

**N. 15**

83. Settori precedentemente rappresentati che non raggiungono più il limite di rilevanza quantitativa non sono separatamente rappresentati. Essi non raggiungono più tale limite di rilevanza, per esempio, a causa di un declino nella domanda o di un cambiamento nella strategia di gestione o perché una parte delle operazioni di settore sono state vendute o riunite con altri settori. Una spiegazione dei motivi per i quali un settore precedentemente oggetto di informativa non è più considerato può anche essere utile nel confermare le attese relative al declinare dei mercati e ai cambiamenti nelle strategie d'impresa.

## DATA DI ENTRATA IN VIGORE

84. *Il presente Principio contabile internazionale entra in vigore a partire dal bilancio degli esercizi con inizio dal 1° luglio 1998 o da data successiva. Se l'impresa applica invece dell'originario IAS 14 il presente Principio per il bilancio relativo a esercizi con inizio prima del 1° luglio 1998, essa deve indicare tale fatto. Se il bilancio include informativa comparata per esercizi precedenti alla data di entrata in vigore o per volontaria adozione del presente Principio, la rideterminazione dei dati settoriali inclusi per applicare le regole del presente Principio è richiesta a meno che non sia possibile farlo e in tal caso l'impresa deve indicare tale fatto.*

**PRINCIPIO CONTABILE INTERNAZIONALE N. 15  
(RIVISTO NELLA FORMA NEL 1994)**

**Informazioni relative agli effetti delle variazioni dei prezzi**

Il presente Principio contabile internazionale rivisto nella forma sostituisce il Principio approvato nel giugno 1981. Esso è presentato con la impostazione rivista adottata per i Principi contabili internazionali a partire dal 1991. Nessun cambiamento sostanziale è stato apportato al testo originariamente approvato. Parte della terminologia è stata modificata per uniformarla a quella adottata ora dallo IASC.

## SOMMARIO

	Paragrafi
Osservazioni dello iasc dell'ottobre 1989	
Ambito di applicazione	1-5
Spiegazione	6-7
Applicazioni conseguenti alle variazioni dei prezzi	8-18
Metodo del potere generale di acquisto	11
Metodo del costo corrente	12-18
Situazione corrente	19-20
Informazioni integrative minime	21-25
Ulteriori informazioni integrative	26
Data di entrata in vigore	27

## OSSERVAZIONI DELLO IASC DELL'OTTOBRE 1989

Lo IASC, nella riunione dell'ottobre 1989, ha approvato la seguente dichiarazione da aggiungere allo IAS 15, Informazioni relative agli effetti delle variazioni dei prezzi:

«Il consenso internazionale sull'indicazione di informazioni relative agli effetti delle variazioni dei prezzi che fu anticipato al momento della pubblicazione dello IAS 15 non è stato raggiunto. Di conseguenza, lo IASC ha deciso che non è necessario che le imprese indichino le informazioni richieste dallo IAS 15 affinché i loro bilanci siano conformi ai Principi contabili internazionali. In ogni caso, lo IASC incoraggia le imprese a presentare tali informazioni e incoraggia quelle che lo fanno a indicare gli elementi richiesti dallo IAS 15».

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).

#### AMBITO DI APPLICAZIONE

1. ***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.***
2. Il presente Principio contabile internazionale sostituisce lo IAS 6, Trattamenti contabili delle variazioni dei prezzi.
3. Il presente Principio si applica alle imprese i cui livelli di ricavi, utile lordo, attività o livello di occupazione siano significativi nel contesto economico nel quale esse operano. Quando vengono presentati sia il bilancio della controllante sia quello consolidato, l'informazione richiesta dal presente Principio deve essere presentata solo sulla base dell'informazione consolidata.
4. Le informazioni richieste dal presente Principio non devono essere fornite da una controllata che operi nel Paese della sede della sua capogruppo qualora questa presenti le informazioni a livello consolidato secondo quanto disposto dal presente Principio. Le controllate che operano in un Paese differente da quello della sede della capogruppo devono presentare l'informazione richiesta dal presente Principio solo quando è prassi comune che informazioni analoghe siano presentate dalle imprese economicamente rilevanti in quel Paese.
5. Anche le altre entità economiche sono incoraggiate a presentare informazioni relative agli effetti delle variazioni dei prezzi al fine di migliorare la comunicazione d'impresa.

#### SPIEGAZIONE

6. I prezzi variano nel tempo a seguito dell'agire di differenti fattori economici e sociali, particolari o generali. Fattori specifici, quali una variazione nell'offerta o nella domanda o modificazioni tecnologiche, possono causare significativi incrementi o decrementi dei singoli prezzi, indipendentemente tra loro. Inoltre, fattori economici generali possono determinare variazioni del livello generale dei prezzi e quindi del potere generale di acquisto della moneta.
7. Nella maggior parte dei Paesi i bilanci sono redatti adottando criteri di contabilizzazione a costi storici senza considerare le variazioni del livello generale dei prezzi o le variazioni dei prezzi specifici dei beni posseduti, a eccezione degli immobili, impianti e macchinari che possono essere stati rivalutati o delle rimanenze o delle altre attività correnti che possono essere state svalutate al valore netto di realizzo. L'informazione richiesta dal presente Principio ha lo scopo di rendere gli utilizzatori del bilancio dell'impresa consapevoli degli effetti delle variazioni dei prezzi sui risultati di gestione dell'impresa. Tuttavia, i bilanci, redatti adottando un sistema a costi storici o un altro sistema che riflette gli effetti delle variazioni dei prezzi, non hanno lo scopo di indicare direttamente il valore dell'impresa nella sua globalità.

#### APPLICAZIONI CONSEGUENTI ALLE VARIAZIONI DEI PREZZI

8. ***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.***

**N. 15**

9. Le informazioni economiche e finanziarie da indicare in conseguenza delle variazioni dei prezzi possono essere preparate in vari modi. Un modo è quello di esporre le informazioni economiche e finanziarie in termini di potere generale di acquisto; un altro è quello di esporre il costo corrente al posto del costo storico, rilevando le variazioni dei prezzi dei singoli beni; un terzo modo è quello che combina caratteristiche di entrambi i metodi.
10. Sottostanti a questi differenti modi di presentare le informazioni finanziarie vi sono due differenti approcci per la determinazione del reddito. Uno determina il reddito dopo che il potere di acquisto generale riferito al capitale netto dell'impresa è stato mantenuto; l'altro determina il risultato dopo che la capacità operativa dell'impresa è stata mantenuta, includendo o meno una rettifica in termini di livello generale dei prezzi.

