

# ACCOUNTING BULLETIN



## EDITORIALE

Siamo ormai in fase di chiusura dei bilanci 2018 dove per il fronte OIC le novità sono limitate agli emendamenti proposti dall'OIC mentre dal punto di vista IFRS l'impatto sarà molto significativo perché sarà il primo anno di applicazione dell'IFRS 9 Strumenti finanziari ed IFRS 15

Ricavi, la cui prima applicazione nelle semestrali 2018 ha messo in rilievo già le prime differenze rispetto al quadro normativo precedente. A pag. 4 dopo il consueto Update dedicato alle novità nazionali ed IFRS degli ultimi mesi vengono sintetizzate le principali novità dell'IFRIC 23 «Incertezza sui trattamenti ai fini dell'imposta sul reddito»

A livello nazionale Il Consiglio di Gestione dell'OIC ha approvato la pubblicazione le proposte di emendamenti ad alcuni principi contabili pubblicati nel 2016 che puntano a migliorare il quadro di applicazione ed a cui dedichiamo un approfondimento da pag.5.

A pag. 6 vengono analizzati alcuni casi specifici di applicazione dell'IFRS 16 Leasing, mentre a pag.8 si parla di bilancio 2018 per cui l'ESMA ha indicato nel suo statement le priorità tra cui le disclosures sull'impatto atteso dalla implementazione dei nuovi standards nel periodo di applicazione iniziale (IFRS 9, IFRS 15 e IFRS 16).

## CONTENUTI

- P 1** EDITORIALE
- P 2** UPDATES IFRS
- P 3** UPDATES ITALIA
- P 4** IFRIC 23
- P 5** EMENDAMENTI OIC
- P 6** IFRS 16: CASI APPLICATIVI
- P 8** ESMA PRIORITIES BILANCI 2018

# UPDATES IFRS

## DISCUSSION PAPER FINANCIAL INSTRUMENTS WITH CHARACTERISTICS OF EQUITY

Lo IASB ha pubblicato nel giugno 2018 in consultazione un Discussion Paper su come le società emittenti strumenti finanziari debbano classificare tali strumenti nei loro bilanci.

Il Board sta cercando di migliorare l'informativa degli strumenti finanziari emessi. Quando una società emette uno strumento finanziario, la società (emittente) la classifica come passività oppure come patrimonio netto nel proprio bilancio.

Questa distinzione è importante perché la classificazione dello strumento impatta la la posizione finanziaria ed il correlato effetto delle variazioni del fair value a conto economico oppure direttamente a patrimonio netto.

## IFRIC 23 INCERTEZZA SUI TRATTAMENTI AI FINI DELL'IMPOSTA SUL REDDITO

E' stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale L 265 del 24 ottobre 2018 il Regolamento (UE) 2018/1595 della Commissione del 23 ottobre 2018 che adotta l'Interpretazione IFRIC 23 Incertezza sui trattamenti ai fini dell'imposta sul reddito. L'Interpretazione precisa come riflettere l'incertezza nella contabilizzazione delle imposte sul reddito.

Le società applicano le modifiche, al più tardi, a partire dalla data di inizio del loro primo esercizio finanziario che cominci il 1 gennaio 2019 o successivamente. L'International Accounting Standards Board ha pubblicato il 29 marzo 2018 la nuova versione del Conceptual Framework for Financial Reporting che è alla base di tutti gli IFRS Standards.

## IASB PUBBLICA DEFINITION OF A BUSINESS (AMENDMENTS TO IFRS 3)

Lo IASB ha pubblicato nell'ottobre 2018 Definition of a Business (Amendments to IFRS 3) con l'obiettivo di aiutare a determinare se un'acquisizione rappresenti un business o un gruppo di attività.

Le modifiche si applicheranno alle acquisizioni successive al 1 gennaio 2020. L'applicazione anticipata è consentita.

## IASB PER IL DIFFERIMENTO DI UN ANNO DELL'IFRS 17

Lo IASB ha deciso nel novembre 2018 di proporre il differimento dell'entrata in vigore dell'IFRS 17, il nuovo standard sui contratti assicurativi, di un anno, ossia al 2022.

Ha inoltre deciso di proporre l'estensione al 2022 dell'esenzione temporanea dall'applicazione dell'IFRS 9 concessa alle compagnie assicurative, in modo che l'IFRS 9 e l'IFRS 17 possano essere applicati nello stesso momento.

