

Bruxelles, 17 luglio 2026
(OR. en)

11918/26
ADD 1

DRS 26
ECOFIN 1020
EF 210

NOTA DI TRASMISSIONE

Origine:	Commissione europea
Data:	13 luglio 2026
Destinatario:	Segretariato generale del Consiglio
n. doc. Comm.:	D(2026) 116263 annex
Oggetto:	ALLEGATO I IFRS 19 Società controllate senza responsabilità pubblica: informativa di bilancio

Si trasmette in allegato, per le delegazioni, il documento D(2026) 116263 annex.

All.: D(2026) 116263 annex

IT

D116263/01

ALLEGATO I

IFRS 19

**Società controllate senza responsabilità pubblica:
informativa di bilancio**

International Financial Reporting Standard 19

Società controllate senza responsabilità pubblica: informativa di bilancio

Obiettivo

- 1 L'IFRS 19 *Società controllate senza responsabilità pubblica: informativa di bilancio* specifica le disposizioni in materia di informativa che l'entità può applicare in luogo di quelle contenute in altri Principi contabili IFRS.

Conseguimento dell'obiettivo

- 2 L'entità che sceglie di applicare il presente Principio applica le disposizioni contenute in altri Principi contabili IFRS ad eccezione di quelle in materia di informativa. Al loro posto, l'entità applica le disposizioni del presente Principio.
- 3 Pertanto, se non diversamente specificato (cfr. paragrafo 4), l'entità che applica il presente Principio non è tenuta ad applicare le disposizioni in materia di informativa contenute in altri Principi contabili IFRS né ad applicare enunciati o riferimenti riguardanti tali disposizioni. Per esempio, il paragrafo 35 dello IAS 12 *Imposte sul reddito* contiene disposizioni sui requisiti per la rilevazione di un'attività fiscale differita derivante dal riporto a nuovo di perdite fiscali e crediti d'imposta non utilizzati. Alla fine del paragrafo si legge: "[i]n tali casi, il paragrafo 82 richiede l'indicazione dell'importo dell'attività fiscale differita e la natura delle ragioni che giustificano la sua rilevazione". L'entità che applica il presente Principio non applicherebbe il paragrafo 82 dello IAS 12, ossia non è tenuta ad applicare l'enunciato contenuto alla fine del paragrafo 35 dello IAS 12 in relazione al paragrafo 82.
- 4 In deroga ai paragrafi 2 e 3:
- a) le disposizioni in materia di informativa contenute in altri Principi contabili IFRS che continuano a essere applicabili all'entità che applica il presente Principio sono specificate nel presente Principio;
 - b) l'entità che applica il presente Principio, se applica l'IFRS 8 *Settori operativi*, l'IFRS 17 *Contratti assicurativi* o lo IAS 33 *Utile per azione*, deve applicare tutte le disposizioni in materia di informativa contenute in detti Principi;
 - c) un Principio contabile IFRS nuovo o modificato può includere disposizioni in materia di informativa riguardanti il passaggio dell'entità a tale Principio. Qualsiasi deroga di cui può beneficiare l'entità che applica il presente Principio per quanto riguarda le disposizioni in materia di informativa relative al passaggio dell'entità al Principio nuovo o modificato sarà definita all'interno del Principio contabile IFRS nuovo o modificato.
- 5 In conformità al paragrafo 19 dell'IFRS 18 *Presentazione e informativa di bilancio*, l'entità che applica il presente Principio non è tenuta a fornire un'informazione specifica richiesta dal presente Principio se tale informazione non è rilevante.
- 6 L'entità è tenuta a valutare se fornire informazioni aggiuntive quando la conformità con le specifiche disposizioni degli IFRS è insufficiente per permettere agli utilizzatori del bilancio di comprendere l'impatto di operazioni, altri eventi e circostanze sulla situazione patrimoniale-finanziaria e sul risultato economico dell'entità.

Ambito di applicazione

- 7 L'entità può scegliere di applicare il presente Principio nel proprio bilancio consolidato, separato o individuale se, e solo se, alla data di chiusura dell'esercizio:
- a) è una società controllata;
 - b) non ha responsabilità pubblica (cfr. paragrafi 11 e 12) e

- c) ha una capogruppo o controllante intermedia che redige bilanci consolidati ad uso pubblico conformi ai Principi contabili IFRS.
- 8 I termini "società controllata" e "gruppo" sono definiti nell'Appendice A dell'IFRS 10 *Bilancio consolidato*.
- 9 Una controllante intermedia valuta la propria idoneità ad applicare il presente Principio nel proprio bilancio separato, indipendentemente dal fatto che altre entità del gruppo, o il gruppo nel suo complesso, abbiano responsabilità pubblica.
- 10 Una controllante intermedia che non ha responsabilità pubblica e soddisfa le altre condizioni di ammissibilità di cui al paragrafo 7 può applicare il presente Principio nel proprio bilancio separato anche se non applica il presente Principio nel proprio bilancio consolidato.
- 11 L'entità ha responsabilità pubblica se:
- a) i suoi titoli di debito o gli strumenti rappresentativi di capitale sono negoziati in un mercato pubblico o è in procinto di emettere tali strumenti da negoziare in un mercato pubblico (una Borsa valori nazionale o estera ovvero in un mercato "over-the-counter", compresi i mercati locali e regionali); o
- b) annovera tra le sue attività aziendali principali la detenzione di attività a titolo fiduciario per un ampio gruppo di soggetti esterni (a titolo di esempio, banche, cooperative di credito, società assicuratrici, intermediari/negoziatori di titoli, fondi comuni e banche di investimento spesso soddisfano questo secondo criterio).
- 12 Alcune entità possono detenere attività a titolo fiduciario per un ampio gruppo di soggetti esterni in quanto detengono e gestiscono risorse finanziarie affidate loro da clienti o membri non coinvolti nella gestione dell'entità. Tuttavia, se lo fanno per motivi connessi a un'attività principale (come, ad esempio, agenzie di viaggio o immobiliari, scuole, organizzazioni di beneficenza, società cooperative che richiedono un deposito di adesione nominale e venditori che ricevono il pagamento prima della fornitura di beni o servizi, come le società di servizi pubblici), tali entità non hanno responsabilità pubblica.