*Metodo del potere generale di acquisto*

11. Il metodo del potere generale di acquisto comporta il ricalcolo di alcune o di tutte le voci del bilancio a seguito delle variazioni del livello generale dei prezzi. Coloro che sostengono questo approccio rilevano che il ricalcolo dei valori sulla base del potere generale di acquisto non modifica la sottostante base di determinazione del valore. Di norma, adottando questo metodo, il reddito riflette, utilizzando un indice appropriato, gli effetti della variazione del livello generale dei prezzi sull'ammortamento, sul costo del venduto e sugli elementi monetari netti ed è esposto dopo che è stato mantenuto il potere generale di acquisto del patrimonio netto dell'impresa.

*Metodo del costo corrente*

12. L'approccio del costo corrente è applicato in vari modi. In generale, questi utilizzano il costo di sostituzione come criterio principale di determinazione del valore. Tuttavia, se il costo di sostituzione è più elevato sia del valore netto di realizzo sia del valore attuale, il maggiore tra il valore netto di realizzo e il valore attuale è utilizzato, solitamente, come criterio di determinazione del valore.
13. Il costo di sostituzione di uno specifico bene è, di solito, determinato sulla base del costo corrente di acquisto di un bene simile, nuovo o usato, o di una equivalente capacità produttiva o potenzialità di servizio. Il valore netto di realizzo di solito rappresenta il prezzo di vendita corrente netto del bene. Il valore attuale rappresenta una stima corrente delle entrate nette future attribuibili al bene, appropriatamente scontate.
14. Spesso sono utilizzati indici dei prezzi specifici come strumento per determinare i costi correnti dei beni, in particolare se non vi sono state operazioni recenti che hanno interessato quei beni, se non sono disponibili listini prezzi o se l'utilizzo dei listini non è agevole.
15. I metodi del costo corrente richiedono generalmente la rilevazione degli effetti delle variazioni nei prezzi specifici per l'impresa sull'ammortamento e sul costo del venduto. La maggior parte di questi metodi richiede anche l'applicazione di alcune forme di rettifica che hanno in comune una rilevazione generale delle interazioni tra il variare dei prezzi e il finanziamento dell'impresa. Come esposto nei paragrafi da 16 a 18, esistono differenti opinioni sulle modalità con le quali queste rettifiche devono avvenire.
16. Alcuni metodi del costo corrente richiedono una rettifica relativa agli effetti delle variazioni dei prezzi su tutti gli elementi monetari netti, comprese le passività a lungo termine che, quando i prezzi sono crescenti, generano una perdita per i possessori di attività monetarie nette e un profitto per i possessori di passività monetarie nette, e viceversa. Altri metodi limitano queste rettifiche alle attività e alle passività monetarie comprese nel capitale circolante dell'impresa. Entrambe le modalità di rettifica partono dal presupposto che non solo le attività non monetarie ma anche gli elementi monetari sono componenti importanti della capacità operativa dell'impresa. Una caratteristica normale dei metodi del costo corrente sopra descritti è che essi rilevano il risultato dopo che la capacità operativa dell'impresa è stata mantenuta.
17. La rilevazione nel conto economico del costo addizionale di sostituzione dei beni, secondo un'altra opinione, non è necessaria nella misura in cui essi sono finanziati da prestiti. I metodi che si basano su questa opinione determinano il risultato dopo che la parte della capacità operativa dell'impresa che è finanziata dai suoi azionisti è stata mantenuta. Questo può essere ottenuto, per esempio, riducendo il totale della rettifica da apportare all'ammortamento, al costo del venduto e, quando il metodo lo richieda, al capitale monetario circolante, nella proporzione in cui l'indebitamento sta alla somma dell'indebitamento e del capitale proprio.

18. Alcuni metodi a costi correnti applicano un indice del livello generale dei prezzi all'ammontare del patrimonio netto. Questo rappresenta la misura in cui il patrimonio netto dell'impresa è stato mantenuto in termini di potere generale di acquisto quando l'incremento nel costo di sostituzione dei beni che si verifica nell'esercizio è minore del decremento in termini di potere di acquisto del patrimonio netto durante lo stesso esercizio. Talvolta questo calcolo è utilizzato al solo fine di permettere un confronto tra le attività nette in termini di potere generale di acquisto e le attività nette in termini di costi correnti. Con altri metodi, che rilevano il reddito dopo che il potere generale di acquisto del patrimonio netto dell'impresa è stato mantenuto, la differenza tra i due valori delle attività nette è trattata come utile o perdita attribuibile agli azionisti.

*Situazione corrente*

19. Sebbene le informazioni economiche e finanziarie siano a volte fornite utilizzando i diversi metodi sopra descritti per riflettere le variazioni dei prezzi, o nel bilancio o nelle informazioni supplementari, non è ancora stato raggiunto un consenso internazionale su questo argomento. Di conseguenza, lo IASC ritiene che sia necessario un ulteriore approfondimento prima che si possa richiedere alle imprese di preparare il bilancio utilizzando un sistema completo e uniforme che rifletta le variazioni dei prezzi. L'evoluzione della materia, nel frattempo, sarà facilitata se le imprese che presentano il bilancio in un sistema a costi storici forniranno anche informazioni aggiuntive relative agli effetti delle variazioni dei prezzi.
20. Sono state avanzate differenti proposte per la scelta dei contenuti di tali informazioni, variando questi da poche voci del conto economico a dettagliate informazioni di conto economico e stato patrimoniale. È auspicabile che sia definito internazionalmente un contenuto minimo da includere nelle informazioni contabili.

INFORMAZIONI INTEGRATIVE MINIME

21. ***Gli aspetti che devono essere oggetto di informazioni integrative sono:***
- (a) ***il valore della rettifica o il valore rettificato dell'ammortamento di immobili, impianti e macchinari;***
  - (b) ***il valore della rettifica o il valore rettificato del costo del venduto;***
  - (c) ***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***
  - (d) ***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.***
22. ***Quando è adottato il metodo del costo corrente, deve essere indicato il costo corrente di immobili, impianti e macchinari, e delle rimanenze.***
23. ***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.***
24. ***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.***
25. Nella maggior parte dei Paesi tali informazioni accompagnano i bilanci di esercizio ma non sono incluse nei prospetti contabili. Il presente Principio non si applica ai principi contabili e di esposizione che devono essere usati dall'impresa nella preparazione dei prospetti contabili di bilancio, a meno che quest'ultimo sia presentato in modo da riflettere gli effetti delle variazioni dei prezzi.

