

The background of the entire page is a photograph of a wind farm. Several wind turbines are visible against a warm, orange-hued sky, suggesting a sunset or sunrise. The foreground shows a field of tall grasses, with some blades in sharp focus and others blurred. The overall mood is serene and natural.

**IFRS UPDATE**

6 | 2023

**IFRS 18**  
principali novità nella  
presentazione del bilancio

## INTRODUZIONE

L'IFRS 9 *Strumenti finanziari*, l'IFRS 15 *Ricavi provenienti da contratti con i clienti*, l'IFRS 16 *Leasing* e l'IFRS 17 *Contratti assicurativi* hanno modificato in modo significativo gli obblighi di rilevazione iniziale e valutazione per, rispettivamente, strumenti finanziari, ricavi, leasing e contratti assicurativi. Tuttavia, il nuovo principio contabile IFRS, di cui si prevede la pubblicazione da parte dello IASB, modificherà significativamente gli obblighi di presentazione dei bilanci redatti secondo i principi contabili IFRS.

A luglio 2023, l'International Accounting Standards Board (IASB) ha completato i lavori tecnici relativi al suo progetto sul bilancio primario, che terminerà con la pubblicazione di un principio contabile IFRS in sostituzione dello IAS 1 *Presentazione del bilancio*. Il nuovo principio contabile IFRS stabilirà nuovi requisiti significativi per le modalità di presentazione del bilancio, con particolare attenzione al prospetto di conto economico, fra cui requisiti per la presentazione dei totali parziali, l'aggregazione e la disaggregazione delle informazioni, nonché un'informativa sugli indici di misurazione della performance.

Si prevede che lo IASB pubblicherà nel primo semestre del 2024 questo nuovo principio contabile IFRS, che probabilmente verrà numerato IFRS 18 (è indicato come tale nel corso della presente pubblicazione). Si prevede che l'IFRS 18 entrerà in vigore per gli esercizi a partire dal (o successivi al) 1° gennaio 2027.

Il testo definitivo dell'IFRS 18 non è ancora disponibile al momento del rilascio della presente pubblicazione, ma, in ogni caso, i materiali di lavoro e le sintesi delle decisioni pubblicati dallo IASB illustrano le conclusioni raggiunte dal Board e, pertanto, i requisiti fondamentali dell'IFRS 18 possono essere ragionevolmente compresi. Tuttavia, è possibile che il testo definitivo dell'IFRS 18 diverga dai documenti attualmente disponibili, e dunque il contenuto della presente pubblicazione potrebbe differire dai requisiti definitivi dell'IFRS 18. Materiali di lavoro, sintesi delle decisioni e altri documenti sono consultabili nella [pagina dedicata al progetto sul bilancio primario](#), sul sito dello IASB. [Lo Staff paper 21A - Consideration of the re-exposure criteria](#), tratto dal meeting dello IASB tenutosi a luglio 2023, fornisce una sintesi delle decisioni provvisorie dello IASB.

La presente pubblicazione è organizzata come segue:

1. Premessa circa il progetto sul bilancio primario
2. requisiti dello IAS 1 che si prevede verranno riportati nell'IFRS 18
3. Modifiche significative da IAS 1 a IFRS 18
  - Categorie nel prospetto di conto economico
  - Voci di prospetto e totali parziali
  - Etichettatura, aggregazione e disaggregazione
  - Rendiconto finanziario: flussi finanziari operativi, e classificazione dei flussi derivanti da interessi e dividendi
  - Indici di misurazione della performance
4. Implicazioni pratiche dei nuovi obblighi
5. Transizione ed entrata in vigore
6. Come muovere i primi passi

### STATUS

Pubblicazione prevista nel primo semestre 2024

### DATA DI ENTRATA IN VIGORE PREVISTA

1° gennaio 2027

### IMPATTO CONTABILE

Il principio contabile IFRS previsto avrà un effetto significativo sul modo in cui le entità presentano i loro bilanci. Gli aspetti che saranno significativamente influenzati includono la categorizzazione delle entrate e delle spese, l'aggregazione/disaggregazione e l'etichettatura delle informazioni, i totali parziali nel conto economico e l'informativa sugli indici di misurazione della performance.

