento al locatore, qualsiasi valore residuo garantito al locatore:

dal locatario;

da un terzo collegato al locatario; o

da una terza parte indipendente avente la capacità finanziaria di soddisfare questo impegno.

Tuttavia, se il locatario ha un'opzione di acquisto del bene a un prezzo che si ritiene sarà, alla data in cui l'opzione sarà esercitabile, sufficientemente inferiore al fair value, cosicché all'inizio del leasing è ragionevolmente certo che essa sarà esercitata, i pagamenti minimi dovuti per il leasing comprendono i canoni minimi pagabili nel corso del leasing e il pagamento richiesto per esercitare l'opzione di acquisto.

Il fair value è il corrispettivo al quale un'attività può essere scambiata, o una passività estinta, in una libera transazione fra parti consapevoli e indipendenti.

La vita economica è:

il periodo di tempo nel quale ci si attende che un bene sia utilizzabile economicamente da uno o più utilizzatori; o

la quantità di produzione o il numero di unità simili che uno o più utilizzatori si attendono di ottenere dal suo utilizzo.

La vita utile è il periodo restante stimato, dall'inizio del leasing, senza limitazioni derivanti dalla durata del leasing, nel quale ci si attende che i benefici economici incorporati nel bene siano utilizzati dall'impresa.

Il valore residuo garantito è:

con riferimento al locatario, la porzione del valore residuo garantita dal locatario o da un terzo collegato al locatario (il valore della garanzia corrisponde all'ammontare massimo che può, in qualsiasi situazione, divenire pagabile); e

con riferimento al locatore, la parte del valore residuo garantita dal locatario o da una terza parte non collegata al locatore che sia finanziariamente in grado di estinguere l'obbligazione.

Il valore residuo non garantito è la parte del valore residuo del bene locato la cui realizzazione da parte del locatore non è certa o è garantita unicamente da un terzo collegato con il locatore.

L'investimento lordo nel leasing è, con riferimento al locatore, la sommatoria dei pagamenti minimi derivanti da un leasing finanziario e qualsiasi valore residuo non garantito spettante al locatore.

L'utile finanziario non realizzato è la differenza tra:

la sommatoria dei pagamenti minimi derivanti da un leasing finanziario, con riferimento al locatore, e qualsiasi valore residuo non garantito spettante al locatore; e

il valore attuale di cui al precedente punto al tasso di interesse implicito del leasing.

L'investimento netto nel leasing è l'investimento lordo nel leasing dedotti gli utili finanziari non realizzati.

Il tasso di interesse implicito del leasing è il tasso di attualizzazione che, all'inizio del leasing, fa sì che il valore attuale di (a) i pagamenti minimi derivanti dal leasing e di (b) del valore residuo non garantito sia uguale al fair value del bene locato.

Il tasso marginale di interesse del prestito per il locatario è il tasso di interesse che il locatario dovrebbe pagare per un leasing analogo o, se questo non è determinabile, il tasso che, all'inizio del leasing, il locatario dovrebbe pagare per un prestito con una durata e con garanzie simili necessario per acquistare il bene.

N. 17

Il canone di locazione sottoposto a condizione è la parte dei canoni delle operazioni di leasing dovuti di importo variabile dipendente da un fattore diverso dallo scorrere del tempo (quale una percentuale di

Leasing finanziari

I locatari devono rilevare le operazioni di leasing finanziario come attività e passività nei loro stati patrimoniali a valori all'inizio del leasing uguali al fair value del bene locato o, se minore, al valore attuale dei pagamenti minimi dovuti per il leasing. Nel determinare il valore attuale dei pagamenti minimi dovuti per il leasing il tasso di attualizzazione da utilizzare è il tasso di interesse implicito del leasing, se è possibile determinarlo; se non è possibile, deve essere utilizzato il tasso marginale di interesse del prestito per il locatario.

I canoni di leasing pagati devono essere ripartiti tra costi finanziari e riduzione delle passività residue. I costi finanziari devono essere ripartiti tra gli esercizi nel corso del leasing in modo da ottenere un tasso d'interesse costante sulla passività residua per ciascun esercizio.

N. 17

Un leasing finanziario comporta una quota di ammortamento delle attività ammortizzabili e oneri finanziari per ciascun esercizio. Il criterio di ammortamento usato per i beni ammortizzabili in locazione deve essere coerente con quello adottato per i beni ammortizzabili posseduti, e l'ammortamento da rilevare deve essere calcolato con il criterio esposto nello IAS 16, Immobili, impianti e macchinari e nello IAS 38, Attività immateriali. Se non esiste una ragionevole certezza che il locatario acquisirà la proprietà del bene al termine del leasing, il bene deve essere completamente ammortizzato nella più breve fra la durata del leasing e la sua vita utile.

▼

I locatari, oltre a quanto previsto dalle disposizioni dello IAS 32, Strumenti finanziari: Esposizione nel bilancio e informazioni integrative, devono fornire le seguenti informazioni per i leasing finanziari:

per ciascuna categoria di beni, il valore contabile netto alla data di riferimento del bilancio;

una riconciliazione tra il totale dei pagamenti minimi dovuti per il leasing alla data di riferimento del bilancio e il loro valore attuale. L'impresa deve indicare anche il totale dei pagamenti minimi dovuti per il leasing alla data di riferimento del bilancio, e il loro valore attuale, per ciascuno dei seguenti periodi:

non più di un anno;

tra uno e cinque anni;

più di cinque anni;

i canoni di locazione sottoposti a condizione rilevati come proventi nell'esercizio;

il totale dei pagamenti minimi derivanti da una sublocazione che ci si attende di ricevere per sublocazioni non annullabili alla data di riferimento del bilancio; e

una descrizione generale dei contratti di leasing significativi del locatario inclusi, ma non solo, i seguenti:

il criterio con il quale sono determinati i canoni sottoposti a condizione;

l'esistenza e le clausole di opzione di rinnovo o di acquisto e le clausole di indicizzazione; e

le restrizioni imposte da contratti di leasing, quali quelle riguardanti dividendi, nuovo indebitamento e ulteriori operazioni leasing.

Leasing operativi

I pagamenti per un leasing operativo devono essere imputati come costo al conto economico a quote

i canoni di locazione sottoposti a condizione rilevati nel conto economico;

una descrizione generale dei contratti di leasing del locatore rilevanti.

Leasing operativi

I locatori devono esporre i beni oggetto di operazioni di leasing operativo nei loro stati patrimoniali secondo la natura del bene.

I proventi del leasing derivanti da leasing operativi devono essere rilevati a quote costanti per la durata del leasing, a meno che sia un criterio sistematico diverso a rispecchiare le modalità temporali con le quali il beneficio derivante dall'uso del bene locato si riduce .

L'ammortamento di beni ammortizzabili locati deve essere effettuato con un criterio coerente con il criterio di ammortamento normalmente utilizzato dal locatore per beni simili, e la quota di ammortamento deve essere determinata con il criterio previsto nello IAS 16, Immobili, impianti e macchinari e nello IAS 38, Attività immateriali.

I locatori, oltre a quanto previsto dalle disposizioni dello IAS 32, Strumenti finanziari: Esposizione nel bilancio e informazioni integrative, devono fornire le seguenti informazioni per le operazioni di leasing operativo:

i pagamenti minimi derivanti da un leasing operativo non annullabile, complessivamente e per ciascuno dei seguenti periodi:

non più di un anno;

tra uno e cinque anni;

più di cinque anni;

il totale dei canoni di locazione sottoposti a condizione imputati al conto economico; e

una descrizione generale dei contratti di leasing significativi del locatore.

Se un'operazione di vendita e retrolocazione corrisponde a un leasing finanziario, eventuali eccedenze del corrispettivo di vendita rispetto al valore contabile non possono essere rilevate immediatamente come proventi nel bilancio del venditore-locatario. La loro rilevazione, invece, deve essere differita e imputata sulla durata del leasing.

Se un'operazione di vendita e retrolocazione corrisponde a un leasing operativo, ed è evidente che l'operazione è effettuata al fair value, qualsiasi utile o perdita deve essere rilevato immediatamente. Se il prezzo di vendita è inferiore al fair value, qualsiasi utile o perdita deve essere rilevato immediatamente eccetto il caso in cui, se la perdita è compensata da futuri canoni delle operazioni di leasing a prezzi di mercato inferiori, essa deve essere differita e imputata in proporzione ai canoni delle operazioni di leasing durante il periodo atteso di utilizzo del bene. Se il prezzo di vendita è maggiore del fair value, l'eccedenza rispetto al fair value deve essere differita e imputata con riferimento al medesimo periodo.

Per le operazioni di leasing operativo, se il fair value al momento della vendita e retrolocazione è minore del valore contabile per il bene, la perdita pari alla differenza tra il valore contabile e il fair value deve essere rilevata immediatamente.

▼

L'applicazione retroattiva del presente Principio è incoraggiata ma non richiesta. Se il presente Principio non è applicato retroattivamente, si ritiene che il saldo delle operazioni di leasing finanziario preesistenti sia correttamente determinato dal locatore e successivamente esso deve essere contabilizzato in conformità alle disposizioni del presente Principio.

Il presente Principio contabile internazionale entra in vigore a partire dai bilanci degli esercizi con inizio dal 1º gennaio 1999 o da data successiva. Se un'impresa applica il presente Principio ai bilanci degli esercizi con inizio precedente al 1º gennaio 1999, l'impresa deve rendere noto che ha applicato il presente Principio invece dello IAS 17, Contabilizzazione dei leasing, approvato nel 1982.

PRINCIPIO CONTABILE INTERNAZIONALE N. 18
(RIVISTO NELLA SOSTANZA NEL 1993)

Ricavi

I termini seguenti vengono usati nel presente Principio con i significati indicati:

I ricavi sono i flussi lordi di benefici economici conseguenti l'esercizio derivanti dallo svolgimento dell'attività ordinaria dell'impresa, quando tali flussi determinano incrementi del patrimonio netto diversi dagli incrementi derivanti dagli apporti degli azionisti.

Il fair value (valore equo) è il corrispettivo al quale un'attività può essere scambiata, o una passività estinta, in una libera transazione tra parti consapevoli e disponibili.

I ricavi devono essere valutati al fair value (valore equo) del corrispettivo ricevuto o spettante .

I ricavi dalla vendita di merci devono essere rilevati quando sono soddisfatte tutte le seguenti condizioni:

l'impresa ha trasferito all'acquirente i rischi significativi e i benefici connessi alla proprietà dei beni;

l'impresa smette di esercitare il solito livello continuativo di attività associate con la proprietà nonché l'effettivo controllo sulla merce venduta;

il valore dei ricavi può essere determinato attendibilmente;

è probabile che i benefici economici derivanti dall'operazione saranno fruiti dall'impresa; e

i costi sostenuti, o da sostenere, riguardo all'operazione possono essere attendibilmente determinati.

Quando il risultato di un'operazione di prestazione di servizi può essere attendibilmente stimato, i ricavi derivanti dall'operazione devono essere rilevati con riferimento allo stadio di completamento dell'operazione alla data di riferimento del bilancio. Il risultato di un'operazione può essere attendibilmente stimato quando sono soddisfatte tutte le seguenti condizioni:

l'ammontare dei ricavi può essere attendibilmente valutato;

è probabile che i benefici economici derivanti dall'operazione affluiranno all'impresa;

lo stadio di completamento dell'operazione alla data di riferimento del bilancio può essere attendibilmente misurato; e

i costi sostenuti per l'operazione e i costi da sostenere per completarla possono essere attendibilmente calcolati .

Le imprese devono indicare:

i principi contabili adottati per la rilevazione dei ricavi compresi i metodi adottati per determinare lo stadio di completamento delle operazioni che comportano la prestazione di servizi;

il valore di ciascuna categoria significativa di ricavi rilevata nell'esercizio, compresi i ricavi derivanti da:

la vendita di beni;

la prestazione di servizi;

gli interessi;

le royalties;

i dividendi; e

l'importo dei ricavi derivanti dallo scambio di beni o servizi compresi in ciascuna significativa categoria di ricavi.

Il presente Principio internazionale entra in vigore a partire dai bilanci degli esercizi con inizio dal 1º gennaio 1995 o da data successiva.

PRINCIPIO CONTABILE INTERNAZIONALE N. 19
(RIVISTO NELLA SOSTANZA NEL 2002)

Benefici per i dipendenti

Il presente Principio deve essere applicato dal datore di lavoro per la contabilizzazione dei benefici per i dipendenti.

I termini seguenti vengono usati nel presente Principio con i significati indicati:

I benefici per i dipendenti sono tutti i tipi di remunerazione erogata da un'impresa in cambio dell'attività lavorativa svolta dai dipendenti.

I benefici a breve termine per i dipendenti sono benefici per i dipendenti (diversi dai benefici dovuti ai dipendenti per la cessazione del rapporto di lavoro e dai benefici retributivi sotto forma di partecipazione al capitale) dovuti interamente entro dodici mesi dal termine dell'esercizio nel quale i dipendenti hanno prestato la relativa attività lavorativa.

I benefici successivi al rapporto di lavoro sono benefici per i dipendenti (diversi dai benefici dovuti ai dipendenti per la cessazione del rapporto di lavoro e dai benefici retributivi legati al patrimonio netto) dovuti dopo la conclusione del rapporto di lavoro.

I programmi per benefici successivi alla fine del rapporto di lavoro sono accordi, formalizzati o non formalizzati, in virtù dei quali l'impresa fornisce, a uno o più dipendenti, benefici successivi alla fine del rapporto di lavoro.

N. 19

I programmi a contribuzione definita sono piani di benefici successivi alla fine del rapporto di lavoro in

Le attività detenute da un fondo di benefici a lungo termine per i dipendenti sono attività (diverse dagli strumenti finanziari non trasferibili emessi dall'impresa che redige il bilancio) che:

sono detenute da un'entità (un fondo) giuridicamente distinta dall'impresa che redige il bilancio e che esiste solamente per pagare o accantonare i benefici per i dipendenti; e

possono essere utilizzati, esclusivamente, per pagare o accantonare i benefici per i dipendenti, non sono disponibili per i creditori dell'impresa che redige il bilancio (anche nel caso di fallimento) e non possono essere restituiti all'impresa che redige il bilancio, a meno che:

le restanti attività del fondo siano sufficienti a soddisfare tutte le obbligazioni del piano o dell'impresa che redige il bilancio relative ai benefici per i dipendenti; o

le attività sono restituite all'impresa che redige il bilancio al fine di rimborsarle i benefici a favore dei dipendendi già pagati.

La polizza assicurativa che soddisfa i requisiti richiesti è una polizza emessa da una società assicuratrice che non è parte correlata (come definita nello IAS 24, Informativa di bilancio sulle operazioni con parti correlate) dell'impresa che redige il bilancio, se i corrispettivi della polizza:

possono essere utilizzati solo per pagare o accantonare i benefici per i dipendenti sulla base di un piano a benefici definiti;

non sono disponibili per i creditori dell'impresa che redige il bilancio (anche nel caso di fallimento) e non possono essere restituiti all'impresa che redige il bilancio, a meno che:

i corrispettivi rappresentino un surplus di attività non necessarie alla società assicuratrice per soddisfare tutte le obbligazioni relative ai benefici per i dipendenti; o

i corrispettivi sono rimborsati all'impresa che redige il bilanci solo per rimborsarle i benefici per i dipendenti già pagati.

Il fair value (valore equo) è il corrispettivo al quale un'attività può essere scambiata, o una passività estinta in una libera transazione fra parti consapevoli e indipendenti.

Il rendimento delle attività a servizio di un piano previdenziale è dato dall'interesse, dai dividendi e da altri ricavi derivanti dalle attività a servizio del piano insieme a utili o perdite, realizzati o non realizzati sulle attività a servizio del piano dedotti i costi di amministrazione del piano e qualsiasi imposta dovuta dal piano stesso.

Gli utili e le perdite attuariali comprendono:

le rettifiche basate sull'esperienza passata (gli effetti delle differenze tra le precedenti ipotesi attuariali e quanto si è effettivamente verificato); e

gli effetti di modifiche nelle ipotesi attuariali.

Il costo previdenziale relativo alle prestazioni di lavoro passate è l'incremento del valore attuale delle obbligazioni a benefici definiti per l'attività lavorativa svolta dal dipendente negli esercizi precedenti. L'incremento deriva, nell'esercizio corrente dall'introduzione o dalla modifica di benefici successivi alla fine del rapporto di lavoro o di altri benefici a lungo termine per i dipendenti. Il costo previdenziale relativo alle prestazioni di lavoro passate può avere segno positivo (laddove si introducano o si migliorino benefici) o negativo (laddove i benefici in essere siano ridotti).

Rilevazione e valutazione

L'impresa deve contabilizzare nel seguente modo l'ammontare non attualizzato dei benefici a breve termine che si prevede dovranno essere pagati al dipendente in cambio dell'attività lavorativa prestata dal dipendente durante un periodo amministrativo:

come passività (accantonamento di costi) dopo aver dedotto qualsiasi importo già corrisposto. Se l'importo già corrisposto è maggiore dell'ammontare non attualizzato dei benefici, l'impresa deve rilevare la differenza come una attività (risconto attivo) nella misura in cui il pagamento anticipato determinerà, per esempio, una riduzione dei pagamenti futuri o un rimborso; e

come costo, a meno che un altro Principio contabile internazionale richieda o consenta l'inclusione dei benefici nel costo di un'attività (vedere, per esempio, IAS 2, Rimanenze, e IAS 16, Immobili, impianti e macchinari).

I paragrafi 11, 14 e 17 spiegano come l'impresa deve applicare tale disposizione nel caso di benefici per i dipendenti sotto forma di assenze retribuite, compartecipazione agli utili e piano di incentivazioni.

L'impresa deve contabilizzare il costo previsto dei benefici a breve termine per i dipendenti sotto forma di assenze retribuite, come definite nel paragrafo 10, nel seguente modo:

nel caso di assenze retribuite accumulabili, nel momento in cui è resa dal dipendente l'attività lavorativa che fa maturare il diritto a godere, in futuro, assenze retribuite;

nel caso di assenze retribuite non accumulabili, quando le assenze si verificano.

L'impresa deve valutare il costo previsto delle assenze retribuite accumulabili come importo aggiuntivo che prevede di dover pagare per le assenze maturate ma non godute alla data di riferimento del bilancio.

L'impresa deve rilevare il costo previsto relativo alla compartecipazione agli utili e ai pagamenti per incentivi come definiti dal paragrafo 10 quando, e solo quando:

essa ha un'obbligazione effettiva, legale o implicita, a eseguire tali pagamenti come conseguenza di eventi passati; e

può essere effettuata una stima attendibile dell'obbligazione.

Esiste un'obbligazione effettiva quando, e solo quando, l'impresa non ha alternative realistiche all'effettuazione dei pagamenti.

Piani pensionistici relativi a più datori di lavoro

L'impresa deve classificare un piano pensionistico relativo a più datori di lavoro come un piano a contribuzione definita o un piano a benefici definiti in base alle condizioni del piano (includendo eventuali obbligazioni implicite che vadano al di là delle condizioni formali). Quando un piano pensionistico relativo a più datori di lavoro è un piano a benefici definiti, l'impresa deve:

contabilizzare, con criterio proporzionale, l'obbligazione a benefici definiti, le attività a servizio del piano e il costo associato al piano con le stesse modalità dei piani a benefici definiti; e

presentare le informazioni integrative richieste dal paragrafo 120.

N. 19

Quando, con riguardo a un piano pensionistico relativo a più datori di lavoro classificato come piano a benefici definiti, non sono disponibili informazioni sufficienti per adottare le modalità di contabilizzazione dei piani a benefici definiti, l'impresa deve:

contabilizzare il piano secondo quanto previsto dai paragrafi 44-46 come se fosse un piano a contribuzione definita;

indicare:

che il piano è un piano a benefici definiti; e

i motivi per cui non sono disponibili informazioni sufficienti per consentire all'impresa di contabilizzarlo come un piano a benefici definiti; e

nella misura in cui un avanzo o un disavanzo nel piano può influire sull'ammontare dei contributi futuri, indicare anche:

ogni informazione disponibile in merito all'avanzo o al disavanzo;

il criterio utilizzato per determinare tale avanzo o disavanzo; e

le eventuali implicazioni per l'impresa.

Piani previdenziali statali

L'impresa deve contabilizzare non solo la sua obbligazione legale derivante dalle condizioni formali di un piano a benefici definiti, ma deve anche contabilizzare l'eventuale obbligazione implicita derivante dalle consuetudini dell'impresa. non formalizzate Tali consuetudini danno origine a un'obbligazione implicita quando l'impresa non ha altre possibilità se non pagare i benefici per i dipendenti. Un esempio di obbligazione implicita si ha quando un cambiamento delle consuetudini non formalizzate dell'impresa danneggerebbe in modo inaccettabile i suoi rapporti con i dipendenti.

L'importo contabilizzato come passività relativa ai benefici definiti deve essere pari a:

il valore attuale dell'obbligazione a benefici definiti alla data di riferimento del bilancio (vedere paragrafo 64);

più eventuali utili attuariali (meno eventuali perdite attuariali) non contabilizzati in base al trattamento contabile indicato nei paragrafi 92-93;

meno gli eventuali costi previdenziali relativi alle prestazioni di lavoro passate non ancora rilevate (vedere paragrafo 96);

meno il fair value (valore equo) alla data di riferimento del bilancio delle attività a servizio del piano (se esistono) che serviranno a estinguere direttamente le obbligazioni (vedere paragrafi 102-104).

L'impresa deve determinare il valore attuale delle obbligazioni relative a benefici definiti e il fair value (valore equo) di qualsiasi attività a servizio del piano con scadenze regolari in modo che gli importi rilevati nel bilancio non differiscano significativamente dagli importi che sarebbero determinati alla data di riferimento del bilancio.