## IAS 29 È APPLICABILE IN ARGENTINA PER I BILANCI 2018

Lo IAS 29, "Financial reporting in hyper-inflationary economies" deve essere applicato dalle entità con il peso argentino come valuta funzionale per gli esercizi che terminano dopo il 1 luglio 2018 e deve essere applicato come se l'economia fosse sempre stata iperinflazionistica.

## IASB CHIARISCE LA DEFINIZIONE DI "MATERIAL"

L'International Accounting Standards Board ha chiarito la sua definizione di «material» per rendere più facile alle aziende valutare la significatività delle informazioni da includere nei bilanci. La nuova definizione modifica lo IAS 1 e lo IAS 8.

Le modifiche sono effettive dal 1 gennaio 2020, ma le aziende possono decidere di applicarle in via anticipata.

# UPDATES ITALIA

## EMENDAMENTI OIC

La Fondazione OIC prosegue il proprio processo di aggiornamento degli standard con una serie di emendamenti ai principi emessi nel 2017, anche a seguito di specifiche richieste rivolte dagli operatori. Gli emendamenti riguardano:

- l'abrogazione del principio OIC 7;
- alcune informazioni aggiunte nel principio OIC 28 i merito ad alcune tipologie di warrant;
- l'utilizzo della riserva per copertura flussi in determinate operazioni su derivati.

Inoltre la fondazione sta avviando un progetto su un principio sui ricavi ed un progetto di integrazione del principio OIC 4 sulla fusione e scissione volto a trattare le business combinations under common control. È stato invece rinviato qualunque progetto riguardante il leasing, in attesa degli effetti conseguenti alla introduzione del nuovo standard internazionale IFRS 16 che si applicherà a partire dai bilanci 2019.

## DECRETO ATTUATIVO RIFORMA DEL TERZO SETTORE

Il 10 settembre 2018 è stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale il Decreto Legislativo n.105, del 3 agosto 2018, che completa le disposizioni attuative del Codice del Terzo Settore (Decreto Legislativo n.117, del 3 luglio 2017). Il Decreto 105 è entrato in vigore l'11 settembre 2018.

Di seguito le principali novità in materia di bilancio, organi di controllo e revisione.

### Scritture contabili e Bilancio

Il decreto 105 modifica l'art.13 del Codice del Terzo settore impartendo l'obbligo per gli enti del terzo settore, con la sola esclusione di quelli che hanno ricavi, proventi entrate inferiori ai 220.000 euro, per i quali è ammessa la redazione del rendiconto per cassa, di redigere un bilancio di esercizio composto da stato patrimoniale, rendiconto gestionale, relazione di missione. Tale bilancio dovrà essere redatto in conformità alla modulistica definita con decreto del ministero del lavoro e politiche sociali sentito il consiglio nazionale del terzo settore. Per quegli enti del terzo settore che esercitano la loro attività in forma prevalente di impresa commerciali è obbligatoria la tenuta delle scritture contabili prevista dall'art.2214 del codice civile e il deposito del bilancio redatto ai sensi dell'art.2423 (bilancio ordinario), o 2435 bis (bilancio in forma abbreviata) o 2435 ter (micro impresa) del codice civile.

### Organo di controllo

Il decreto modifica l'art.30 del Codice del Terzo Settore prevedendo un diverso trattamento per le fondazioni e per le associazioni. Le fondazioni devono nominare un organo di controllo anche monocratico. Le associazioni devono nominare l'organo di controllo se superano per due esercizi successivi due dei seguenti parametri:

- totale attivo euro 220.000;
- totale ricavi euro 440.000;
- numero di dipendenti medio occupati nell'anno 5 unità; o se hanno un patrimonio destinato.

### Revisione legale dei conti

Il nuovo articolo 31 del Codice del terzo settore prevede che tutte le associazioni e le fondazioni siano obbligate alla nomina di un revisore o di una società di revisione tra quelli iscritti nel Registro istituito presso il Mef, se per due esercizi consecutivi superano due dei seguenti parametri:

- totale attivo euro 1.100.000;
- totale ricavi euro 2.200.000;
- numero di dipendenti medio occupati nell'anno 12 unità; o se hanno un patrimonio destinato.