## PREMESSA CIRCA IL PROGETTO SUL BILANCIO PRIMARIO

Lo IASB ha ricevuto feedback da parte degli investitori su come la comparabilità dei prospetti di conto economico delle entità sia ridotta a causa di una mancanza di coerenza nel modo in cui viene presentata la performance finanziaria. Ad esempio, due entità possono avere attività di business simili in un settore simile, ma possono presentare i risultati delle loro attività di business in modo diverso. Alcune entità utilizzano anche indici di misurazione della performance sulla redditività che riducono la comparabilità. Per esempio:

- Molte entità presentano l'“utile operativo” nel prospetto di conto economico, che però può essere definito in modo diverso. Alcune entità potrebbero non presentare affatto l'utile operativo, in quanto non vi è alcun obbligo di presentare tale totale parziale nello IAS 1.
- Un'entità può presentare l'“utile operativo” includendo i risultati delle società collegate contabilizzati con il metodo del patrimonio netto, mentre altre riportano questo ammontare al di fuori dell'utile operativo. Potrebbero esservi altre differenze nei modi in cui le entità calcolano i totali parziali.
- Le entità potrebbero comunicare gli indici di misurazione della performance finanziaria al di fuori del bilancio (e.g. comunicati stampa, relazioni strategiche, discussioni e analisi della direzione aziendale ecc.), e definendoli in modi diversi (e.g. utile al lordo di interessi, imposte, ammortamenti e svalutazioni (EBITDA), utile rettificato, utile al lordo degli elementi non ricorrenti ecc.).

In risposta a tali rilievi, lo IASB ha intrapreso un progetto per sostituire lo IAS 1 con un nuovo principio contabile IFRS al fine di aumentare la comparabilità dei bilanci presentati dalle entità.

Lo IASB ha pubblicato un Exposure Draft (ED) nel 2019, nel quale ha enunciato le sue proposte (si veda [la lettera di commento di BDO](#) in risposta all'ED). Lo IASB ha deliberato sui feedback ricevuti e ha completato i suoi lavori tecnici nel mese di luglio 2023.

## REQUISITI DELLO IAS 1 CHE SI PREVEDE VERRANNO RIPORTATI NELL'IFRS 18

Anche se si prevede che l'IFRS 18 introdurrà modifiche significative rispetto alla presentazione dei bilanci, comunque non tutti gli aspetti dello IAS 1 sono oggetto di revisione. In molte aree, si prevede che i requisiti dello IAS 1 verranno “riportati” nell'IFRS 18 senza modifiche sostanziali. Tale approccio è illustrato come segue:



Quanto segue è una sintesi degli argomenti dello IAS 1 che si prevede verranno “riportati” nell'IFRS 18 senza modifiche sostanziali:

1. Il bilancio primario che deve essere incluso nel bilancio (e.g. situazione patrimoniale-finanziaria, conto economico, rendiconto finanziario ecc.)
2. Frequenza della rendicontazione
3. Informazioni comparative
4. Compensazione
5. La maggioranza dei requisiti relativi al prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria
6. Classificazione delle attività e delle passività come correnti e non correnti (soggette alle modifiche del 2020 e del 2022 relative alla classificazione di certe passività - si veda [IFRB 2022/07 IASB Issues Amendments to IAS 1 - Non-current Liabilities with Covenants](#))

7. La maggioranza dei requisiti relativi al rendiconto finanziario (fare riferimento allo IAS 7)
8. Requisiti relativi al prospetto di conto economico complessivo
9. Requisiti relativi al prospetto delle variazioni di patrimonio netto
10. Informazioni relative al capitale

## MODIFICHE SIGNIFICATIVE DA IAS 1 A IFRS 18

### Categorie nel prospetto di conto economico

Ai sensi dello IAS 1 non c'è un obbligo di classificare proventi e oneri in "classi" o "categorie". Al fine di accrescere la coerenza delle voci di prospetto e dei totali parziali (si veda sotto), l'IFRS 18 richiederà che le voci di proventi e oneri vengano classificate in cinque categorie:

<b>Categoria</b>	<b>Descrizione</b>
<b>Attività di investimento</b>	*Proventi e oneri relativi a: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Attività che generano un rendimento individualmente e in gran parte indipendentemente dalle altre risorse dell'entità (e.g. interessi attivi, rendimenti su altre attività finanziarie);</li> <li>- Partecipazioni in società controllate, collegate e joint venture; e</li> <li>- Disponibilità liquide e mezzi equivalenti.</li> </ul>
<b>Attività di finanziamento</b>	*Proventi e oneri relativi a: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Variazioni del valore contabile delle passività derivanti da operazioni che comportano unicamente la raccolta di finanziamenti (e.g. interessi passivi);</li> <li>- Alcune altre voci di interessi attivi e passivi (e.g. interessi attivi derivanti dallo smontamento dell'attualizzazione di un'obbligazione legata alla dismissione di un cespite<sup>1</sup> di cui allo IAS 37).</li> </ul>
<b>Imposte sul reddito</b>	Oneri fiscali e reddito derivanti dall'applicazione dello IAS 12 <i>Imposte sul reddito</i> .
<b>Attività operative cessate</b>	Proventi e oneri da attività operative cessate derivanti dall'applicazione dell'IFRS 5 <i>Attività non correnti possedute per la vendita e attività operative cessate</i> .
<b>Attività operative</b>	Categoria residuale se proventi e oneri non sono classificati in altre categorie.

\*La classificazione dei flussi finanziari da attività di investimento e di finanziamento è inoltre influenzata da alcune scelte dei criteri contabili e da una valutazione delle "principali attività di business" di un'entità - si veda la spiegazione sotto.

Sebbene l'IFRS 18 contenga categorie relative alle attività operative, di investimento e di finanziamento, non c'è un allineamento esplicito fra queste categorie e le corrispondenti categorie del rendiconto finanziario ai sensi dello IAS 7. Ad ogni modo, i ricavi, i costi e i relativi flussi finanziari possono essere classificati in modo simile in molti casi.

Ancorché l'obiettivo dichiarato del progetto sul bilancio primario sia il miglioramento della comparabilità della performance finanziaria tra le entità, la classificazione di proventi e oneri non sarà identica per tutte le entità. Questo perché l'IFRS 18 richiederà alle entità di valutare le "principali attività di business". Le entità con specifiche attività di business potranno, in alcuni casi, classificare voci di investimento o di finanziamento come voci operative.

Ad esempio, l'Entità A è un produttore con liquidità in eccesso investita in titoli azionari quotati, ma investire in queste attività non rappresenta una delle principali attività di business dell'Entità A. L'Entità

<sup>1</sup> Tale obbligazione è una passività legata alla possibile dismissione futura di un cespite



Z è una banca che detiene un numero significativo di titoli azionari quotati, che negozia attivamente come parte delle sue principali attività di business.

Probabilmente l'Entità A classificherà i ricavi derivanti dagli investimenti azionari come attività di investimento, mentre l'Entità Z classificherà tali ricavi come attività operative perché si riferiscono alle sue principali attività di business.

Si prevede inoltre che l'IFRS 18 comprenderà alcune scelte dei criteri contabili relative alla classificazione di certi proventi e oneri per entità con specifiche attività di business. La trattazione di queste opzioni esula dall'ambito della presente pubblicazione.

### Voci di prospetto e totali parziali

Una volta che le voci di proventi e oneri sono state classificate, la categorizzazione comporta la presentazione, nel conto economico, di voci di prospetto e totali parziali, alcuni dei quali saranno obbligatori.

Attualmente lo IAS 1 definisce requisiti limitati in materia di voci di prospetto e totali parziali. I ricavi sono presentati come "top line" nel prospetto di conto economico, mentre l'utile viene presentato come voce finale, con limitate indicazioni su come vengono categorizzati proventi e oneri e quali totali parziali vanno presentati.

In aggiunta ai totali e ai totali parziali obbligatori attualmente richiesti dallo IAS 1 (e.g. utile ante imposte, utile o perdita ecc.), l'IFRS 18 introdurrà due nuovi totali parziali obbligatori:

- Utile o perdita operativo: il totale parziale di tutti i proventi e oneri classificati come operativi.
- Utile ante oneri finanziari e imposte sul reddito: il totale parziale di utile o perdita operativi e tutti i proventi e oneri classificati come investimenti.