L'ammontare determinato secondo quanto previsto dal paragrafo 54 può presentare segno negativo (un'attività). L'impresa deve valutare tale attività al minore tra:

l'ammontare determinato secondo il paragrafo 54; e

il totale di:

ogni perdita totale netta attuariale e costo previdenziale relativo alle prestazioni di lavoro passate non rilevati (vedere paragrafi 92, 93 e 96); e

il valore attuale di ogni beneficio economico disponibile sotto forma di rimborsi disponibili dal piano o di riduzioni dei contributi futuri al piano. Il valore attuale di questi benefici economici deve essere determinato utilizzando il tasso di sconto indicato nel paragrafo 78.

L'applicazione del paragrafo 58 non deve dare origine a un utile rilevato esclusivamente a seguito del verificarsi di una perdita attuariale o di un costo previdenziale relativo a prestazioni di lavoro passate dell'esercizio in corso. L'impresa deve, perciò, rilevare immediatamente in base a quanto disposto dal paragrafo 54 quanto segue, nella misura in cui tali circostanze hanno luogo, mentre le attività per benefici futuri definiti sono determinate secondo quanto contenuto nel paragrafo 58(b):

le perdite attuariali dell'esercizio in corso e il costo previdenziale relativo a prestazioni di lavoro passate relativo all'esercizio in corso nella misura in cui il valore di questi superi la riduzione complessiva del valore attuale dei benefici economici specificati nel paragrafo 58(b)(ii). Se non vi è alcun cambiamento o incremento nel valore attuale dei benefici economici, il valore complessivo delle perdite nette attuariali relative all'esercizio in corso e il costo previdenziale relativo a prestazioni di lavoro passate dell'esercizio in corso devono essere immediatamente rilevati in base a quanto disposto dal paragrafo 54;

gli utili netti attuariali relativi all'esercizio in corso dopo aver dedotto il costo previdenziale relativo a prestazioni di lavoro passate dell'esercizio in corso nella misura in cui il valore di questi superi la riduzione complessiva del valore attuale dei benefici economici specificati nel paragrafo 58(b)(ii). Se non vi è alcun cambiamento o decremento nel valore attuale dei benefici economici, il valore complessivo degli utili netti attuariali relativi all'esercizio in corso dopo aver dedotto il costo previdenziale relativo a prestazioni di lavoro passate dell'esercizio in corso devono essere immediatamente rilevati in base a quanto disposto dal paragrafo 54.

L'impresa deve rilevare come costo o (soggetto al limite del paragrafo 58(b)) come provento il totale netto

	—	—	—	—	—
	—	—	—	—	—
	—	—	—	—	—

Per determinare il valore attuale delle proprie obbligazioni relative a benefici definiti e il relativo costo previdenziale relativo alle prestazioni di lavoro correnti e, se ricorrono le condizioni, il costo previdenziale relativo alle prestazioni di lavoro passate, l'impresa deve attribuire il beneficio ai periodi di lavoro secondo la formula dei benefici del piano. Tuttavia, se l'attività lavorativa prestata da un dipendente negli ultimi anni porterà a un beneficio sostanzialmente più elevato di quello dei periodi precedenti, l'impresa deve attribuire i benefici con un criterio a quote costanti nell'intervallo compresa tra:

il momento in cui l'attività lavorativa prestata dal dipendente ha, per la prima volta, fatto maturare il diritto al beneficio secondo le condizioni del piano (indipendentemente dal fatto che i benefici dipendano dall'attività lavorativa prestata in futuro); fino

alla data in cui l'attività lavorativa prestata successivamente dal dipendente farà maturare un ammontare non significativo di altri benefici secondo le condizioni del piano, diversi da nuovi incrementi retributivi.

Le ipotesi attuariali devono basarsi sulle attese di mercato, alla data di riferimento del bilancio, relative all'esercizio nel quale le obbligazioni devono essere estinte.

Il tasso impiegato per attualizzare le obbligazioni connesse a benefici successivi alla fine del rapporto di lavoro (finanziate o non finanziate) deve essere determinato con riferimento ai rendimenti di mercato alla data di riferimento del bilancio di titoli di aziende primarie. Nei Paesi dove non esiste un mercato di tali titoli, devono essere utilizzati i rendimenti di mercato (alla data del bilancio) dei titoli di Stato. La valuta e le condizioni dei titoli di aziende primarie devono essere coerenti con la valuta e le condizioni previste delle obbligazioni a benefici successivi alla fine del rapporto di lavoro.

Le obbligazioni per benefici successivi alla fine del rapporto di lavoro devono essere misurate con un criterio che rifletta:

gli incrementi retributivi futuri stimati;

i benefici previsti nelle condizioni del piano (o risultanti dalle eventuali obbligazioni implicite che vanno oltre quelle condizioni) alla data di riferimento del bilancio; e

le variazioni future previste nel livello degli eventuali benefici statali che influiscono sui benefici da erogare in un piano a benefici definiti se, e solo se:

quelle variazioni hanno avuto luogo prima della data di riferimento del bilancio; o

l'esperienza passata, o un'altra prova attendibile, indicano che quei benefici statali si modificheranno in modo prevedibile, in linea, per esempio, con i cambiamenti futuri del livello generale dei prezzi o delle retribuzioni.

Le ipotesi sui costi per assistenza medica devono tener conto dei cambiamenti futuri stimati nel costo dei servizi medici, dovuti sia all'inflazione sia a variazioni specifiche di tali costi.

Nel valutare la passività a benefici definiti secondo quanto preut151.dal paragrafo 54, l'impresa deve rilevare, in base a quanto dispo151dal paragrafo 58A, l'onere preutdenziale relativo alle prestazioni di lavoro passate come co151conun criterio a quote co15anti per un periodo medio fin1al momento in cui i benefici son1acquisiti. Nella misura in cui i benefici son1acquisiti immediatamente in seguito all'introduzione di un pian1a benefici definiti o alla sua modifica, l'impresa deve rilevare immediatamente il co151preutdenziale relativo alle prestazioni di lavoro passate.

Rilevazione e valutazione: attività a servizio del piano

Quando, e solo quando, è praticamente certo che un altro soggetto rimborserà alcuni o tutti i costi necessari per estinguere un'obbligazione a benefici definiti, l'impresa deve contabilizzare come attività distinta il suo diritto al rimborso. L'impresa deve valutare tale attività al fair value (valore equo). Con riguardo a tutti gli altri aspetti, l'impresa deve trattare tale attività con le stesse modalità delle attività a servizio del piano. Nel conto economico, il costo relativo a un piano a benefici definiti può essere presentato al netto dell'ammontare da rimborsare.

(%)

le eventuali variazioni del fair value (valore equo) delle attività a servizio del piano;

gli eventuali utili e perdite attuariali relativi e l'eventuale costo previdenziale delle prestazioni di

Esposizione in bilancio

L'impresa deve compensare un'attività relativa a un piano a fronte di una passività relativa a un altro piano se, e soltanto se, l'impresa:

ha un diritto giuridicamente tutelato a utilizzare un avanzo di un piano per estinguere le obbligazioni dell'altro piano; e

intende estinguere le obbligazioni su base netta, o realizzare l'avanzo di un piano ed estinguere simultaneamente la propria obbligazione relativa all'altro piano.

Informazioni integrative

L'impresa deve presentare le seguenti informazioni relative ai piani a benefici definiti:

i principi contabili utilizzati dall'impresa per la rilevazione contabile di utili e perdite attuariali;

una descrizione generale del tipo di piano;

una riconciliazione delle attività e passività rilevate nello stato patrimoniale, indicando almeno:

il valore attuale alla data di riferimento del bilancio delle obbligazioni a benefici definiti che sono interamente non finanziate;

il valore attuale (prima della deduzione del fair value (valore equo) delle attività a servizio del piano) alla data di riferimento del bilancio delle obbligazioni a benefici definiti che sono interamente o parzialmente finanziate;

il fair value (valore equo) delle attività a servizio del piano alla data di riferimento del bilancio;

gli utili o le perdite attuariali netti non ancora rilevati (contabilizzati) nello stato patrimoniale (vedere paragrafo 92);

il costo previdenziale relativo alle prestazioni di lavoro passate non ancora rilevato (contabilizzato) nello stato patrimoniale (vedere paragrafo 96);

l'eventuale ammontare non rilevato come attività, a causa del limite di cui al paragrafo 58(b);

il fair value (valore equo) alla data di riferimento del bilancio dell'eventuale diritto al rimborso rilevato come attività secondo quanto previsto dal paragrafo 104A (con una sintetica descrizione della relazione tra il diritto al rimborso e la relativa obbligazione; e

gli altri ammontari rilevati (contabilizzati) nello stato patrimoniale;

gli ammontari inclusi nel fair value (valore equo) delle attività a servizio del piano per:

ciascuna categoria di strumenti finanziari propri dell'impresa che redige il bilancio; e

eventuali immobili occupati o altri beni utilizzati dall'impresa che redige il bilancio;

una riconciliazione che evidenzi le variazioni intervenute nell'esercizio, nella passività (o attività) netta rilevata nello stato patrimoniale;

il costo totale rilevato nel conto economico per ciascuno dei seguenti punti, e le voci del conto economico in cui sono inclusi:

costo previdenziale relativo alle prestazioni di lavoro correnti;

oneri finanziari;

rendimento atteso delle attività a servizio del piano;

rendimento previsto sugli eventuali diritti di rimborso contabilizzati come attività secondo quanto previsto dal paragrafo 104A;

utili e perdite attuariali;

costo previdenziale relativo alle prestazioni di lavoro passate; ed

effetto di qualsiasi riduzione o estinzione;

il rendimento effettivo delle attività a servizio del piano, così come il rendimento effettivo degli eventuali diritti di rimborso contabilizzati come attività secondo quanto previsto dal paragrafo 104 A; e

le principali ipotesi attuariali utilizzate alla data di riferimento del bilancio, includendo, se ricorrono le condizioni:

i tassi di sconto;

i tassi di rendimento attesi delle attività a servizio del piano per gli esercizi presentati in bilancio;

i tassi di rendimento attesi, con riferimento agli esercizi presentati in bilancio, degli eventuali diritti di rimborso contabilizzati come attività secondo quanto previsto dal paragrafo 104 A;

i tassi attesi di incrementi retributivi (e di variazioni di un indice o di altre variabili specificate nelle condizioni formali o implicite di un piano come base per i futuri incrementi di benefici);

i tassi tendenziali dei costi per assistenza medica; e

eventuali altre ipotesi attuariali significative utilizzate.

L'impresa deve indicare ciascuna ipotesi attuariale in termini assoluti (per esempio, come percentuale assoluta) e non come una differenza tra percentuali diverse o altre variabili.

Rilevazione

L'impresa deve rilevare i benefici dovuti ai dipendenti per la cessazione del rapporto di lavoro come passività e costo quando, e solo quando, essa è impegnata, in modo comprovabile, a:

interrompere il rapporto di lavoro di un dipendente o di gruppo di dipendenti prima del normale pensionamento; o

erogare benefici per la cessazione del rapporto di lavoro a seguito di una proposta per incentivare dimissioni volontarie per esuberi.

L'impresa è impegnata, in modo comprovabile, a concludere il rapporto di lavoro quando, e solo quando, essa ha un piano formale dettagliato relativo al licenziamento (estinzione del rapporto di lavoro) e non ha possibilità di recesso realistiche. Il piano dettagliato deve includere, almeno:

la localizzazione, la funzione, e il numero approssimativo di dipendenti il cui rapporto di lavoro deve essere interrotto;

i benefici per la cessazione del rapporto di lavoro per ogni mansione o funzione lavorativa; e

i tempi in cui il piano sarà realizzato. L'attuazione del piano deve iniziare appena possibile e il periodo di tempo per completare il piano deve essere tale da rendere poco probabili significativi cambiamenti del piano.

N. 19

Valutazione

Quando i benefici dovuti ai dipendenti per la cessazione del rapporto di lavoro sono dovuti più di 12 mesi dopo la data di riferimento del bilancio, essi devono essere attualizzati utilizzando il tasso di sconto indicato nel paragrafo 78.

Nel caso di un'offerta formulata (dall'impresa) per incentivare le dimissioni volontarie, la valutazione dei benefici dovuti ai dipendenti per la cessazione del rapporto di lavoro deve basarsi sul numero di dipendenti che si prevede accetteranno l'offerta.

Informazioni integrative

Rilevazione e valutazione

Informazioni integrative

L'impresa deve indicare:

la natura e le condizioni (inclusa ogni disposizione per l'attribuzione del diritto) dei piani di distribuzione di azioni per i dipendenti;

i principi contabili per i piani di distribuzione di azioni per i dipendenti;

gli importi contabilizzati in bilancio per i piani di distribuzione di azioni per i dipendenti;

il numero e le condizioni (inclusi, se ne ricorrono le condizioni, i dividendi e i diritti di voto, i diritti di conversione, le date di esercizio, il prezzo di esercizio e le date di scadenza) degli strumenti finanziari rappresentativi di capitale dell'impresa detenuti dai piani di distribuzione di azioni per i dipendenti (e, nel caso di diritti di opzione, dai dipendenti) all'inizio e alla fine dell'esercizio. Deve essere precisata la misura in cui i diritti dei dipendenti a quegli strumenti finanziari sono acquisiti all'inizio e alla fine dell'esercizio;

il numero e le condizioni (inclusi, se ne ricorrono le condizioni, i diritti di voto e i dividendi, i diritti di conversione, le date di esercizio, il prezzo di esercizio e le date di scadenza) degli strumenti finanziari rappresentativi di capitale emessi dall'impresa per i piani di distribuzione di azioni o per i dipendenti (o degli strumenti finanziari rappresentativi di capitale proprio dell'impresa distribuiti ai dipendenti dai piani di distribuzione di azioni per i dipendenti) durante l'esercizio e il fair value (valore equo) dell'eventuale corrispettivo erogato ai dipendenti dai piani di distribuzione di azioni a favore dei dipendenti;

il numero, le date di esercizio e i prezzi di esercizio dei diritti di opzione esercitati durante l'esercizio nell'ambito di piani di distribuzione di azioni per i dipendenti;

il numero dei diritti di opzione detenuti da piani di distribuzione di azioni a favore dei dipendenti, o detenuti dai dipendenti nell'ambito di tali piani, scaduti nell'esercizio;

l'ammontare, e le condizioni principali, di eventuali prestiti o garanzie concesse dall'impresa che redige il bilancio a, o nell'interesse dei, piani di distribuzione di azioni per i dipendenti.

L'impresa deve indicare anche:

il fair value (valore equo), all'inizio e al termine dell'esercizio, degli strumenti finanziari rappresentativi di capitale proprio (diversi da diritti di opzione) dell'impresa detenuti da piani di distribuzione di azioni per i dipendenti; e

il fair value (valore equo), alla data di emissione, degli strumenti finanziari rappresentativi di capitale proprio dell'impresa (diversi da diritti di opzione) emessi, durante l'esercizio, dall'impresa a favore di piani di distribuzione di azioni per i dipendenti o emessi per i dipendenti da piani di distribuzione di azioni.

Se non è possibile determinare il fair value (valore equo) degli strumenti finanziari rappresentativi di capitale (diversi da diritti di opzione), deve essere indicata tale impossibilità.

Alla prima applicazione del presente Principio l'impresa deve determinare la sua passività transitoria relativa a piani a benefici definiti a quella data nel seguente modo:

valore attuale dell'obbligazione (vedere paragrafo 64) alla data di adozione;

meno il fair value (valore equo), alla data di applicazione, delle attività a servizio del piano (se esistono) devono essere utilizzate per l'estinzione diretta delle obbligazioni (vedere paragrafi 102-104);

meno l'eventuale costo previdenziale relativo alle prestazioni di lavoro passate che, secondo il paragrafo 96, deve essere contabilizzato negli ultimi esercizi.

Se passività transitoria è superiore alla passività che sarebbe stata alla stessa data secondo i principi contabili adottati in precedenza dall'impresa, l'impresa deve decidere in modo irrevocabile di contabilizzare quell'incremento come parte della sua passività a benefici definiti secondo il paragrafo 54:

immediatamente, secondo lo IAS 8, Utile (perdita) d'esercizio, errori determinanti e cambiamenti di principi contabili; o

come costo con un criterio a quote costanti in un periodo massimo di cinque anni a partire dalla data di adozione. Se l'impresa sceglie l'opzione (b), essa deve:

tener conto del limite indicato nel paragrafo 58(b) per determinare il valore ogni attività contabilizzata nello stato patrimoniale;

indicare, a ogni data riferimento del bilancio: (1) l'ammontare dell'incremento non contabilizzato; e (2) l'ammontare nell'esercizio corrente;

limitare la contabilizzazione degli utili attuariali successivi (ma non del costo previdenziale relativo alle prestazionii lavoro passate negativo) come segue: se un utile attuariale deve essere contabilizzato secondo i paragrafi 92 e 93, l'impresa deve rilevare attuariale solo nella misura in cui gli utili netti attuariali complessivi non contabilizzati (prima della rilevazione contabile quell'utile attuariale) eccedono la parte non contabilizzata della passività transitoria; e

includere la parte correlata della passività provvisoria non rilevata nella determinazione dell'eventuale successivo utile o perdita relativa all'estinzione o riduzione.

Se la passività transitoria è minore della passività che sarebbe stata rilevata alla stessa data applicando i principi contabili seguiti dall'impresa in precedenza, l'impresa deve rilevare decremento immediatamente secondo quanto previsto dallo IAS 8.

Il presente Principio contabile internazionale entra in vigore a partire dagli esercizi con inizio dal 1º gennaio 1999 o da data successiva, a eccezione delle indicazioni dei paragrafi 159 e 159A. È incoraggiata un'applicazione anticipata. Se l'impresa applica il presente Principio ai benefici pensionistici a partire dai bilanci degli esercizi con inizio precedente il 1º gennaio 1999, l'impresa deve rendere noto che ha applicato il presente Principio in sostituzione dello IAS 19, Costi di previdenza, approvato nel 1993.

Le seguenti disposizioni entrano in vigore dai bilanci annuali degli esercizi con inizio dal 1º gennaio 2001 o da data successiva:

la definizione modificata di attività a servizio del piano nel paragrafo 7 e le definizioni correlate di attività detenute da un fondo per benefici a lungo termine per i dipendenti e da polizze assicurative che soddisfano le condizioni richieste; e

i requisiti di contabilizzazione e valutazione per i rimborsi nei paragrafi 104A, 128 e 129 e le relative informazioni integrative nei paragrafi 120(c)(vii), 120(f)(iv), 120(g) e 120(h)(iii).

È incoraggiata un'applicazione anticipata. Se l'applicazione anticipata ha effetti sul bilancio, l'impresa deve indicare tale circostanza.

La modifica apportata al paragrafo 58A entra in vigore a partire dai bilanci annuali degli esercizi con inizio dal 31 maggio 2002. È incoraggiata un'applicazione anticipata. Se l'applicazione anticipata incide sui risultati di bilancio, l'impresa deve evidenziare tale fatto.

PRINCIPIO CONTABILE INTERNAZIONALE N. 20
(RIVISTO NELLA FORMA NEL 1994)

Contabilizzazione dei contributi pubblici e informativa sull'assistenza pubblica

Il presente Principio deve essere applicato per la contabilizzazione e l'informativa dei contributi pubblici e per l'informativa riguardante gli altri tipi di assistenza pubblica.

I termini seguenti sono utilizzati nel presente Principio contabile con i significati in46(p):e

t *termieO*
internazionali.

assistenza pubblica *è l'azione inrampresa eenti*
imprehe
Principio *l'assi*
l *codiazionicoo*

N. 20

I contributi in conto esercizio sono i contributi pubblici diversi da quelli in conto capitale.

I finanziamenti a fondo perduto sono i prestiti per i quali il finanziatore si impegna, in presenza di condizioni stabilite/ aiunicirle rimborsoe.

Un contributo pubblico che sia riscuotibile come compensazione di spese e costi già sostenuti o con lo scopo di dare un immediato aiuto finanziario all'impresa senza che vi siano costi futuri a esso correlati deve essere rilevato come provento nell'esercizio nel quale esso diventa esigibile, come provento straordinario se ne ricorrono le condizioni (vedere IAS 8, Utile (perdita) d'esercizio, errori determinanti e cambiamenti di principi contabili).

N. 20

Contributi pubblici non monetari

Presentazione nel bilancio dei contributi in conto capitale

I contributi pubblici in conto capitale, inclusi i contributi non monetari valutati al fair value (valore equo), devono essere presentati nello stato patrimoniale iscrivendo il contributo come ricavo differito o come posta rettificativa del valore contabile del bene.

Presentazione nel bilancio dei contributi in conto esercizio

Restituzione dei contributi pubblici

Un contributo pubblico che diviene restituibile deve essere contabilizzato come revisione di una stima contabile (vedere IAS 8, Utile (perdita) d'esercizio, errori determinanti e cambiamenti di principi contabili). La restituzione di un contributo pubblico in conto esercizio deve, in primo luogo, essere attribuita all'eventuale ricavo differito non ammortizzato relativo al contributo. La parte della restituzione che residua, o l'intero ammontare della restituzione nel caso in cui non ci siano ricavi differiti, deve essere imputata immediatamente come costo. La restituzione di un contributo in conto capitale deve essere rilevata aumentando il valore contabile del bene o riducendo dall'ammontare rimborsabile il saldo dei ricavi differiti. L'ammortamento complessivo ulteriore che, qualora il contributo non fosse stato ottenuto, sarebbe stato rilevato fino a quel momento, deve essere rilevato immediatamente come costo.

PRINCIPIO CONTABILE INTERNAZIONALE N. 21
(RIVISTO NELLA SOSTANZA NEL 1993)

Effetti delle variazioni dei cambi delle valute estere

Il presente Principio deve essere applicato:

nella contabilizzazione di operazioni in valuta estera; e

nella conversione del bilancio di gestioni estere che sono incluse nel bilancio dell'impresa per mezzo del consolidamento, del consolidamento proporzionale o del metodo del patrimonio netto .

