

**N. 10**

Altri cambiamenti di principi contabili — Trattamento contabile alternativo consentito

54. **Un cambiamento di principio contabile deve essere applicato retroattivamente a meno che l'ammontare di eventuali rettifiche che emergono negli esercizi precedenti non sia determinabile con ragionevolezza. Tali rettifiche che emergono negli esercizi devono partecipare alla determinazione dell'utile o della perdita dell'esercizio corrente. L'informazione comparativa deve essere presentata come esposta nel bilancio dell'esercizio precedente. L'informazione aggiuntiva pro forma comparativa, preparata secondo quanto previsto dal paragrafo 49, deve essere presentata, a meno che ciò non sia possibile <sup>(2)</sup>.**
55. Le rettifiche derivanti da un cambiamento di principio contabile devono partecipare alla determinazione dell'utile o della perdita d'esercizio. Tuttavia un'informazione aggiuntiva pro forma comparativa deve essere presentata, per esempio, utilizzando colonne separate, allo scopo di esporre l'utile o la perdita e la situazione patrimoniale-finanziaria dell'esercizio corrente e di eventuali esercizi precedenti presentati come se il nuovo principio contabile fosse sempre stato applicato. Può essere necessario applicare questo trattamento contabile in quei Paesi nei quali il bilancio deve contenere un'informazione comparativa che sia conforme con i bilanci pubblicati in esercizi precedenti.
56. **Il cambiamento di principio contabile deve essere applicato prospetticamente quando l'ammontare che deve partecipare alla determinazione dell'utile o della perdita dell'esercizio corrente, richiesto dal paragrafo 54, non può essere determinato con ragionevolezza.**
57. **Quando un cambiamento di principio contabile ha un effetto rilevante sull'esercizio corrente o su qualsiasi esercizio precedente presentato, o può avere effetti rilevanti su esercizi successivi, l'impresa deve indicare:**
- (a) **i motivi del cambiamento;**
  - (b) **l'ammontare della rettifica inclusa nell'utile o nella perdita dell'esercizio corrente; e**
  - (c) **l'ammontare della rettifica inclusa in ogni esercizio per il quale viene presentata l'informativa pro forma e l'ammontare della rettifica relativa a esercizi precedenti a quelli inclusi nell'informazione comparativa. Se non è possibile presentare l'informazione pro forma, tale fatto deve essere indicato.**

DATA DI ENTRATA IN VIGORE

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

**PRINCIPIO CONTABILE INTERNAZIONALE N. 10  
(RIVISTO NELLA SOSTANZA NEL 1999)**

**Fatti intervenuti dopo la data di riferimento del bilancio**

Il presente Principio contabile internazionale è stato approvato dal Board dello IASC nel marzo 1999 ed entra in vigore a partire dai bilanci annuali degli esercizi con inizio dal 1° gennaio 2000.

INTRODUZIONE

Lo IAS 10, Fatti intervenuti dopo la data di riferimento del bilancio, sostituisce quelle parti dello IAS 10, Sopravvenienze e fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio, che non sono ancora state sostituite dallo IAS 37, Accantonamenti, passività e attività potenziali. Il nuovo Principio effettua le seguenti limitate modifiche:

- (a) nuova informativa di bilancio circa la data di autorizzazione alla pubblicazione del bilancio;
- (b) eliminazione dell'opzione a rilevare una passività per i dividendi riferiti al risultato dell'esercizio esposto nel bilancio che sono proposti o deliberati dopo la data di riferimento del bilancio ma prima che sia autorizzata la pubblicazione dello stesso. Un'impresa può fornire l'informazione richiesta su tali dividendi o sul prospetto di stato patrimoniale come voce separata di patrimonio netto oppure nelle note al bilancio;

<sup>(2)</sup> L'Interpretazione SIC-8: Prima applicazione degli IAS come sistema contabile di riferimento principale, ritiene che non sia corretto rilevare l'effetto cumulativo dei cambiamenti derivanti dal passaggio dai Principi contabili nazionali agli IAS nel conto economico (ossia, il trattamento contabile alternativo consentito previsto dallo IAS 8.54 non è applicabile alla prima applicazione degli IAS come sistema contabile di riferimento principale).