Di seguito una semplice illustrazione di questi requisiti per un'entità che non abbia specifiche attività di business principali (i.e. l'entità non investe in attività né fornisce finanziamenti ai clienti come attività di business principale):

<u>Voce di prospetto / totale parziale</u>	<u>Importo in unità monetarie (CU)</u>	<u>Classificazione di proventi e oneri</u>	<u>Spiegazione</u>
Ricavi	1,000	Attività operative	La voce "costo del venduto" deve includere le rimanenze rilevate a conto economico (IAS 2).
Costo del venduto	(400)		
Utile lordo	600		L'IFRS 18 non imporrà la presentazione del totale parziale "utile lordo", tuttavia non precluderà questo approccio.
Salari e benefit	(100)	Attività operative	
Utile operativo	500		<b><u>Nuovo totale parziale obbligatorio:</u></b> totale parziale di tutti i proventi e oneri classificati come operativi.
Quota di utili dalle società collegate	25	Attività di investimento	Proventi e oneri relativi all'applicazione del metodo del patrimonio netto non saranno mai classificati come operativi, cosa che potrebbe comportare una modifica della prassi per alcune entità.
Utile ante oneri finanziari e imposte sul reddito	525		<b><u>Nuovo totale parziale obbligatorio:</u></b> totale parziale dell'utile operativo o perdita e di tutti i proventi e oneri

			classificati come attività di investimento.
Interessi passivi su prestiti bancari	(50)	Attività di finanziamento	Oneri classificati come attività di finanziamento.
Utile ante oneri fiscali e attività operative cessate	475		Totale parziale già richiesto da IAS 1 / IFRS 5.
Oneri per imposte sul reddito	(100)	Imposte sul reddito	
Utile netto dalle attività continuative	375		Totale parziale già richiesto dallo IAS 1.
Utile netto dalle attività operative cessate	10	Attività operative cessate	Totale parziale già richiesto da IAS 1 / IFRS 5.
Utile netto	385		Totale parziale già richiesto dallo IAS 1.

Questo schema di presentazione potrebbe non differire significativamente dallo schema di presentazione adottato dalle entità secondo la prassi corrente; tuttavia, si tratta di un esempio semplice che non illustra situazioni più complesse e l'applicazione di determinate scelte dei criteri contabili che l'IFRS 18 introdurrà per determinate entità.

### Etichettatura, aggregazione e disaggregazione

L'IFRS 18 amplierà gli obblighi relativi a etichettatura, aggregazione e disaggregazione come segue:

<u>Requisito</u>	<u>Spiegazione del requisito</u>
<b>Principi di aggregazione e disaggregazione</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Richiede a un'entità di classificare attività, passività, patrimonio netto, proventi e oneri identificati in gruppi sulla base di caratteristiche comuni, e di distinguere tali voci sulla base di ulteriori caratteristiche. Le voci vanno disaggregate se la disaggregazione che ne consegue è significativa.</li> <li>● L'IFRS 18 definirà inoltre le caratteristiche delle voci che potranno comportare la loro aggregazione o disaggregazione.</li> </ul>
<b>Uso dell'etichetta "altro"</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Richiede a un'entità di usare l'etichetta "altro" solo se non è in grado di trovare un'etichetta maggiormente informativa.</li> <li>● In caso di aggregazione di diverse voci significative, richiede l'uso di un'etichetta la più precisa possibile circa il tipo di voce cui l'ammontare "altro" si riferisce, per esempio, "altri oneri operativi" oppure "altri oneri finanziari".</li> <li>● In caso di aggregazione di diverse voci non significative, richiede a un'entità di considerare se l'ammontare aggregato è elevato al punto da indurre gli utilizzatori del bilancio a chiedersi ciò che include. Se tale è il caso, ulteriori informazioni sull'ammontare sono significative e vanno pertanto fornite dall'entità.</li> </ul>