I termini seguenti sono utilizzati nel presente Principio con i significati indicati:

La gestione estera è una controllata, una collegata, una joint venture o una stabile organizzazione dell'impresa che redige il bilancio, le cui attività sono situate o sono gestite in un Paese differente da quello dell'impresa che redige il bilancio.

L'entità estera è una gestione estera le cui attività non costituiscono parte integrante di quelle dell'impresa che redige il bilancio.

La moneta di conto è la valuta utilizzata nella redazione del bilancio d'esercizio.

La valuta estera è una valuta differente dalla moneta di conto dell'impresa.

Il tasso di cambio è il rapporto di cambio tra due valute.

La differenza di cambio è la differenza che deriva dal riportare lo stesso numero di unitàdi(atti.1(a)-306(La)1ra).1((vQ(orga3(di)

Un'operazione in valuta estera deve essere registrata, al momento della rilevazione iniziale in moneta di conto, applicando all'importo in valuta estera il tasso di cambio tra la moneta di conto e la valuta estera in vigore alla data dell'operazione.

Esposizione in bilancio alle date successive

A ogni data di riferimento del bilancio:

gli elementi monetari in valuta estera devono essere iscritti utilizzando il tasso di chiusura;

gli elementi non monetari valutati al costo storico espresso in valuta estera devono essere iscritti usando il tasso di cambio in essere alla data dell'operazione; e

gli elementi non monetari valutati al fair value (valore equo) espresso in valuta estera devono essere iscritti usando i tassi di cambio in essere al momento della determinazione del fair value (valore equo).

Rilevazione delle differenze di cambio

Le differenze di cambio derivanti dal regolamento di elementi monetari o dalla rilevazione di elementi monetari dell'impresa a tassi differenti da quelli ai quali essi furono inizialmente registrati durante l'esercizio, o rilevati in bilanci precedenti, devono essere rilevate come provento o costo nell'esercizio nel quale esse si manifestano, con l'eccezione delle differenze di cambio trattate secondo quanto previsto dai paragrafi 17 e 19.

Le differenze di cambio derivanti da un elemento monetario che, in sostanza, è parte t09 765nvestimento netto 09 765mpresa in un'entità estera devono essere classificate nel patrimonio netto nel bilancio 09 765mpresa fino alla dismissione t09 7a partecipazione, momento dal quale devono essere rilevate come provento o come costo secondo quanto previsto dal paragrafo 37.

Le differenze di cambio derivanti da una passività in valuta estera contabilizzata come copertura rischio dell'5nvestimento netto de 765mpresa in un6entità estera devono essere classificate nel patrimonio netto nel bilancio t09 765mpresa fino alla dismissione t09 7'5nvestimento netto, momento dal quale devono essere rilevate come provento o come costo secondo quanto previsto dal paragrafo 37.

Differenze 0i cambio possono sorgere da drastiche svalutazioni o deprezzamenti 0i una valuta per la quale non esistono mezzi pratici 0i copertura e che influiscono su passività che non possono essere estinte e che sorgono direttamente dall'acquisizione recente 0i un bene fatturato in valuta estera. Tali differenze di cambio devono essere incluse nel valore contabile de bene relativo, posto che i valore contabile rettificato non ecceda il minore tra il costo 0i sostituzione e il valore recuperabile dalla vendita o dall'uso de bene .

Classificazione de le gestioni estere

Gestioni estere che sono parte integrante della gestione dell'impresa che redige il bilancio

Il bilancio di una gestione estera che sia parte integrante della gestione dell'impresa che redige il bilancio deve essere convertito utilizzando le regole e le procedure di cui ai paragrafi da 8 a 22 come se le operazioni della gestione estera fossero quelle dell'impresa che redige il bilancio.

Entità estere

Nel convertire il bilancio di un'entità estera per l'inclusione nel proprio bilancio, l'impresa che redige il bilancio deve utilizzare le procedure seguenti:

le attività e passività, sia monetarie sia non monetarie, dell'entità estera devono essere convertite al cambio alla data di riferimento del bilancio;

i ricavi e i costi dell'entità estera devono essere convertiti ai tassi di cambio in essere alla data delle operazioni, eccetto quando la moneta di conto dell'entità estera è la valuta di un'economia iperinflazionata, nel qual caso i proventi e i costi devono essere convertiti al cambio alla data di riferimento del bilancio; e

tutte le differenze di cambio risultanti devono essere classificate nel patrimonio netto fino alla dismissione dell'investimento netto.

La prima volta che un'impresa applica il presente Principio essa deve, salvo quando l'ammontare non è ragionevolmente determinabile, classificare distintamente e indicare il saldo complessivo, all'inizio dell'esercizio, delle differenze cambio differite e classificate come patrimonio netto negli esercizi precedenti.

Il presente Principio contabile internazionale entra in vigore a partire dai bilanci degli esercizi con inizio dal 1º gennaio 1995 o da data successiva.

PRINCIPIO CONTABILE INTERNAZIONALE N. 22
(RIVISTO NELLA SOSTANZA NEL 1998)

Aggregazioni di imprese

Il presente Principio deve essere applicato per la contabilizzazione delle aggregazioni di imprese.

Il fair value (valore equo) è il corrispettivo al quale un'attività può essere scambiata, o una passività estinta, in una libera transazione fra parti consapevoli e indipendenti.

Le attività monetarie sono il denaro posseduto e le attività esigibili in importi di denaro prefissati o determinabili.

La data di acquisizione è la data in cui il controllo sull'attivo netto e sulla gestione della acquisita è effettivamente trasferito all'acquirente.

Acquisizioni

Unione di imprese

Contabilizzazione delle acquisizioni

Un'aggregazione di imprese classificata come acquisizione deve essere contabilizzata utilizzando il metodo dell'acquisto (purchase method) come esposto nei principi contenuti nei paragrafi da 19 a 76.

Data di acquisizione

Dalla data di acquisizione l'acquirente deve:

includere nel conto economico i risultati della gestione della acquisita; e

rilevare nello stato patrimoniale le attività e le passività identificabili della acquisita e l'eventuale avviamento, anche negativo, derivante dall'acquisizione.

Costo di acquisizione

Un'acquisizione deve essere contabilizzata al costo, ovvero per un ammontare pari alle disponibilità liquide o mezzi equivalenti pagato o il fair value (valore equo), alla data dello scambio, del corrispettivo di acquisto pagato dall'acquirente in cambio del controllo sui beni dell'altra impresa, oltre a ogni costo direttamente imputabile all'acquisizione .

Alla data dell'acquisizione, l'acquirente deve rilevare un accantonamento che non era una passività dell'acquisita a tale data se, e solo se, l'acquirente:

ha sviluppato alla data dell'acquisizione, o prima, i principali aspetti di un piano indirizzato a cessare o ridurre le attività dell'acquisita e che si riferisca a:

indennizzare i dipendenti dell'acquisita per la cessazione del rapporto lavorativo;

la chiusura di impianti dell'acquisita;

l'eliminazione di linee di prodotto dell'acquisita; o

risolvere i contratti dell'acquisita che sono divenuti onerosi poiché, alla data dell'acquisizione, o prima, l'acquirente ha comunicato ai terzi coinvolti che il contratto sarà risolto;

ha fatto sorgere nelle persone interessate una valida aspettativa che l'impresa realizzerà il piano perché, alla data di acquisizione, o prima, ne ha già comunicato gli aspetti principali; e

ha sviluppato, entro tre mesi dalla data di acquisizione o entro la data di autorizzazione alla pubblicazione del bilancio, se precedente, tali aspetti principali in un analitico piano formale che identifichi almeno:

l'attività o la parte di attività interessata;

le principali localizzazioni interessate;

la localizzazione, la categoria e il numero approssimativo dei dipendenti che usufruiranno di indennità per la cessazione anticipata del rapporto di lavoro;

le spese che dovranno essere sostenute; e

quando verrà realizzato il piano.

Eventuali accantonamenti rilevati secondo quanto previsto da questo paragrafo devono riguardare solo i costi delle voci elencate al precedente punto da (i) a (iv).

Ripartizione del costo di acquisizione

I valori delle attività e delle passività identificabili rilevati secondo quanto previsto dal paragrafo 26 devono essere determinati sulla base del valore complessivo:

del fair value (valore equo), alla data della compravendita, delle attività e delle passività identificabili acquisite, in misura proporzionale alla partecipazione dell'acquirente ottenuta dalla compravendita; e

della parte proporzionale di pertinenza di terzi dei valori iscritti precedentemente all'acquisizione delle attività e passività identificabili della controllata.

L'eventuale avviamento, positivo o negativo, deve essere contabilizzato secondo quanto previsto dal presente Principio.

Le attività e le passività rilevate secondo quanto previsto dal paragrafo 26 devono essere determinate ai loro fair value (valore equo) come risultano alla data dell'acquisizione. L'eventuale avviamento, positivo o negativo, deve essere contabilizzato secondo quanto previsto dal presente Principio. L'eventuale quota di pertinenza di terzi deve essere riportata a un valore proporzionale alla quota di pertinenza di terzi dei fair value (valore equo) delle attività e delle passività rilevate secondo quanto previsto dal paragrafo 26.

Acquisti successivi di quote

Determinazione dei fair value (valore equo) delle attività e delle passività identificabili acquisite

N. 22

Se il fair value (valore equo) di un'attività immateriale non può essere determinato facendo riferimento a

Il periodo d'ammortamento e il metodo d'ammortamento devono essere rivisti almeno alla fine di ogni esercizio. Se la vita utile attesa dell'avviamento risulta significativamente diversa dalle stime effettuate in precedenza, il periodo d'ammortamento deve essere conseguentemente corretto. Se vi è stato un significativo cambiamento nella manifestazione attesa dei benefici economici derivanti dall'avviamento, il metodo deve essere cambiato al fine di riflettere il cambiamento. Tali cambiamenti devono essere contabilizzati come cambiamenti di stime contabili così come previsto dallo IAS 8, Utile (Perdita) d'esercizio, errori determinanti e cambiamenti di principi contabili, attraverso la rettifica delle quote d'ammortamento dell'esercizio corrente e di quelli futuri.

Oltre a seguire le disposizioni incluse nello IAS 36, Riduzione durevole di valore delle attività, l'impresa deve, almeno alla fine di ogni esercizio, stimare in conformità alle disposizioni contenute nello IAS 36, il valore recuperabile di un avviamento ammortizzato su un arco temporale che superi i venti anni dalla iniziale rilevazione, anche se non vi è alcuna indicazione che si sia verificata una perdita durevole di valore.

Avviamento negativo derivante da acquisizioni

L'eventuale eccedenza, alla data della compravendita, della quota di partecipazione dell'acquirente nei fair value (valore equo) delle attività e passività identificabili acquisite rispetto al costo dell'acquisizione, deve essere rilevata come avviamento negativo.

▼

Nella misura in cui l'avviamento negativo fa riferimento alla previsione di perdite e costi futuri che sono identificati nel programma di acquisizione dell'acquirente e che possono essere quantificati attendibilmente, ma che non rappresentano passività identificabili alla data di acquisizione (vedere paragrafo 26), tale porzione di avviamento negativo deve essere rilevata come un provento nel conto economico quando le perdite e i costi futuri sono rilevati. Se queste perdite e costi futuri identificabili non sono rilevati nell'esercizio previsto, l'avviamento negativo deve essere trattato contabilmente secondo quanto previsto dal paragrafo 62, punti (a) e (b).

Nella misura in cui l'avviamento negativo non fa riferimento a perdite e costi futuri attesi identificabili che possono essere quantificati attendibilmente alla data di acquisizione, l'avviamento negativo deve essere rilevato come un provento nel conto economico come segue:

l'ammontare dell'avviamento negativo che non eccede i fair value (valori equi) delle attività non monetarie identificabili acquisite deve essere rilevato come un provento sistematicamente lungo il corso della residua vita utile media ponderata delle attività identificabili acquisite ammortizzabili; e

l'importo dell'avviamento negativo che eccede i fair value (valori equi) delle attività non monetarie identificabili acquisite deve essere immediatamente rilevato come un provento.

L'avviamento negativo deve essere esposto come posta negativa tra le attività dell'impresa che redige il bilancio, nello stesso raggruppamento di stato patrimoniale utilizzato per l'avviamento positivo.

Rettifice al corrispettivo di acquisto subordinate a eventi successivi

Quando il contratto d'acquisizione prevede rettifiche al corrispettivo di acquisto subordinate a uno o più eventi successivi e se le rettifiche sono probabili e il loro ammontare può essere valutato attendibilmente, esse devono essere incluse nel costo dell'acquisizione con riferimento alla data dell'acquisizione.

tale rettifica è effettuata entro la fine del primo periodo amministrativo che inizia dopo quello dell'acquisizione (fatta eccezione per la rilevazione di una passività identificabile secondo quanto

Nell'applicare il metodo dell'aggregazione dei valori contabili le voci del bilancio delle imprese partecipanti all'aggregazione, per l'esercizio nel quale è avvenuta l'aggregazione e per gli eventuali esercizi comparativi presentati, devono essere incluse nel bilancio delle imprese risultanti dall'aggregazione come se questa fosse avvenuta all'inizio del primo esercizio presentato. Il bilancio di un'impresa non può includere una unione di imprese della quale l'impresa è parte se la data della unione è successiva alla data del più recente stato patrimoniale incluso nel bilancio.

L'eventuale differenza tra l'ammontare del capitale emesso sommato all'eventuale ulteriore corrispettivo sotto forma di disponibilità liquide o di altre attività e il valore contabilizzato per il capitale acquisito deve essere imputata a patrimonio netto.

I costi sostenuti in relazione all'unione di imprese devono essere rilevati come costi nell'esercizio nel quale essi sono stati sostenuti.

Per tutte le aggregazioni di imprese, devono essere fornite le seguenti informazioni nel bilancio dell'esercizio nel quale l'aggregazione ha avuto luogo:

le denominazioni e la descrizione delle imprese partecipanti all'aggregazione;

il criterio di contabilizzazione dell'aggregazione;

la data di efficacia dell'aggregazione a fini contabili; e

eventuali attività operative, derivanti dall'aggregazione di imprese, che l'impresa ha deciso di dismettere.

Per un'aggregazione di imprese che costituisce un'acquisizione, devono essere fornite, nel bilancio dell'esercizio durante il quale l'acquisizione ha avuto luogo, le seguenti ulteriori indicazioni:

la percentuale delle azioni con diritto di voto acquisite; e

il costo di acquisizione e una descrizione del corrispettivo di acquisto pagato o di quello dovuto a certe condizioni.

Il bilancio con riferimento all'avviamento deve indicare:

il periodo (periodi) d'ammortamento utilizzato;

se l'avviamento è ammortizzato lungo un arco temporale superiore ai vent'anni, le ragioni per cui viene superata la presunzione che la vita utile dell'avviamento non possa superare i vent'anni dalla sua iniziale rilevazione. Nel fornire tali motivazioni, l'impresa deve descrivere il fattore (fattori) che ha svolto un importante ruolo nella determinazione della vita utile dell'avviamento;

se l'avviamento positivo o negativo non è ammortizzato a quote costanti, il criterio utilizzato e i motivi per cui quel criterio è più adatto del criterio a quote costanti;

la voce (voci) di conto economico in cui viene incluso l'ammortamento dell'avviamento; e

una riconciliazione del valore contabile dell'avviamento all'inizio e alla fine dell'esercizio che mostri:

l'ammontare lordo e il fondo ammortamento (cumulato con le svalutazioni per perdite di valore), all'inizio dell'esercizio;

gli incrementi dell'avviamento rilevati nel corso dell'esercizio;

eventuali rettifiche derivanti da successive identificazioni o variazioni nel valore di attività e passività identificabili;

eventuali avviamenti stornati nel corso dell'esercizio per la dismissione di tutta o parte dell'attività alla quale si riferivano;

la quota di ammortamento rilevata nel corso dell'esercizio;

le perdite durevoli di valore rilevate nel corso dell'esercizio secondo quanto previsto dallo IAS 36 (qualora esistano);

i ripristini di valore registrati nel corso dell'esercizio secondo quanto previsto dallo IAS 36 (qualora esistano);

altri cambiamenti apportati ai valori contabili avvenuti nel corso dell'esercizio (qualora esistano); e

l'ammontare lordo e il fondo ammortamento (cumulato con le svalutazioni per perdite di valore), alla fine dell'esercizio.

Non sono richieste informazioni comparative.

Con riguardo all'avviamento negativo, il bilancio deve indicare:

descrizione, ammontare e tempi di manifestazione delle perdite e dei costi futuri attesi nella misura in cui l'avviamento negativo è trattato secondo quanto previsto dal paragrafo 61;

l'esercizio (esercizi) in cui l'avviamento negativo verrà rilevato come un provento;

la voce di conto economico in cui l'avviamento negativo è rilevato come un provento; e

una riconciliazione del valore contabile dell'avviamento negativo all'inizio e alla fine dell'esercizio che mostri:

l'ammontare lordo dell'avviamento negativo e l'ammontare cumulativo già rilevato come un provento, all'inizio dell'esercizio;

l'eventuale avviamento negativo aggiuntivo rilevato nel corso dell'esercizio;

le eventuali rettifiche derivanti da una successiva identificazione o da cambiamenti di valore delle attività e delle passività identificabili;

l'eventuale avviamento negativo stornato nel corso dell'esercizio per la dismissione di tutta o parte dell'attività cui l'avviamento fa riferimento;

la quota di avviamento negativo rilevata come un provento nel corso dell'esercizio, mostrando distintamente la porzione dell'avviamento negativo rilevato come provento secondo quanto previsto dal paragrafo 61 (qualora esista);

altri cambiamenti di valore contabile avvenuti nel corso dell'esercizio (qualora esistano); e

l'ammontare lordo dell'avviamento negativo e l'ammontare cumulativo già rilevato come un provento, alla fine dell'esercizio.

Non sono richieste informazioni comparative.

Le disposizioni informazioni integrative richieste dallo IAS 37, Accantonamenti, passività e attività potenziali, si applica agli accantonamenti rilevati secondo quanto previsto dal paragrafo 31 per la cessazione o per la riduzione delle attività di un'impresa acquisita. Questi accantonamenti devono essere trattati a fini informativi come una classe distinta di accantonamenti secondo quanto previsto dallo IAS 37. In aggiunta, il valore contabile complessivo di questi accantonamenti deve essere indicato per ogni singola aggregazione di imprese.

In un'acquisizione, se i fair value (valore equo) delle attività e delle passività o il corrispettivo di acquisto possono essere determinati al termine dell'esercizio nel quale l'acquisizione ha avuto luogo solo su base provvisoria, ciò deve essere esposto e motivato. Quando sono apportate rettifiche successive a tali fair value (valore equo) provvisori le rettifiche devono essere indicate e illustrate nel bilancio dell'esercizio in questione.

Per un'aggregazione di imprese classificata come unione di imprese devono essere fornite le seguenti informazioni aggiuntive nel bilancio dell'esercizio nel quale l'aggregazione ha avuto luogo:

la descrizione e il numero delle azioni emesse, insieme con la percentuale delle azioni con diritto di voto di ciascuna impresa scambiate per realizzare l'unione di imprese;

i valori delle attività e delle passività apportate da ciascuna impresa; e

i ricavi di vendita, gli altri ricavi operativi, i componenti straordinari e l'utile o la perdita di ciascuna impresa prima della data dell'aggregazione inclusi nell'utile o nella perdita esposta nel bilancio dell'impresa risultante dall'aggregazione.

Il presente Principio contabile internazionale entra in vigore a partire dai bilanci annuali degli esercizi con inizio dal 1º luglio 1999 o da data successiva. È incoraggiata una applicazione anticipata. Se l'impresa applica questo Principio ai bilanci annuali relativi a esercizi con inizio antecedente al 1º luglio 1999, l'impresa deve:

indicare tale fatto; e

adottare congiuntamente lo IAS 36, Riduzione durevole di valore delle attività, lo IAS 37, Accantonamenti, passività e attività potenziali e lo IAS 38, Attività immateriali.

PRINCIPIO CONTABILE INTERNAZIONALE N. 23
(RIVISTO NELLA SOSTANZA NEL 1993)

Oneri finanziari

Rilevazione

Gli oneri finanziari devono essere rilevati come costo nell'esercizio in cui essi sono sostenuti.

Informazioni integrative

Il bilancio deve indicare i principi contabili adottati per gli oneri finanziari.

Rilevazione

Gli oneri finanziari devono essere rilevati come costo nell'esercizio nel quale essi sono sostenuti, a eccezione dei casi in cui essi sono capitalizzati secondo quanto previsto dal paragrafo 11.

Gli oneri finanziari che sono direttamente imputabili all'acquisizione, alla costruzione o alla produzione di un bene che giustifica una capitalizzazione devono essere capitalizzati come parte del costo del bene stesso. L'ammontare degli oneri finanziari capitalizzabili deve essere determinato secondo quanto previsto dal presente Principio .

Nella misura in cui i fondi sono presi a prestito specificatamente allo scopo di ottenere un bene che giustifica una capitalizzazione, l'ammontare degli oneri finanziari capitalizzabili su quel bene deve essere determinato in base agli effettivi oneri finanziari sostenuti per quel finanziamento durante l'esercizio, dedotto ogni provento finanziario derivante dall'investimento temporaneo di quei fondi.