La revisione legale dei conti prevista da questo articolo può essere svolta anche dall'organo di controllo previsto dall'art.30 di cui sopra. Come chiarito nel documento di ricerca -> La riforma del terzo settore - regime transitorio <- pubblicato ad Aprile 2018 dal Cndcec e Fondazione Nazionale Commercialisti, sia la norma sull'organo di controllo che quella sulla nomina del revisore legale si applicheranno agli enti che al secondo esercizio dalla data di entrata in vigore del codice (3 agosto 2017), e dunque a partire dall'esercizio 2018, hanno superato due dei limiti indicati.

# IFRIC 23

## INCERTEZZA SUI TRATTAMENTI AI FINI DELL'IMPOSTA SUL REDDITO

**E'** stato pubblicato sulla G.U.U.E. il REGOLAMENTO (UE) 2018/1595 DELLA COMMISSIONE del 23 ottobre 2018 che adotta l'interpretazione 23 dell'International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC).

L'IFRIC 23 chiarisce come applicare i requisiti relativi alla rilevazione e alla valutazione di cui allo IAS 12 quando vi sia incertezza sui trattamenti ai fini dell'imposta sul reddito. In tal caso, l'entità deve rilevare e valutare la sua attività o passività fiscale corrente o differita applicando i requisiti di cui allo IAS 12 sulla base del reddito imponibile (perdita fiscale), dei valori ai fini fiscali, delle perdite fiscali non utilizzate, dei crediti di imposta non utilizzati e delle aliquote fiscali determinate applicando la presente Interpretazione.

L'entità deve decidere se prendere in considerazione ciascun trattamento fiscale incerto separatamente o congiuntamente a uno o più trattamenti fiscali incerti.

Nel valutare un trattamento fiscale incerto, l'entità deve presumere che l'autorità fiscale, in fase di verifica, controllerà gli importi che ha il diritto di esaminare e che sarà a completa conoscenza di tutte le relative informazioni.

L'entità deve determinare se è probabile che il trattamento fiscale incerto sia accettato dall'autorità fiscale. Se conclude che è probabile che l'autorità fiscale accetti il trattamento fiscale incerto, l'entità deve determinare il reddito imponibile (perdita fiscale), i valori ai fini fiscali, le perdite fiscali non utilizzate, i crediti d'imposta non utilizzati o le aliquote fiscali.

L'entità deve riportare l'effetto dell'incertezza per ciascun trattamento fiscale incerto avvalendosi di uno dei due metodi seguenti:

- a) il metodo dell'importo più probabile, oppure
- b) il metodo del valore atteso, ossia la somma dei diversi importi di una gamma di risultati possibili, ponderati per la probabilità che si verifichino.

# EMENDAMENTI OIC

**N**el mese di agosto 2018 la Fondazione ha pubblicato la bozza di un nuovo documento di Emendamento ai principi contabili che riguarda OIC 28, OIC 32 e OIC 7 rimasto in consultazione sino al 1 ottobre 2018.

## OIC 7 CERTIFICATI VERDI

L'OIC propone di abrogare l'OIC 7 "*I Certificati Verdi*", in quanto la normativa sui certificati verdi, e quindi la loro validità, è terminata nel 2018.

## WARRANT

L'OIC propone inoltre un emendamento OIC 28 patrimonio netto - in merito al trattamento di alcune tipologie di warrant, che non sono state trattate dai principi contabili nazionali. Infatti l'OIC 32 esclude dal proprio ambito di applicazione i contratti derivati aventi ad oggetto azioni proprie (par. 4 a), e non vi sono indicazioni nei principi contabili nazionali circa la valutazione al fair value dei warrant emessi.

L'OIC ritiene utile l'informazione circa il fair value dei warrant emessi stante la necessità per gli investitori di conoscere il potenziale effetto diluitivo derivante dal futuro esercizio di warrant emessi che prevedono la determinazione del numero di azioni assegnate ai possessori solo al momento dell'esercizio dell'opzione.