Scelta di applicare il presente Principio o revoca di tale scelta

- 13 L'entità che sceglie di applicare il presente Principio in un esercizio può successivamente revocare tale scelta. L'entità può scegliere di applicare il presente Principio più di una volta; ad esempio, l'entità che ha applicato il presente Principio in un esercizio precedente ma non nell'esercizio immediatamente antecedente può scegliere di applicare il presente Principio nell'esercizio corrente.
- 14 L'entità che applica il presente Principio nell'esercizio corrente ma non nell'esercizio immediatamente antecedente deve fornire informazioni comparative (ossia informazioni relative all'esercizio precedente) per tutti gli importi esposti nel bilancio dell'esercizio corrente, salvo diversamente richiesto o consentito dal presente Principio o da un altro Principio contabile IFRS. L'entità deve includere informazioni comparative in merito alle informazioni di commento e descrittive, quando ciò sia necessario per la comprensione del bilancio dell'esercizio di riferimento.
- 15 L'entità che ha applicato il presente Principio nell'esercizio precedente, ma sceglie di non applicarlo (o non soddisfa più i requisiti per farlo) nell'esercizio corrente e continua ad applicare i Principi contabili IFRS deve fornire informazioni comparative rispetto all'esercizio precedente per tutti gli importi esposti nel bilancio dell'esercizio corrente, salvo diversamente richiesto o consentito da un altro Principio contabile IFRS. L'entità deve includere informazioni comparative in merito alle informazioni di commento e descrittive, quando ciò sia necessario per la comprensione del bilancio dell'esercizio di riferimento. Il fatto che il presente Principio non richieda di indicare gli importi dell'esercizio precedente per alcuni elementi che sono indicati nell'esercizio corrente non costituisce una giustificazione per omettere informazioni comparative per tali elementi.
- 16 Le disposizioni relative ai cambiamenti di principi contabili di cui allo IAS 8 *Criteri per la presentazione del bilancio* non si applicano alla scelta di applicare il presente Principio o alla revoca di tale scelta.

Interazione con l'IFRS 1 *Prima adozione degli International Financial Reporting Standard*

- 17 L'entità applica l'IFRS 1 *Prima adozione degli International Financial Reporting Standard* quando redige il primo bilancio redatto in conformità agli IFRS o quando è autorizzata a farlo in applicazione del paragrafo 4A dell'IFRS 1. L'entità che applica il presente Principio quando redige il primo bilancio redatto in conformità

agli IFRS deve applicare le disposizioni in materia di informativa di cui ai paragrafi 21–30 del presente Principio anziché quelle di cui ai paragrafi 23–33 dell'IFRS 1.

- 18 La scelta di applicare il presente Principio o la revoca di tale scelta non implica, di per sé, che l'entità soddisfi la definizione di neo-utilizzatore dei Principi contabili IFRS di cui all'IFRS 1. Per esempio, un'entità che ha applicato i Principi contabili IFRS, ma non il presente Principio, nell'esercizio immediatamente antecedente e che applica il presente Principio nell'esercizio corrente non costituisce un neo-utilizzatore dei Principi contabili IFRS e non deve applicare l'IFRS 1 nell'esercizio corrente.
- 19 Analogamente, l'entità che revoca la scelta di applicare il presente Principio nell'esercizio corrente non applica l'IFRS 1 in detto esercizio se, nell'esercizio immediatamente antecedente, ha reso un'attestazione esplicita e senza riserve di conformità ai Principi contabili IFRS come previsto dal paragrafo 20.

Disposizioni in materia di informativa

Conformità con i Principi contabili IFRS

- 20 L'entità il cui bilancio è conforme ai Principi contabili IFRS e alle disposizioni del presente Principio deve rendere un'attestazione esplicita e senza riserve di tale conformità nelle note. Nell'ambito di tale attestazione esplicita e senza riserve, l'entità che applica il presente Principio deve dichiarare di averlo applicato. L'entità che applica il presente Principio non deve descrivere il bilancio come conforme ai Principi contabili IFRS a meno che non sia conforme alle disposizioni del presente Principio e a tutte le disposizioni applicabili di altri Principi contabili IFRS.

IFRS 1 *Prima adozione degli International Financial Reporting Standard*

Spiegazione del passaggio ai Principi contabili IFRS

- 21 L'entità deve illustrare come il passaggio dai precedenti Principi contabili GAAP ai Principi contabili IFRS abbia influito sulla situazione patrimoniale-finanziaria, sul risultato economico e sui flussi finanziari presentati.
- 22 L'entità che abbia applicato i Principi contabili IFRS a un esercizio precedente, come descritto nel paragrafo 4A dell'IFRS 1, deve indicare:
- a) le motivazioni per cui ha smesso di applicare i Principi contabili IFRS; e
 - b) le motivazioni per cui ha ripreso ad applicare i Principi contabili IFRS.
- 23 Se l'entità, in conformità al paragrafo 4A dell'IFRS 1, decide di non applicare l'IFRS 1, deve illustrare le ragioni per cui ha scelto di applicare i Principi contabili IFRS come se non avesse mai smesso di applicarli.

Riconciliazioni

- 24 Per ottemperare alle disposizioni del paragrafo 21, il primo bilancio dell'entità redatto in conformità agli IFRS deve contenere:
- a) la riconciliazione del patrimonio netto secondo i precedenti Principi contabili GAAP con il patrimonio netto rilevato in conformità ai Principi contabili IFRS per entrambe le seguenti date:
 - i) la data di passaggio agli IFRS; e
 - ii) la data di chiusura dell'ultimo esercizio per il quale l'entità ha redatto il bilancio annuale in conformità ai precedenti Principi contabili.
 - b) una riconciliazione con il totale conto economico complessivo derivante dall'applicazione dei Principi contabili IFRS per l'ultimo bilancio annuale redatto dall'entità. Il punto di partenza per tale riconciliazione deve essere il totale conto economico complessivo determinato in conformità ai precedenti Principi contabili per il medesimo esercizio o, se l'entità non ha riportato tale totale, l'utile (perdita) d'esercizio determinato in conformità ai precedenti Principi contabili.