Nella misura in cui i fondi sono presi a prestito genericamente e sono utilizzati allo scopo di ottenere un bene che giustifica una capitalizzazione, l'ammontare degli oneri finanziari capitalizzabili deve essere determinato applicando un tasso di capitalizzazione alle spese sostenute per quel bene. Tale tasso di capitalizzazione deve corrispondere alla media ponderata degli oneri finanziari relativi ai finanziamenti in essere durante l'esercizio, diversi dai finanziamenti ottenuti specificatamente allo scopo di acquisire un bene che giustifica una capitalizzazione. L'ammontare degli oneri finanziari capitalizzati durante un esercizio non può eccedere l'ammontare degli oneri finanziari sostenuti durante quell'esercizio.

La capitalizzazione degli oneri finanziari come parte del costo di un bene che giustifica una capitalizzazione deve iniziare quando:

si stanno sostenendo i costi per l'ottenimento del bene;

si stanno sostenendo gli oneri finanziari; e

sono in corso le attività necessarie per predisporre il bene per il suo utilizzo previsto o per la vendita.

La capitalizzazione degli oneri finanziari deve essere sospesa durante i periodi, non brevi, nei quali lo sviluppo del bene è interrotto.

La capitalizzazione degli oneri finanziari deve essere interrotta quando sono sostanzialmente completate tutte le operazioni necessarie per predisporre il bene che giustifica una capitalizzazione nelle condizioni per il suo utilizzo previsto o la sua vendita.

Quando la produzione di un bene che giustifica una capitalizzazione è completata in parti e ciascuna parte può essere utilizzata mentre prosegue la realizzazione delle altre, la capitalizzazione degli oneri finanziari (relativa a quella parte) deve cessare quando sono sostanzialmente completate tutte le operazioni necessarie per preparare quella specifica parte per l'utilizzo previsto o la vendita.

Il bilancio deve indicare:

il principio contabile adottato per gli oneri finanziari;

l'ammontare degli oneri finanziari capitalizzati durante l'esercizio; e

il tasso di capitalizzazione utilizzato per quantificare l'ammontare degli oneri finanziari capitalizzabili.

Quando l'adozione del presente Principio comporta un cambiamento di principi contabili, si incoraggiano le imprese a rettificare il bilancio secondo quanto previsto dallo IAS 8, Utile (perdita) d'esercizio, errori determinanti e cambiamenti di principi contabili. In alternativa, le imprese che utilizzano il trattamento contabile alternativo consentito devono capitalizzare solo quegli oneri finanziari, sostenuti dopo la data di entrata in vigore del Principio, che soddisfano i requisiti per la capitalizzazione.

Il presente Principio contabile internazionale entra in vigore a partire dai bilanci degli esercizi con inizio dal 1º gennaio 1995 o da data successiva.

PRINCIPIO CONTABILE INTERNAZIONALE N. 24
(RIVISTO NELLA FORMA NEL 1994)

Informativa di bilancio sulle operazioni con parti correlate

Non è richiesta l'illustrazione di operazioni:

nel bilancio consolidato con riferimento a operazioni con parti correlate;

nel bilancio della capogruppo quando questo è contestualmente al bilancio consolidato reso disponibile o pubblicato;

nel bilancio di una società controllata interamente posseduta se la sua capogruppo ha la sede nello stesso Paese e presenta il bilancio consolidato in quello stesso Paese; e

nel bilancio di imprese a controllo statale con riferimento a operazioni con altre imprese a controllo statale.

I termini seguenti sono utilizzati nel presente Principio con i significati indicati:

Parti correlate — i soggetti sono considerati correlati se uno di essi ha la capacità di controllare l'altro o di esercitare un'influenza notevole sull'assunzione di decisioni operative e finanziarie dell'altro soggetto.

Operazione con parti correlate — un trasferimento di risorse o obbligazioni fra oparti correlate, indipendentemente dal fatto che sia stato pattuito un corrispettivo.

Controllo — possesso, diretto o indiretto tramite società controllate, di più della metà del potere di voto di un'impresa, o partecipazione sostanziale nel potere di voto e potere di determinare, in virtù di clausole statutarie o accordi, le politiche finanziarie e operative di gestione delle imprese.

Influenza notevole (per gli scopi del presente Principio) — partecipazione nelle decisioni sulle politiche finanziarie e operative di un'impresa, ma non il loro controllo. Un'influenza notevole può essere esercitata in vari modi, di solito tramite rappresentanti nel consiglio di amministrazione ma anche attraverso, per esempio, partecipazione al processo di definizione delle politiche aziendali, operazioni rilevanti fra società, scambio di personale direttivo o dipendenza da conoscenze tecniche. Un'influenza notevole può essere ottenuta attraverso il possesso di azioni, tramite clausole statutarie o accordi. In caso di possesso di azioni, l'influenza notevole è presunta secondo quanto previsto dalla definizione contenuta nello IAS 28, Contabilizzazione delle partecipazioni in collegate.

N. 26

I rapporti di controllo tra parti correlate devono essere indicati indipendentemente dal fatto che siano state effettuate operazioni fra tali soggetti.

Il presente Principio deve essere applicato per la presentazione delle informazioni finanziarie da parte di piani di previdenza quando esse vengono predisposte.

I termini seguenti sono utilizzati nel presente Principio con i significati indicati:

I piani previdenziali sono accordi in base ai quali l'impresa eroga benefici per i suoi dipendenti al momento o dopo la cessazione del rapporto di lavoro (sotto forma di un reddito annuale o in un'unica soluzione) e tali benefici, o le contribuzioni dei datori di lavoro per essi, possono essere determinati o stimati in anticipo rispetto al pensionamento sulla base delle disposizioni di un accordo documentato o delle consuetudini dell'impresa.

I piani a contribuzione definita sono piani di previdenza in base ai quali gli ammontari che devono essere pagati come benefici previdenziali sono determinati facendo riferimento ai contributi versati a un fondo e al rendimento degli investimenti finanziari relativi.

I piani a benefici definiti sono piani di previdenza in base ai quali gli ammontari che devono essere pagati come benefici previdenziali sono determinati facendo riferimento a una formula solitamente basata sulla remunerazione dei dipendenti e/o sugli anni di lavoro.

La contribuzione al fondo è il trasferimento di beni a un'entità giuridica (il fondo), distinta dall'impresa del datore di lavoro, per far fronte agli impegni futuri per il pagamento dei benefici previdenziali.

Per gli scopi del presente Principio sono utilizzati anche i seguenti termini:

I partecipanti sono gli aderenti a un piano previdenziale e gli eventuali altri aventi diritto al ricevimento dei benefici previsti dal piano.

Le attività nette disponibili per i benefici da erogare sono le attività di un piano meno le passività diverse dal valore attuale attuariale dei benefici previdenziali previsti.

Il valore attuale attuariale dei benefici previdenziali previsti è il valore attuale dei pagamenti attesi da un piano previdenziale per i dipendenti in servizio e cessati, riferibile al lavoro già prestato.

I benefici acquisiti sono i benefici il diritto ai quali, secondo quanto previsto dalle condizioni di un piano previdenziale, non dipende dalla prosecuzione del rapporto di lavoro.

trustee

La presentazione delle informazioni finanziarie da parte di un piano a contribuzione definita deve contenere un rendiconto delle attività nette disponibili per i benefici da erogare e una descrizione del criterio di contribuzione.

La relazione di un piano a benefici definiti deve contenere alternativamente:

un prospetto che evidenzi:

le attività nette disponibili per i benefici da erogare;

il valore attuale attuariale dei benefici previdenziali previsti, distinguendo tra quelli acquisiti e quelli non ancora acquisiti; e

l'avanzo o il disavanzo risultante; o

un prospetto delle attività nette disponibili per i benefici da erogare comprendente alternativamente:

una nota indicante il valore attuale attuariale dei benefici previdenziali previsti, distinguendo tra quelli acquisiti e quelli non ancora acquisiti; o

un riferimento a queste informazioni contenute in una relazione attuariale allegata.

Se alla data della relazione non è stata predisposta una valutazione attuariale, deve essere usata come base la valutazione attuariale più recente la cui data deve essere indicata.

Per gli scopi del paragrafo 17, il valore attuale attuariale dei benefici previdenziali previsti deve basarsi sui benefici previsti dalle clausole del piano per il lavoro prestato fino a quel momento utilizzando il livello delle retribuzioni correnti o una previsione delle retribuzioni future con l'indicazione del criterio utilizzato. Deve essere indicato anche l'effetto di eventuali variazioni dei parametri attuariali che hanno avuto un effetto rilevante sul valore attuale attuariale dei benefici previdenziali previsti.

La relazione deve illustrare il rapporto tra il valore attuale attuariale dei benefici previdenziali previsti e le attività nette disponibili per i benefici da erogare e la politica per il finanziamento dei benefici previsti.

Periodicità delle valutazioni attuariali

Contenuto della relazione

Valutazione delle attività del piano

Gli investimenti da parte di un piano previdenziale devono essere iscritti al fair value (valore equo). Nel caso di titoli mobiliari negoziabili il fair value (valore equo) è il valore di mercato. Laddove non sia possibile una stima del fair value (valore equo) degli investimenti posseduti dal piano deve essere fornita un'illustrazione dei motivi per i quali non viene utilizzato il fair value (valore equo).

Informazioni integrative

La relazione di un piano previdenziale, sia a benefici definiti sia a contribuzione definita, deve contenere anche le informazioni seguenti:

un prospetto delle variazioni delle attività nette disponibili per i benefici da erogare;

un elenco dei principi contabili rilevanti; e

una descrizione del piano e l'effetto di eventuali variazioni nel piano durante l'esercizio.

Il presente Principio contabile internazionale entra in vigore a partire dai bilanci dei piani previdenziali degli esercizi con inizio dal 1º gennaio 1988 o da data successiva.

PRINCIPIO CONTABILE INTERNAZIONALE N. 27
(RIVISTO NELLA SOSTANZA NEL 2000)

Bilancio consolidato e contabilizzazione delle partecipazioni in controllate

I termini seguenti sono utilizzati nel presente Principio con i seguenti significati:

Il controllo (per le finalità del presente Principio) è il potere di determinare le scelte amministrative e gestionali di un'impresa e di ottenerne i benefici relativi.

La controllata è un'impresa controllata da un'altra impresa (indicata come capogruppo).

La capogruppo è un'impresa che ha una o più società controllate.

Il gruppo è costituito dalla capogruppo e da tutte le sue controllate.

Il bilancio consolidato è il bilancio di un gruppo presentato come se fosse il bilancio di un'unica impresa.

La quota di pertinenza di terzi è quella parte del risultato dell'esercizio dell'attività e del patrimonio netto di una controllata attribuibile alle interessenze non detenute, direttamente o indirettamente attraverso controllate, dalla capogruppo.

La capogruppo deve presentare il bilancio consolidato, se non rientra nella fattispecie contemplata al paragrafo 8.

La capogruppo interamente controllata, anche se solo di fatto, può non presentare il bilancio consolidato purché, nel caso in cui essa sia di fatto interamente posseduta, ottenga il consenso dei soci di minoranza. Tale capogruppo deve indicare i motivi per cui essa non ha presentato il bilancio consolidato e i criteri con i quali le controllate sono state contabilizzate nel proprio bilancio. Devono essere indicate anche la denominazione e la sede legale della sua capogruppo che pubblica il bilancio consolidato.

Una capogruppo che redige il bilancio consolidato deve consolidare tutte le controllate, estere e nazionali, a esclusione di quelle considerate nel paragrafo 13.

Una controllata deve essere esclusa dal consolidamento quando:

il controllo è da ritenere temporaneo perché la controllata è acquistata e posseduta esclusivamente in vista della sua dismissione in un prossimo futuro; o

essa opera in presenza di gravi e durature restrizioni che pregiudicano significativamente la sua capacità di trasferire fondi alla controllante.

Tali controllate devono essere contabilizzate secondo quanto previsto dallo IAS 39, Strumenti finanziari: Rilevazione e valutazione.

I saldi e le operazioni infragruppo e i relativi utili non realizzati devono essere integralmente eliminati. Anche le perdite non sostenute derivanti da operazioni infragruppo devono essere eliminate a meno che il costo non possa essere realizzato.

Quando i bilanci utilizzati nel consolidamento sono riferiti a diverse date di chiusura, devono essere eseguite rettifiche per le operazioni o i fatti significativi che siano accaduti tra quelle date e la data di riferimento del bilancio della capogruppo. La differenza tra le date non deve comunque essere superiore a tre mesi.

I bilanci consolidati devono essere preparati utilizzando principi contabili uniformi per operazioni e fatti simili in circostanze analoghe. Se, nella preparazione del bilancio consolidato, l'utilizzo di principi contabili uniformi è di difficile realizzazione, ciò deve essere indicato insieme alla proporzione dei componenti del bilancio consolidato ai quali sono stati applicati differenti principi contabili.

Oltre alle indicazioni richieste dai paragrafi 8 e 21, devono essere fornite le seguenti informazioni:

nel bilancio consolidato, un elenco delle controllate di rilievo comprendente la denominazione, il luogo di costituzione o la sede legale, la percentuale di capitale posseduto e, se differente, la percentuale dei voti esercitabili in assemblea;

nel bilancio consolidato, laddove applicabile:

i motivi del mancato consolidamento di una controllata;

il tipo di legami tra la capogruppo e la controllata della quale la capogruppo non possiede, direttamente o indirettamente attraverso controllate, più della metà dei voti esercitabili in assemblea;

la denominazione delle imprese nelle quali è posseduta, direttamente o indirettamente tramite controllate, più della metà dei voti esercitabili in assemblea ma che, a causa dell'assenza di controllo, non sono controllate; e

l'effetto dell'acquisto e della dismissione di controllate sulla situazione contabile alla data di chiusura, sui risultati dell'esercizio e sui corrispondenti valori dell'esercizio precedente; e

nel bilancio proprio della controllante una descrizione del metodo utilizzato per contabilizzare le controllate.

Il presente Principio contabile internazionale entra in vigore a partire dai bilanci degli esercizi con inizio dal 1º gennaio 1990 o da data successiva.

PRINCIPIO CONTABILE INTERNAZIONALE N. 28
(RIVISTO NELLA SOSTANZA NEL 2000)

Contabilizzazione delle partecipazioni in collegate

Il presente Principio deve essere applicato dalla partecipante per la contabilizzazione delle partecipazioni in società collegate.

I termini seguenti sono utilizzati nel presente Principio con i significati indicati:

Una collegata è un'impresa nella quale la partecipante ha un'influenza notevole e che non è né una controllata né una joint venture per la partecipante.

Con influenza notevole si intende il potere di partecipare alla determinazione delle scelte amministrative e gestionali della partecipata senza averne il controllo.

Il controllo (per le finalità del presente Principio) è il potere di determinare le scelte amministrative e gestionali di un'impresa e di ottenerne i benefici relativi.

Una controllata è un'impresa controllata da un'altra impresa (indicata come capogruppo).

Il metodo del patrimonio netto è il metodo di contabilizzazione con il quale la partecipazione è inizialmente rilevata al costo e successivamente rettificata in conseguenza dei cambiamenti di valore della quota della partecipante nel patrimonio netto della partecipata. Il conto economico riflette la quota dei risultati d'esercizio della partecipata spettante alla partecipante.

Il criterio del costo è il metodo di contabilizzazione con il quale la partecipazione è rilevata al costo. Il conto economico riflette i proventi derivanti dalla partecipazione solo nella misura in cui la partecipante riceve dividendi dagli utili portati a nuovo dalla partecipata e generati successivamente alla data di acquisizione.

Influenza notevole

Metodo del patrimonio netto

Criterio del costo

Una partecipazione in una collegata deve essere contabilizzata nel bilancio consolidato con il metodo del patrimonio netto eccetto quando:

contabilizzata secondo i criteri di cui allo IAS 39, Strumenti finanziari: Rivelazione e valutazione, come un'attività finanziaria disponibile per la vendita o come un'attività finanziaria posseduta per essere negoziata secondo quelle che sono le definizioni contenute nello IAS 39.

Perdite durevoli di valore

Devono essere fornite le seguenti informazioni:

un appropriato elenco e descrizione delle collegate significative compresa la percentuale di capitale posseduto e, se differente, la percentuale dei voti esercitabili in assemblea; e

i criteri utilizzati per contabilizzare tali partecipazioni.

Le partecipazioni in collegate contabilizzate con il metodo del patrimonio netto devono essere classificate come attività a lungo termine e indicate in una voce distinta nello stato patrimoniale. La quota di utili o perdite spettanti alla partecipante da tali partecipazioni deve essere indicata in una voce distinta nel conto economico. La quota di ogni elemento straordinario, o di esercizi precedenti, spettante alla partecipante, deve essere indicata distintamente.

A eccezione dei paragrafi 23 e 24, il presente Principio contabile internazionale è entrato in vigore a partire dai bilanci degli esercizi con inizio dal 1º gennaio 1990 o da data successiva.

I paragrafi 23 e 24 hanno effetto a partire dal momento in cui lo IAS 36 entra in vigore — ossia a partire dai bilanci annuali degli esercizi con inizio dal 1º luglio 1999, a meno che lo IAS 36 sia applicato in esercizi precedenti.

PRINCIPIO CONTABILE INTERNAZIONALE N. 29
(RIVISTO NELLA FORMA NEL 1994)

Informazioni contabili in economie iperinflazionate

Il bilancio espresso nella moneta di un'economia iperinflazionata, sia che l'impresa utilizzi il il criterio dei costi storici sia quello dei costi correnti, deve essere esposto nell'unità di misura corrente alla data di riferimento del bilancio. Anche i dati corrispondenti riferiti all'esercizio precedente richiesti dallo IAS 1, Presentazione del bilancio, ed eventuali informazioni riguardanti precedenti esercizi devono essere esposti nell'unità di misura corrente alla data di riferimento del bilancio.

L'utile o la perdita sulla posizione monetaria netta deve essere imputato a conto economico e illustrato distintamente.

Bilancio a costi storici

Bilancio a costi correnti

Il presente Principio deve essere applicato nella preparazione dei bilanci delle banche e degli istituti finanziari (di seguito indicati come banche).

N. 30

Una banca deve presentare un conto economico che raggruppi i proventi e i costi per natura e che illustri i valori delle classi principali di proventi e di costi.

Oltre alle disposizioni degli altri Principi contabili internazionali le informazioni nel conto economico o le note al bilancio devono includere, senza limitarsi a ciò, le voci seguenti di proventi e oneri:

Interessi attivi e proventi assimilati;

Interessi passivi e oneri assimilati;

Dividendi;

Compensi e commissioni attive;

Compensi e commissioni passive;

Utili meno perdite derivanti dai titoli posseduti per negoziazione;

Utili meno perdite derivanti dai titoli posseduti per investimento;

Utili meno perdite derivanti da operazioni in valute estere;

Altri proventi di gestione;

Perdite su prestiti e anticipazioni;

Spese generali amministrative; e

Altri oneri di gestione.

Proventi e costi non possono essere compensati, con l'eccezione di quelli relativi alla copertura di un rischio e ad attività e passività che siano state compensate secondo quanto previsto dal paragrafo 23.

N. 30

Una banca deve presentare uno stato patrimoniale che raggruppi le attività e le passività per categorie

Il valore al quale qualsiasi attività o passività è esposta nello stato patrimoniale non può essere compensato attraverso la deduzione di un'altra passività o di un'altra attività a meno che si abbia il diritto di procedere alla compensazione ed essa rappresenti le attese circa la realizzazione o l'adempimento di attività o l'estinzione di passività.

Una banca deve indicare i fair value (valore equo) di ciascuna classe di attività e passività finanziaria così come richiesto dallo IAS 32, Strumenti finanziari: Esposizione nel bilancio e informazioni integrative, e dallo IAS 39, Strumenti finanziari: Rilevazione e valutazione.

Una banca deve illustrare le seguenti passività potenziali e impegni:

la natura e l'ammontare degli impegni irrevocabili a concedere credito, che non possono essere annullati a discrezione della banca senza il rischio di dover sostenere rilevanti penalità e costi; e

la natura e l'ammontare di passività potenziali e impegni derivanti da operazioni fuori bilancio compresi quelli relativi a:

strumenti sostitutivi di un'erogazione del credito diretta quali garanzie generali relative a posizioni debitorie, accettazioni bancarie e lettere di credito in attesa di utilizzo (stand by) a garanzia di prestiti e titoli;

le passività potenziali connesse a specifiche operazioni, incluse le garanzie di buona esecuzione (performance bonds), le garanzie di mantenimento di offerte (bid bonds), le garanzie e le lettere di credito in attesa di utilizzo (stand by) per particolari operazioni;

le passività potenziali a breve termine autoliquidantesi che nascono da operazioni commerciali che comportano il movimento di beni, come i crediti documentari per i quali la spedizione funge da garanzia;

operazioni di pronti contro termine non rilevate nello stato patrimoniale;

poste correlate a tassi di interesse e di cambio, inclusi swaps, opzioni e futures; e

altri impegni, facilitazioni per l'emissione di certificati e fidi per crediti rinnovabili.

N. 30

Una banca deve fornire un'analisi delle attività e delle passività raggruppate per data di scadenza in funzione del periodo intercorrente tra la data di riferimento del bilancio e quella contrattuale di scadenza.

Una banca deve fornire informazioni sulle concentrazioni significative di attività, passività e operazioni fuori bilancio. Tali informazioni devono essere presentate per aree geografiche, clienti o settori di attività o altre concentrazioni di rischio. Una banca deve indicare anche il valore delle esposizioni nette in valuta estera significative.

▼

Una banca deve indicare quanto segue:

il principio contabile che illustri il criterio sulla base del quale i prestiti e le anticipazioni non recuperabili sono imputati a perdita e cancellati;

i dettagli dei movimenti del fondo rettificativo diretto per perdite su prestiti e anticipi, intervenuti durante l'esercizio. Devono essere indicati distintamente l'ammontare degli accantonamenti al fondo effettuati nel periodo per perdite su prestiti e anticipazioni non recuperabili, l'ammontare del fondo utilizzato nell'esercizio a fronte di cancellazioni di prestiti e anticipazioni e l'ammontare del fondo accreditato nell'esercizio a causa dell'effettivo recupero di prestiti e anticipazioni precedentemente cancellati;

il valore complessivo del fondo rettificativo per perdite su prestiti e anticipazioni alla data di riferimento del bilancio; e

il valore complessivo esposto nello stato patrimoniale per prestiti e anticipazioni sui quali l'interesse non è stato accertato per competenza e il criterio utilizzato per determinare il valore contabile di tali prestiti e anticipazioni.