**N. 16**

## ULTERIORI INFORMAZIONI INTEGRATIVE

26. Le imprese sono incoraggiate a fornire ulteriori informazioni e, in particolare, una disamina della rilevanza dell'informazione nella specifica situazione dell'impresa. Informazioni su eventuali rettifiche agli accantonamenti o ai saldi per le imposte sono, solitamente, utili.

## DATA DI ENTRATA IN VIGORE

27. ***Il presente Principio contabile internazionale sostituisce lo IAS 6, Trattamenti contabili delle variazioni dei prezzi, ed entra in vigore a partire dai bilanci degli esercizi con inizio dal 1° gennaio 1983 o da data successiva.***

**PRINCIPIO CONTABILE INTERNAZIONALE N. 16  
(RIVISTO NELLA SOSTANZA NEL 1998)**

**Immobili, impianti e macchinari**

Lo IAS 16, Contabilizzazione di immobili, impianti e macchinari, fu approvato nel marzo 1982.

Nel dicembre 1993, lo IAS 16 è stato rivisto nella sostanza all'interno del progetto sulla comparabilità e sui miglioramenti da apportare al bilancio. È divenuto IAS 16, Immobili, impianti e macchinari (IAS 16 (rivisto nella sostanza nel 1993)).

Nel luglio 1997, quando lo IAS 1, Presentazione del bilancio, è stato approvato, il paragrafo 66 (e) dello IAS 16 (rivisto nella sostanza nel 1993) (ora paragrafo 60 (e) del presente Principio) è stato modificato.

Nell'aprile e nel luglio 1998, diversi paragrafi dello IAS 16 (rivisto nella sostanza nel 1993) sono stati rivisti nella sostanza al fine di essere resi coerenti con gli IAS 22 (rivisto nella sostanza nel 1998), Aggregazioni di imprese, IAS 36, Riduzione durevole di valore delle attività e IAS 37, Accantonamenti, passività e attività potenziali. Il Principio così rivisto nella sostanza (IAS 16 (rivisto nella sostanza nel 1998)) è entrato in vigore a partire dai bilanci degli esercizi con inizio dal 1° luglio 1999 o da data successiva.

Nell'aprile 2000, il paragrafo 4 è stato modificato dallo IAS 40, Investimenti immobiliari. Lo IAS 40 è entrato in vigore a partire dai bilanci annuali degli esercizi con inizio dal 1° gennaio 2001 o da data successiva.

Nel gennaio 2001, il paragrafo 2 è stato modificato dallo IAS 41, Agricoltura. Lo IAS 41 entra in vigore a partire dai bilanci annuali degli esercizi con inizio dal 1° gennaio 2003 o da data successiva.

Le seguenti Interpretazioni SIC si riferiscono allo IAS 16:

- SIC-14: Immobili, impianti e macchinari — Rimborsi per riduzioni durevoli di valore o perdite di beni;
- SIC-23: Immobili, impianti e macchinari — Costi dovuti a significative verifiche o revisioni generali.

## SOMMARIO

	Paragrafi
Finalità	
Ambito di applicazione	1-5
Definizioni	6
Rilevazione di immobili, impianti e macchinari	7-13
Valutazione iniziale del valore di immobili, impianti e macchinari	14-22
Componenti di costo	15-20

Permuta di beni	21-22
Spese successive	23-27
Valutazione successiva alla rilevazione iniziale	28-52
Trattamento contabile di riferimento	28
Trattamento contabile alternativo consentito	29-40
Rivalutazioni	30-40
Ammortamento	41-52
Revisione della vita utile	49-51
Revisione del criterio di ammortamento	52
Recuperabilità del valore contabile — Perdite durevoli di valore	53-54
Dismissioni e cessioni	55-59
Informazioni integrative	60-66
Data di entrata in vigore	67-68

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 definire il trattamento contabile di immobili, impianti e macchinari. Le problematiche principali nella contabilizzazione di immobili, impianti e macchinari sono la determinazione del momento per la rilevazione delle attività, la determinazione dei loro valori contabili, e degli ammortamenti che devono essere rilevati in relazione a essi.

Il presente Principio richiede che un elemento di immobili, impianti e macchinari sia rilevato come attività quando esso soddisfa il criterio di definizione e di rilevazione di un'attività esposto nel Quadro sistematico per la preparazione e la presentazione del bilancio.

#### AMBITO DI APPLICAZIONE

1. ***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.***
2. Il presente Principio non si applica a:
  - (a) attività biologiche connesse all'attività agricola (vedere IAS 41, Agricoltura); e
  - (b) diritti minerari, ricerca ed estrazione di minerali, petrolio, gas naturale e simili risorse naturali non rigenerative.

Per altro, il presente Principio si applica a immobili, impianti e macchinari impiegati per sviluppare o mantenere l'attività o i beni rientranti nelle categorie (a) o (b) ma da essi separabili.

3. In certi casi i Principi contabili internazionali consentono che la rilevazione iniziale del valore di immobili, impianti e macchinari sia determinata adottando un metodo differente da quello prescritto nel presente Principio. Per esempio, lo IAS 22, Aggregazioni di imprese (rivisto nella sostanza nel 1998), richiede che immobili, impianti e macchinari acquisiti a seguito di un'aggregazione di imprese vengano inizialmente valutati al fair value (valore equo), anche quando esso è superiore al costo. In tali casi, comunque, tutti gli altri aspetti del trattamento contabile di questi beni, incluso l'ammortamento, sono regolati dalle disposizioni del presente Principio.

**N. 16**

4. L'impresa applica ai propri investimenti immobiliari lo IAS 40, Investimenti immobiliari, e non il presente Principio. L'impresa applica il presente Principio agli immobili in via di costruzione o sviluppo destinati a essere utilizzati nel futuro come investimenti immobiliari. Una volta che la costruzione o lo sviluppo è completato, l'impresa applica lo IAS 40. Lo IAS 40 viene, inoltre, applicato agli investimenti immobiliari esistenti in fase di ristrutturazione che saranno usati continuativamente nel futuro come investimenti immobiliari.
5. Il presente Principio non tratta certi aspetti dell'applicazione di un sistema integrale che tenga conto degli effetti dell'inflazione (vedere IAS 15, Informazioni relative agli effetti delle variazioni dei prezzi, e lo IAS 29, Informazioni contabili in economie iperinflazionate). Alle imprese che applicano tale sistema è richiesto, comunque, di attenersi alle disposizioni del presente Principio a eccezione di quelle che trattano la valutazione di immobili, impianti e macchinari successivamente alla loro rilevazione iniziale.