- 25 Se l'entità rileva di aver commesso errori in base ai precedenti Principi contabili GAAP, nelle riconciliazioni di cui al paragrafo 24 deve distinguere la correzione di tali errori dai cambiamenti dei principi contabili.
- 26 Se, nel corso dell'esercizio di riferimento del primo bilancio redatto in conformità agli IFRS, l'entità cambia i propri principi contabili o l'utilizzo delle esenzioni contenute nell'IFRS 1, essa deve spiegare i cambiamenti intercorsi tra il primo bilancio intermedio redatto in conformità agli IFRS e il primo bilancio d'esercizio redatto in conformità agli IFRS, secondo quanto disposto dal paragrafo 21, e deve aggiornare le riconciliazioni richieste dal paragrafo 24.
- 27 Se l'entità non ha presentato bilanci per gli esercizi precedenti, essa deve rendere noto tale fatto nel primo bilancio redatto in conformità agli IFRS.

Bilanci intermedi

- 28 Per rispettare quanto previsto dal paragrafo 21, se l'entità presenta un bilancio intermedio in conformità allo IAS 34 *Bilanci intermedi* per la parte dell'esercizio in cui redige il primo bilancio d'esercizio redatto in conformità agli IFRS, la stessa deve rispettare le disposizioni dello IAS 34, salvo altrimenti indicato, oltre a quanto segue:
- a) se l'entità ha presentato un bilancio intermedio per il corrispondente periodo dell'esercizio precedente, ciascun bilancio intermedio deve contenere:
 - i) una riconciliazione del patrimonio netto determinato in base ai precedenti Principi contabili GAAP alla fine di tale analogo periodo intermedio con il patrimonio netto determinato in conformità dei Principi contabili IFRS a tale data; e
 - ii) una riconciliazione con il totale conto economico complessivo derivante dall'applicazione dei Principi contabili IFRS per tale analogo periodo intermedio (per quello corrente e per quello dall'inizio dell'esercizio). Il punto di partenza per tale riconciliazione deve essere il totale conto economico complessivo determinato in conformità ai precedenti Principi contabili GAAP per il medesimo periodo o, se l'entità non ha riportato tale totale, l'utile (perdita) d'esercizio determinato in conformità ai precedenti Principi contabili GAAP;
 - b) oltre alle riconciliazioni richieste alla lettera a), il primo bilancio intermedio redatto dall'entità in conformità allo IAS 34 deve comprendere, per la parte dell'esercizio in cui si redige il primo bilancio redatto in conformità agli IFRS, le riconciliazioni di cui al paragrafo 24 (integrate dai dettagli di cui al paragrafo 25), o un rinvio a un altro documento pubblicato contenente tali riconciliazioni; e
 - c) Se una entità cambia i principi contabili adottati o l'utilizzo delle esenzioni contenute nell'IFRS 1, deve spiegare tali cambiamenti in ciascuno dei bilanci intermedi, conformemente al paragrafo 21, e deve aggiornare le riconciliazioni richieste alle lettere a) e b).
- 29 Se il neo-utilizzatore non ha fornito informazioni rilevanti per la comprensione del corrente periodo intermedio nel più recente bilancio annuale redatto in conformità ai precedenti Principi contabili, lo stesso deve, nel proprio bilancio intermedio, fornire tali informazioni o rinviare a un altro documento pubblicato che contenga tali informazioni.

Disposizioni in materia di informativa di cui all'IFRS 1 che continuano a essere applicabili

- 30 Se applica il paragrafo D2 dell'IFRS 1, l'entità deve applicare le disposizioni in materia di informativa di cui a tale paragrafo.

IFRS 2 *Pagamenti basati su azioni*

- 31 L'entità deve indicare:
- a) una descrizione per ciascun tipo di accordo di pagamento basato su azioni che sia esistito in qualunque momento durante il periodo di riferimento, con evidenza dei termini generali e delle condizioni di ciascun accordo, come le condizioni di maturazione, il termine massimo delle opzioni assegnate e il metodo di regolamento adottato (per esempio, se per cassa o in strumenti rappresentativi di capitale). Un'entità con tipologie di accordi di pagamento basato su azioni sostanzialmente simili può aggregare queste informazioni;

- b) il numero e i prezzi medi ponderati d'esercizio delle opzioni su azioni per ciascuno di questi gruppi di opzioni:
 - i) in circolazione all'inizio dell'esercizio;
 - ii) assegnate nell'esercizio;
 - iii) annullate nell'esercizio;
 - iv) esercitate nell'esercizio;
 - v) scadute nell'esercizio;
 - vi) in circolazione a fine esercizio; e
 - vii) esercitabili a fine esercizio.
- 32 Una entità deve fornire una informativa tale da consentire agli utilizzatori del bilancio di comprendere le modalità di valutazione del fair value (valore equo) dei beni e servizi ricevuti ovvero degli strumenti rappresentativi di capitale assegnati, durante l'esercizio.
- 33 In caso di accordi di pagamento basato su azioni che siano stati modificati durante l'esercizio, l'entità deve spiegare tali modifiche.
- 34 L'entità deve indicare:
- a) il costo totale rilevato nell'esercizio derivante da operazioni con pagamento basato su azioni in cui i beni o servizi ricevuti non possedevano i requisiti per essere rilevati come attività e che sono stati pertanto rilevati immediatamente come costi; e
 - b) il valore contabile totale alla data di chiusura dell'esercizio per le passività derivanti da operazioni con pagamento basato su azioni.