Pertanto l'OIC propone di modificare l'OIC 28 "Patrimonio netto" come segue:

**NOTA INTEGRATIVA** Informazioni relative alle società che redigono il bilancio in forma ordinaria

*41A. La nota integrativa include l'informativa sul fair value dei contratti derivati aventi ad oggetto azioni della società per i quali, al momento dell'emissione, l'effetto diluitivo non è prevedibile.*

## EMENDAMENTO OIC 32 STRUMENTI FINANZIARI DERIVATI

La Fondazione ha ricevuto delle richieste di chiarimenti sul significato delle previsioni di cui al paragrafo 87 c) e al paragrafo 114 c) (contabilizzazione delle coperture semplici) in base al quale il rilascio della riserva di copertura dei flussi finanziari deve avvenire quando negativa "se la società non prevede di recuperare tutta la perdita o parte della riserva in un esercizio o più esercizi futuri", in quanto non appare evidente a quale fattispecie possano riferirsi. L'OIC osserva che tali paragrafi disciplinano il caso in cui l'operazione di copertura dà luogo nella sostanza ad un'operazione che nel suo complesso è una perdita per la società.

Ciò accade, ad esempio, quando la copertura riguarda l'acquisto a termine di un bene destinato alla rivendita. In tal caso, se il prezzo d'acquisto del bene più il valore della riserva risulta superiore al valore di futura rivendita, la riserva negativa non può assumersi recuperabile. L'operazione sopra descritta rappresenta di fatto un contratto oneroso. Al fine di chiarire la natura della fattispecie l'OIC propone di emendare il testo dei paragrafi 87 sub c) e 114 sub c) modificando la voce di conto economico in cui classificare il rilascio di una riserva considerata non più recuperabile da *D 19 d) svalutazione strumenti finanziari derivati a B 13 altri accantonamenti*, per dare evidenza che si tratta di una fattispecie di contratto oneroso.

Il principio emendato propone alcuni esempi illustrativi.

# IFRS 16: CASI APPLICATIVI

**N**el seguito trattiamo alcuni casi esemplificativi di alcuni degli aspetti peculiari del nuovo standard sui leases, sviluppati dall'IFRS BDO Working Party. I casi sono riferiti a:

## CASO 1: Identificazione di un bene (Porzioni di attività)

Una parte della capacità di un bene costituisce un bene identificato se è fisicamente distinto (ad esempio un piano di un edificio). La capacità o altra parte dell'attività che non è fisicamente distinta (ad esempio una parte della capacità di un cavo in fibra ottica) non è un'attività individuata, a meno che non rappresenti sostanzialmente tutta la capacità dell'attività.

### Esempio 1 - cavo in fibra ottica

Un cliente stipula un contratto di 15 anni con un fornitore per il diritto ad utilizzare un determinato quantitativo di capacità all'interno di un cavo che collega Hong Kong e Tokyo. L'importo specificato equivale per il cliente ad avere la capacità totale di 3 filamenti di fibre entro un cavo di 15 filamenti di fibre. Il fornitore decide la trasmissione dei dati (ossia quali fibre sono utilizzate per trasmettere i dati del locatario).

### Valutazione

Il contratto non contiene un leasing in quanto la capacità specificata non è fisicamente distinta e non rappresenta sostanzialmente tutto l'asset sottostante in quanto la capacità è solo del 20% della capacità totale del cavo. Se il contratto avesse specificato una quantità di capacità equivalente, ad esempio, a 14 filamenti di fibra del cavo totale, il contratto avrebbe contenuto un leasing poiché ciò rappresenta sostanzialmente tutta (circa il 94%) la capacità del cavo.

### Esempio 2 - cavo a fibre ottiche (filamenti specifici)

Un cliente stipula un contratto di 15 anni con un fornitore per il diritto di utilizzare 3 di 10 filamenti specifici di un cavo in fibra ottica che collegano Parigi e Londra. Il cliente ha il diritto esclusivo di utilizzare questi filamenti per trasferire i propri dati.

### Valutazione

Il contratto contiene un bene identificato poiché i filamenti del cavo in fibra ottica sono distinti l'uno dall'altro e il fornitore non ha il diritto di sostituire i filamenti con altri nello stesso cavo. Nonostante il numero di filamenti non siano sostanzialmente tutta la capacità totale del cavo, i filamenti sono identificati, quindi il contratto fornisce una risorsa specifica al cliente.

## Caso 2: potere decisionale sull'uso del bene

Le linee guida dello standard per determinare chi ha il diritto di decidere l'uso del bene si concentrano sul controllo. Ciò è coerente con l'attenzione dello IASB sul controllo che costituisce un elemento primario nel determinare se le transazioni possono essere riconosciute in altri principi recentemente emessi, quali l'IFRS 10 *Bilancio consolidato* ed IFRS 15 *Ricavi da transazioni con i clienti*.