## DEFINIZIONI

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

***Immobili, impianti e macchinari sono attività materiali che:***

- (a) ***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***
- (b) ***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:***

- (a) ***il periodo di tempo nel quale ci si attende che un bene sia utilizzato dall'impresa; o***
- (b) ***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.***

## RILEVAZIONE DI IMMOBILI, IMPIANTI E MACCHINARI

7. ***Un elemento di immobili, impianti e macchinari deve essere rilevato come attività quando:***
  - (a) ***è probabile che i futuri benefici economici riferibili al bene saranno goduti dall'impresa; e***
  - (b) ***il costo del bene per l'impresa può essere attendibilmente determinato.***
8. Immobili, impianti e macchinari costituiscono spesso la parte più rilevante del totale dell'attivo dell'impresa e per questo essi sono importanti ai fini della presentazione della sua situazione patrimoniale-finanziaria. Decidere se una spesa rappresenta un'attività o un costo può avere un effetto rilevante sui risultati di gestione dell'impresa.

9. Nel decidere se una voce soddisfa il primo requisito di cui sopra per la sua rilevazione, l'impresa deve accertare il grado di certezza del flusso di benefici economici futuri sulla base delle conoscenze disponibili al momento della rilevazione iniziale. Per avere una sufficiente certezza che l'impresa godrà i benefici economici futuri è necessaria una ragionevole garanzia che essa riceverà i benefici riferibili al bene e sosterrà i rischi associati. Questa garanzia è disponibile, di solito, solo quando rischi e benefici riferibili al bene sono stati trasferiti all'impresa. Prima che questo accada, l'operazione per acquisire l'attività può essere annullata, solitamente, senza rilevanti penalità e, perciò, il bene non viene rilevato.
10. Il secondo requisito per la rilevazione di cui sopra è di solito automaticamente soddisfatto perché l'operazione di compravendita identifica il costo del bene. Nel caso di una costruzione interna, una valutazione attendibile del costo può essere ottenuta dalle operazioni con controparti esterne all'impresa per l'acquisto di materiali, lavoro e altri fattori di produzione impiegati durante il processo di costruzione.
11. In casi specifici o per specifici tipi d'impresa è necessario un giudizio nell'applicazione dei criteri utilizzati per definire che cosa costituisce un distinto elemento di immobili, impianti e macchinari. Può essere appropriato aggregare elementi individualmente non significativi, quali stampi, attrezzi e matrici, e applicare i criteri al valore complessivo. La maggior parte dei pezzi di ricambio e delle attrezzature per la manutenzione è solitamente iscritta come rimanenza e rilevata come costo al momento dell'utilizzo. I principali pezzi di ricambio e i macchinari tenuti a disposizione, tuttavia, sono trattati come immobili, impianti e macchinari quando l'impresa prevede di utilizzarli per più di un esercizio. Analogamente, se i pezzi di ricambio e le attrezzature per la manutenzione possono essere usati solo in connessione con un elemento di immobili, impianti e macchinari e ci si attende che il loro impiego sarà irregolare, essi devono essere contabilizzati come immobili, impianti e macchinari e ammortizzati in un periodo di tempo non eccedente la vita utile del relativo bene.
12. In certi casi, è appropriato ripartire il costo totale di un bene tra le sue parti componenti e iscrivere separatamente ciascun componente. Ciò accade quando i suoi distinti componenti hanno vite utili differenti o procurano benefici all'impresa con modalità differenti e di conseguenza è necessario impiegare metodi e aliquote di ammortamento diversi. Per esempio, un aereo e il suo motore devono essere trattati come distinte attività ammortizzabili se hanno vite utili differenti.
13. Immobili, impianti e macchinari possono essere acquistati per ragioni di sicurezza o ambientali. L'acquisto di tali immobili, impianti e macchinari, anche se non incrementa direttamente i benefici economici futuri di elementi esistenti di immobili, impianti e macchinari, può essere necessario per l'impresa al fine di realizzare i benefici economici futuri di altri beni. In questo caso, tali acquisizioni di immobili, impianti e macchinari si qualificano per la rilevazione come attività, poiché l'impresa può trarre benefici economici futuri da altri beni in misura superiore a quelli che avrebbe ottenuto se tali immobili, impianti e macchinari non fossero stati acquisiti. Tuttavia, questi beni possono essere rilevati come attività solo nella misura in cui il valore contabile complessivo per essi stessi e per gli altri beni non ecceda il valore recuperabile totale di quei beni e degli altri beni ai quali essi sono correlati. Per esempio, un'industria chimica può dover introdurre certi nuovi processi chimici di trattamento allo scopo di uniformarsi alle regolamentazioni per la tutela dell'ambiente in materia di produzione e deposito di prodotti chimici pericolosi; le necessarie modifiche agli impianti possono essere rilevate come attività nella misura in cui esse siano recuperabili, ciò che si verifica quando, senza di esse, l'impresa non potrebbe produrre e vendere prodotti chimici.

#### VALUTAZIONE INIZIALE DEL VALORE DI IMMOBILI, IMPIANTI E MACCHINARI

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

#### *Componenti di costo*

15. Il costo di un elemento di immobili, impianti e macchinari comprende il suo prezzo di acquisto, inclusi eventuali dazi all'importazione e tasse di acquisto non recuperabili, e tutti i costi direttamente imputabili alla messa in funzione del bene per l'uso per il quale esso è stato acquistato; eventuali sconti commerciali e abbuoni devono essere dedotti per determinare il prezzo d'acquisto. Esempi di costi direttamente imputabili sono:
  - (a) i costi da sostenere per la preparazione del luogo di installazione;
  - (b) i costi iniziali di consegna e movimentazione;