Eventuali importi accantonati per perdite su prestiti e anticipazioni in aggiunta a quelle perdite che sono state identificate specificatamente o alle perdite potenziali che l'esperienza indica essere presenti nel portafoglio prestiti e anticipazioni devono essere contabilizzati come destinazione di utili portati a nuovo. Eventuali accrediti risultanti dalla riduzione di tali valori si traducono in un aumento delle riserve di utili non distribuiti e non sono imputati al conto economico dell'esercizio.

▼

Una banca deve indicare il valore complessivo delle passività garantite e la natura e il valore contabile delle attività impegnate a garanzia.

Il presente Principio contabile internazionale entra in vigore a partire dai bilanci degli esercizi con inizio dal 1º gennaio 1991 o da data successiva.

PRINCIPIO CONTABILE INTERNAZIONALE N. 31
(RIVISTO NELLA SOSTANZA NEL 2000)

Informazioni contabili relative alle partecipazioni in joint venture

Il presente Principio deve essere applicato per la contabilizzazione delle partecipazioni in joint venture e per la presentazione delle attività, delle passività, dei proventi e dei costi delle joint venture nel bilancio dei partecipanti e degli investitori indipendentemente dalle strutture e dalle modalità con le quali le operazioni della joint venture vengono effettuate.

I termini seguenti sono utilizzati nel presente Principio con i significati indicati:

Una joint venture è un accordo contrattuale con il quale due o più parti intraprendono un'attività economica sottoposta a controllo congiunto.

Il controllo è il potere di controllare le scelte amministrative e gestionali di un'attività economica e di ottenerne i benefici relativi.

Il controllo congiunto è la condivisione, stabilita contrattualmente, del controllo su un'attività economica.

L'influenza notevole è il potere di partecipare alle scelte amministrative e gestionali di un'attività economica senza che essa abbia il controllo, anche congiunto, su tali politiche gestionali.

Un partecipante è un partecipante a una joint venture che abbia il controllo congiunto su quella joint venture.

L'investitore in una joint venture è un partecipante a una joint venture che non ha il controllo congiunto.

N. 31

Il consolidamento proporzionale è il criterio di contabilizzazione ed esposizione in base al quale la quota proporzionale di ciascuna delle attività, passività, proventi e oneri di un'impresa a controllo congiunton'im]T] 0 -116747 TD [(cons delle deb ciancri.a

Con riferimento alla partecipazione in gestioni a controllo congiunto un partecipante deve rilevare nel proprio bilancio e conseguentemente nel proprio bilancio consolidato:

i beni che esso controlla e le passività che sostiene; e

i costi che sostiene e la sua quota di ricavi a lui spettanti dalla vendita di merci o servizi da parte della joint venture.

Con riferimento alla partecipazione in beni a controllo congiunto un partecipante al controllo deve rilevare nel proprio bilancio e conseguentemente nel proprio bilancio consolidato:

la sua quota del bene a controllo congiunto, classificata secondo la natura del bene;

qualsiasi passività sostenuta;

la sua quota di qualsiasi passività riferita alla joint venture sostenuta congiuntamente con gli altri partecipanti;

qualsiasi ricavo derivante dalla vendita o dall'utilizzo della sua quota dei prodotti ottenuti dalla joint venture, insieme alla sua quota di qualsiasi costo sostenuto dalla joint venture; e

qualsiasi costo sostenuto con riferimento alla sua partecipazione nella joint venture.

Bilancio consolidato di un partecipante al controllo

Un partecipante al controllo deve rilevare nel suo bilancio consolidato la partecipazione in un'impresa a controllo congiunto utilizzando una delle due modalità previste per il consolidamento proporzionale.

N. 31

Un partecipante deve interrompere l'utilizzo del consolidamento proporzionale a partire dalla data alla quale cessa di avere controllo congiunto sull'impresa a controllo congiunto.

Quando un partecipante al controllo apporta o vende beni a una joint venture, la rilevazione di ogni quota di utile o perdita derivante dall'operazione deve riflettere il contenuto dell'operazione. Fino a che i beni sono detenuti dalla joint venture, e il partecipante ha trasferito i rischi e i benefici connessi alla proprietà, il partecipante deve rilevare solo la quota di utile o di perdita riferibile alle quote di partecipazioni degli altri partecipanti al controllo . Il partecipante al controllo deve rilevare interamente ogni tipo di perdita quando l'apporto o la vendita rivela una riduzione del valore netto per le attività correnti o una perdita durevole di valore per le attività immobilizzate.

Quando un partecipante al controllo acquista beni da una joint venture, esso non può rilevare la sua quota di utile della joint venture derivante dall'operazione fino a che non rivende tali beni a un terzo. Un partecipante al controllo deve rilevare la sua quota di perdite risultanti da queste operazioni nello stesso modo dei profitti a eccezione delle perdite che devono essere rilevate immediatamente quando sono rappresentative di una riduzione del valore netto di realizzo per le attività correnti o di una perdita durevole del valore.

Un investitore deve iscrivere la propria partecipazione in una joint venture dove non ha controllo congiunto secondo quanto previsto dello IAS 39, Strumenti finanziari: Rilevazione e valutazione, o, nel caso in cui abbia una influenza notevole nelle joint venture, secondo quanto previsto dallo IAS 28, Contabilizzazione delle partecipazioni in imprese collegate. Nel bilancio, un investitore che presenta anche il bilancio consolidato può iscrivere la partecipazione anche al costo.

I gestori e i responsabili di joint venture devono contabilizzare eventuali compensi secondo quanto previsto dallo IAS 18, Ricavi.

Un partecipante al controllo deve indicare il valore complessivo delle seguenti passività potenziali, a meno che la probabilità di perdita sia remota, distintamente dal valore delle altre passività potenziali:

eventuali passività potenziali che il partecipante ha sostenuto in relazione alla sua partecipazione in joint venture e la sua quota in ciascuna delle passività potenziali che sono state sostenute congiuntamente con gli altri partecipanti;

la sua quota di passività potenziali delle joint venture stesse per le quali esso è potenzialmente responsabile; e

le passività potenziali che emergono perché il partecipante è potenzialmente responsabile per le passività degli altri partecipanti al controllo della joint venture.

N. 33

Un partecipante deve indicare il valore complessivo dei seguenti impegni riferibili alla sua partecipazione in joint venture, distintamente dagli altri impegni:

impegni finanziari del partecipante riferibili alla sua partecipazione in joint venture e la sua quota degli impegni finanziari che sono stati sostenuti congiuntamente agli altri partecipanti; e

la sua quota degli impegni finanziari delle joint venture stesse.

Un partecipante deve fornire un elenco e una descrizione delle partecipazioni nelle joint venture significative e la quota delle partecipazioni in imprese a controllo congiunto. Un partecipante, che presenta le sue partecipazioni in imprese a controllo congiunto utilizzando il modulo linea per linea per il consolidamento proporzionale o il metodo del patrimonio netto, deve indicare i valori complessivi di ciascuna attività corrente, attività a lungo termine, passività corrente, passività a lungo termine, costi e ricavi relativi alle sue partecipazioni in joint venture.

Un partecipante al controllo che non deve predisporre un bilancio consolidato in quanto non detiene partecipazioni in imprese controllate deve indicare le informazioni richieste dai paragrafi 45, 46 e 47.

▼

A eccezione dei paragrafi 39, 40 e 41 il presente Principio contabile internazionale entra in vigore a partire dai bilanci degli esercizi con inizio dal 1º gennaio 1992 o da data successiva.

I paragrafi 39, 40 e 41 entrano in vigore a partire dal momento in cui ha effetto anche lo IAS 36 — cioè a partire dai bilanci degli esercizi con inizio dal 1º luglio 1999 o da data successiva a meno che lo IAS 36 venga applicato anticipatamente.

PRINCIPIO CONTABILE INTERNAZIONALE N. 33

Utile per azione

Società le cui azioni sono negoziate sui mercati finanziari

Il presente Principio deve essere applicato dalle società le cui azioni ordinarie o potenziali azioni ordinarie sono negoziate sui mercati finanziari e dalle società che stanno per emettere azioni ordinarie o potenziali azioni ordinarie sui mercati dei titoli pubblici.

N. 33

Qualora siano presentati sia il bilancio della capogruppo sia quello consolidato, è necessario esporre le informazioni richieste dal presente Principio solo sulla base dei dati33

Utile base per azione

L'utile base per azione deve essere calcolato dividendo l'utile o la perdita d'esercizio attribuibile agli azionisti possessori di azioni ordinarie per la media ponderata delle azioni ordinarie in circolazione nell'esercizio.

Ai fini del calcolo dell'utile base per azione, l'utile o la perdita dell'esercizio attribuibile agli azionisti possessori di azioni ordinarie si ottiene deducendo i dividendi spettanti alle azioni privilegiate dall'utile o dalla perdita d'esercizio.

Ai fini del calcolo dell'utile base per azione, il numero delle azioni ordinarie deve essere la media ponderata delle azioni ordinarie in circolazione nell'esercizio.

La media ponderata delle azioni ordinarie in circolazione durante l'esercizio e con riferimento a tutti gli esercizi oggetto di presentazione deve essere rettificata per tener conto dei fatti, diversi dalla conversione di potenziali azioni ordinarie, che hanno cambiato il numero delle azioni ordinarie in circolazione senza un cambiamento corrispondente delle risorse.

N. 33

Ai fini del calcolo dell'utile diluito per azione, l'ammontare dell'utile o della perdita d'esercizio attribuibile agli azionisti possessori di azioni ordinarie, calcolato come previsto dal paragrafo 11, deve essere rettificato dall'effetto al netto delle imposte di:

qualsiasi dividendo alle potenziali azioni ordinarie con effetto dilutivo che sia stato dedotto per determinare l'utile attribuibile agli azionisti possessori di azioni ordinarie calcolato secondo quanto previsto dal paragrafo 11;

gli interessi rilevati nell'esercizio per le potenziali azioni ordinarie con effetto dilutivo; e

qualsiasi altra variazione di proventi od oneri che potrebbero derivare dalla conversione delle potenziali azioni ordinarie con effetto dilutivo.

Ai fini del calcolo dell'utile diluito per azione, il numero delle azioni ordinarie deve essere la media ponderata delle azioni ordinarie calcolata secondo quanto previsto dai paragrafi 14 e 20, più la media ponderata delle azioni ordinarie che potrebbero essere emesse al momento della conversione in azioni ordinarie di tutte le potenziali azioni ordinarie con effetti di diluizione. Le potenziali azioni ordinarie con effetti di diluzione si devono considerare convertite in azioni ordinarie all'inizio dell'esercizio o, se successiva, alla data di emissione delle potenziali azioni ordinarie.

Ai fini del calcolo dell'utile diluito per azione, l'impresa deve ipotizzare che saranno esercitate opzioni e altre potenziali azioni ordinarie con effetto dilutivo delle opzioni. L'ipotetico prezzo di esercizio delle opzioni da ipotizzarsi è il fair value (valore equo) delle azioni di possibile emissione. La differenza tra il numero delle azioni effettivamente emesse e il numero delle azioni che avrebbero potuto essere emesse al fair value (valore equo) deve essere trattata come un'emissione di azioni ordinarie senza corrispettivo.

Utile base per azione			
Utile diluito per azione			

Le potenziali azioni ordinarie devono essere trattate come aventi effetto dilutivo quando, e solo quando, la loro conversione in azioni ordinarie riduca l'utile per azione derivante dalla attività ordinaria continua.

L'impresa deve esporre nel conto economico l'utile base per azione e diluito per ciascuna categoria di azioni ordinarie che abbia un diverso diritto alla partecipazione alla distribuzione dell'utile d'esercizio. L'impresa deve esporre l'utile base per azione e diluito con uguale rilievo per tutti gli esercizi presentati.

Il presente Principio richiede che l'impresa esponga l'utile base per azione e diluito anche se i valori indicati sono negativi (perdita per azione).

L'impresa deve illustrare:

i valori utilizzati come numeratori nel calcolo dell'utile base per azione e diluito e una riconciliazione di quei valori con l'utile o la perdita d'esercizio; e

la media ponderata delle azioni ordinarie utilizzata al denominatore nel calcolo dell'utile base per azione e diluito e una riconciliazione di questi denominatori.

Se l'impresa indica, oltre all'utile base per azione e diluito, valori per azione riferiti a componenti dell'utile, esposti in bilancio, differenti dall'utile o perdita d'esercizio attribuibile agli azionisti possessori di azioni ordinarie, tali valori devono essere calcolati utilizzando la media ponderata delle azioni ordinarie determinata secondo quanto previsto dal presente Principio. Se è utilizzato un componente dell'utile che non è esposto in bilancio come elemento distinto nel conto economico, deve essere fornita una riconciliazione tra il componente utilizzato e l'elemento distinto riportato nel conto economico. Gli ammontari base per azione e diluiti devono essere indicati con uguale rilievo.

Il presente Principio contabile internazionale entra in vigore a partire dai bilanci degli esercizi con inizio dal 1º gennaio 1998 o da data successiva. È incoraggiata una applicazione anticipata.

PRINCIPIO CONTABILE INTERNAZIONALE N. 34

Bilanci intermedi

I seguenti termini sono utilizzati nel presente Principio con i significati indicati:

Il periodo intermedio è un periodo contabile inferiore all'intero esercizio.

Il bilancio intermedio significa una informativa contabile contenente l'insieme completo dei prospetti che compongono il bilancio (come descritto nello IAS 1, Presentazione del bilancio), o l'insieme dei prospetti di un bilancio sintetico (come indicato nel presente Principio) riferiti a un periodo intermedio.

Componenti minimi del bilancio intermedio

Un bilancio intermedio deve includere, almeno, i seguenti componenti:

stato patrimoniale sintetico;

conto economico sintetico;

prospetto sintetico delle variazioni delle poste di patrimonio netto o delle variazioni delle poste di patrimonio netto diverse da quelle relative a operazioni sul capitale da parte dei soci e dalle distribuzioni agli stessi;

rendiconto finanziario sintetico; e

note illustrative specifiche.

Forma e contenuto del bilancio intermedio

Se l'impresa pubblica una informativa completa di bilancio nel bilancio intermedio, la forma e il contenuto di tale informativa devono conformarsi ai requisiti dello IAS 1 per una informativa di bilancio completa.

Se l'impresa pubblica una informativa sintetica di bilancio nel bilancio intermedio, i prospetti sintetici devono contenere, come minimo, i raggruppamenti di voci e i totali parziali che furono esposti nel più recente bilancio annuale e le note illustrative specifiche richieste dal presente Principio. Ulteriori voci di bilancio o note illustrative devono essere aggiunte se la loro omissione potrebbe rendere fuorviante il bilancio intermedio sintetico.

Gli utili base per azione o diluiti devono essere esposti nel prospetto di conto economico, completo o sintetico, per il periodo intermedio.

Nelle note al bilancio intermedio, l'impresa deve includere, come minimo, la seguente informativa, se rilevante e se non illustrata altrove nel bilancio intermedio. L'informativa deve normalmente essere esposta con riferimento alla parte di esercizio già trascorsa. Tuttavia, l'impresa deve illustrare anche ogni ulteriore evento o operazione che sia rilevante per la comprensione del periodo intermedio di riferimento:

l'indicazione che nel bilancio intermedio sono stati seguiti gli stessi principi e metodi contabili dell'ultimo bilancio annuale o, se questi principi o metodi sono stati modificati, una descrizione della natura e dell'effetto del cambiamento;

commenti illustrativi della stagionalità o ciclicità delle operazioni intermedie;

la natura e l'importo delle voci che hanno effetto su attività, passività, patrimonio netto, utile netto o flussi finanziari e che sono inusuali data la loro natura o grandezza;

la natura e l'importo delle variazioni nelle stime effettuate in periodi intermedi precedenti nel corso del corrente esercizio o nelle stime effettuate in esercizi precedenti, se tali variazioni hanno un effetto significativo nel periodo intermedio di riferimento;

emissioni, riacquisti e rimborsi di titoli di debito e di titoli azionari;

i dividendi pagati (in totale o per azione) alle azioni ordinarie e quelli pagati alle altre azioni;

i ricavi e i risultati per settore di attività o per area geografica, qualunque sia il criterio base di informativa settoriale societaria (l'informativa dei dati di settore è richiesta nel bilancio intermedio solo se lo IAS 14, Informativa di settore, richiede che l'impresa fornisca dati di settore nel suo bilancio annuale);

eventi rilevanti successivi alla data di chiusura del periodo intermedio che non siano stati riflessi nel bilancio del periodo intermedio;

gli effetti delle variazioni nella struttura dell'impresa intervenute durante il periodo intermedio, comprese aggregazioni di imprese, acquisizioni o cessioni di società controllate e investimenti finanziari a lungo termine, ristrutturazioni e attività destinate a cessare; e

variazioni delle passività o attività potenziali dalla data dell'ultimo bilancio annuale.

Rilevanza

Nel decidere come rilevare, valutare, classificare, o illustrare una voce ai fini del bilancio intermedio, la rilevanza deve essere determinata in relazione ai dati del periodo intermedio. Nel valutare la rilevanza, bisogna tenere conto che le valutazioni intermedie possono basarsi su stime in misura maggiore che non le valutazioni dei dati annuali.

Se la stima di un valore esposto in un periodo intermedio viene modificata in misura rilevante nell'ultimo periodo intermedio dell'esercizio ma non è pubblicata una separata informativa finanziaria per l'ultimo periodo intermedio, la natura e il valore di tale modifica nella stima devono essere illustrate in una nota al bilancio annuale di quell'esercizio.

Principi contabili identici a quelli annuali

L'impresa deve applicare nei suoi bilanci intermedi gli stessi principi contabili applicati nel bilancio annuale, salvo che per i cambiamenti dei principi contabili effettuati dopo la data di chiusura dell'ultimo bilancio annuale che saranno riflessi nel successivo bilancio annuale. Tuttavia, la periodicità dell'informativa d'impresa (annuale, semestrale, trimestrale) non deve influenzare la determinazione dei suoi risultati annuali. Per raggiungere tale obiettivo, la determinazione dei risultati intermedi devono deve essere fatta con riferimento alla data di chiusura del periodo intermedio.

Ricavi stagionali, ciclici o occasionali

I ricavi che siano realizzati stagionalmente, ciclicamente o occasionalmente nel corso di un esercizio non possono essere anticipati o differiti a una data intermedia se l'anticipazione o il differimento non fossero corretti nel bilancio dell'impresa alla fine dell'esercizio.

Costi sostenuti in modo non uniforme nell'esercizio

I costi sostenuti in modo non uniforme durante un esercizio devono essere anticipati o differiti ai fini del bilancio intermedio se, e solo se, fosse corretto anticipare o differire quel tipo di costo nel bilancio di fine esercizio.

Applicazione dei principi di rilevazione e valutazione

Uso delle stime

Le procedure di valutazione da seguire nel bilancio intermedio devono essere finalizzate ad assicurare che l'informazione risultante sia attendibile e che tutte le informazioni finanziarie significative rilevanti per la comprensione della situazione patrimoniale-finanziaria o economica dell'impresa siano correttamente illustrate. Anche se la determinazione dei valori nei bilanci sia annuali sia intermedi è spesso basata su stime ragionevoli, la preparazione del bilancio intermedio generalmente richiederà un uso più esteso dei metodi di stima rispetto all'informativa annuale.

Il cambiamento di un principio contabile, ad eccezione dei casi nei quali il cambiamento sia definito da un nuovo Principio contabile internazionale, deve essere riflesso:

rideterminando i valori di bilancio dei periodi intermedi precedenti dell'esercizio in corso e i valori comparativi dei periodi intermedi degli esercizi precedenti (vedi paragrafo 20), se l'impresa segue il trattamento contabile di riferimento previsto dallo IAS 8; o

rideterminando i valori di bilancio dei periodi intermedi precedenti dell'esercizio in corso, se l'impresa segue il trattamento contabile alternativo consentito previsto dallo IAS 8. In questo caso, i valori comparativi dei periodi intermedi degli esercizi precedenti non sono ricalcolati.

Il presente Principio si applica a tutte le attività destinate a cessare di qualsiasi impresa.

Attività destinate a cessare

L'attività destinata a cessare è una componente di un'impresa:

che l'impresa stessa, in base a un unico programma, ha intenzione di:

dismettere sostanzialmente nella sua totalità, per esempio vendendo la componente in un'unica operazione, oppure attraverso scorporo o scissione a favore dei proprietari dell'impresa stessa;

dismettere in maniera frazionata, liquidando le attività ed estinguendo le passività della componente individualmente; oppure

chiudere l'attività per abbandono;

che rappresenta un importante autonomo ramo di attività o area geografica di attività; e

che può essere individuata dal punto di vista operativo e del bilancio.

L'impresa deve applicare i principi di rilevazione e di valutazione previsti negli altri Principi contabili internazionali allo scopo di decidere quando e come rilevare e misurare i cambiamenti di valore di attività e passività, e i ricavi, costi e flussi finanziari relativi a una attività destinata a cessare.