### Esempio - impianto di biomassa

Un cliente stipula in un contratto di 5 anni con un fornitore in cui il cliente acquisterà fino al 100% dell'energia prodotta da un impianto di biomassa. L'energia deve essere prodotta da questo particolare impianto e il fornitore non ha diritti sostanziali di sostituzione per fornire energia da una struttura separata. Accordi diversi possono essere stipulati soltanto in circostanze straordinarie (ad esempio, situazioni di emergenza che rendono l'impianto inutilizzabile). In base al contratto il cliente comunica al fornitore quanta energia produrre e quando produrla e il fornitore deve essere pronto a far funzionare la struttura per soddisfare le esigenze del cliente. Nella misura in cui vi è disponibilità di capacità produttiva, il fornitore non è autorizzato a generare energia per venderla ad altri clienti. Il fornitore deve quindi essere pronto a fornire al cliente tutte le uscite di potenza, se necessario. Il fornitore ha progettato l'impianto quando è stato costruito, alcuni anni prima di stipulare il contratto con il cliente, che non ha avuto alcun coinvolgimento nella progettazione originale.

**Valutazione**

E' chiaro che l'impianto di biomassa è identificato nel contratto e il cliente ottiene sostanzialmente tutta la produzione economica (può prendere qualsiasi quantità fino al 100% della capacità produttiva senza che nessun altro possa beneficiare di qualsiasi capacità produttiva). Il contratto contiene un leasing per la struttura di bio-massa, perché il cliente ha anche il diritto di decidere il suo utilizzo. Ciò il cliente prende le decisioni relative a quanto, a come e a che scopo l'impianto è usato perché decide quando e quanta energia è prodotta. Il personale del fornitore segue semplicemente le indicazioni del cliente. Il fatto che il cliente non ha avuto alcun coinvolgimento nella progettazione del bene sottostante è rilevante solo quando le decisioni su come e per quale scopo il bene verrà utilizzato sono predeterminati, come illustrato nell'esempio 8 qui sotto.

Il cliente deve quindi determinare quanto del totale dei pagamenti contrattuali per il fornitore sono per il bene affittato come distinti da ricavi che possono essere addebitati per altri servizi (come il funzionamento e la manutenzione della struttura) e capitalizzare tali canoni di leasing in bilancio. In alternativa, come espediente pratico, il cliente può trattare l'intero contratto come un leasing, riconoscendo un bene e le passività al valore attuale di tutti i pagamenti da effettuare nell'ambito del contratto.

**Caso 3: modifiche al contratto di leasing**

E' necessario valutare se la modifica al leasing iniziale rappresenta un nuovo contratto ovvero una rimisurazione del contratto esistente. Le modifiche del leasing derivano da modifiche al contratto sottostante concordato tra il locatario e il locatore successive all'inizio del contratto di locazione. La contabilizzazione della modifica dipende dal fatto che i termini modificati aumentano o diminuiscono l'ambito del contratto di locazione, e se tali aumenti richiedono pagamenti commisurati a un prezzo a se stante alla nuova estensione del contratto di locazione.

Una modifica del leasing è contabilizzata come un leasing separato se:

- la modifica aumenta l'oggetto del leasing aggiungendo il diritto di utilizzare uno o più asset sottostanti; e
- Il corrispettivo del leasing aumenta di un importo corrispondente al prezzo a se stante dell'incremento dell'oggetto.

**Esempio: modifiche al leasing che sono un leasing separato**

Un Locatario stipula in un contratto di leasing di 10 anni per 2.000 metri quadrati di spazio ad uso ufficio. All'inizio dell'anno 6, locatario e locatore accettano di modificare il contratto di leasing originale per i restanti cinque anni per includere ulteriori 3.000 metri quadrati di spazio ad uso ufficio nello stesso edificio. Lo spazio aggiuntivo è reso disponibile per l'uso dal locatario alla fine del secondo trimestre dell'anno 6. L'aumento del corrispettivo totale per la modifica del leasing è commisurato al tasso di mercato corrente per i 3.000 mq di spazio ad uso ufficio, fatta eccezione per uno sconto che il locatario riceve, considerato che il locatore non sostiene costi che altrimenti avrebbe sostenuto se avesse affittato lo stesso spazio ad un nuovo inquilino (ad esempio, costi di marketing).