**N. 16**

- (c) i costi di installazione;
  - (d) gli onorari professionali, quali quelli di architetti e ingegneri; e
  - (e) il costo stimato per lo smantellamento, per la rimozione dell'attività e per la bonifica del luogo, nella misura in cui questo è rilevato come accantonamento secondo ciò che è previsto dallo IAS 37, Accantonamenti, passività e attività potenziali.
16. Quando il pagamento di un elemento di immobili, impianti e macchinari è differito oltre i normali termini di dilazione del credito, il suo costo è rappresentato dal prezzo per contanti equivalente; la differenza tra questo valore e il pagamento complessivo deve essere rilevata come onere finanziario nel periodo della dilazione di pagamento, a meno che essa sia capitalizzata secondo quanto previsto dal trattamento contabile alternativo consentito di cui allo IAS 23, Oneri finanziari.
17. Le spese generali e amministrative non concorrono a formare il costo di immobili, impianti e macchinari a meno che esse possano essere direttamente attribuite all'acquisto del bene o alla sua messa in opera. Analogamente, i costi di avviamento e i relativi costi precedenti alla produzione non fanno parte del costo di un bene a meno che essi non siano necessari per portare il bene nelle normali condizioni di operatività. Le perdite operative iniziali sostenute prima del raggiungimento della prestazione programmata devono essere rilevate come costi d'esercizio.
18. Il costo di una costruzione interna è determinato impiegando gli stessi principi previsti per un bene acquistato. Se l'impresa produce normalmente beni simili per la vendita, il costo del bene è solitamente uguale al costo di produzione dei beni destinati alla vendita (vedere IAS 2, Rimanenze). Per determinare tali costi, perciò, si devono eliminare eventuali profitti interni. Analogamente, il costo di anormali sprechi di materiale, lavoro, o altre risorse, sostenuto nella produzione interna di un'attività, non può essere incluso nel costo del bene. Lo IAS 23, Oneri finanziari, stabilisce i criteri che devono essere rispettati affinché gli oneri finanziari possano essere rilevati come un componente del costo di immobili, impianti e macchinari.
19. Il costo di un bene posseduto da un locatario tramite un leasing finanziario deve essere determinato adottando i principi esposti nello IAS 17, Leasing.
20. Il valore contabile di immobili, impianti e macchinari può essere ridotto dai contributi pubblici secondo quanto previsto dallo IAS 20, Contabilizzazione dei contributi pubblici e illustrazione dell'assistenza pubblica.

*Permuta di beni*

21. Un elemento di immobili, impianti e macchinari può essere acquisito, tutto o in parte, in cambio di un diverso elemento di immobili, impianti e macchinari o di un altro bene. Il costo di tale elemento è commisurato al fair value (valore equo) del bene ricevuto, che è equivalente al fair value (valore equo) del bene ceduto rettificato dell'ammontare di eventuali pagamenti effettuati, monetari o equivalenti.
22. Un elemento di immobili, impianti e macchinari può essere acquisito in cambio di un bene simile con un analogo utilizzo nella stessa linea di produzione e con un fair value (valore equo) simile. Un elemento di immobili, impianti e macchinari può essere ceduto anche in cambio di una partecipazione in un bene simile. In entrambi i casi, dato che il processo di maturazione dell'utile non è completato, nessun utile o perdita può essere rilevato nell'operazione. Il costo del nuovo elemento è rappresentato dal valore contabile del componente ceduto. Il fair value (valore equo) dell'attività ricevuta può tuttavia rendere evidente una riduzione durevole di valore dell'attività ceduta. In questi casi l'attività ceduta deve essere svalutata, e il valore svalutato deve essere assegnato al nuovo bene. Esempi di permuta di beni simili includono la permuta di aerei, alberghi, stazioni di servizio e altre proprietà immobiliari. Se altre attività monetarie fanno parte dell'operazione di permuta questo può indicare che gli elementi scambiati non hanno lo stesso valore.

## SPESE SUCCESSIVE

23. ***Una spesa successiva relativa a un elemento di immobili, impianti e macchinari già rilevato deve essere aggiunta al valore contabile del bene quando è probabile che l'impresa godrà benefici economici futuri eccedenti le prestazioni normali del bene stesso originariamente accertate. Tutte le altre spese sostenute successivamente devono essere rilevate come costo nell'esercizio nel quale esse sono sostenute.***

24. Una spesa successiva per immobili, impianti e macchinari può essere rilevata come attività solo quando essa migliora le condizioni del bene rispetto alle prestazioni originariamente accertate. Esempi di migliorie che si riflettono nell'aumento di benefici economici futuri includono:
- (a) la modificazione di un elemento degli impianti per estendere la sua vita utile, incluso un incremento nella sua capacità;
  - (b) il miglioramento di parti di macchine per realizzare un sostanziale miglioramento nella qualità del prodotto; e
  - (c) l'adozione di nuovi processi di produzione in grado di ottenere una sostanziale riduzione nei costi di produzione precedentemente determinati.
25. I costi di riparazione o manutenzione di immobili, impianti e macchinari sono sostenuti per reintegrare o mantenere i benefici economici futuri che l'impresa può attendersi sulla base della stima originaria delle prestazioni del bene. Come tali, sono solitamente rilevati come costo quando essi sono sostenuti. Per esempio, il costo di manutenzione o di revisione di impianti e macchinari è solitamente un costo d'esercizio dato che esso reintegra, piuttosto che incrementare, i livelli medi di prestazione originariamente accertati.
26. Il trattamento contabile appropriato per spese sostenute successivamente all'acquisto di un elemento di immobili, impianti e macchinari dipende dalle circostanze considerate nella valutazione iniziale e nella rilevazione del relativo elemento di immobili, impianti e macchinari e dal fatto che la spesa successiva sia recuperabile. Per esempio, quando il valore contabile dell'elemento di immobili, impianti e macchinari già tiene conto di una perdita di benefici economici futuri, la spesa successiva per recuperare i benefici economici futuri attesi dal bene viene capitalizzata, posto che il valore contabile non ecceda il valore recuperabile del bene stesso. Questo succede anche quando il prezzo d'acquisto di un bene comprende l'obbligo per l'impresa di sostenere spese future che saranno necessarie per portare il bene nelle sue normali condizioni di operatività. Un esempio può essere l'acquisto di un edificio che necessita di restauri. In tali casi, la spesa successiva viene aggiunta al valore contabile per il bene nella misura in cui questa può essere recuperata dall'utilizzo futuro del bene stesso.
27. Le parti più importanti di alcuni elementi di immobili, impianti e macchinari possono richiedere delle sostituzioni a intervalli regolari. Per esempio, un altoforno può richiedere il rifacimento del rivestimento interno dopo un certo numero di ore di impiego o gli interni degli aerei, come i sedili e le cambuse, possono dover essere sostituiti più volte durante la vita della fusoliera. Tali parti devono essere contabilizzate come elementi distinti perché hanno vite utili differenti da quelle degli elementi di immobili, impianti e macchinari ai quali esse sono correlate. Perciò, posto che i criteri del paragrafo 7 siano soddisfatti, la spesa sostenuta nel sostituire o nel rinnovare la parte specifica deve essere contabilizzata come l'acquisto di un'attività distinta e il bene sostituito speso.

#### VALUTAZIONE SUCCESSIVA ALLA RILEVAZIONE INIZIALE

##### *Trattamento contabile di riferimento*

28. ***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*

29. ***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.***

#### Rivalutazioni

30. Il fair value (valore equo) di terreni ed edifici è rappresentato, solitamente, dal valore di mercato. Questo valore viene determinato mediante una perizia, di solito eseguita da periti professionalmente qualificati.