IFRS 3 *Aggregazioni aziendali*

- 35 L'acquirente deve indicare, per ciascuna aggregazione aziendale che si verifica nel corso dell'esercizio:
- a) il nome e la descrizione dell'acquisita;
 - b) la data di acquisizione;
 - c) la percentuale di Interessenze con diritto di voto acquisite;
 - d) una descrizione qualitativa dei fattori che costituiscono l'avviamento rilevato, quali sinergie previste dalle operazioni di aggregazione dell'acquisita e dell'acquirente, attività immateriali non rilevabili separatamente o altri fattori;
 - e) il fair value alla data di acquisizione del corrispettivo totale trasferito e la descrizione delle componenti di tale corrispettivo, ad esempio:
 - i) disponibilità liquide;
 - ii) altre attività materiali o immateriali, incluse un'attività aziendale o una controllata dell'acquirente;
 - iii) passività sostenute, per esempio, una passività per corrispettivo potenziale; e
 - iv) Interessenze dell'acquirente;
 - f) per accordi sul corrispettivo potenziale e attività derivanti da indennizzi:
 - i) l'ammontare rilevato alla data di acquisizione; e
 - ii) una descrizione dell'accordo e la base per determinare l'ammontare del pagamento;
 - g) gli importi rilevati alla data di acquisizione per ciascuna classe di attività acquisite e passività assunte;
 - h) se una passività potenziale non viene rilevata perché non è possibile valutare in modo attendibile il suo fair value (valore equo), le informazioni richieste dal paragrafo 259;
 - i) in un acquisto a prezzi favorevoli, l'ammontare di qualsiasi utile rilevato in conformità al paragrafo 34 dell'IFRS 3 *Aggregazioni aziendali* e la voce del prospetto di conto economico complessivo in cui tale utile è rilevato; e
 - j) per ciascuna aggregazione aziendale in cui, alla data di acquisizione, l'acquirente detiene meno del 100 per cento delle Interessenze nell'acquisita:

- i) l'ammontare delle partecipazioni di minoranza nell'acquisita rilevato alla data di acquisizione e il criterio base di valutazione di tale ammontare; e
 - ii) per ciascuna partecipazione di minoranza in un'acquisita valutata al fair value, le tecniche di valutazione e i dati significativi del modello utilizzato per la determinazione di tale valore.
- 36 L'acquirente deve fornire, per ciascun esercizio successivo alla data di acquisizione e finché l'entità riceve, vende o altrimenti perde il diritto a un'attività rappresentata da un corrispettivo potenziale, o finché l'entità non estingue una passività rappresentata da un corrispettivo potenziale o tale passività viene annullata o scade:
 - a) qualsiasi variazione negli ammontari rilevati, incluse le differenze derivanti dall'estinzione; e
 - b) le tecniche di valutazione e i dati principali del modello utilizzato per valutare il corrispettivo potenziale.
- 37 L'acquirente deve fornire una riconciliazione (l'informativa comparativa non è obbligatoria) del valore contabile dell'avviamento all'inizio e alla chiusura dell'esercizio che mostri separatamente:
 - a) l'ulteriore avviamento rilevato nel corso dell'esercizio a eccezione dell'avviamento incluso in un gruppo in dismissione che, all'atto dell'acquisizione, soddisfa i criteri per essere classificato come posseduto per la vendita, secondo quanto previsto dall'IFRS 5 *Attività non correnti possedute per la vendita e attività operative cessate*;
 - b) l'avviamento incluso in un gruppo in dismissione classificato come posseduto per la vendita, secondo quanto previsto dall'IFRS 5 e l'avviamento eliminato contabilmente nel corso dell'esercizio senza essere stato precedentemente incluso in un gruppo in dismissione classificato come posseduto per la vendita;
 - c) le perdite per riduzione di valore rilevate nel corso dell'esercizio, secondo quanto previsto dallo IAS 36 *Riduzione di valore delle attività*; e
 - d) qualsiasi modifica apportata al valore contabile nel corso dell'esercizio;

IFRS 5 Attività non correnti possedute per la vendita e attività operative cessate

- 38 L'entità deve fornire nelle note dell'esercizio in cui un'attività non corrente (o un gruppo in dismissione) è stata classificata come posseduta per la vendita oppure venduta:
 - a) una descrizione dell'attività non corrente (o del gruppo in dismissione);
 - b) una descrizione dei fatti e delle circostanze della vendita, o che facciano riferimento alla prevista dismissione, e alle relative modalità e tempi attesi; e
 - c) se applicabile, il settore oggetto di informativa di appartenenza dell'attività non corrente (o del gruppo in dismissione) in conformità all'IFRS 8.
- 39 Se sono applicabili il paragrafo 26 o il paragrafo 29 dell'IFRS 5, l'entità deve indicare, nell'esercizio in cui decide di modificare il programma di cessione dell'attività non corrente (o il gruppo in dismissione), una descrizione dei fatti e delle circostanze che hanno condotto a quella decisione e l'effetto di tale decisione sul risultato dell'esercizio e di tutti gli esercizi precedenti presentati in bilancio.

Disposizioni in materia di informativa di cui all'IFRS 5 che continuano a essere applicabili

- 40 L'entità deve applicare le disposizioni in materia di informativa di cui ai paragrafi 12 e 13, al paragrafo 33, lettere a) e c), e al paragrafo 34 dell'IFRS 5. L'entità deve interpretare il riferimento al paragrafo 33 contenuto nel paragrafo 13 dell'IFRS 5 come riferimento al paragrafo 33, lettere a) e c), dell'IFRS 5.

IFRS 6 Esplorazione e valutazione delle risorse minerarie

- 41 L'entità deve trattare le attività di esplorazione e di valutazione come una classe distinta di attività e dare l'informativa prevista dai paragrafi 200-202 (dopo il sottotitolo "IAS 16 Immobili, impianti e macchinari") o dai paragrafi 263-266 (dopo il sottotitolo "IAS 38 Attività immateriali") coerentemente con la classificazione delle attività.

IFRS 7 *Strumenti finanziari: informazioni integrative*

- 42 I paragrafi 3–5D dell'IFRS 7 *Strumenti finanziari: informazioni integrative* illustrano l'ambito di applicazione dell'IFRS 7, ossia gli strumenti finanziari, i contratti per l'acquisto o la vendita di un elemento non finanziario e i diritti a cui si applicano le disposizioni in materia di informazioni integrative di cui all'IFRS 7. L'entità che applica il presente Principio deve applicare i paragrafi 3–5D dell'IFRS 7 per determinare l'ambito di applicazione delle disposizioni in materia di informativa di cui ai paragrafi 43–73. L'entità deve interpretare i riferimenti:
- a) alle disposizioni dell'IFRS 13 *Valutazione del fair value (valore equo)* presenti nel paragrafo 3, lettera a), dell'IFRS 7 come riferimenti ai paragrafi 95–97; e
 - b) alle disposizioni in materia di informazioni integrative di cui ai paragrafi 35A–35N dell'IFRS 7 presenti nel paragrafo 5A dell'IFRS 7 come riferimenti ai paragrafi 65–71.
- 43 L'entità deve fornire informazioni integrative che consentano agli utilizzatori del suo bilancio di valutare la rilevanza degli strumenti finanziari con riferimento alla situazione patrimoniale-finanziaria e al risultato economico dell'entità.