Accantonamenti

Perdite durevoli di valore

Informativa iniziale

L'impresa deve includere nel proprio bilancio, a partire dal bilancio del periodo nel quale si verifica uno dei fatti che determinano l'obbligo iniziale all'informativa (così come definito nel paragrafo 16), quanto segue in relazione a un'attività destinata a cessare:

una descrizione dell'attività destinata a cessare;

il/i settore/i d'attività o geografico/i nel quale l'attività è ricompresa, in conformità a ciò che è stabilito dallo IAS 14;

la data e la natura del fatto che ha determinato l'inizio dell'obbligo di informativa;

la data o il periodo nel quale si prevede che la cessazione sia portata a termine, se conosciuti o determinabili;

i valori in bilancio della totalità delle attività e delle passività destinate alla cessione;

l'ammontare per l'esercizio corrente dei ricavi, dei costi, dell'utile prima delle imposte o della perdita derivanti dalla gestione ordinaria attribuibili all'attività destinata alla cessione, e i relativi oneri per imposte sul reddito come previsto dal paragrafo 81 (h) dello IAS 12; e

l'ammontare per l'esercizio corrente dei flussi finanziari netti attribuibili alla gestione operativa, di investimento, e finanziaria dell'attività destinata a cessare.

Se un fatto che determina l'inizio dell'obbligo di informativa si verifica dopo la chiusura del bilancio dell'impresa ma prima che la pubblicazione del bilancio del medesimo periodo sia autorizzata, il bilancio del periodo in oggetto deve includere le informazioni specificate nel paragrafo 27.

Altre informazioni integrative

Quando un'impresa cede attività o estingue passività attribuibili a un'attività destinata a cessare oppure

N. 35

Esposizione delle informazioni richieste

PRINCIPIO CONTABILE INTERNAZIONALE N. 36

Riduzione durevole di valore delle attività

I termini seguenti vengono usati nel presente Principio contabile con i seguenti significati:

Il valore recuperabile è il valore più alto tra il prezzo netto di vendita e il valore d'uso di un'attività.

Il valore d'uso è il valore attuale dei flussi finanziari futuri attesi che si suppone deriveranno dall'uso continuativo e dalla dismissione di un'attività alla fine della sua vita utile.

Il prezzo netto di vendita è l'ammontare ottenibile, al netto dei costi di dismissione, dalla vendita di un'attività in una libera transazione fra parti consapevoli e disponibili.

I costi di dismissione sono i costi marginali direttamente attribuibili alla dismissione di un'attività, esclusi i costi di finanziamento e gli effetti fiscali.

Una perdita durevole di valore è l'ammontare per il quale il valore contabile di un'attività eccede il valore recuperabile.

Il valore contabile è l'ammontare al quale un'attività è rilevata nello stato patrimoniale dopo aver dedotto qualsiasi svalutazione (ammortamento) accumulata e le connesse perdite durevoli di valori accumulate.

La svalutazione (ammortamento) è la ripartizione sistematica del valore ammortizzabile di un'attività lungo il corso della sua vita utile .

Il valore ammortizzabile è il costo di un'attività o del valore sostitutivo del costo nel bilancio, al netto del suo valore residuo.

La vita utile è, alternativamente:

il periodo di tempo nel quale ci si attende che un'attività sarà utilizzata dall'impresa; o

il numero delle unità prodotte o altrimenti ricavabili che l'impresa si aspetta di ottenere dall'utilizzo dell'attività.

L'unità generatrice di flussi finanziari è il più piccolo gruppo identificabile di attività che genera flussi finanziari in entrata derivanti dall'uso continuativo delle attività e che sono ampiamente indipendenti dai flussi finanziari in entrata generati da altre attività o gruppi di attività.

I beni destinati ad attività ausiliarie e comuni sono tutte le attività, escluso l'avviamento, che contribuiscono ai futuri flussi finanziari sia dell'unità generatrice di flussi finanziari in oggetto sia delle altre unità generatrici di flussi finanziari.

Il mercato attivo è un mercato in cui esistono contemporaneamente tutte le seguenti condizioni:

gli elementi commercializzati sul mercato risultano omogenei;

compratori e venditori disponibili possono essere normalmente trovati in qualsiasi momento; e

i prezzi sono disponibili al pubblico.

L'impresa deve valutare a ogni data di riferimento del bilancio se esiste qualche indicazione che dimostri che un'attività possa aver subito una perdita durevole di valore. Se esiste una qualsiasi indicazione di ciò, l'impresa deve stimare il valore recuperabile dell'attività.

Nel valutare se esiste un'indicazione che un'attività può aver subito una perdita durevole di valore, l'impresa deve considerare, al minimo, le seguenti indicazioni:

Fonti informative esterne

durante l'esercizio, il valore di mercato di un'attività è diminuito significativamente, più di quanto si prevedeva sarebbe accaduto con il passare del tempo o con l'uso normale dell'attività in oggetto;

si sono verificate durante l'esercizio o si verificheranno nel futuro prossimo per l'impresa variazioni significative con effetto negativo o nell'ambiente tecnologico, di mercato, economico o normativo nel quale l'impresa opera o nel mercato al quale un'attività è rivolta;

i tassi di interesse di mercato o altri tassi di remunerazione del capitale sugli investimenti sono aumentati nel corso dell'esercizio, ed è probabile che tali incrementi sia condizionino il tasso di attualizzazione utilizzato nel calcolo del valore d'uso di un'attività sia riducano in maniera rilevante il valore recuperabile dell'attività;

il valore contabile dell'attivo netto dell'impresa che redige il bilancio è superiore alla capitalizzazione del mercato;

Fonti informative interne

risulta evidente l'obsolescenza o il deterioramento materiale di un'attività;

si sono verificati nel corso dell'esercizio significativi cambiamenti con effetto negativo sull'impresa, oppure si suppone che questi si verificheranno nel futuro prossimo, nella misura in cui o nel modo in cui un'attività viene utilizzata o si suppone sarà utilizzata. Tali cambiamenti includono programmi di cessazione o di ristrutturazione del settore operativo al quale un'attività appartiene oppure di dismissione di un'attività prima della data precedentemente prevista; e

risulta evidente dall'informativa interna che l'andamento economico di un'attività è, o sarà, peggiore di quanto previsto.

Valore d'uso

Nella determinazione del valore d'uso:

le proiezioni dei flussi finanziari devono essere fondate su presupposti ragionevoli e sostenibili in grado di rappresentare la migliore stima effettuabile da parte della direzione aziendale di una serie di condizioni economiche che esisteranno lungo la restante vita utile dell'attività. Maggior peso deve essere dato alle evidenze provenienti dall'esterno;

le proiezioni dei flussi finanziari devono essere fondate sui più recenti budget/previsioni approvati dalla direzione aziendale. Le proiezioni fondate su questi budget/previsioni devono coprire un periodo massimo di cinque anni, a meno che un arco temporale superiore possa essere giustificato; e

le proiezioni di flussi finanziari superiori al periodo coperto dai più recenti budget/previsioni devono essere stimate tramite estrapolazione delle proiezioni fondate su budget/previsioni facendo uso per gli anni successivi di un tasso di crescita stabile o calante, a meno che un tasso crescente possa essere giustificato. Questo tasso di crescita non deve eccedere il tasso medio di crescita a lungo termine della produzione, dei settori industriali, del Paese o dei Paesi in cui l'impresa è operativa, o dei mercati nei quali il bene utilizzato è inserito, salvo che un tasso superiore possa essere giustificato.

Le stime dei flussi finanziari futuri devono includere:

le proiezioni dei flussi finanziari in entrata derivanti dall'uso continuativo dell'attività;

le proiezioni dei flussi finanziari in uscita che necessariamente si verificano per generare flussi finanziari in entrata dall'uso continuativo dell'attività (inclusi i flussi finanziari in uscita per rendere l'attività utilizzabile) e che possono essere direttamente attribuiti o ripartiti all'attività in base a un criterio ragionevole e coerente; e

i flussi finanziari netti, qualora esistano, che saranno ricevuti (o pagati) per la dismissione dell'attività alla fine della sua vita utile.

I flussi finanziari futuri delle attività devono essere stimati facendo riferimento alle condizioni correnti. Le stime dei flussi finanziari futuri non devono includere flussi finanziari futuri stimati in entrata o in uscita che si suppone debbano derivare da:

una ristrutturazione futura per la quale l'impresa non è ancora impegnata; o

un investimento futuro in cespiti che metterà l'attività nelle condizioni di fornire un rendimento superiore al livello medio di prestazione originariamente accertato.

Le stime dei flussi finanziari futuri non devono includere:

i flussi finanziari in entrata o in uscita derivanti da attività di finanziamento; o

pagamenti o rimborsi fiscali.

La stima dei flussi netti finanziari incassabili (o pagabili) per la dismissione di un'attività alla fine della sua vita utile è rappresentata dall'ammontare che l'impresa si aspetta diottenere dalla dismissione dell'attività in una libera transazione tra parti indipendenti, consapevoli e disponibili, dopo aver dedotto i costi stimati di dismissione.

Il tasso (o tassi) di attualizzazione deve essere un tasso (o tassi) al lordo delle imposte che riflette

Se, e solo se, il valore recuperabile di un'attività è inferiore al valore contabile, quest'ultimo deve essere riportato al valore recuperabile. Tale riduzione costituisce una perdita durevole di valore.

Una perdita durevole di valore deve essere immediatamente rilevata come un costo nel conto economico, a meno che l'attività non sia iscritta al proprio valore rivalutato secondo quanto previsto da un altro Principio contabile internazionale (per esempio, come previsto dal trattamento contabile alternativo consentito dello IAS 16, Immobili, impianti e macchinari). Qualsiasi perdita durevole di valore di un'attività rivalutata deve essere trattata come una diminuzione della rivalutazione secondo quel Principio contabile internazionale.

Quando la perdita durevole di valore è stimata per un importo superiore a quello dell'attività cui si riferisce, l'impresa deve rilevare una passività se, e solo se, ciò è richiesto da un altro Principio contabile internazionale.

Dopo che la perdita di valore è stata rilevata, la quota di svalutazione (ammortamento) dell'attività deve essere rettificata negli esercizi futuri per poter ripartire il nuovo valore contabile dell'attività, detratto il suo valore residuo (qualora esista), sistematicamente lungo la sua restante vita utile.

Identificazione dell'unità generatrice di flussi finanziari alla quale un'attività appartiene

Se esiste un'indicazione che un'attività può aver subito una riduzione durevole di valore, deve essere stimato il valore recuperabile della singola attività. Se non è possibile stimare il valore recuperabile della singola attività, l'impresa deve determinare il valore recuperabile dell'unità generatrice di flussi finanziari alla quale l'attività appartiene (unità generatrice di flussi finanziari dell'attività).

Se esiste un mercato attivo per il prodotto di un'attività o di un gruppo di attività, tale attività o gruppo di attività deve essere identificata come un'unità generatrice di flussi finanziari, anche se alcuni o tutti i prodotti sono usati internamente. Se ci troviamo in questa circostanza, deve essere usata la migliore stima effettuabile della direzione aziendale dei futuri prezzi di mercato:

nel determinare il valore d'uso di questa unità generatrice di flussi finanziari, quando la stima dei flussi finanziari in entrata futuri fa riferimento all'uso interno del prodotto; e

nel determinare il valore d'uso di altre unità generatrici di flussi finanziari dell'impresa che redige il bilancio, quando la stima dei flussi finanziari futuri in uscita fa riferimento all'uso interno del prodotto.

Le unità generatrici di flussi finanziari della stessa attività o delle stesse tipologie di attività devono essere identificate con criteri coerenti da esercizio a esercizio, a meno che il cambiamento possa essere giustificato.

Valore recuperabile e valore contabile di un'unità generatrice di flussi finanziari

Il valore recuperabile di un'unità generatrice di flussi finanziari deve essere determinato in maniera coerente con il criterio con cui è determinato il valore recuperabile dell'unità generatrice di flussi finanziari.

se, nell'eseguire una verifica «dal basso verso l'alto», l'impresa non può attribuire all'unità generatrice di flussi finanziari il valore contabile dell'avviamento in base a un criterio ragionevole e coerente, l'impresa deve eseguire anche una verifica «dall'alto verso il basso» («top-down» test), per la quale l'impresa è tenuta a:

identificare l'unità generatrice di flussi finanziari più piccola di cui fa parte l'unità generatrice di flussi finanziari in oggetto e alla quale il valore contabile dell'avviamento può essere imputato secondo un criterio ragionevole e coerente (la «più grande» unità generatrice di flussi finanziari); e

quindi, comparare il valore recuperabile dell'unità generatrice di flussi finanziari più grande con il valore contabile (incluso il valore contabile dell'avviamento ripartito) e rilevare qualsiasi perdita durevole di valore in conformità con quanto stabilito dal paragrafo 88.

corporate assets

corporate assets

Nel verificare se un'unità generatrice di flussi finanziari ha subito una perdita durevole di valore, l'impresa deve identificare le attività di cui al paragrafo 84 che fanno riferimento all'unità generatrice di flussi finanziari in oggetto. A un'attività del genere l'impresa deve, quindi, applicare il paragrafo 80, secondo il quale:

se il valore contabile dell'attività aziendale può essere ripartito in base a un criterio ragionevole e coerente all'unità generatrice di flussi finanziari in oggetto, l'impresa deve applicare solamente la verifica «dal basso verso l'alto»; e

se il valore contabile dell'attività aziendale non può essere imputato all'unità generatrice di flussi finanziari in oggetto in base a un criterio ragionevole e coerente, l'impresa deve applicare sia la verifica «dal basso verso l'alto» sia quella «dall'alto verso il basso».

Perdita durevole di valore di un'unità generatrice di flussi finanziari

Una perdita durevole di valore di un'unità generatrice di flussi finanziari deve essere rilevata se, e solo se, il valore recuperabile è inferiore al valore contabile. La perdita durevole di valore deve essere imputata a riduzione del valore contabile delle attività che fanno parte dell'unità nel seguente ordine:

anzitutto, all'avviamento imputato all'unità generatrice di flussi finanziari (qualora esista); e

quindi, alle altre attività dell'unità in base a un criterio proporzionale basato sul valore contabile di ciascuna attività che fa parte dell'unità.

Tali riduzioni dei valori contabili devono essere trattate come perdite durevoli di valore delle singole attività e rilevate in conformità alle disposizioni contenute nel paragrafo 59.

Nel ripartire una perdita durevole di valore secondo quanto previsto dal paragrafo 88, il valore contabile di un'attività deve essere ridotto non al di sotto del più alto tra:

il prezzo netto di vendita (se determinabile);

il valore d'uso (se determinabile); e

zero.

L'ammontare della perdita durevole di valore che sarebbe stata altrimenti imputata all'attività deve essere imputato alle altre attività dell'unità in base a un criterio proporzionale.

i tassi di interesse di mercato o altri tassi di rendimento sugli investimenti sono diminuiti nel corso dell'esercizio, e tali diminuzioni probabilmente condizionano il tasso di attualizzazione utilizzato nel

Un ripristino di valore di un'attività deve essere rilevato immediatamente quale provento in conto economico, a meno che l'attività sia iscritta a un importo rivalutato in conformità alle disposizioni di un altro Principio contabile internazionale (per esempio, il trattamento contabile alternativo consentito di cui allo IAS 16, Immobili, impianti e macchinari). Qualsiasi ripristino di valore di un'attività rivalutata deve essere trattato come una rivalutazione secondo le disposizioni del relativo Principio contabile internazionale.

Dopo che è stato rilevato un ripristino di valore, la quota di svalutazione (ammortamento) dell'attività deve essere rettificata nei periodi futuri per ripartire il valore contabile modificato dell'attività, detratto il valore residuo (qualora esista), sistematicamente lungo la restante vita utile.

Ripristino di valore di un'unità generatrice di flussi finanziari

Un ripristino di valore di un'unità generatrice di flussi finanziari deve essere ripartito nell'aumento del valore contabile delle singole attività dell'unità nel seguente ordine:

prima alle attività, diverse dall'avviamento, secondo quote proporzionali basate sul valore contabile di ciascuna attività appartenente all'unità; e

quindi, alla parte di avviamento (qualora esista) imputato all'unità generatrice di flussi finanziari, se vengono soddisfatte le condizioni del paragrafo 109.

Tali incrementi dei valori contabili devono essere trattati come ripristini di valore di singole attività e rilevati in conformità alle disposizioni del paragrafo 104.

Nell'imputare l'importo derivante da un ripristino di valore di un'unità generatrice di flussi finanziari, in conformità al paragrafo 107, il valore contabile di un'attività non può essere superiore al più basso tra:

valore recuperabile (qualora determinabile); e

valore contabile che sarebbe stato determinato (al netto della svalutazione o dell'ammortamento) se non fosse stata rilevata alcuna perdita durevole di valore dell'attività negli anni precedenti.

L'importo del ripristino di valore che sarebbe stato altrimenti imputato all'attività deve essere imputato alle altre attività dell'unità in base a un criterio proporzionale.

Ripristino di valore dell'avviamento

Come eccezione alla disposizione contenuta nel paragrafo 99, una perdita durevole di valore dell'avviamento già rilevata non può essere rettificata in un periodo successivo a meno che:

la perdita durevole di valore è stata causata da uno specifico fatto esterno di natura eccezionale e che, quindi, non si suppone si verifichi nuovamente; e

si sono verificati successivi fatti esterni tali da annullare l'effetto di tale evento.

Per ciascuna classe di attività, il bilancio deve indicare:

l'ammontare delle perdite durevoli di valore rilevate in conto economico nel corso dell'esercizio e la linea (linee) della voce di conto economico nella quale tali perdite durevoli di valore sono incluse;

l'ammontare dei ripristini di valore rilevati in conto economico nel corso del periodo e la linea (linee) della posta del conto economico nella quale tali perdite durevoli di valore vengono rettificate;

l'ammontare delle perdite durevoli di valore rilevate direttamente in patrimonio netto nel corso dell'esercizio; e

l'ammontare dei ripristini di valore rilevati direttamente in patrimonio netto nel corso dell'esercizio.

L'impresa che applica lo IAS 14, Informativa di settore, deve esporre per ciascun settore oggetto di informazione la seguente informativa basata sullo schema primario dell'impresa medesima (come definito nello IAS 14):

l'ammontare delle perdite durevoli di valore rilevate in conto economico e direttamente in patrimonio netto nel corso dell'esercizio; e

l'ammontare dei ripristini di valore rilevati in conto economico e direttamente in patrimonio netto nel corso dell'esercizio.

Se una perdita durevole di valore di un'attività o di un'unità generatrice di flussi finanziari è rilevata o ripristinata nel corso dell'esercizio ed è rilevante sul bilancio nel suo complesso, l'impresa che redige il bilancio deve indicare:

i fatti o le circostanze che hanno portato alla rilevazione o al ripristino della perdita durevole di valore;

l'ammontare della perdita durevole di valore rilevata o ripristinata;

se singola attività:

la natura dell'attività; e

il settore oggetto di informazione al quale l'attività appartiene, basato sullo schema primario dell'impresa (come definito nello IAS 14, Informativa di settore, se l'impresa applica lo IAS 14 o un altro Principio);

se unità generatrice di flussi finanziari:

una descrizione dell'unità generatrice di flussi finanziari (come, per esempio, se sia una linea di prodotto, un impianto, un settore di attività, un settore geografico, un settore oggetto di presentazione come definito nello IAS 14);

l'ammontare della perdita durevole di valore rilevata o ripristinata per classe di attività e per settore oggetto di presentazione basato sullo schema primario dell'impresa (come definito nello IAS 14, se l'impresa applica lo IAS 14); e

se l'aggregazione di attività utilizzate per identificare l'unità generatrice di flussi finanziari è cambiata dall'ultima stima del valore recuperabile dell'unità generatrice di flussi finanziari (qualora esista), l'impresa deve descrivere la metodologia corrente e precedente di aggregazione delle attività e le ragioni per cui è cambiato il criterio con cui l'unità generatrice di flussi finanziari è stata identificata;

se il valore recuperabile dell'attività (unità generatrice di flussi finanziari) è il prezzo netto di vendita o il valore d'uso;

se il valore recuperabile è il prezzo netto di vendita, il criterio usato per determinare il prezzo netto di vendita (per esempio, se il prezzo di vendita è stato determinato facendo riferimento a un mercato attivo o in base a un qualche altro criterio di valutazione); e

se il valore recuperabile è il valore d'uso, il tasso (i tassi) di attualizzazione utilizzati nella presente stima e nelle stime precedenti (qualora esistano) del valore d'uso.

Se le perdite durevoli di valore rilevate (ripristinate) nel corso del periodo sono nel loro insieme rilevanti sul bilancio dell'impresa, l'impresa che redige il bilancio deve fornire una breve descrizione delle seguenti circostanze:

le principali classi di attività toccate da perdite durevoli di valore (ripristini di perdite durevoli di valore) per le quali, in conformità alle disposizioni del paragrafo 117, non è fornita alcuna informazione; e

i principali fatti e circostanze che hanno portato alla rilevazione (ripristino) di tali perdite durevoli di valore per le quali non è fornita alcuna informazione, in conformità alle disposizioni del paragrafo 117.

L'applicazione del presente Principio deve essere solamente prospettica. Le perdite durevoli di valore (ripristini di valore) che originano dall'adozione del presente Principio contabile internazionale devono essere rilevate in conformità alle disposizioni del presente Principio (cioè, nel conto economico, a meno che un'attività sia iscritta all'ammontare rivalutato. Una perdita durevole di valore (ripristino di valore) di un'attività rivalutata deve essere trattata come una diminuzione (aumento) di rivalutazione).

Il presente Principio contabile internazionale entra in vigore a partire dai bilanci degli esercizi con inizio dal 1º luglio 1999 o da data successiva. È incoraggiata una applicazione anticipata. Se l'impresa applica il presente Principio per i bilanci relativi a periodi antecedenti il 1º luglio 1999, l'impresa deve indicare questo fatto.

PRINCIPIO CONTABILE INTERNAZIONALE N. 37

Accantonamenti, passività e attività potenziali

Accantonamenti — Applicazioni specifiche

Passività potenziali

Attività potenziali

Data di entrata in vigore

▼

I seguenti termini sono utilizzati nel presente Principio con i significati specificati:

L'accantonamento è una passività di scadenza e ammontare incerti.