**N. 16**

31. Il fair value (valore equo) di elementi di impianti e macchinari è rappresentato solitamente dal loro valore di mercato determinato mediante una perizia. Quando non c'è disponibilità del valore di mercato a causa della particolare natura dell'impianto e del macchinario e perché questi elementi vengono venduti raramente, salvo che come parte di un ramo di attività, essi devono essere valutati al loro costo di sostituzione ammortizzato.
32. La frequenza delle rivalutazioni dipende dalle oscillazioni nei fair value (valori equi) degli elementi di immobili, impianti e macchinari oggetto di rivalutazione. Quando il fair value (valore equo) di un'attività rivalutata differisce in modo rilevante dal suo valore contabile, è necessaria un'ulteriore rivalutazione. Alcuni elementi di immobili, impianti e macchinari possono subire significative oscillazioni del loro fair value (valore equo) e necessitano perciò di una rivalutazione annuale. Non sono necessarie rivalutazioni frequenti per gli elementi di immobili, impianti e macchinari che abbiano solo oscillazioni irrilevanti del loro fair value (valore equo). In questo caso può essere sufficiente una rivalutazione ogni tre o cinque anni.
33. Quando un elemento di immobili, impianti e macchinari viene rivalutato, gli ammortamenti accumulati alla data della rivalutazione devono essere, alternativamente:
- (a) rideterminati in proporzione alla variazione del valore contabile lordo del bene in modo che il suo valore contabile dopo la rivalutazione equivalga al suo valore rivalutato. Questo metodo è spesso utilizzato quando un bene viene rivalutato, per mezzo di un indice, al suo costo di sostituzione ammortizzato; ovvero
  - (b) stornati contro il valore contabile lordo per il bene e il valore netto rideterminato al valore rivalutato del bene. Per esempio, questo metodo viene utilizzato per edifici che siano rivalutati al loro valore di mercato.

L'ammontare della rettifica derivante dal ricalcolo o dall'eliminazione degli ammortamenti accumulati rientra nell'incremento o nel decremento del valore contabile che è trattato secondo quanto previsto dai paragrafi 37 e 38.

34. ***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.***
35. Una classe di immobili, impianti e macchinari è un raggruppamento di beni di simile natura e utilizzo nell'attività dell'impresa. I seguenti rappresentano esempi di classi distinte:
- (a) terreni;
  - (b) terreni ed edifici;
  - (c) macchinari;
  - (d) navi;
  - (e) aerei;
  - (f) autoveicoli;
  - (g) mobili e attrezzature; e
  - (h) macchine d'ufficio.
36. Gli elementi di una classe di immobili, impianti e macchinari devono essere rivalutati simultaneamente allo scopo di evitare rivalutazioni selettive di attività e l'iscrizione nel bilancio di valori che siano un misto di costi e valori a date differenti. Una classe di attività può, tuttavia, essere rivalutata su base rotativa posto che la rivalutazione sia completata in un breve periodo di tempo e sia mantenuta aggiornata.
37. ***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.***

38. **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.**
39. La riserva di rivalutazione inclusa nel patrimonio netto può essere trasferita direttamente a utili portati a nuovo nel momento in cui il saldo di rivalutazione viene realizzato. L'intero saldo di rivalutazione può essere realizzato al momento dello smobilizzo o della dismissione del bene. Parte del saldo di rivalutazione può essere realizzato, tuttavia, quando il bene è utilizzato dall'impresa; in tali casi, la parte del saldo di rivalutazione realizzato è rappresentato dalla differenza tra l'ammortamento basato sul valore rivalutato del bene e l'ammortamento basato sul costo originario del bene stesso. La riclassificazione da riserva di rivalutazione a utili portati a nuovo non passa attraverso il conto economico.
40. Gli eventuali effetti di imposte sul reddito derivanti dalla rivalutazione di immobili, impianti e macchinari sono trattati nello IAS 12, Imposte sul reddito.

#### *Ammortamento*

41. **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.**
42. Man mano che l'impresa fruisce dei benefici economici generati da un bene, il valore del bene deve essere ridotto per riflettere questo consumo, di norma addebitando un costo per l'ammortamento. L'ammortamento deve essere rilevato anche se il valore del bene è superiore al suo valore contabile.
43. I benefici economici generati da un elemento di immobili, impianti e macchinari sono fruiti dall'impresa principalmente attraverso l'utilizzo del bene stesso. Anche altri fattori, quali l'obsolescenza tecnica e l'usura fisica mentre un bene resta inutilizzato, conducono spesso a una diminuzione dei benefici economici attesi. Di conseguenza, nella determinazione della vita utile di un bene devono essere considerati i seguenti fattori:
- (a) l'impiego previsto del bene da parte dell'impresa. L'impiego è determinato con riferimento alla capacità attesa del bene o alla sua produzione fisica;
  - (b) il deterioramento fisico, che dipende da fattori operativi quali il numero di turni nei quali il bene deve essere impiegato e il programma di riparazioni e di manutenzione dell'impresa, e la cura e la manutenzione del bene mentre esso è inattivo;
  - (c) l'obsolescenza tecnica derivante da cambiamenti o da miglioramenti nella produzione, o da un cambiamento nella domanda di mercato per il prodotto o per il servizio prodotti dal bene; e
  - (d) le restrizioni legali o i vincoli nell'utilizzo del bene, quali per esempio la data di scadenza di affitti connessi.
44. La vita utile di un bene viene definita in termini di utilità attesa dal bene per l'impresa. La politica di gestione del bene di un'impresa può comportare la dismissione di beni dopo un tempo determinato o dopo l'utilizzo di una certa parte dei benefici economici derivanti dal bene stesso. La vita utile di un bene, perciò, può essere più breve della sua vita economica. L'impresa deve stimare la vita utile di un elemento di immobili, impianti e macchinari basando la valutazione sulla sua esperienza con beni simili.
45. I terreni e gli edifici sono beni separabili e vengono trattati separatamente a fini contabili, anche quando vengono acquistati congiuntamente. I terreni, di norma, hanno una vita illimitata e perciò non sono ammortizzabili. I fabbricati hanno una vita limitata e, perciò, sono attività ammortizzabili. Un incremento nel valore del terreno sul quale un edificio è costruito non influisce sulla determinazione della vita utile del fabbricato.