Categorie di attività e di passività finanziarie

- 44 Il valore contabile di ognuna delle seguenti categorie, specificate nell'IFRS 9 *Strumenti finanziari*, deve essere indicato o nel prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria o nelle note:
- a) attività finanziarie valutate al fair value (valore equo) rilevato nell'utile (perdita) d'esercizio;
 - b) passività finanziarie valutate al fair value (valore equo) rilevato nell'utile (perdita) d'esercizio, indicando separatamente
 - i) quelle designate come tali in sede di rilevazione iniziale in conformità al paragrafo 4.2.2 dell'IFRS 9 o successivamente in conformità al paragrafo 6.7.1 dell'IFRS 9; e
 - ii) quelle che rientrano nella definizione di possedute per negoziazione di cui all'IFRS 9;
 - c) attività finanziarie valutate al costo ammortizzato;
 - d) passività finanziarie valutate al costo ammortizzato; e
 - e) attività finanziarie valutate al fair value (valore equo) rilevato nelle altre componenti di conto economico complessivo, distinguendo tra
 - i) attività finanziarie valutate al fair value (valore equo) rilevato nelle altre componenti di conto economico complessivo conformemente al paragrafo 4.1.2A dell'IFRS 9; e
 - ii) gli investimenti in strumenti rappresentativi di capitale designati come tali al momento della rilevazione iniziale secondo quanto previsto dal paragrafo 5.7.5 dell'IFRS 9.

Passività finanziarie al fair value (valore equo) rilevato nell'utile (perdita) d'esercizio.

- 45 Se l'entità ha designato la passività finanziaria al fair value (valore equo) rilevato nell'utile (perdita) d'esercizio in conformità al paragrafo 4.2.2 dell'IFRS 9 ed è tenuta a presentare gli effetti delle variazioni del rischio di credito della passività nelle altre componenti di conto economico complessivo (cfr. paragrafo 5.7.7 dell'IFRS 9), essa deve indicare:
- a) cumulativamente, l'ammontare della variazione del fair value (valore equo) della passività finanziaria attribuibile alle variazioni del rischio di credito della passività (cfr. paragrafi B5.7.13–B5.7.20 dell'IFRS 9 per indicazioni sulla determinazione degli effetti delle variazioni del rischio di credito della passività); e
 - b) la differenza tra il valore contabile della passività finanziaria e l'importo che l'entità dovrebbe pagare alla scadenza al possessore dell'obbligazione secondo quanto previsto dal contratto.
- 46 Se l'entità ha designato la passività finanziaria al fair value (valore equo) rilevato nell'utile (perdita) d'esercizio in conformità al paragrafo 4.2.2 dell'IFRS 9 ed è tenuta a presentare tutte le variazioni del fair value (valore equo) della passività (compresi gli effetti delle variazioni del rischio di credito della passività) nell'utile (perdita) d'esercizio (cfr. paragrafi 5.7.7 e 5.7.8 dell'IFRS 9), essa deve indicare:
- a) l'ammontare della variazione, sia nel corso dell'esercizio che cumulativamente, del fair value (valore equo) della passività finanziaria attribuibile alle variazioni del rischio di credito della

passività finanziaria (cfr. paragrafi B5.7.13-B5.7.20 dell'IFRS 9 per indicazioni sulla determinazione degli effetti delle variazioni del rischio di credito della passività); e

- b) la differenza tra il valore contabile della passività finanziaria e l'importo che l'entità dovrebbe pagare alla scadenza al possessore dell'obbligazione secondo quanto previsto dal contratto.

Riclassificazione

47 L'entità deve indicare se nell'esercizio corrente o in esercizi precedenti ha riclassificato attività finanziarie in conformità al paragrafo 4.4.1 dell'IFRS 9. Per ciascuno di tali eventi l'entità deve indicare:

- a) la data della riclassificazione;
- b) la spiegazione dettagliata del cambiamento di modello di business e la descrizione qualitativa del relativo effetto sul bilancio dell'entità; e
- c) l'importo riclassificato da e verso ogni categoria.

48 Per ciascun esercizio successivo alla riclassificazione fino all'eliminazione contabile, per le attività riclassificate spostandole dalla categoria del fair value (valore equo) rilevato nell'utile (perdita) d'esercizio a quella del costo ammortizzato o del fair value rilevato nelle altre componenti di conto economico complessivo secondo quanto previsto dal paragrafo 4.4.1 dell'IFRS 9, l'entità deve indicare:

- a) il tasso di interesse effettivo determinato alla data della riclassificazione; e
- b) gli interessi attivi rilevati.

Compensazione di attività e passività finanziarie

49 Alla data di chiusura dell'esercizio l'entità deve indicare separatamente gli importi lordi di tali attività e passività finanziarie rilevate che sono compensate conformemente al paragrafo 42 dello IAS 32 *Strumenti finanziari: esposizione nel bilancio*.

50 Gli strumenti finanziari presentati in conformità al paragrafo 49 possono essere soggetti a diverse disposizione valutative (per esempio, una passività relativa a un contratto di pronti contro termine può essere valutata al costo ammortizzato, mentre un derivato sarà valutato al fair value). Una entità deve includere gli strumenti finanziari in base agli importi rilevati e descrivere qualsiasi differenza di valutazione risultante nella relativa informativa.

Garanzie reali

51 L'entità deve indicare:

- a) il valore contabile delle attività finanziarie date in garanzia a fronte di passività o di passività potenziali, inclusi gli importi riclassificati secondo quanto previsto dal paragrafo 3.2.23, lettera a), dell'IFRS 9; e
- b) le clausole e condizioni della garanzia.