- (c) conferma che l'impresa deve aggiornare l'informativa concernente situazioni esistenti alla data di riferimento del bilancio alla luce di qualsiasi nuova informazione sulle stesse che riceve dopo la data di riferimento del bilancio in merito a tali situazioni;
- (d) eliminazione della disposizione di rettificare il bilancio nel caso in cui un fatto intervenuto dopo la data di riferimento del bilancio indichi che il postulato della continuità aziendale non è appropriato per parte dell'impresa. Secondo le disposizioni dello IAS 1, Presentazione del bilancio, il postulato della continuità aziendale si applica a un'impresa considerata nel suo insieme;
- (e) alcune puntualizzazioni relative agli esempi di fatti che comportano una rettifica e fatti che non comportano alcuna rettifica; e
- (f) alcuni miglioramenti stilistici.

## SOMMARIO

	Paragrafi
Finalità	
Ambito di applicazione	1
Definizioni	2-6
Rilevazione e valutazione	7-12
Fatti successivi che comportano una rettifica	7-8
Fatti successivi che non comportano rettifica	9-10
Dividendi	11-12
Continuità aziendale	13-15
Informazioni integrative	16-21
Data di autorizzazione alla pubblicazione	16-17
Aggiornamento delle informazioni concernenti le condizioni alla data di riferimento del bilancio	18-19
Fatti successivi che non comportano rettifica	20-21
Data di entrata in vigore	22-23

I principi evidenziati graficamente in grassetto corsivo devono essere letti nel contesto della documentazione e delle indicazioni per l'applicazione contenute nel presente Principio e nel contesto della Prefazione ai Principi contabili internazionali. I Principi contabili internazionali non si applicano a elementi non rilevanti (vedere paragrafo 12 della Prefazione).

## FINALITÀ

La finalità del presente Principio è quella di prescrivere:

- (a) quando un'impresa deve rettificare il proprio bilancio a seguito di fatti intervenuti dopo la data di riferimento del bilancio; e
- (b) l'informativa che l'impresa deve fornire alla data in cui il bilancio è stato autorizzato alla pubblicazione in relazione ai fatti verificatisi dopo la data di riferimento del bilancio.

Il Principio prescrive, inoltre, che l'impresa non deve preparare il proprio bilancio secondo i criteri propri di un'impresa in funzionamento se i fatti intervenuti dopo la data di riferimento del bilancio indicano che il postulato della continuità aziendale non è più appropriato.

**N. 10**

## AMBITO DI APPLICAZIONE

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

## DEFINIZIONI

2. ***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:***

- (a) ***quelli che forniscono evidenze circa le situazioni esistenti alla data di riferimento del bilancio (fatti successivi che comportano una rettifica); e***
  - (b) ***quelli che sono indicativi di situazioni sorte dopo la data di riferimento del bilancio (fatti successivi che non comportano una rettifica).***
3. Il processo previsto per l'autorizzazione alla pubblicazione del bilancio può variare a seconda della struttura della direzione aziendale, delle disposizioni statutarie e delle procedure seguite nel preparare e nel redigere il bilancio.
  4. In alcuni casi, un'impresa è tenuta a presentare il bilancio agli azionisti per l'approvazione dopo che lo stesso è già stato pubblicato. In tali circostanze, il bilancio è autorizzato alla pubblicazione alla data dell'emissione iniziale, non alla data in cui gli azionisti approvano il bilancio.