<b>Presentazione e informativa sugli oneri classificati come operativi</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Continua a consentire la presentazione degli oneri operativi per natura (e.g. salari, ammortamenti ecc.) o funzione (e.g. spese amministrative, di vendita ecc.).</li> <li>● Può essere appropriata una presentazione “mista” degli oneri operativi per natura (e.g. salari) e funzione (e.g. costo del venduto).</li> <li>● Introduce nuovi obblighi per le entità che classificano gli oneri per funzione, incluso l’obbligo di comunicare in un’unica nota oneri per natura per certi importi (deprezzamenti, ammortamenti, benefici per i dipendenti, impairment e svalutazione delle rimanenze).</li> </ul>
--	---

### Rendiconto finanziario: flussi finanziari operativi, e classificazione dei flussi derivanti da interessi e dividendi

L’IFRS 18 sostituirà lo IAS 1, ma si prevede, inoltre, che la sua finalizzazione comporterà alcune modifiche conseguenti ad altri principi contabili IFRS.

Si confrontano gli attuali requisiti dello IAS 7 con i requisiti modificati previsti quando l’IFRS 18 sarà finalizzato:

<u>Requisito dello IAS 7</u>	<u>Requisiti attuali</u>	<u>requisiti modificati previsti quando IFRS 18 sarà finalizzato</u>
Punto di partenza per i flussi finanziari operativi nel rendiconto finanziario quando viene utilizzato il metodo indiretto	Utile o perdita	Nuovo totale parziale obbligatorio nel prospetto di conto economico: utile (o perdita) operativi
Classificazione dei flussi finanziari derivanti dall’incasso di interessi o dividendi	Scelta del criterio contabile: flussi finanziari operativi o di investimento	Eliminazione della scelta del criterio contabile: flussi finanziari di investimento, ad eccezione delle entità con specifiche attività di business principali (vedere sotto).
Classificazione dei flussi finanziari derivanti dal pagamento di interessi	Scelta del criterio contabile: flussi finanziari operativi o di finanziamento	Eliminazione della scelta del criterio contabile: flussi finanziari di finanziamento, ad eccezione delle entità con specifiche attività di business principali (vedere sotto).
Classificazione dei flussi finanziari derivanti dal pagamento di dividendi	Scelta del criterio contabile: flussi finanziari operativi o di finanziamento	Eliminazione della scelta del criterio contabile: flussi finanziari di finanziamento

Generalmente, la classificazione dei flussi finanziari derivanti dall’incasso di interessi e dividendi e dei flussi finanziari derivanti dal pagamento di interessi sarà, rispettivamente, “attività di investimento” e “attività di finanziamento”, come indicato sopra. Vi sono tuttavia eccezioni per alcune entità.

Per le entità che forniscono finanziamenti ai clienti come attività di business principale (e.g. una banca) o investono nel corso delle loro attività di business principali in attività che generano un rendimento individualmente e in gran parte indipendentemente da altre risorse detenute dall’entità (e.g. entità assicurative e di investimento), i proventi da interessi e dividendi e gli interessi passivi possono essere classificati in diverse categorie nel prospetto di conto economico. Per queste entità, i corrispondenti flussi finanziari devono essere classificati nel rendiconto finanziario come segue:

<u>Classificazione nel prospetto di conto economico</u>	<u>Classificazione dei corrispondenti flussi finanziari nel rendiconto finanziario</u>												
I proventi da interessi e dividendi e gli interessi passivi sono tutti classificati in un'unica categoria	I flussi finanziari sono classificati nella medesima categoria (e.g. attività operative nel prospetto di conto economico e attività operative nel rendiconto finanziario).												
I proventi da interessi e dividendi e gli interessi passivi sono classificati in più di una categoria.	Tutti i flussi finanziari sono classificati in un'unica categoria come scelta di criterio contabile. Per esempio: <table border="1"> <thead> <tr> <th><u>Categoria</u></th> <th><u>Classificazione nel prospetto di conto economico</u></th> <th><u>Classificazione nel rendiconto finanziario</u></th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Interesse ricevuto</td> <td>Alcuni come flussi finanziari operativi e altri di investimento</td> <td>Criterio contabile per classificare tutti i flussi finanziari come operativi o di investimento</td> </tr> <tr> <td>Interesse pagato</td> <td>Alcuni come flussi finanziari operativi e altri di finanziamento</td> <td>Criterio contabile per classificare tutti i flussi finanziari come operativi o di finanziamento</td> </tr> <tr> <td>Dividendo ricevuto</td> <td>Flusso finanziario di investimento</td> <td>Flusso finanziario di investimento</td> </tr> </tbody> </table>	<u>Categoria</u>	<u>Classificazione nel prospetto di conto economico</u>	<u>Classificazione nel rendiconto finanziario</u>	Interesse ricevuto	Alcuni come flussi finanziari operativi e altri di investimento	Criterio contabile per classificare tutti i flussi finanziari come operativi o di investimento	Interesse pagato	Alcuni come flussi finanziari operativi e altri di finanziamento	Criterio contabile per classificare tutti i flussi finanziari come operativi o di finanziamento	Dividendo ricevuto	Flusso finanziario di investimento	Flusso finanziario di investimento
<u>Categoria</u>	<u>Classificazione nel prospetto di conto economico</u>	<u>Classificazione nel rendiconto finanziario</u>											
Interesse ricevuto	Alcuni come flussi finanziari operativi e altri di investimento	Criterio contabile per classificare tutti i flussi finanziari come operativi o di investimento											
Interesse pagato	Alcuni come flussi finanziari operativi e altri di finanziamento	Criterio contabile per classificare tutti i flussi finanziari come operativi o di finanziamento											
Dividendo ricevuto	Flusso finanziario di investimento	Flusso finanziario di investimento											

### Indici di misurazione della performance

Le entità possono fornire informazioni sugli indici di misurazione della performance (MPMs) al di fuori del bilancio per comunicare la visione della direzione aziendale su un aspetto della performance finanziaria dell'entità. Tali MPMs si basano spesso su un totale o totale parziale richiesto dai principi contabili IFRS, con alcuni aggiustamenti. Per esempio:

- Utile al lordo di interessi, imposte, ammortamenti e svalutazioni (EBITDA);
- Utile "rettificato" (e.g. utile al lordo di impairment dell'avviamento, pagamenti basati su azioni ecc.); oppure
- Utile operativo al lordo degli elementi non ricorrenti (e.g. utile operativo al lordo dell'effetto di una calamità naturale ecc.)

Tali MPMs possono essere inclusi in comunicati stampa, relazioni strategiche, discussioni e analisi della direzione aziendale ecc. L'IFRS 18 introdurrà requisiti per l'inclusione di alcuni MPMs nel bilancio con corrispondente informativa.

### Quali MPMs saranno soggetti ai requisiti di informativa nel bilancio?

Perché sia soggetto ai requisiti di informativa dell'IFRS 18, un indice di misurazione della performance dovrà essere:

1. Utilizzato in comunicazioni pubbliche al di fuori del bilancio; e
2. Utilizzato per comunicare agli utilizzatori del bilancio la visione della direzione aziendale su un aspetto della performance finanziaria dell'entità.

L'IFRS 18 escluderà alcune forme di comunicazione pubblica (e.g. post sui social media, comunicazioni orali ecc.), con ciò intendendo che non tutte le comunicazioni pubbliche possono dare luogo a requisiti di



informativa sugli indici di misurazione della performance. Inoltre, se un'entità non rende comunicazioni pubbliche contenenti MPMs, potrà non essere soggetta a nuovi requisiti di informativa. Questo può essere il caso di molte società chiuse.

Gli MPMs sono inclusi nei requisiti di informativa dell'IFRS 18 solo se comunicano la performance finanziaria di un'entità, con ciò intendendo che gli MPMs basati solamente sulla situazione patrimoniale-finanziaria (e.g. "current ratio" rettificato) o sul rendiconto finanziario (e.g. flussi finanziari operativi rettificati) non sono inclusi.

In linea di principio, l'IFRS 18, inoltre, escluderà dall'ambito di applicazione dei requisiti di informativa degli MPMs alcuni totali parziali specifici, quali utile o perdita lordi e totali parziali simili.