Accantonamento per perdite su crediti

52 Il valore contabile delle attività finanziarie valutate al fair value (valore equo) rilevato nelle altre componenti di conto economico complessivo secondo quanto previsto dal paragrafo 4.1.2A dell'IFRS 9 non è ridotto da un fondo a copertura perdite e l'entità non deve presentare il fondo a copertura perdite separatamente nel prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria come riduzione del valore contabile dell'attività finanziaria. Tuttavia l'entità deve indicare il fondo a copertura perdite nelle note.

Strumenti finanziari composti con derivati incorporati multipli

53 Qualora l'entità abbia emesso uno strumento contenente sia una componente di passività sia una componente di capitale (cfr. paragrafo 28 dello IAS 32) e lo strumento abbia derivati incorporati multipli i cui valori sono interdipendenti (per esempio uno strumento di debito con opzione a convertire), essa deve indicare l'esistenza di tali caratteristiche.

Inadempimenti e violazioni

- 54 Per i finanziamenti passivi rilevati alla data di chiusura dell'esercizio, l'entità deve indicare:
- a) i dettagli di qualsiasi inadempimento nel corso dell'esercizio di clausole riguardanti il capitale nominale, gli interessi, i fondi di ammortamento o i rimborsi relativi ai finanziamenti passivi;
 - b) il valore contabile dei finanziamenti passivi oggetto dell'inadempimento alla data di chiusura dell'esercizio; e
 - c) se l'inadempimento sia stato sanato o se le condizioni dei finanziamenti passivi siano state rinegoziate prima della data in cui il bilancio è stato autorizzato per la pubblicazione.
- 55 Se durante l'esercizio ci sono state violazioni di clausole dei contratti di finanziamento diverse da quelle indicate al paragrafo 54, l'entità deve presentare le stesse informazioni previste al paragrafo 54 quando dette violazioni permettono al finanziatore di richiedere anticipatamente il rimborso (eccetto per violazioni che sono sanate, o in relazione alle quali le condizioni del finanziamento sono rinegoziate alla, o prima della, data di chiusura dell'esercizio).

Voci di ricavi, di costi, di utili o di perdite

- 56 L'entità deve presentare, fatte salve le disposizioni in materia di esposizione in bilancio di cui all'IFRS 18, le seguenti voci di ricavi, di costi, di utili o di perdite nel prospetto di conto economico complessivo o indicarle nelle note:
- a) gli utili o le perdite netti generati da:
 - i) attività o passività finanziarie valutate al fair value (valore equo) rilevato nell'utile (perdita) d'esercizio;
 - ii) passività finanziarie valutate al costo ammortizzato;
 - iii) attività finanziarie valutate al costo ammortizzato;
 - iv) investimenti in strumenti rappresentativi di capitale designati al fair value (valore equo) rilevato nelle altre componenti di conto economico complessivo conformemente al paragrafo 5.7.5 dell'IFRS 9; e
 - v) attività finanziarie valutate al fair value (valore equo) rilevato nelle altre componenti di conto economico complessivo secondo quanto previsto dal paragrafo 4.1.2A dell'IFRS 9, indicando separatamente l'ammontare degli utili o delle perdite rilevati nelle altre componenti di conto economico complessivo nel corso dell'esercizio e l'ammontare che nell'esercizio è stato riclassificato all'atto dell'eliminazione contabile, da altre componenti di conto economico complessivo accumulate all'utile (perdita) d'esercizio;
 - b) il totale degli interessi attivi e il totale degli interessi passivi (calcolati utilizzando il criterio dell'interesse effettivo) delle attività finanziarie valutate al costo ammortizzato o valutate al fair value (valore equo) rilevato nelle altre componenti di conto economico complessivo secondo quanto previsto dal paragrafo 4.1.2A dell'IFRS 9 o delle passività finanziarie che non sono valutate al fair value (valore equo) rilevato nell'utile (perdita) d'esercizio; e
 - c) ricavi e costi provenienti da commissioni (diversi dagli importi compresi nel calcolo del tasso di interesse effettivo) derivanti da:
 - i) attività e passività finanziarie non valutate al fair value (valore equo) rilevato nell'utile (perdita) d'esercizio; e
 - ii) gestione fiduciaria e altre attività fiduciarie che si traducono nel possesso o nel collocamento di attività per conto di persone fisiche, amministrazioni fiduciarie, fondi pensione e altre istituzioni.
- 56A L'entità deve fornire le informazioni di cui al paragrafo 56B per classe di attività finanziarie valutate al costo ammortizzato o al fair value (valore equo) rilevato nelle altre componenti di conto economico complessivo e per classe di passività finanziarie valutate al costo ammortizzato. L'entità deve considerare il grado di dettaglio delle informazioni da comunicare, il livello adeguato di aggregazione o di disaggregazione e se gli utilizzatori del bilancio necessitano di ulteriori spiegazioni per valutare qualsiasi informazione quantitativa fornita.
- 56B Per consentire agli utilizzatori del bilancio di comprendere l'effetto delle disposizioni contrattuali che potrebbero modificare l'importo dei flussi finanziari contrattuali sulla base del verificarsi (o del non

verificarsi) di un evento contingente non direttamente correlato alle variazioni dei rischi e dei costi relativi al prestito di base (come il valore temporale del denaro o il rischio di credito), l'entità deve fornire:

- a) una descrizione qualitativa della natura dell'evento contingente;
- b) informazioni quantitative sulle possibili modifiche dei flussi finanziari contrattuali che potrebbero derivare da tali disposizioni contrattuali (ad esempio, la gamma di possibili modifiche); e
- c) il valore contabile lordo delle attività finanziarie e il costo ammortizzato delle passività finanziarie soggette a tali disposizioni contrattuali.

56C Per esempio, l'entità deve fornire le informazioni di cui al paragrafo 56B per una classe di passività finanziarie valutate al costo ammortizzato i cui flussi finanziari contrattuali variano se tale entità riduce le proprie emissioni di carbonio.