## E s e m p i o

La direzione aziendale di un'impresa completa in data 28 febbraio 20X2 la bozza del bilancio per l'esercizio chiuso il 31 dicembre 20X1. Il 18 marzo 20X2, il consiglio di amministrazione prende in esame il bilancio e ne autorizza la pubblicazione. L'impresa rende noti l'utile realizzato e altre selezionate informazioni finanziarie in data 19 marzo 20X2. Il bilancio è reso disponibile agli azionisti e al pubblico il 1° aprile 20X2. L'assemblea annuale degli azionisti approva il bilancio il 15 maggio 20X2 e il bilancio così approvato è, quindi, depositato presso l'autorità di controllo il 17 maggio 20X2.

Il bilancio è autorizzato alla pubblicazione il 18 marzo 20X2 (data di autorizzazione alla pubblicazione da parte del Consiglio di Amministrazione).

5. In alcuni casi, la direzione aziendale di un'impresa è tenuta a presentare per approvazione il proprio bilancio a un organo di sorveglianza (composto solamente da amministratori non esecutivi). In tali casi, il bilancio è autorizzato alla pubblicazione quando la direzione aziendale ne autorizza la presentazione all'organo di sorveglianza.

## E s e m p i o

In data 18 marzo 20X2, la direzione aziendale di un'impresa presenta il bilancio al suo organo di sorveglianza. L'organo di sorveglianza è composto solo da amministratori non esecutivi e può comprendere rappresentative sindacali e altri interessi esterni all'impresa. L'organo di sorveglianza approva il bilancio in data 26 marzo 20X2. Il bilancio è reso disponibile agli azionisti e al pubblico il 1° aprile 20X2. L'assemblea annuale degli azionisti riceve il bilancio in data 15 marzo 20X2 e il bilancio è, quindi, depositato all'autorità di controllo il 17 maggio 20X2.

Il bilancio è autorizzato alla pubblicazione in data 18 marzo 20X2 (data dell'autorizzazione da parte della direzione aziendale per la presentazione all'organo di sorveglianza).

6. I fatti intervenuti dopo la data di riferimento del bilancio includono tutti gli eventi verificatisi sino alla data in cui il bilancio è autorizzato alla pubblicazione, anche se questi eventi si verificano dopo la pubblicazione di un annuncio dell'utile d'esercizio o di altre informazioni finanziarie selezionate.

## RILEVAZIONE E VALUTAZIONE

*Fatti successivi che comportano una rettifica*

7. ***Un'impresa deve rettificare gli importi rilevati nel bilancio per riflettere i fatti successivi che comportano una rettifica.***
8. Quelli che seguono sono esempi di fatti successivi che comportano una rettifica. Questi impongono all'impresa di rettificare gli importi rilevati nel bilancio o di rilevare poste non precedentemente rilevate:
  - (a) la conclusione dopo la data di riferimento del bilancio di una causa legale che, poiché conferma che l'impresa già aveva un'obbligazione alla data di riferimento del bilancio, richiede all'impresa medesima di rettificare un accantonamento già rilevato o di rilevare un accantonamento invece di indicare solamente l'esistenza di una passività potenziale;
  - (b) la conoscenza di informazioni dopo la data di riferimento del bilancio che indicano che un'attività aveva subito una riduzione durevole di valore alla data di riferimento del bilancio medesimo, o che l'importo di una perdita durevole di valore di quell'attività precedentemente rilevata deve essere rettificato. Per esempio:
    - (i) il fallimento di un cliente che si verifica dopo la data di riferimento del bilancio solitamente conferma che una perdita di valore di un credito commerciale esisteva già alla data di riferimento del bilancio e che l'impresa deve rettificare il valore contabile della voce crediti commerciali; e
    - (ii) la vendita di scorte dopo la data di riferimento del bilancio può fornire evidenza del loro valore netto di realizzo alla data di riferimento del bilancio;
  - (c) la determinazione dopo la data di riferimento del bilancio di costi, o di ricavi di attività acquistate o vendute, prima della data di riferimento del bilancio;
  - (d) la determinazione dopo la data di riferimento del bilancio dell'importo di compartecipazione agli utili o di bonus da erogare, se l'impresa alla data di riferimento del bilancio aveva un'obbligazione legale o implicita a effettuare tali pagamenti per effetto di fatti precedenti a tale data (vedere IAS 19, Benefici per i dipendenti); e
  - (e) la scoperta di frodi o errori che dimostrano che il bilancio non era corretto.