Una passività è una obbligazione attuale dell'impresa che deriva da fatti passati e il cui adempimento si suppone che si concretizzi nell'impiego di risorse atte a produrre benefici economici.

Il fatto vincolante è un fatto che dà luogo a un'obbligazione legale o implicita che comporta che un'impresa non abbia nessuna realistica alternativa all'adempimento della stessa.

L'obbligazione legale è un'obbligazione che origina da:

- *un contratto (tramite le proprie clausole esplicite o implicite);*
- *la normativa; o*
- *altre disposizioni di legge.*

L'obbligazione implicita è un'obbligazione che deriva da operazioni poste in essere da un'impresa in cui:

- *risulta tramite un consolidato modello di prassi, politiche aziendali pubbliche o un annuncio corrente sufficientemente specifico, che accetterà determinate responsabilità; e*
- *come risultato, l'impresa ha fatto sorgere nelle terze parti la valida aspettativa che onorerà i propri impegni.*

La passività potenziale è:

- *una possibile obbligazione che deriva da fatti passati e la cui esistenza sarà confermata solo dal verificarsi o dal non verificarsi di uno o più fatti futuri incerti non totalmente sotto il controllo dell'impresa; o*
- *un'obbligazione attuale che deriva da fatti passati ma che non è rilevata perché:*
  - *non è probabile che sarà necessario l'impiego di risorse atte a produrre benefici economici per adempiere all'obbligazione; o*
  - *l'importo dell'obbligazione non può essere determinato con sufficiente attendibilità.*

Un'attività potenziale è una attività possibile che deriva da fatti passati e la cui esistenza sarà confermata solamente dal verificarsi o dal non verificarsi di uno o più fatti futuri incerti non totalmente sotto il controllo dell'impresa.

Il contratto oneroso è un contratto nel quale i costi non discrezionali necessari per adempiere alle obbligazioni assunte sono superiori ai benefici economici che si suppone siano ottenibili dal contratto.

La ristrutturazione è un programma pianificato e controllato dalla direzione aziendale che modifica in maniera significativa sia:

- *il campo d'azione di un'attività intrapresa dall'impresa; o*
- *il modo in cui l'attività è gestita.*

N. 37

Accantonamenti e altre passività

Relazione tra accantonamenti e passività potenziali

Accantonamenti

Un accantonamento deve essere rilevato quando:

l'impresa ha un'obbligazione attuale (legale o implicita) quale risultato di un evento passato ;

è probabile che sarà necessario l'impiego di risorse atte a produrre benefici economici per adempiere l'obbligazione; e

può essere effettuata una stima attendibile dell'ammontare dell'obbligazione.

Se queste condizioni non vengono soddisfatte, non deve essere rilevato alcun accantonamento.

In rare circostanze può non essere chiaro se vi sia un'obbligazione attuale. In tali situazioni, si ritiene che un evento passato dia luogo a un'obbligazione attuale se, tenendo conto delle conoscenze disponibili, è più verosimile piuttosto che il contrario che esista un'obbligazione attuale alla data di riferimento del bilancio.

Attività potenziali

L'impresa non deve rilevare alcuna attività potenziale.

Migliore stima

L'importo rilevato come accantonamento deve rappresentare la migliore stima della spesa richiesta per adempiere all'obbligazione esistente alla data di riferimento del bilancio.

Rischi e incertezze

I rischi e le incertezze che inevitabilmente circondano molti fatti e circostanze devono essere tenuti in considerazione nella determinazione della migliore stima dell'accantonamento.

▼

▼

Valore attuale

Laddove l'effetto del valore attuale del denaro è un aspetto rilevante, l'importo di un accantonamento è rappresentato dal valore attuale delle spese che si suppone saranno necessarie per estinguere l'obbligazione.

Il tasso (o i tassi) di attualizzazione deve essere determinato al lordo delle imposte e deve essere tale da riflettere le valutazioni correnti di mercato del valore attuale del denaro e i rischi specifici connessi alla passività. Il tasso (i tassi) di attualizzazione non deve (devono) riflettere i rischi per i quali le stime dei flussi finanziari futuri sono già state rettificate.

Eventi futuri

I fatti futuri che possono condizionare l'ammontare richiesto per estinguere un'obbligazione devono essere riflessi nell'importo di un accantonamento se vi è una sufficiente evidenza oggettiva che questi si verificheranno.

Dismissioni attese di attività

I proventi derivanti da una dismissione attesa di attività non devono essere considerati nella determinazione di un accantonamento.

Laddove si suppone che una parte o tutte le spese richieste per estinguere un'obbligazione debbano essere

Un'obbligazione implicita di ristrutturazione sorge solo quando l'impresa:

ha un dettagliato programma formale per la ristrutturazione che identifichi almeno:

l'attività o la parte di attività interessata;

le principali unità operative coinvolte;

la localizzazione, la categoria e il numero approssimativo di dipendenti che usufruiranno di indennità per la cessazione anticipata del loro rapporto;

le spese che verranno sostenute; e

quando il programma verrà attuato; e

ha fatto sorgere nei terzi interessati la valida aspettativa che l'impresa realizzerà la ristrutturazione perché ne ha iniziato la realizzazione o perché ne ha già comunicato gli aspetti principali ai terzi interessati.

Non sorge alcuna obbligazione per la vendita di un'attività sino a che l'impresa si è impegnata nella vendita, per esempio esiste un contratto vincolante di vendita.

Un accantonamento per ristrutturazioni deve includere solamente i costi diretti derivanti dalla ristrutturazione, che sono quelli sia:

necessariamente implicati dalla ristrutturazione; e

non associati con le attività in corso dell'impresa.

Per ciascuna classe di accantonamenti, l'impresa deve evidenziare:

il valore contabile di inizio e fine esercizio;

gli accantonamenti aggiuntivi effettuati nell'esercizio, inclusi gli aumenti agli accantonamenti esistenti;

gli importi utilizzati (cioè costi sostenuti e imputati all'accantonamento) durante l'esercizio;

gli importi non utilizzati e stornati durante l'esercizio; e

gli incrementi durante l'esercizio negli importi attualizzati dovuti al passare del tempo e l'effetto di ogni cambiamento del tasso di attualizzazione.

Non è richiesta informativa comparativa.

L'impresa deve indicare per ciascuna classe di accantonamenti:

una breve descrizione della natura dell'obbligazione e la tempistica prevista per l'impiego delle proprie risorse;

un'indicazione delle incertezze relative all'ammontare o alla tempistica di tali impieghi. Laddove risulti necessario fornire adeguate informazioni, l'impresa deve evidenziare le principali ipotesi formulate su fatti futuri, come specificato nel paragrafo 48; e

l'ammontare di qualsiasi indennizzo previsto, specificando l'ammontare di ciascuna attività rilevata per l'indennizzo atteso.

A meno che la probabilità di impiegare qualsiasi risorsa per estinguere l'obbligazione sia remota, l'impresa deve evidenziare per ciascuna classe di passività potenziale alla data di riferimento del bilancio una breve descrizione della natura della passività potenziale laddove possibile:

una stima dei suoi effetti finanziari, determinati secondo le disposizioni dei paragrafi 36-52;

una indicazione delle incertezze relative all'ammontare o al momento di sopravvenienza di ciascun impiego; e

la probabilità di ciascun indennizzo.

Se si ritiene probabile che vi sarà un incremento delle attività, l'impresa deve presentare una breve descrizione della natura delle attività potenziali alla data di riferimento del bilancio, e, se possibile, una stima del loro effetto finanziario, determinato utilizzando i criteri previsti per gli accantonamenti nei paragrafi 36-52.

▼

Se qualcuna delle informazioni richieste dai paragrafi 86-89 non è fornita perché non è possibile, tale circostanza deve essere esplicitamente menzionata.

In casi estremamente rari, l'indicazione di alcune o di tutte le informazioni richieste dai paragrafi 84-89 potrebbe pregiudicare seriamente la posizione della società in una controversia con terzi sulla materia alla base dell'accantonamento, della passività potenziale o della attività potenziale. In tali circostanze, l'impresa non ha l'obbligo di fornire l'informazione, ma deve indicare la natura generale della vertenza, insieme con il fatto che, e il motivo per cui, l'informazione non è stata indicata.

Gli effetti derivanti dall'utilizzo del presente Principio alla sua data di applicazione (o data precedente) devono essere esposti in bilancio come rettifica degli utili portati a nuovo del bilancio d'apertura dell'esercizio in cui il principio è applicato per la prima volta. Le imprese sono incoraggiate, ma non obbligate, a rettificare gli utili portati a nuovo del bilancio d'apertura dei precedenti esercizi e a riformulare l'informazione comparativa. Se l'informazione comparativa non è riformulata, tale fatto deve essere indicato.

Il presente Principio contabile internazionale entra in vigore a partire dai bilanci degli esercizi con inizio dal 1º

I seguenti termini vengono utilizzati nel presente Principio con i seguenti significati:

L'attività immateriale è un'attività non monetaria identificabile priva di consistenza fisica e posseduta per essere utilizzata nella produzione o fornitura di beni o servizi, per affitto a terzi, o per fini amministrativi.

L'attività è una risorsa:

- *controllata dall'impresa in conseguenza di eventi passati;*
- *dalla quale sono attesi benefici economici futuri per l'impresa.*

Le attività monetarie sono il denaro posseduto e le attività che devono essere incassate in ammontari di denaro prefissati o determinabili.

La ricerca è un'indagine originale e pianificata intrapresa con la prospettiva di conseguire nuove conoscenze o scoperte, scientifiche o tecniche.

N. 38

Lo sviluppo è l'applicazione dei risultati della ricerca o di altre conoscenze a un piano o a un progetto per la produzione di materiali, dispositivi, processi, sistemi o servizi, nuovi o sostanzialmente avanzati, precedente all'avvio della produzione commerciale o dell'utilizzazione.

L'ammortamento è la ripartizione sistematica delle quote di ammortamento di un'attività immateriale durante la sua vita utile.

Il valore ammortizzabile è il costo di un bene o il valore sostitutivo del costo nel bilancio, meno il suo valore residuo.

La vita utile è alternativamente:

il periodo di tempo nel quale ci si attende che un'attività sarà utilizzata dall'impresa; o

il numero delle unità prodotte o altrimenti ricavabili che l'impresa si aspetta di ottenere dall'utilizzo dell'attività.

Il costo è l'importo pagato, monetario o equivalente, o il fair value (valore equo) di altri corrispettivi dati per acquisire un bene, al momento dell'acquisto o della costruzione del bene stesso.

Il un bene al termine della sua vita utile dopo aver dedotto i costi attesi di cessione.

Il fair value (valore equo) è il corrispettivo al quale un'attività può essere scambiata in una libera transazione fra parti consapevoli e disponibili.

Il mercato attivo è un mercato in cui esistono contemporaneamente tutte le seguenti condizioni:

gli elementi commercializzati sul mercato risultano omogenei;

compratori e venditori disponibili possono essere normalmente trovati in qualsiasi momento; e

i prezzi sono disponibili al pubblico.

La perdita durevole di valore è l'importo per il quale il valore contabile di un'attività supera il suo valore recuperabile.

Il valore contabile è l'ammontare al quale un'attività è rilevata nello stato patrimoniale dopo aver dedotto l'ammortamento accumulato e le connesse perdite durevoli di valori accumulate.

Attività immateriali

franchising

Acquisizioni come parte di un'aggregazione di imprese

Acquisizioni attraverso contributi pubblici

N. 38

Permuta di attività

Avviamento generato internamente

L'avviamento generato internamente non deve essere rilevato come un'attività.

Attività immateriali generate internamente

Nessuna attività immateriale derivante dalla ricerca (o dalla fase di ricerca di un progetto interno) deve essere rilevata. Le spese di ricerca (o della fase di ricerca di un progetto interno) devono essere rilevate come un costo nel momento in cui sono sostenute.

Un'attività immateriale derivante dallo sviluppo (o dalla fase di sviluppo di un progetto interno) deve essere rilevata se, e solo se, l'impresa può dimostrare quanto segue:

la possibilità tecnica di completare l'attività immateriale in modo da essere disponibile per l'uso o per la vendita;

la sua intenzione a completare l'attività immateriale per usarla o venderla;

la sua capacità a usare o vendere l'attività immateriale;

in quale modo l'attività immateriale genererà probabili benefici economici futuri. Tra le altre cose, l'impresa deve dimostrare l'esistenza di un mercato per il prodotto dell'attività immateriale o per l'attività immateriale stessa o, se deve essere usata per fini interni, l'utilità di tale attività immateriale;

la disponibilità di risorse tecniche, finanziarie e di altro tipo adeguate per completare lo sviluppo e per l'utilizzo o la vendita dell'attività immateriale; e

la sua capacità di valutare attendibilmente il costo attribuibile all'attività immateriale durante il suo sviluppo.

Le spese sostenute per un elemento immateriale devono essere rilevate come un costo nell'esercizio in cui sono state sostenute a meno che:

siano parte del costo di un'attività immateriale che soddisfa le condizioni previste per la rilevazione in bilancio (vedere paragrafi 18-55); o

l'elemento sia acquisito in un'aggregazione di imprese sotto forma di acquisizione e non può essere rilevato come attività immateriale. Se ci troviamo in questa circostanza, tale spesa (inclusa nel costo di acquisizione) deve costituire parte del valore attribuito all'avviamento positivo (avviamento negativo) alla data di acquisizione (vedere IAS 22 (rivisto nella sostanza nel 1998), Aggregazioni di imprese).

N. 38

Costi sostenuti in passato che non devono essere rilevati come attività

Le spese sostenute per un elemento immateriale inizialmente rilevate dall'impresa che redige il bilancio come un costo in bilanci annuali o intermedi precedenti non devono essere rilevate come parte del costo di un'attività immateriale in data successiva.

Una spesa successiva sostenuta per un'attività immateriale dopo il suo acquisto o completamento deve essere rilevata come una spesa nell'esercizio in cui si è verificata a meno che:

sia probabile che questa spesa porrà l'attività nelle condizioni di generare benefici economici futuri superiori al suo normale livello di rendimento originariamente valutato; e

questa spesa possa essere valutata e attribuita all'attività in modo attendibile.

Se si verificano tali condizioni, la spesa successiva deve essere aggiunta al costo dell'attività immateriale .

Trattamento contabile di riferimento

Dopo la rilevazione iniziale, un'attività immateriale deve essere iscritta in bilancio al costo al netto degli ammontari complessivi degli ammortamenti e delle perdite durevoli di valore accumulati.

Trattamento contabile alternativo consentito

Dopo la rilevazione iniziale, un'attività immateriale deve essere iscritta in bilancio all'importo rivalutato, rappresentato dal fair value (valore equo) alla data di rivalutazione al netto degli ammontari complessivi degli ammortamenti e delle perdite durevoli di valore accumulati. Per l'applicazione delle rivalutazioni in conformità alle disposizioni del presente Principio, il fair value (valore equo) deve essere determinato facendo riferimento a un mercato attivo. Le rivalutazioni devono essere effettuate con sufficiente regolarità in maniera tale che il valore contabile non differisca in maniera rilevante da quello che sarebbe determinato utilizzando il fair value (valore equo) alla data di riferimento del bilancio.

N. 38

Se il valore contabile di un'attività immateriale è aumentato a seguito di una rivalutazione, l'incremento

Se il controllo sui benefici economici futuri derivanti da un'attività immateriale è ottenuto attraverso diritti legali concessi per un arco temporale limitato, la vita utile dell'attività immateriale non deve superare il periodo dei diritti legali, a meno che:

i diritti legali siano rinnovabili; e

il rinnovo sia virtualmente certo.

Metodi di ammortamento

Il metodo di ammortamento utilizzato deve riflettere le modalità con cui i benefici economici dell'attività sono impiegati dall'impresa. Se tali modalità non possono essere determinate attendibilmente, deve essere utilizzato il metodo a quote costanti. La quota di ammortamento deve essere rilevata in ogni esercizio come un costo, a meno che un altro Principio contabile internazionale permetta o richieda che questa sia inserita nel valore contabile di un'altra attività.

Valore residuo

Il valore residuo di un'attività immateriale deve essere assunto pari a zero, a meno che:

vi sia un impegno da parte di terzi ad acquistare l'attività alla fine della vita utile dell'attività; o

vi sia un mercato attivo dell'attività e:

il valore residuo può essere determinato facendo riferimento a tale mercato; e

è probabile che tale mercato esisterà alla fine della vita utile dell'attività.

Revisione del periodo e del metodo di ammortamento

Il periodo e il metodo di ammortamento devono essere riesaminati almeno a ogni chiusura di esercizio. Se la vita utile attesa dell'attività si rivela significativamente differente rispetto alle stime precedentemente effettuate, il periodo di ammortamento deve essere conseguentemente modificato. Se vi è stato un significativo cambiamento nelle modalità attese di ottenimento dei benefici economici derivanti dall'attività, il metodo di ammortamento deve essere modificato al fine di poter riflettere il cambiamento avvenuto. Tali cambiamenti devono essere contabilizzati come cambiamenti di stime contabili secondo le disposizioni dello IAS 8, Utile (perdita) d'esercizio, errori determinanti e cambiamenti di principi contabili, tramite rettifica delle quote di ammortamento dell'esercizio in corso e degli esercizi a venire.

In aggiunta a.37lle seguenti disposizioni contenute nello IAS 36, Riduzione durevole di valore delle attività, l'impresa deve stimare il valore recuperabile delle seguenti attività immateriali a.37lmeno a conclusione di

N. 38

Un'attività immateriale non deve più essere trattata in bilancio come tale (eliminata dal bilancio) in caso

franchising

Il bilancio deve, inoltre, evidenziare:

se un'attività immateriale è ammortizzata per un periodo superiore ai venti anni, le ragioni per cui la presunzione che la vita utile di un'attività immateriale non supererà i venti anni dalla data in cui l'attività è disponibile per l'uso viene confutata. Nel fornire queste motivazioni, l'impresa deve descrivere il fattore (fattori) che hanno svolto un ruolo significativo nel determinare la vita utile dell'attività;

una descrizione, il valore contabile e il periodo di ammortamento residuo di ciascuna singola attività immateriale che risulta rilevante per l'impresa nel suo complesso;

per le attività immateriali acquisite tramite concessione governativa e inizialmente rilevate al fair value (valore equo) (vedere paragrafo 33):

il fair value (valore equo) inizialmente rilevato per queste attività;

il valore contabile; e

se esse sono iscritte facendo riferimento al trattamento contabile di riferimento o a quello alternativo consentito per le successive valutazioni;

l'esistenza e i valori contabili delle attività immateriali il cui diritto di utilizzo è limitato e i valori contabili delle attività immateriali date in garanzia a fronte di passività; e

l'importo degli impegni assunti per l'acquisizione di attività immateriali.

N. 38

Attività immateriali iscritte in bilancio con il trattamento contabile alternativo consentito

Se le attività immateriali sono iscritte a valori rivalutati, devono essere evidenziate le seguenti informazioni:

per classe di attività immateriali:

la data effettiva della rivalutazione;

il valore contabile delle attività immateriali rivalutate; e

il valore contabile che sarebbe stato incluso nel bilancio se le attività immateriali rivalutate fossero state iscritte secondo le disposizioni del trattamento contabile di riferimento esposto nel paragrafo 63; e

l'importo dell'eccedenza di rivalutazione (surplus) che fa riferimento alle attività immateriali all'inizio e alla fine dell'esercizio, indicando i cambiamenti avvenuti nel corso dell'esercizio e qualsiasi limitazione relativa alla distribuzione agli azionisti.

Spese di ricerca e sviluppo

Il bilancio deve evidenziare gli importi complessivi delle spese di ricerca e sviluppo imputate a conto economico nel corso dell'esercizio.

Informazioni aggiuntive

Alla data in cui il Principio entra in vigore (o alla data di adozione, se precedente), questo deve essere applicato come disposto nei seguenti quadri sinottici. In tutte le circostanze, a eccezione di quelle descritte nei quadri sinottici che seguono, il presente Principio deve essere applicato retrospettivamente, a meno che non sia possibile fare altrimenti.

L'effetto dell'adozione del Principio alla data in cui entra in vigore (o alla data di applicazione, se precedente) deve essere rilevato secondo le disposizioni dello IAS 8, Utile (perdita) d'esercizio, errori determinanti e cambiamenti di principi contabili, o come una rettifica degli utili portati a nuovo all'apertura dell'ultimo bilancio precedente (IAS 8, trattamento contabile di riferimento) o come rettifica dell'utile o perdita netta dell'esercizio in corso (IAS 8, trattamento contabile alternativo consentito).

Nel primo bilancio pubblicato adottando le disposizioni contenute nel presente Principio, l'impresa deve evidenziare le disposizioni transitorie adottate in quelle situazioni in cui il presente Principio offra più opzioni.

Il presente Principio contabile internazionale entra in vigore a partire dai bilanci con inizio dal 1º luglio 1999 o da data successiva. È incoraggiata una applicazione anticipata. Se l'impresa applica il presente Principio ai bilanci con inizio prima del 1º luglio 1999, l'impresa deve:

indicare tale fatto; e

adottare congiuntamente lo IAS 22 (rivisto nella sostanza nel 1998), Aggregazioni di imprese e lo IAS 36, Riduzione durevole di valore delle attività.

PRINCIPIO CONTABILE INTERNAZIONALE N. 40

Investimenti immobiliari

▼

la vendita nel normale svolgimento dell'attività imprenditoriale.

L'immobile a uso del proprietario è un immobile posseduto (dal proprietario o dal locatario tramite un contratto di leasing finanziario) per l'uso nella produzione o nella fornitura di beni o di servizi nell'amministrazione aziendale.