Principi contabili

57 In conformità al paragrafo 176, l'entità deve indicare le informazioni rilevanti sui principi contabili. Le informazioni sul criterio (sui criteri) base di valutazione degli strumenti finanziari utilizzato nella preparazione del bilancio dovrebbero essere informazioni rilevanti sui principi contabili.

Contabilizzazione delle operazioni di copertura

58 L'entità deve fornire separatamente, per ciascuna categoria di esposizioni al rischio che decide di coprire e alle quali si applica la contabilizzazione delle operazioni di copertura, una descrizione:

- a) degli strumenti di copertura utilizzati a copertura delle esposizioni al rischio (e delle modalità di utilizzazione); e
- b) del modo in cui l'entità determina la relazione economica tra l'elemento coperto e lo strumento di copertura ai fini della valutazione dell'efficacia della copertura.

59 Se designa una specifica componente di rischio come elemento coperto (cfr. paragrafo 6.3.7 dell'IFRS 9), l'entità deve fornire informazioni qualitative o quantitative sul modo in cui ha determinato tale componente di rischio (compresa la descrizione della natura della relazione tra la componente di rischio e l'elemento nel suo complesso).

60 L'entità deve presentare in una tabella i seguenti importi relativi agli elementi designati come strumenti di copertura separatamente per categoria di rischio per ogni tipo di copertura (copertura del fair value (valore equo), copertura dei flussi finanziari o copertura di un investimento netto in una gestione estera):

- a) il valore contabile degli strumenti di copertura (presentando separatamente le attività finanziarie e le passività finanziarie);
- b) la voce del prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria che include lo strumento di copertura;
- c) la variazione del fair value (valore equo) dello strumento di copertura utilizzata come base per il rilevamento dell'inefficacia della copertura nell'esercizio; e
- d) i valori nominali (comprese le quantità, in tonnellate o metri cubi) degli strumenti di copertura.

61 L'entità deve presentare in una tabella i seguenti importi relativi agli elementi coperti, separatamente per categoria di rischio per ogni tipo di copertura, come segue:

- a) per le coperture di fair value (valore equo):
 - i) il valore contabile dell'elemento coperto rilevato nel prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria (presentando separatamente le attività e le passività);
 - ii) l'importo cumulato delle rettifiche delle coperture di fair value (valore equo) sull'elemento coperto incluso nel valore contabile dell'elemento coperto rilevato nel prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria (presentando separatamente le attività e le passività);
 - iii) la voce del prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria che include l'elemento coperto; e
 - iv) la variazione del fair value (valore equo) dell'elemento coperto utilizzata come base per il rilevamento dell'inefficacia della copertura nell'esercizio;

- b) per le coperture dei flussi finanziari e per le coperture dell'investimento netto in una gestione estera: la variazione del valore dell'elemento coperto utilizzata come base per il rilevamento dell'inefficacia della copertura nell'esercizio (per le coperture dei flussi finanziari si tratta della variazione del valore utilizzato per determinare la parte inefficace della copertura da rilevare conformemente al paragrafo 6.5.11, lettera c), dell'IFRS 9).
- 62 L'entità deve presentare in una tabella i seguenti importi, separatamente per categoria di rischio, per ogni tipo di copertura, come segue:
- a) per le coperture di fair value (valore equo): l'inefficacia della copertura, ossia la differenza tra l'utile o la perdita di copertura dello strumento di copertura e l'elemento coperto, rilevata nell'utile (perdita) d'esercizio (o nelle altre componenti di conto economico complessivo per le coperture di strumenti rappresentativi di capitale per i quali l'entità ha scelto di presentare le variazioni del fair value (valore equo) nelle altre componenti di conto economico complessivo conformemente al paragrafo 5.7.5 dell'IFRS 9);
- b) per le coperture dei flussi finanziari e per le coperture dell'investimento netto in una gestione estera:
- i) gli utili o le perdite di copertura dell'esercizio che sono stati rilevati nelle altre componenti di conto economico complessivo;
- ii) l'inefficacia della copertura rilevata nell'utile (perdita) d'esercizio; e
- iii) l'ammontare riclassificato dalla riserva di copertura dei flussi finanziari o dalla riserva di conversione di valuta estera nell'utile (perdita) d'esercizio come rettifica da riclassificazione (cfr. l'IFRS 18), distinguendo fra importi per i quali in precedenza era stata utilizzata la contabilizzazione delle operazioni di copertura ma per i quali non sono più previsti flussi finanziari futuri coperti, e gli importi che sono stati trasferiti perché l'elemento coperto ha inciso sull'utile o sulla perdita.
- 63 Per le relazioni di copertura alle quali applica le deroghe di cui ai paragrafi 6.8.4–6.8.12 dell'IFRS 9 o ai paragrafi 102D–102N dello IAS 39 *Strumenti finanziari: rilevazione e valutazione*, l'entità deve indicare:
- a) gli indici di riferimento per la determinazione dei tassi di interesse significativi ai quali sono esposte le relazioni di copertura dell'entità;
- b) la misura dell'esposizione al rischio che l'entità gestisce che è direttamente interessata dalla riforma degli indici di riferimento per la determinazione dei tassi di interesse;
- c) il modo in cui l'entità gestisce il processo di transizione a tassi di riferimento alternativi;
- d) la descrizione delle valutazioni o delle ipotesi significative formulate dall'entità nell'applicare tali paragrafi (per esempio, le valutazioni o le ipotesi in merito al momento in cui non sussiste più l'incertezza derivante dalla riforma degli indici di riferimento per la determinazione dei tassi di interesse per quanto concerne la tempistica e l'importo dei flussi finanziari correlati agli indici di riferimento per la determinazione dei tassi di interesse); e
- e) il valore nominale degli strumenti di copertura in tali relazioni di copertura.