*Fatti successivi che non comportano rettifica*

9. ***Un'impresa non deve rettificare gli importi rilevati nel proprio bilancio per riflettere i fatti successivi che non comportano rettifica.***
10. Un esempio di un fatto successivo che non comporta rettifica è un calo del valore di mercato degli investimenti tra la data di riferimento del bilancio e la data in cui il bilancio è autorizzato alla pubblicazione. Cali nel valore di mercato solitamente non fanno riferimento alla condizione degli investimenti alla data di riferimento del bilancio, ma riflettono circostanze che si sono verificate nell'esercizio successivo. Di conseguenza, un'impresa non rettifica il valore degli investimenti nel proprio bilancio. Analogamente, l'impresa non aggiorna l'informativa circa il valore degli investimenti alla data di riferimento del bilancio, sebbene ciò possa comportare la necessità di fornire informazioni aggiuntive secondo le disposizioni del paragrafo 20.

*Dividendi*

11. ***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.***

**N. 10**

12. Lo IAS 1, Presentazione del bilancio, richiede che l'impresa evidenzi l'importo dei dividendi che sono stati proposti o deliberati dopo la data di riferimento del bilancio ma prima che il bilancio sia stato autorizzato alla pubblicazione. Lo IAS 1 permette all'impresa di fornire tale informazione alternativamente:
- (a) sul prospetto dello stato patrimoniale come una voce separata del patrimonio netto; o
  - (b) nelle note al bilancio.

## CONTINUITÀ AZIENDALE

13. ***Un'impresa non deve preparare il proprio bilancio seguendo i criteri propri di un'azienda in funzionamento se la direzione aziendale decide dopo la data di riferimento del bilancio di porre l'impresa in liquidazione o di cessare l'attività o che non ha altra realistica alternativa a ciò.***
14. Il peggioramento dei risultati operativi e della situazione patrimoniale-finanziaria dopo la data di riferimento del bilancio può essere indice del bisogno di considerare se il postulato della continuità aziendale risulti ancora appropriato. Se il postulato della continuità aziendale non è più appropriato, l'effetto è così penetrante che il presente Principio richiede una modifica fondamentale dei criteri contabili di base piuttosto che una rettifica degli importi rilevati in conformità all'originale criterio di contabilizzazione.
15. Lo IAS 1, Presentazione del bilancio, richiede alcune informazioni se:
- (a) il bilancio non è preparato secondo il criterio della continuità aziendale; o
  - (b) la direzione aziendale è a conoscenza di rilevanti incertezze connesse a eventi o a situazioni che possono mettere in serio dubbio la capacità dell'impresa di rimanere in funzionamento. Gli eventi o condizioni che richiedono tale informativa possono sorgere dopo la data di riferimento del bilancio.

## INFORMAZIONI INTEGRATIVE

*Data di autorizzazione alla pubblicazione*

16. ***Un'impresa deve indicare la data in cui il bilancio è stato autorizzato alla pubblicazione e chi ne ha dato l'autorizzazione. Se i soci dell'impresa o altri soggetti hanno la facoltà di rettificare il bilancio dopo la pubblicazione, l'impresa deve indicare tale fatto.***
17. È importante per gli utilizzatori conoscere quando il bilancio è stato autorizzato alla pubblicazione, poiché il bilancio non riflette gli eventi verificatisi dopo quella data.