## N. 16

46. Il valore ammortizzabile di un bene deve essere determinato detraendo il valore residuo dello stesso. Il valore residuo di un bene è, spesso, irrilevante e perciò non è rilevante nel calcolo del valore ammortizzabile. Quando si adotta il trattamento contabile di riferimento, ed è probabile che il valore residuo sia significativo, il valore residuo deve essere stimato al momento dell'acquisto e non è successivamente incrementato da cambiamenti nei prezzi. Quando si adotta il trattamento contabile alternativo consentito, tuttavia, si deve eseguire una nuova stima al momento di ogni successiva rivalutazione del bene. La stima si basa sul valore residuo prevalente alla data della stima per beni simili che hanno raggiunto il termine della loro vita utile e che hanno operato in condizioni simili a quelle nelle quali il bene sarà impiegato.
47. Si possono utilizzare vari criteri di ammortamento per ripartire sistematicamente il valore ammortizzabile di un bene durante la sua vita utile. Questi criteri includono il metodo a quote costanti, il metodo a quote proporzionali ai valori residui e il metodo a quantità prodotte. Il metodo di ammortamento a quote costanti comporta una quota costante durante tutta la vita utile del bene. Il criterio a quote proporzionali ai valori residui comporta una quota di ammortamento decrescente durante la vita utile dell'attività. Il criterio a quantità prodotte comporta una quota basata sull'utilizzo atteso o sulla produzione ottenuta dal bene. Il criterio utilizzato per un bene deve essere scelto in base alle caratteristiche attese dei benefici economici e deve essere coerentemente applicato di esercizio in esercizio salvo che ci sia un cambiamento nelle caratteristiche attese dei benefici economici.
48. La quota di ammortamento di un esercizio è solitamente rilevata come costo. In certi casi, tuttavia, i benefici economici generati da un bene sono destinati dall'impresa alla produzione di altri beni piuttosto che originare un costo. In questo caso, la quota di ammortamento rappresenta parte del costo dell'altro bene ed è inclusa nel suo valore contabile. Per esempio, l'ammortamento di un impianto di produzione e di macchinari può essere compreso nei costi di trasformazione di rimanenze (vedere IAS 2, Rimanenze). Analogamente, l'ammortamento di immobili, impianti e macchinari utilizzati per attività di sviluppo può essere incluso nel costo di un'attività immateriale iscritta in bilancio secondo le disposizioni dello IAS 38, Attività immateriali.

## Revisione della vita utile

49. ***La vita utile di un elemento di immobili, impianti e macchinari deve essere periodicamente rivista e, se le attese sono notevolmente difformi dalle stime precedenti, la quota di ammortamento per l'esercizio corrente e per quelli successivi deve essere rettificata.***
50. Durante la vita di un bene può diventare evidente che la stima della sua vita utile non è appropriata. Per esempio, la vita utile può essere prolungata da una spesa successiva riguardante il bene che migliori le condizioni del bene al di là dei livelli normali di prestazione originariamente accertati. In altri casi, cambiamenti tecnologici o cambiamenti nel mercato dei prodotti possono ridurre la vita utile del bene. In tali casi, la vita utile e, di conseguenza, l'aliquota di ammortamento devono essere rettificati sia per l'esercizio corrente sia per quelli futuri.
51. Anche il programma dell'impresa per le riparazioni e le manutenzioni può influenzare la vita utile del bene. Il programma può comportare un prolungamento della vita utile del bene o un incremento del suo valore residuo. Tuttavia, l'adozione di un tale programma non fa venire meno la necessità di dedurre le quote di ammortamento.

## Revisione del criterio di ammortamento

52. ***Il criterio di ammortamento applicato a immobili, impianti e macchinari deve essere rivisto periodicamente e, se si è verificato un rilevante cambiamento nelle caratteristiche attese dei benefici economici derivanti da questi beni, il criterio deve essere cambiato per riflettere tali mutate caratteristiche. Quando è necessario un tale cambiamento nel criterio di ammortamento il cambiamento deve essere contabilizzato come un cambiamento di stima contabile e la quota di ammortamento dell'esercizio corrente e di quelli futuri deve essere rettificata.***

## RECUPERABILITÀ DEL VALORE CONTABILE — PERDITE DUREVOLI DI VALORE

53. Per determinare se un elemento di immobili, impianti e macchinari ha subito una riduzione durevole di valore, l'impresa applica lo IAS 36, Riduzione durevole di valore delle attività. Quest'ultimo Principio spiega come l'impresa debba riesaminare il valore contabile delle proprie attività, come determinare il valore recuperabile di un'attività e quando rilevare o ripristinare una perdita durevole di valore<sup>(1)</sup>.

(1) Si veda anche l'Interpretazione SIC-14: Immobili, impianti e macchinari — Rimborsi per riduzioni durevoli o perdite di beni.

54. Lo IAS 22, Aggregazioni di imprese, spiega come trattare una perdita durevole di valore rilevata prima della fine del primo periodo amministrativo annuale successivo a una aggregazione di imprese eseguita sotto forma di acquisizione.

#### SMOBILIZZI E DISMISSIONI

55. **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.**
56. **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.**
57. Quando un elemento di immobili, impianti e macchinari viene scambiato con un bene simile, nelle circostanze esposte nel paragrafo 22, il costo del bene acquistato è uguale al valore contabile del bene dismesso senza che ne derivino plusvalenze o minusvalenze.
58. Operazioni di vendita e di retrolocazione sono contabilizzate secondo quanto previsto dallo IAS 17, Leasing.
59. Il valore di immobili, impianti e macchinari ritirati dall'uso attivo e posseduti per essere dismessi deve essere esposto al suo valore contabile alla data in cui l'attività è ritirata dall'uso attivo. Almeno a ogni fine esercizio, l'impresa verifica se l'attività ha subito una riduzione durevole di valore secondo le disposizioni dello IAS 36, Riduzione durevole di valore delle attività, e rileva, in relazione alla verifica, qualsiasi eventuale perdita durevole di valore.