### Quali sono i requisiti di informativa degli MPMs nell'ambito dei requisiti dell'IFRS 18?

Per gli MPMs inclusi nell'ambito di applicazione, le entità dovranno comunicare le seguenti informazioni in un'unica nota di bilancio:

- Una descrizione del motivo per cui l'indice di misurazione della performance comunica la visione della direzione aziendale su un aspetto della performance finanziaria dell'entità.
- Una riconciliazione con il totale o totale parziale più direttamente comparabile specificato dai principi contabili IFRS (e.g. riconciliare l'"utile operativo rettificato" con l'"utile operativo" come definito dall'IFRS 18 e spiegare le rettifiche)
- L'effetto delle imposte sul reddito e l'effetto delle partecipazioni di minoranza per ciascuna voce di riconciliazione indicata come sopra.

L'inclusione degli MPMs nel bilancio comporterà aggiustamenti significativi per molte entità, dal momento che, storicamente, questo tipo di informazioni è stato comunicato al di fuori del bilancio. Tali requisiti imporranno altresì ai revisori di essere a conoscenza delle comunicazioni pubbliche rese dalle entità, cosa che potrà portare al requisito di includere gli MPMs nel bilancio.

## IMPLICAZIONI PRATICHE DEI NUOVI REQUISITI

Se l'IFRS 18 non modifica i requisiti di rilevazione e valutazione dei principi contabili IFRS, potrà comunque avere effetti su sistemi e processi. Tali implicazioni possono comportare quanto segue:

- I sistemi di rendicontazione finanziaria possono non essere progettati per "taggare" e classificare appropriatamente proventi e oneri nelle nuove categorie richieste dall'IFRS 18. Ciò può essere più complesso per i gruppi con molteplici sistemi di rendicontazione finanziaria che vengono consolidati in un unico bilancio. Ciò può rendere necessari cambiamenti dei processi di rendicontazione finanziaria e consolidamento del gruppo.
- Il requisito di classificare proventi e oneri in categorie può modificare il funzionamento di sistemi e processi. Ad esempio, i requisiti dell'IFRS 18 circa la classificazione degli utili e delle perdite su cambi rilevati in conformità allo IAS 21, possono modificare il modo in cui i sistemi e i processi di un'entità sono progettati rispetto alla prassi esistente.
- I gruppi possono avere entità con molteplici attività di business principali, che cambiano a livello consolidato.
  - Per esempio, il Gruppo L è composto dalle controllate M e N. L'Entità M produce e vende oggetti e non ha specifiche attività di business principali, quindi segue di default i requisiti di classificazione dell'IFRS 18 per quel che concerne il prospetto di conto economico. L'Entità N fornisce finanziamenti ai propri clienti come attività di business principale, e quindi la sua classificazione di proventi e oneri differisce dall'Entità M (e.g. classifica proventi e oneri di finanziamento come attività operative). A livello consolidato, si può concludere che il Gruppo non fornisce finanziamenti alla clientela come attività di business principale per ragioni di significatività (i.e. l'erogazione di finanziamenti ai clienti è marginale a livello consolidato), sicché la classificazione degli oneri dell'Entità N va rettificata a livello consolidato (e.g. i

proventi e gli oneri di finanziamento dell'Entità N sarebbero riclassificati nella categoria delle attività di finanziamento a livello consolidato del Gruppo L).

- Le entità dovranno rivedere il modo in cui aggregano, disaggregano ed etichettano le informazioni sulla base dei nuovi requisiti dell'IFRS 18. Per esempio, come vengono utilizzate le etichette “altro” e come vengono presentati gli oneri operativi.
- Le entità dovranno identificare gli MPMs e determinare quali di questi (se del caso) rientrano nell'ambito di applicazione dei requisiti di informativa dell'IFRS 18. Le entità potrebbero dover progettare nuovi sistemi, processi e controlli sugli MPMs a seguito della loro inclusione nel processo di rendicontazione finanziaria.

## TRANSIZIONE ED ENTRATA IN VIGORE

L'IFRS 18 entrerà in vigore per gli esercizi a partire dal (o successivi al) 1° gennaio 2027, con necessaria rideterminazione dell'esercizio comparativo. Pertanto, un'entità con chiusura di esercizio a fine anno solare che presenta un esercizio comparativo dovrà rideterminare l'esercizio chiuso il 31 dicembre 2026 quando verrà incluso come esercizio comparativo nel bilancio 2027. Ciò significa che le entità potrebbero dover acquisire le informazioni finanziarie necessarie e presentarle sia ai sensi dello IAS 1 nel bilancio 2026, sia ai sensi dell'IFRS 18 nel bilancio 2027.