*Aggiornamento delle informazioni concernenti le condizioni alla data di riferimento del bilancio*

18. ***Se un'impresa riceve dopo la data di riferimento del bilancio informazioni riguardanti situazioni esistenti alla data di riferimento del bilancio, deve aggiornare l'informativa relativa a tali situazioni, alla luce delle nuove conoscenze.***
19. In alcune circostanze, un'impresa necessita di aggiornare l'informativa contenuta nel proprio bilancio al fine di riflettere l'informazione ricevuta dopo la data di riferimento del bilancio, persino quando l'informazione non incide sui valori che l'impresa rileva nel proprio bilancio. Un esempio della necessità di aggiornare l'informativa si ha quando si viene a conoscenza, dopo la data di riferimento del bilancio, di una passività potenziale già esistente alla data di riferimento del bilancio. L'impresa, oltre a considerare se debba, secondo le disposizioni dello IAS 37, Accantonamenti, passività e attività potenziali, rilevare un accantonamento, aggiorna la propria informativa riguardo la passività potenziale alla luce di tale conoscenza.

*Fatti successivi che non comportano rettifica*

20. **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:**
- (a) **la natura dell'evento; e**
  - (b) **una stima dei connessi effetti finanziari, o la dichiarazione che tale stima non può essere effettuata.**
21. Quelli che seguono sono esempi di fatti successivi che non comportano rettifica e che possono essere di importanza tale che la loro omessa informazione pregiudicherebbe la capacità degli utilizzatori del bilancio di effettuare valutazioni e assumere decisioni corrette:
- (a) un'importante aggregazione di imprese dopo la data di riferimento del bilancio (lo IAS 22, Aggregazioni di imprese, richiede in tali casi specifiche evidenziazioni) o la dismissione di un'importante controllata;
  - (b) la comunicazione di un piano che prevede la cessazione di un'attività, dismissione di attività o estinzione di passività attribuibili a un'attività destinata a cessare o la stipulazione di accordi vincolanti a vendere tali attività o estinguere tali passività (vedere IAS 35, Attività destinate a cessare);
  - (c) importanti acquisti e dismissioni di attività, o espropri di importanti attività da parte delle autorità pubbliche;
  - (d) la distruzione dovuta a un incendio di un importante impianto produttivo dopo la data di riferimento del bilancio;
  - (e) la comunicazione o l'inizio dell'attuazione di un'importante ristrutturazione (vedere IAS 37, Accantonamenti, passività e attività potenziali);
  - (f) importanti operazioni su azioni ordinarie e prevedibili operazioni su azioni ordinarie avvenute dopo la data di riferimento del bilancio (lo IAS 33, Utile per azione, incoraggia l'impresa a inserire in bilancio una descrizione di tali operazioni che non rappresentino solo trasferimento di riserve a capitale o frazionamento di azioni);
  - (g) abnormi variazioni dei prezzi delle attività o dei tassi di cambio in valuta estera avvenuti dopo la data di riferimento del bilancio;
  - (h) variazioni delle aliquote fiscali o delle norme tributarie emanate o comunicate dopo la data di riferimento del bilancio che hanno un effetto significativo sulle attività e passività fiscali correnti e differite (vedere IAS 12, Imposte sul reddito);
  - (i) assunzione di significativi impegni o passività potenziali, per esempio tramite assunzione di significativi impegni per garanzie; e
  - (j) l'inizio di rilevanti contenziosi derivanti esclusivamente da fatti che si sono verificati dopo la data di riferimento del bilancio.

DATA DI ENTRATA IN VIGORE

22. **Il presente Principio contabile internazionale entra in vigore a partire dai bilanci degli esercizi con inizio dal 1° gennaio 2000 o da data successiva.**
23. Nel 1998, lo IAS 37, Accantonamenti, passività e attività potenziali, ha sostituito le parti dello IAS 10, Sopravvenienze e fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio, che trattavano le passività e attività potenziali. Il presente Principio sostituisce la restante parte di quel Principio.