#### INFORMAZIONI INTEGRATIVE

60. **Il bilancio deve indicare, per ciascuna classe di immobili, impianti e macchinari:**
- (a) **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;**
  - (b) **i criteri di ammortamento impiegati;**
  - (c) **le vite utili o le aliquote di ammortamento impiegate;**
  - (d) **il valore contabile lordo e l'ammortamento accumulato (aumentato con le perdite durevoli di valore accumulate) all'inizio e al termine dell'esercizio;**
  - (e) **una riconciliazione del valore contabile all'inizio e al termine dell'esercizio riportante:**
    - (i) **incrementi;**
    - (ii) **dismissioni;**
    - (iii) **acquisizioni a seguito di aggregazioni di imprese;**
    - (iv) **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;**
    - (v) **perdite durevoli di valore iscritte in conto economico nel corso dell'esercizio (qualora esistano) secondo quanto previsto dallo IAS 36;**
    - (vi) **perdite durevoli di valore (qualora esistano) secondo quanto previsto dallo IAS 36;**
    - (vii) **ammortamento;**
    - (viii) **le differenze cambio nette derivanti dalla conversione del bilancio di una società estera; e**
    - (ix) **altrimovimenti.**

## N. 16

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

61. **Il bilancio deve riportare anche:**
- (a) *l'esistenza e l'ammontare di restrizioni sulla titolarità e proprietà di immobili, impianti e macchinari impegnati a garanzia di passività;*
  - (b) *il criterio di contabilizzazione di costi di ripristino relativi a elementi di immobili, impianti e macchinari;*
  - (c) *l'ammontare di acconti versati per immobili, impianti e macchinari in corso di costruzione; e*
  - (d) *il valore degli ordini emessi per l'acquisto di immobili, impianti e macchinari.*
62. La scelta del criterio di ammortamento e la stima della vita utile delle attività sono frutto di valutazione soggettiva. Perciò, l'illustrazione dei metodi adottati e delle vite utili stimate o delle aliquote di ammortamento forniscono agli utilizzatori del bilancio informazioni che permettono loro di esaminare i criteri scelti dal redattore del bilancio e di effettuare comparazioni con altre imprese. Per simili ragioni, è necessario portare a conoscenza l'ammortamento iscritto nell'esercizio e l'ammortamento accumulato al termine di quell'esercizio.
63. L'impresa deve indicare la natura e l'effetto del cambiamento in una stima contabile avente un rilevante effetto nell'esercizio corrente o che si attende abbia un effetto rilevante negli esercizi successivi secondo quanto previsto dallo IAS 8, Utile (perdita) d'esercizio, errori determinanti e cambiamenti di principi contabili. Tali informazioni integrative possono derivare da cambiamenti nella stima riguardo a:
- (a) valori residui;
  - (b) costi stimati di smantellamento e rimozione degli elementi di immobili, impianti e macchinari;
  - (c) vite utili; e
  - (d) criterio di ammortamento.
64. **Quando elementi di immobili, impianti e macchinari sono iscritti a valori rivalutati i seguenti aspetti devono essere indicati:**
- (a) *il criterio impiegato per rivalutare i beni;*
  - (b) *la data effettiva della rivalutazione;*
  - (c) *se è stato utilizzato un perito indipendente;*
  - (d) *la natura di eventuali indici impiegati per determinare il costo di sostituzione;*
  - (e) *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*
  - (f) *la riserva di rivalutazione, con le variazioni d'esercizio ed eventuali limitazioni nella distribuzione del saldo agli azionisti.*
65. L'impresa inserisce l'informativa su immobili, impianti e macchinari che hanno subito una riduzione durevole di valore secondo le disposizioni dello IAS 36, Riduzione durevole di valore delle attività, in aggiunta all'informativa richiesta dai paragrafi compresi tra 60 (e) (iv) e (vi).
66. Anche le seguenti informazioni sono importanti per le necessità degli utilizzatori del bilancio:
- (a) il valore contabile di immobili, impianti e macchinari temporaneamente inattivi;
  - (b) il valore contabile lordo di immobili, impianti e macchinari completamente ammortizzati ancora in uso;
  - (c) il valore di immobili, impianti e macchinari non più in uso e destinati alla dismissione; e
  - (d) quando viene adottato il trattamento contabile di riferimento, il fair value (valore equo) di immobili, impianti e macchinari quando questo è notevolmente differente dal valore contabile.

Per questi motivi si incoraggiano le imprese a indicare questi valori.

## DATA DI ENTRATA IN VIGORE

67. **Il presente Principio contabile internazionale entra in vigore a partire dai bilanci degli esercizi con inizio dal 1° 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 1° luglio 1999, l'impresa deve:**
- (a) **indicare tale fatto; e**
  - (b) **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.**
68. Il presente Principio sostituisce lo IAS 16, Immobili, impianti e macchinari, approvato nel 1993.

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

**Leasing**

Il presente Principio contabile internazionale così rivisto nella sostanza sostituisce lo IAS 17, Contabilizzazione del leasing, la cui versione rivista nella forma era stata approvata dal Board nel 1994. Il Principio così rivisto nella sostanza è entrato in vigore a partire dai bilanci degli esercizi con inizio dal 1° gennaio 1999 o da data successiva.

Nell'aprile 2000, i paragrafi 1, 19, 24, 45 e 48 sono stati modificati e il paragrafo 48A è stato inserito a seguito dell'emanazione dello IAS 40, Investimenti immobiliari. Lo IAS 40 entra in vigore a partire dai bilanci annuali degli esercizi con inizio dal 1° gennaio 2001 o da data successiva.

Nel gennaio 2001, i paragrafi 1, 24 e 48A sono stati modificati a seguito dell'emanazione dello IAS 41, Agricoltura. Lo IAS 41 entra in vigore a partire dai bilanci degli esercizi con inizio dal 1° gennaio 2003 o da data successiva.

Le seguenti Interpretazioni SIC si riferiscono allo IAS 17:

- SIC-15: Leasing operativo — Incentivi;
- SIC-27: La valutazione delle sostanza delle operazioni nella forma legale del leasing.

## INTRODUZIONE

Il presente Principio («IAS 17 (rivisto nella sostanza)») sostituisce lo IAS 17, Contabilizzazione dei leasing («IAS 17 originario»). Lo IAS 17 (rivisto nella sostanza) entra in vigore a partire dai bilanci annuali degli esercizi con inizio dal 1° gennaio 1999 o da data successiva.

Il presente Principio, che sostituisce lo IAS 17 originario, recepisce i miglioramenti individuati con un esame svolto nell'ambito di una limitata revisione che ha definito le modifiche necessarie per completare un nucleo essenziale di principi accettabili per ottenere finanziamenti dall'estero e per la quotazione in mercati regolamentati. Il Board dello IASC ha condiviso di avviare una più sostanziale revisione nell'area dei principi contabili riguardanti il leasing.

I principali cambiamenti rispetto allo IAS 17 originario sono i seguenti:

1. Lo IAS 17 originario definiva il leasing come un contratto in cui il locatore trasferisce al locatario il diritto all'utilizzo di un bene in cambio di un canone di locazione. Lo IAS 17 (rivisto nella sostanza) modifica la definizione sostituendo la dizione «canone di locazione» con «pagamento o serie di pagamenti».