Le modifiche conseguenti allo IAS 34 richiederanno inoltre che l'entità presenti ciascuna delle voci e dei totali parziali richiesti dall'IFRS 18 nel proprio bilancio intermedio abbreviato nel primo anno di applicazione dell'IFRS 18. Pertanto, un'entità con obblighi di rendicontazione trimestrale in conformità allo IAS 34 sarà tenuta a presentare il proprio conto economico in conformità ai requisiti dell'IFRS 18 per il primo trimestre 2027.

## COME MUOVERE I PRIMI PASSI

Sebbene non si preveda la pubblicazione dell'IFRS 18 prima del primo semestre 2024, le implicazioni del nuovo principio possono essere significative per le entità. La direzione aziendale e i responsabili delle attività di governance dovrebbero iniziare a informare gli stakeholder sui requisiti attesi dell'IFRS 18 e sugli effetti che può avere su sistemi, processi e controlli di rendicontazione finanziaria dell'entità. Il requisito di comunicare alcuni MPMs in bilancio può anche far sì che le entità coinvolgano i dipartimenti di comunicazione e investor relations per assicurarsi che siano consapevoli delle implicazioni dei requisiti dell'IFRS 18 per le entità quando queste rendono comunicazioni pubbliche.

Per maggiori informazioni sui principi contabili IFRS, fra cui le implicazioni dell'IFRS 18, invitiamo a contattare [la firm BDO locale](#).

## CONTATTI

Viale Abruzzi, 94  
20131 Milano  
Tel. 02 58 20 1

BDO è tra le principali organizzazioni internazionali di servizi alle imprese

[financialreportingstandards.helpdesk@bdo.it](mailto:financialreportingstandards.helpdesk@bdo.it)

Nonostante l'attenzione con cui è stata preparata, la presente pubblicazione deve essere considerata soltanto come un'indicazione di massima e non può, in nessuna circostanza, essere associata, in parte o in toto, ad un'opinione espressa da BDO. BDO non può essere ritenuta responsabile di eventuali errori od omissioni contenuti nel documento. Non si deve fare affidamento sulla pubblicazione per trattare situazioni specifiche e non si deve agire, o astenersi dall'agire, sulla base delle informazioni ivi contenute senza un parere professionale specifico. Si prega di rivolgersi alla società membro di BDO della propria area geografica per discutere di queste questioni tenendo conto delle proprie particolari circostanze.

BDO IFR Advisory Limited, Brussels Worldwide Services BV, BDO International Limited e altre società membri di BDO e i rispettivi partner, dipendenti e/o agenti non accettano o non si assumono alcuna responsabilità o dovere di diligenza per qualsiasi perdita derivante da un'azione intrapresa o non intrapresa da chiunque sulla base delle informazioni contenute nella presente pubblicazione o per qualsiasi decisione basata su di esse.

Ciascuna società di BDO International Limited (l'entità che guida la rete BDO), Brussels Worldwide Services BV, BDO IFR Advisory Limited e le società membri è una persona giuridica separata e non risponde degli atti o delle omissioni di un'altra entità della rete. Nulla negli accordi o nelle regole della rete BDO costituisce o implica un rapporto di agenzia o di partenariato tra BDO International Limited, Brussels Worldwide Services BV, BDO IFR Advisory Limited e/o le società membri della rete BDO.

© 2023 BDO IFR Advisory Limited, a UK registered company limited by guarantee. All rights reserved.

Tradotto in italiano e pubblicato da:

BDO Italia S.p.A., società per azioni italiana, è membro di BDO International Limited, società di diritto inglese (company limited by guarantee), e fa parte della rete internazionale BDO, network di società indipendenti. BDO è il marchio utilizzato dal network BDO e dalle singole società indipendenti che ne fanno parte.

© 12/2023 BDO (Italia) – IFRS UPDATE - Tutti i diritti riservati.

[www.bdo.it](http://www.bdo.it)