**Valutazione**

Il Locatario contabilizza la modifica come un contratto di leasing separato, vale a dire separatamente dal contratto di leasing originale di 10 anni, la cui contabilizzazione non è influenzata dalla modifica del contratto di leasing. Ciò è dovuto al fatto che la modifica attribuisce al locatario un diritto aggiuntivo all'utilizzo di un bene sottostante, e l'aumento nei pagamenti per il nuovo diritto è commisurato al suo prezzo a se stante. In questo esempio, il ROU aggiuntivo è pari ai 3.000 mq extra di spazio uso ufficio per tre anni e mezzo. Di conseguenza, alla data di inizio del nuovo contratto di locazione (alla fine del secondo trimestre dell'anno 6), il locatario riconosce un ROU e una passività relativa al leasing degli ulteriori 3.000 mq di spazio ufficio per tre anni e mezzo. Il locatario non fa alcuna rettifica al ROU o alla passività relativa al leasing originale di 2.000 mq di spazio ufficio che continuano ad essere contabilizzati come se non ci fossero state modifiche.

# ESMA PRIORITIES BILANCI 2018

**E**SMA (European Securities and Markets Authorities) (nel seguito “ESMA” o l’“Autorità”), l’organismo che raccoglie le autorità regolamentative europee, ha pubblicato il 26 ottobre scorso il Public Statement («PS») annuale contenente aspetti e posizioni ai quali operatori quotati, revisori, e organismi di vigilanza dovranno fare riferimento nello svolgimento dei rispettivi compiti sui bilanci degli esercizi 2018 redatti secondo i principi contabili internazionali.

Infatti, le priorità identificate quest’anno riguardano, per quanto attiene direttamente gli IFRS:

- aspetti specifici inerenti all’applicazione di IFRS 15 sui ricavi da contratti verso clienti;
- aspetti specifici inerenti all’applicazione di IFRS 9, in particolare per le banche;
- l’informativa fornita sugli impatti previsti derivanti dalla introduzione di IFRS 16 sul leasing.

Per quanto attiene altri aspetti connessi ad informazioni non finanziarie:

- all’informativa fornita su aspetti ambientali e cambiamenti climatici, e altri contenuti nella “dichiarazione non finanziaria” (n.d.r.: introdotta in Italia dal D.L. 254 del 2016 in recepimento della Direttiva 95/2014/UE);

Altri aspetti trattati sono:

- le definizioni delle APM ed il principio di rilevanza, già oggetto di specifiche Linee Guida;
- l’impatto della Brexit sulle proprie attività; e non ultimo,
- l’impatto dell’iperinflazione in Argentina, dichiarata a partire dal 1 luglio del 2018.

Alcuni di questi aspetti erano già stati oggetto di richiamo nei PS degli anni passati, perché, come chiarisce l’Esma, essi derivano dall’attività di monitoraggio svolta sui bilanci 2016 e sulle semestrali 2017 pubblicati dagli emittenti regolamentati operanti sulle borse europee, i cui risultati, pubblicati ad ottobre del 2017, confermavano che non erano state soddisfatte le attese dell’Autorità.

Si ricordano brevemente le conclusioni secondo cui la qualità dell’informativa fornita non era uniforme all’interno dell’Unione, era carente o ridondante, ed in generale, dimostrava un forte ritardo da parte degli operatori nell’adozione dei nuovi principi.

Altri aspetti, quali la Brexit, diventano sempre più chiari e determinabili man mano che ci si avvicina alla data in cui l’uscita della Gran Bretagna dalla Comunità diventerà efficace.

## IFRS 9 e IFRS 15

Per quanto riguarda il principio IFRS 9, le raccomandazioni sono distinte tra quelle applicabili a tutti gli operatori da quelle specifiche per gli istituti finanziari, per i quali l’impatto atteso è sicuramente rilevante.

In modo specifico si tratta del nuovo modello di impairment di expected credit losses e delle indicazioni fornite in merito alla valutazione effettuata sull’aumento significativo del rischio di credito (SICR).

Un paragrafo specifico riguarda la classificazione e misurazione delle attività finanziarie, ed il test di SPPI (Solely Payments of Principal and Interest) che deve essere applicato individualmente ad ogni singolo strumento.