Il fair value (valore equo) è il corrispettivo al quale un'attività può essere scambiata, o una passività estinta, in una libera transazione fra parti consapevoli e disponibili.

Il costo è l'importo pagato monetario o equivalente, o il fair value (valore equo) di altri corrispettivi dati per acquisire un bene, al momento dell'acquisto o della costruzione del bene stesso.

Il valore contabile è l'ammontare al quale un'attività è rilevata in bilancio.

Un investimento immobiliare deve essere rilevato come attività quando, e solo quando:

è probabile che i benefici economici futuri che sono associati all'investimento immobiliare affluiranno all'impresa; e

il costo dell'investimento immobiliare può essere valutato attendibilmente.

(ta)-99439mpremenvuzione

N. 40

Un investimento immobiliare deve essere valutato inizialmente al costo. I costi dell'operazione devono essere inclusi nella valutazione iniziale.

Le spese successive relative a un investimento immobiliare che è ntatoilevato devonggisate
economcliu(perir(i)-555.8(el)5656.4anormale)-151.2(livello)5078.4(di)-547.4(rentimento)4276.6ir(ghinartamente)5437.5(acerntati

immobiliare da
successive sostenute perpot(er)4050.7(r)0

N. 40

Contabilizzazione al fair value (valore equo)

Successivamente alla rilevazione iniziale, le imprese che optano per la contabilizzazione al fair value

Vi è una presunzione relativa che l'impresa sarà in grado di determinare attendibilmente il fair value (valore equo) di un investimento immobiliare su base continuativa. Comunque, in casi eccezionali, vi sono chiare indicazioni sin dal momento in cui l'impresa acquista un investimento immobiliare (o nel momento stesso in cui un immobile esistente diviene un investimento immobiliare a seguito del completamento della costruzione o dello sviluppo o dopo un cambiamento di uso dello stesso) che l'impresa non sarà in grado di determinare il fair value (valore equo) dell'investimento immobiliare su base continuativa. Tale problema sorge quando, e solo quando, operazioni comparabili di mercato non sono frequenti e stime alternative del fair value (valore equo) (per esempio, basate su proiezioni di flussi finanziari attualizzati) non sono disponibili. In siffatte circostanze, l'impresa deve valutare tale investimento immobiliare utilizzando il trattamento contabile di riferimento dello IAS 16, Immobili, impianti e macchinari. Il valore residuo dell'investimento immobiliare deve essere assunto pari a zero. L'impresa deve continuare ad applicare lo IAS 16 sino alla dismissione dell'investimento immobiliare.

Se l'impresa ha precedentemente valutato un investimento immobiliare al fair value (valore equo), l'impresa deve continuare a valutare l'immobile al fair value (valore equo) sino alla sua dismissione (o sino a quando l'immobile diviene a uso del proprietario o sino a quando l'impresa dà inizio a un progetto di ristrutturazione dell'immobile perché questo sia venduto nel normale svolgimento dell'attività imprenditoriale) anche se le operazioni di mercato comparabili diventano meno frequenti o i prezzi di mercato meno prontamente disponibili.

Contabilizzazione al costo

Dopo la rilevazione iniziale, l'impresa che opta per la contabilizzazione al costo deve valutare tutti i propri investimenti immobiliari facendo uso del trattamento contabile di riferimento dello IAS 16, Immobili, impianti e macchinari, ossia al costo al netto di qualsiasi ammortamento e perdita durevole di valore accumulati.

I cambiamenti che portano a qualificare un bene che non era un investimento come tale o viceversa, devono essere effettuati quando, e solo quando, vi è un cambiamento nell'uso, evidenziato da:

l'inizio dell'uso dell'immobile da parte del proprietario, per un cambiamento di destinazione da investimento immobiliare a immobile a uso del proprietario;

l'inizio di un progetto di sviluppo con la prospettiva di una vendita futura, per un cambiamento di destinazione da investimento immobiliare a rimanenza;

la cessazione dell'uso da parte del proprietario, per un cambiamento da immobile a uso del proprietario a investimento immobiliare;

l'inizio di un contratto di leasing operativo con terzi, per un cambiamento da immobile a uso del proprietario a investimento immobiliare; o

il completamento della costruzione o dello sviluppo per un cambiamento da immobile in via di costruzione o di sviluppo (argomento disciplinato dallo IAS 16, Immobili, impianti e macchinari) a investimento immobiliare.

un a u

(valore *licarle*

daloe

quisiasri *6i2. ats(l)*
(valorea *l'inopinsai*
valore, dffpenenza
vautnpzione

L'impresa deve indicare:

quando la classificazione risulta difficoltosa (vedere paragrafo 12), i criteri dalla stessa definiti per distinguere un investimento immobiliare da un immobile ad uso del proprietario e da un immobile posseduto per la vendita nel normale svolgimento dell'attività imprenditoriale;

i criteri e le significative assunzioni applicate nel determinare il fair value (valore equo) dell'investimento immobiliare, compresa l'indicazione del fatto che la determinazione del fair value (valore equo) sia stata effettuata sulla base di indicazioni provenienti dal mercato oppure se sia stata significativamente basata su altri fattori (che l'impresa è tenuta a specificare) a causa della natura dell'investimento e della mancanza di dati di mercato comparabili;

la misura in cui il fair value (valore equo) dell'investimento immobiliare (come valutato o indicato nell'informativa di bilancio) si basa su di una stima effettuata da un perito in possesso di riconosciute e pertinenti qualifiche professionali e con una recente esperienza nella localizzazione e nella tipologia dell'investimento immobiliare oggetto della valutazione. Se non ci sono tali valutazioni questo fatto deve essere indicato;

gli importi inclusi nel conto economico per:

canoni derivanti da investimenti immobiliari;

costi diretti connessi all'operazione (incluse le riparazioni e la manutenzione) derivanti dall'investimento immobiliare che ha prodotto ricavi da canoni di locazione nel corso dell'esercizio; e

costi diretti connessi all'operazione (incluse le riparazioni e la manutenzione) derivanti dall'investimento immobiliare che non ha prodotto ricavi da canoni di locazione nel corso dell'esercizio;

l'esistenza e gli importi dovuti a restrizioni sulla realizzabilità degli investimenti immobiliari o sul pagamento di ricavi e incassi connessi alla dismissione; e

obbligazioni contrattuali rilevanti per l'acquisizione, la costruzione o lo sviluppo degli investimenti immobiliari o per riparazioni, manutenzione o valorizzazioni.

Oltre alle informazioni richieste dal paragrafo 66, l'impresa che applica la contabilizzazione al fair value (valore equo) di cui ai paragrafi compresi tra 27 e 49 deve anche esporre una riconciliazione del valore contabile dell'investimento immobiliare tra l'inizio e la fine dell'esercizio che presenti le seguenti indicazioni (l'informativa comparativa non è richiesta):

incrementi, con separata evidenziazione degli incrementi risultanti da acquisizioni e quelli risultanti dalla capitalizzazione di spese successive;

incrementi risultanti da acquisizioni avvenute tramite aggregazioni di imprese;

dismissioni;

proventi od oneri netti derivanti da rettifiche del fair value (valore equo);

differenze nette di cambio derivanti dalla traduzione del bilancio di una entità economica estera;

cambiamenti di destinazione da rimanenze e immobili a uso del proprietario e viceversa; e

altri movimenti.

Nei casi eccezionali in cui l'impresa valuta gli investimenti immobiliari facendo uso del trattamento contabile di riferimento dello IAS 16, Immobili, impianti e macchinari (a causa della mancanza di una stima attendibile del fair value (valore equo), vedere paragrafo 47 di cui sopra), la riconciliazione richiesta dal precedente paragrafo deve riportare gli importi connessi a quell'investimento immobiliare separatamente dagli importi relativi ad altri investimenti immobiliari. In aggiunta, l'impresa deve indicare:

una descrizione degli investimenti immobiliari;

una spiegazione del perché il fair value (valore equo) non può essere valutato attendibilmente;

se possibile, la forbice di valori entro cui è altamente probabile che la stima del fair value (valore equo) sia compresa; e

in merito alle dismissioni di investimenti immobiliari non iscritti al fair value (valore equo);

l'indicazione che l'impresa abbia dismesso l'investimento immobiliare non iscritto al fair value (valore equo);

il valore contabile di quell'investimento immobiliare alla data della vendita; e

l'importo del provento o della perdita rilevata.

Oltre alle informazioni richieste dal paragrafo 66, l'impresa che applica la contabilizzazione del costo di cui al paragrafo 50 deve, inoltre, indicare:

il criterio di ammortamento utilizzato;

le vite utili o il tasso di ammortamento utilizzato;

il valore contabile lordo e l'ammortamento accumulato (aggregato alle perdite durevoli di valore accumulate) all'inizio e alla fine dell'esercizio;

una riconciliazione del valore contabile dell'investimento immobiliare tra l'inizio e la fine dell'esercizio che presenti le seguenti indicazioni (l'informativa comparativa non è richiesta):

incrementi con separata evidenziazione degli incrementi risultanti da acquisizioni e quelli risultanti dalla capitalizzazione di spese successive;

incrementi di valore risultanti da acquisizioni avvenute tramite aggregazioni di imprese;

dismissioni;

ammortamenti;

l'importo delle perdite durevoli di valore rilevate, e l'importo delle perdite durevoli di valore ripristinate nel corso dell'esercizio secondo quanto previsto dallo IAS 36, Riduzione durevole di valore delle attività;

differenze nette di cambio derivanti dalla traduzione del bilancio di una entità economica estera;

cambiamenti di destinazione da rimanenze e immobili a uso del proprietario e viceversa; e

altri movimenti; e

il fair value (valore equo) dell'investimento immobiliare. Nei casi eccezionali descritti nel paragrafo 47, quando l'impresa non può determinare il fair value (valore equo) dell'investimento immobiliare attendibilmente, l'impresa deve evidenziare:

una descrizione dell'investimento immobiliare;

una spiegazione del perché il fair value (valore equo) non può essere determinato attendibilmente; e

se possibile, la forbice di valori entro cui è altamente probabile che la stima del fair value (valore equo) sia compresa.

In base a quanto previsto dalla contabilizzazione al fair value (valore equo), l'impresa deve indicare l'effetto dell'adozione del presente principio alla data di effettiva entrata in vigore (o data precedente) come rettifica al patrimonio netto iniziale dell'esercizio in cui il Principio è per la prima volta adottato. In aggiunta:

se l'impresa ha in precedenza indicato pubblicamente (nel bilancio o in altro luogo) il fair value (valore equo) dei propri investimenti immobiliari in esercizi precedenti (determinati secondo un criterio che soddisfa la definizione data di fair value (valore equo) di cui al paragrafo 4 e la guida operativa contenuta nei paragrafi da 29 a 46), l'impresa è incoraggiata ma non obbligata a:

rettificare il patrimonio netto iniziale dell'esercizio precedentemente presentato per cui tali fair value (valore equo) erano pubblicamente indicati; e

rettificare i dati comparativi degli esercizi interessati; e

se l'impresa non ha in precedenza indicato pubblicamente l'informazione prevista in (a), l'impresa non deve riscrivere l'informativa comparativa e deve indicare tale fatto.

Il presente Principio contabile internazionale entra in vigore a partire dai bilanci degli esercizi con inizio dal 1º

presentePrincipioerl

genn35(ie1406(.201,a)-2731(tiale)-0902(fattio)-02AGa25,c43z7abiza1e8ifiminaL1Te/F1elPresentio

Il presente Principio deve essere applicato per contabilizzare, quando connessi ad attività agricole:

le attività biologiche;

i prodotti agricoli al momento del raccolto;

i contributi pubblici disciplinati dai paragrafi 34 e 35.

Definizioni connesse all'agricoltura

I seguenti termini sono utilizzati nel presente Principio con i significati specificati:

L'attività agricola è la gestione di un'impresa che si occupa della trasformazione biologica delle attività biologiche per la loro vendita come prodotti agricoli o come ulteriori attività biologiche.

Il prodotto agricolo è il prodotto raccolto dell'attività biologica dell'impresa.

L'attività biologica è un animale vivente o una pianta.

La trasformazione biologica comprende i processi di crescita, degenerazione, maturazione, produzione e procreazione che originano mutamenti qualitativi o quantitativi in un'attività biologica.

Un gruppo di attività biologiche è un insieme similare di animali viventi o piante.

Il raccolto è la separazione fisica del prodotto dall'attività biologica o la cessazione delle fasi di vita di un'attività biologica.

Definizioni generali

I seguenti termini vengono utilizzati nel presente Principio con i significati specificati:

Il mercato attivo è un mercato in cui esistono tutte le seguenti condizioni:

- ***gli elementi commercializzati sul mercato risultano omogenei;***
- ***compratori e venditori disponibili possono essere normalmente trovati in qualsiasi momento; e***
- ***i prezzi sono disponibili al pubblico.***

Il valore contabile è l'ammontare al quale un'attività è rilevata nello stato patrimoniale.

N. 41

Il fair value (valore equo) è il corrispettivo al quale un'attività può essere scambiata, o una passività estinta, in una libera transazione fra parti consapevoli e disponibili.

export

tray bushel

N. 41

Proventi e oneri

Un provento o un onere derivante alla rilevazione iniziale di una attività biologica al fair value (valore equo) al netto dei costi stimati al punto di vendita e da un cambiamento del fair value (valore equo) al netto dei costi stimati al punto di vendita di una attività biologica deve essere incluso nel risultato dell'esercizio in cui si verifica.

Un provento o un onere derivante alla rilevazione iniziale di un prodotto agricolo al fair value (valore equo) al netto dei costi stimati al punto di vendita deve essere incluso nel risultato dell'esercizio in cui si origina.

Impossibilità a valutare attendibilmente il fair value (valore equo)

Vi è la presunzione che il fair value (valore equo) di una attività biologica possa essere valutato attendibilmente. Tuttavia, tale presunzione può essere vinta solo in sede di rilevazione iniziale di una attività biologica i cui prezzi o valori determinati dal mercato non sono disponibili e le cui stime alternative del fair value (valore equo) sono giudicate essere chiaramente inattendibili. In tale circostanza, l'attività biologica deve essere valutata al suo costo al netto di qualsiasi ammortamento accumulato e di qualsiasi perdita durevole di valore accumulata. Una volta che il fair value (valore equo) di tale attività biologica può essere valutato attendibilmente, le imprese devono valutare l'attività al suo fair value (valore equo) al netto dei costi stimati al punto di vendita.

Un contributo pubblico non vincolato connesso a un'attività biologica valutata al fair value (valore equo) al netto dei costi stimati al punto di vendita deve essere rilevato come provento quando, e solo quando, il contributo pubblico diviene esigibile.

Se un contributo pubblico connesso a una attività biologica valutata al fair value (valore equo) al netto dei costi stimati di vendita è vincolato, inclusi i casi in cui il contributo pubblico prevede che l'impresa non si possa impegnare in specifiche attività agricole, l'impresa deve rilevare il contributo pubblico come un provento quando, e solo quando, le condizioni necessarie per usufruire del contributo pubblico sono soddisfatte.

Esposizione

Le imprese devono esporre separatamente il valore contabile delle prr3rev5p9.50(ttività)2271.1(biolog(che)4232.nelre)-387.9rosp1(

Le imprese devono i ilLodasenteinn

upp1(o)5169.1(di)-431.50(ttività)9282l

N. 41

le valutazioni o le stime non finanziarie di quantità fisiche di:

ciascun gruppo di attività biologiche dell'impresa alla fine dell'esercizio; e

la produzione agricola realizzata nel 3-0.s dell'esercizio;.

p-0stz-364941stimeatz-T] / -2.01677TD [(lll]373.79(punt)-265(di0(i)-261.9(qvendia);]T] /F1 1 Tf -2.2932 02.7733

Se l'impresa valuta le attività biologiche al loro costo al netto di ogni ammortamento accumulato e di ogni perdita durevole di valore accumulata (vedere paragrafo 30) alla fine dell'esercizio, deve indicare con riferimento a tali attività biologiche:

una descrizione delle attività biologiche;

una spiegazione del perché il fair value (valore equo) non può essere valutato attendibilmente;

se possibile, il campo di stime entro cui il fair value (valore equo) è altamente probabile che si trovi;

il tasso di ammortamento utilizzato;

le vite utili o i tassi di ammortamento utilizzati; e

il valore contabile lordo e l'ammortamento accumulato (aggregato con le perdite durevoli di valore accumulate) all'inizio e alla fine dell'esercizio.

Se, durante l'esercizio in corso, l'impresa valuta le attività biologiche al loro costo al netto di ogni ammortamento accumulato e di ogni perdita durevole di valore accumulata (vedere paragrafo 30), essa deve indicare qualsiasi provento od onere rilevato per la dismissione di tali attività biologiche e la riconciliazione richiesta dal paragrafo 50 deve indicare separatamente gli ammontari relativi a tali attività biologiche. In aggiunta, la riconciliazione deve indicare i seguenti ammontari inclusi nel risultato d'esercizio connesso a tali attività biologiche:

perdite durevoli di valore;

ripristini di valore; e

ammortamenti.

Se il fair value (valore equo) di una attività biologica precedentemente valutata al costo al netto di ogni ammortamento accumulato e di ogni perdita durevole di valore accumulata diviene attendibilmente valutabile durante l'esercizio in corso, l'impresa deve indicare con riferimento a tali attività biologiche:

una descrizione delle attività biologiche;

una spiegazione del perché il fair value (valore equo) è divenuto attendibilmente valutabile; e

l'effetto di tale cambiamento.

Le imprese devono indicare con riferimento alle attività agricole trattate nel presente Principio le seguenti informazioni:

la natura e la misura dei contributi pubblici rilevati in bilancio;

le condizioni non soddisfatte e le altre sopravvenienze connesse ai contributi pubblici; e

i decrementi rilevanti attesi dei contributi pubblici erogati.

Il presente Principio contabile internazionale entra in vigore a partire dal primo bilancio che inizia dal 1º gennaio 2003. È incoraggiata una applicazione anticipata. Se l'impresa applica il presente Principio a partire da un esercizio che inizia prima del 1º gennaio 2003, tale fatto deve essere indicato.

STANDING INTERPRETATIONS COMMITTEE INTERPRETAZIONE SIC-1

Coerenza nell'applicazione dei Principi contabili „ Utilizzo di diversi metodi di valutazione delle rimanenze

Interpretazione

STANDING INTERPRETATIONS COMMITTEE INTERPRETAZIONE SIC-3

Eliminazione di utili e perdite non realizzati da operazioni con società collegate

Problema

Interpretazioni

STANDING INTERPRETATIONS COMMITTEE INTERPRETAZIONE SIC-7

Introduzione dell'euro

Problema

Interpretazione

STANDING INTERPRETATIONS COMMITTEE INTERPRETAZIONE SIC-8

Prima applicazione degli IAS come sistema contabile di riferimento principale

SIC-8

Problema

Interpretazione

Informazioni integrative

STANDING INTERPRETATIONS COMMITTEE INTERPRETAZIONE SIC-9

Aggregazioni di imprese „ Classificazione come acquisizione o unione di imprese

Problema

Interpretazione

STANDING INTERPRETATIONS COMMITTEE INTERPRETAZIONE SIC-10

Assistenza pubblica „ Nessuna specifica relazione alle attività operative

Problema

Interpretazione

forward

STANDING INTERPRETATIONS COMMITTEE INTERPRETAZIONE SIC-12

Consolidamento „ Società a destinazione specifica (società veicolo)

Problema

Interpretazione

STANDING INTERPRETATIONS COMMITTEE INTERPRETAZIONE SIC-13

Imprese a controllo congiunto „ Conferimenti in natura da parte dei partecipanti al controllo

Problema

Problema

Interpretazione

Informazioni integrative

STANDING INTERPRETATIONS COMMITTEE INTERPRETAZIONE SIC-15

Leasing operativo „ Incentivi

Problema

Interpretazione

STANDING INTERPRETATIONS COMMITTEE INTERPRETAZIONE SIC-18

Coerenza nell'applicazione dei Principi contabili „ Metodi alternativi

Problema

Interpretazione

▼

STANDING INTERPRETATIONS COMMITTEE INTERPRETAZIONE SIC-19

Moneta di conto „ Valutazione e presentazione dei bilanci secondo quanto disposto dallo IAS 21 e dallo IAS 29

Problema

Informazioni integrative

STANDING INTERPRETATIONS COMMITTEE INTERPRETAZIONE SIC-20

Contabilizzazione con il metodo del patrimonio netto „ Rilevazione di perdite

Problema

Interpretazione

Informazioni integrative

STANDING INTERPRETATIONS COMMITTEE INTERPRETAZIONE SIC-21

Imposte sul reddito „ Recupero delle attività rivalutate non ammortizzabili

Problema

Informazioni integrative

STANDING INTERPRETATIONS COMMITTEE INTERPRETAZIONE SIC-23

Immobili, impianti e macchinari „ Costi dovuti a significative verifiche o revisioni generali

Problema

STANDING INTERPRETATIONS COMMITTEE INTERPRETAZIONE SIC-24

Utile per azione „ Strumenti finanziari e altri contratti che possono essere convertiti in azioni

Problema

Interpretazione

STANDING INTERPRETATIONS COMMITTEE INTERPRETAZIONE SIC-25

Imposte sul reddito – Cambiamenti di condizione fiscale di un'impresa o dei suoi azionisti

Problema

Interpretazione

Informazioni integrative

STANDING INTERPRETATIONS COMMITTEE INTERPRETAZIONE SIC-28

Aggregazioni di imprese „ «Data dello scambio» e fair value (valore equo) degli strumenti rappresentativi di capitale

Interpretazione

STANDING INTERPRETATIONS COMMITTEE INTERPRETAZIONE SIC-33

Consolidamento e metodo del patrimonio netto „ Diritti di voto potenzialmente esercitabili e attribuzione del capitale posseduto

Problema