Per quanto riguarda il principio IFRS 15, l’Autorità insiste affinché le informazioni sulle politiche contabili, gli effetti della transizione sulla posizione finanziaria, e sul risultato economico siano dettagliati e individualmente significativi, indipendentemente dalla loro rilevanza in termini quantitativi.

Vengono esemplificati i settori nei quali i diversi aspetti dello standard si ritengono trovino maggior incidenza, affinché gli interessati provvedano a documentare secondo le attese.

## INFORMATIVA SULL’IMPATTO ATTESO DELL’ IFRS 16

Il nuovo principio sul leasing entrerà in vigore obbligatoriamente a partire dal 1 gennaio 2019, anche se, si ricorda, è ammessa l’applicazione anticipata contemporaneamente al principio sui ricavi da contratti, e cioè dal 1 gennaio 2018.

Analogamente a quanto indicato per il principio sui ricavi IFRS 15 e al principio sugli strumenti finanziari IFRS 9, la raccomandazione è incentrata sulla specificità delle informazioni incluse nella rendicontazione finanziaria annuale, qualitativamente e quantitativamente specifiche per la singola entità, secondo quanto richiesto dal principio IAS 8.

L’Autorità ricorda inoltre che, poiché i bilanci 2018 verranno pubblicati dopo l’entrata in vigore dell’IFRS 16, il processo di implementazione del nuovo principio dovrà ragionevolmente essere concluso, nella generalità dei casi, e conseguentemente saranno noti gli effetti della transizione, che dovranno pertanto essere descritti.



## ALTRI ASPETTI

Nell'ambito delle raccomandazioni sugli altri aspetti, meritano attenzione le Alternative Performance Measures (APM), sulle quali l'Autorità aveva emesso specifiche linee guida nel 2015 (poiché le APM sono divenute efficaci a partire dal 3 luglio 2016).

La preoccupazione dell'Autorità riguarda la coerenza di questi indicatori con i risultati di performance inclusi nelle relazioni finanziarie annuali, oltre al rispetto dei principi inclusi nelle linee guida volti a garantire uniformità e trasparenza sul mercato.

Il secondo, ma non meno rilevante aspetto legato ad informazioni non finanziarie, riguarda la dichiarazione non finanziaria introdotta in Italia dal D.Lgs. 254 del 2016 in recepimento della Direttiva/2014/95/EU e l'impatto dei problemi ambientali sugli aspetti operativi e di natura finanziaria dell'entità o del gruppo, qualora la dichiarazione non finanziaria sia redatta a livello consolidato.

L'aspetto evidenziato dall'autorità riferisce al ruolo del revisore incaricato dell'attestazione di conformità della dichiarazione non finanziaria alla normativa di riferimento.

ESMA suggerisce di porre attenzione a due elementi fondamentali: il primo ricordando la necessità del rispetto delle linee guida da essa stessa emanate affinché vengano compiutamente descritti la metodologia adottata per definire la materialità e il perimetro delle attività incluse nella rendicontazione non finanziaria; la seconda, l'obbligo di descrivere modello adottato e processo di due diligence svolto ai fini della identificazione delle politiche contabili adottate, indipendentemente dal fatto che gli aspetti ambientali siano rilevanti, e del fatto che sia il primo esercizio di predisposizione della informativa non finanziaria.

Contatti:

**BDO Italia**

Viale Abruzzi, 94  
20131 Milano  
Tel: 02 58 20 10

BDO è tra i principali network internazionali di revisione e consulenza aziendale con circa 80.000 professionisti altamente qualificati in più di 160 paesi. In Italia BDO è presente con oltre 700 professionisti e 18 uffici, una struttura integrata e capillare che garantisce la copertura del territorio nazionale.

L'Accounting Bulletin viene pubblicato con l'intento di tenere aggiornati i clienti sugli sviluppi in ambito contabile. Questa pubblicazione non può, in nessuna circostanza, essere associata, in parte o in toto, ad un'opinione espressa da BDO. Nonostante l'attenzione con cui è preparata, BDO non può essere ritenuta responsabile di eventuali errori od omissioni contenuti nel documento. La redazione di questo numero è stata completata il 30 novembre 2018.

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.

© 2018 BDO (Italia) - Accounting Bulletin - Tutti i diritti riservati

**Audit | Advisory | Outsourcing | Tax | Legal**

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