Fair value (valore equo)

- 64 In alcuni casi, l'entità non rileva l'utile o la perdita al momento della rilevazione iniziale dell'attività finanziaria o della passività finanziaria, perché il fair value (valore equo) non è attestato da un prezzo quotato in un mercato attivo per un'attività o una passività identica (ossia un dato di input di Livello 1) né è basato su una tecnica di valutazione che utilizza solo dati di mercati osservabili (cfr. paragrafo B5.1.2A dell'IFRS 9). In tali casi, per ogni classe di attività o passività finanziaria, l'entità deve indicare:
- a) i principi contabili da essa utilizzati nel rilevare nell'utile (perdita) d'esercizio la differenza tra il fair value (valore equo) al momento della rilevazione iniziale e il prezzo dell'operazione per riflettere un cambiamento nei fattori (incluso il tempo) che gli operatori di mercato prenderebbero in considerazione per determinare il prezzo dell'attività o della passività (cfr. paragrafo B5.1.2A, lettera b), dell'IFRS 9);
- b) la differenza complessiva ancora da rilevare nell'utile (perdita) d'esercizio all'inizio e alla fine dell'esercizio e la riconciliazione delle variazioni del saldo di detta differenza; e
- c) il motivo per cui l'entità ha concluso che il prezzo dell'operazione non era la prova migliore del fair value (valore equo), inclusa la descrizione dell'evidenza a supporto del fair value (valore equo).

Contratti relativi all'energia elettrica dipendente dalla natura

- 64A L'entità deve fornire, in un'unica nota del proprio bilancio, informazioni sui propri contratti relativi all'energia elettrica dipendente dalla natura che soddisfano i criteri di cui al paragrafo 5B dell'IFRS 7. Deve fornire:
- a) informazioni sulle caratteristiche contrattuali che espongono l'entità:
 - i) alla variabilità del quantitativo di energia elettrica sottostante (cfr. paragrafo 2.3A dell'IFRS 9); e
 - ii) al rischio che l'entità sia tenuta ad acquistare energia elettrica durante fasce di consegna in cui non può utilizzarla (cfr. paragrafo B2.7 dell'IFRS 9);
 - b) informazioni sugli impegni non rilevati derivanti dai contratti, alla data di riferimento del bilancio, tra cui:
 - i) i flussi finanziari futuri stimati derivanti dall'acquisto di energia elettrica nell'ambito di tali contratti. L'entità deve applicare il proprio giudizio nell'individuare le fasce temporali adeguate all'interno delle quali indicare i flussi finanziari futuri stimati;
 - ii) informazioni qualitative sul modo in cui l'entità valuta se un contratto possa diventare oneroso (cfr. IAS 37 *Accantonamenti, passività e attività potenziali*), comprese le ipotesi da essa utilizzate per effettuare tale valutazione;
 - c) informazioni qualitative e quantitative relative agli effetti sul risultato economico dell'entità per l'esercizio. Le informazioni fornite si basano sulle informazioni applicabili all'esercizio utilizzato dall'entità per valutare se sia stata un acquirente netto di energia elettrica (cfr. paragrafo B2.8 dell'IFRS 9). L'entità deve fornire informazioni per l'esercizio in merito a quanto segue:
 - i) i costi derivanti dagli acquisti di energia elettrica effettuati nell'ambito dei contratti, indicando separatamente la quantità di energia elettrica acquistata non utilizzata al momento della consegna;
 - ii) i proventi derivanti dalle vendite di energia elettrica non utilizzata; e
 - iii) i costi derivanti dagli acquisti di energia elettrica effettuati per compensare le vendite di energia elettrica non utilizzata.
- 64B Per i suoi contratti che soddisfano i criteri di cui al paragrafo 5C dell'IFRS 7, l'entità deve disaggregare gli importi da essa indicati, per categoria di rischio, in relazione agli elementi designati come strumenti di copertura conformemente al paragrafo 60.
- 64C Se fornisce informazioni su altri contratti relativi all'energia elettrica dipendente dalla natura come descritto nel paragrafo 5D dell'IFRS 7 (compresi i contratti descritti nel paragrafo 64B del presente Principio) in altre note del proprio bilancio, l'entità deve includere riferimenti incrociati a tali note nell'unica nota prevista dal paragrafo 64A.

Natura ed entità dei rischi derivanti dagli strumenti finanziari

Rischio di credito: tutte le entità

- 65 L'entità deve illustrare gli input, le ipotesi e le tecniche di stima utilizzati per applicare le disposizioni di cui alla sezione 5.5 dell'IFRS 9. A tal fine, l'entità indica:
- a) la base degli input, delle ipotesi e delle tecniche di stima utilizzati per:
 - i) valutare le perdite attese su crediti nei 12 mesi successivi e le perdite attese lungo tutta la vita del credito;
 - ii) determinare se il rischio di credito relativo agli strumenti finanziari sia aumentato in misura significativa dopo la rilevazione iniziale e
 - iii) determinare se l'attività finanziaria è deteriorata;
 - b) il modo in cui nella determinazione delle perdite attese su crediti si è tenuto conto di informazioni indicative degli sviluppi attesi, comprese informazioni macroeconomiche; e
 - c) le modifiche delle tecniche di stima o delle ipotesi significative formulate nel corso dell'esercizio e le ragioni di tali modifiche.

- 66 Per spiegare le variazioni del fondo a copertura perdite e le relative ragioni, l'entità deve fornire, in una tabella, per ciascuna classe di strumenti finanziari, la riconciliazione tra il saldo di apertura e il saldo di chiusura del fondo a copertura perdite, indicando separatamente le variazioni avvenute nel corso dell'esercizio per:
- a) il fondo a copertura perdite valutato ad un importo pari alle perdite attese su crediti nei 12 mesi successivi;
 - b) il fondo a copertura perdite valutato ad un importo pari alle perdite attese lungo tutta la vita del credito per:
 - i) strumenti finanziari per i quali il rischio di credito è aumentato in misura significativa dopo la rilevazione iniziale, ma che non sono attività finanziarie deteriorate;
 - ii) attività finanziarie deteriorate alla data di riferimento del bilancio (ma che non sono attività deteriorate acquistate o originate) e
 - iii) crediti commerciali, attività derivanti da contratto e crediti impliciti nei contratti di leasing per i quali il fondo a copertura perdite è valutato in conformità al paragrafo 5.5.15 dell'IFRS 9;
 - c) le attività finanziarie che sono attività deteriorate acquistate o originate. Oltre alla riconciliazione, l'entità deve indicare l'importo totale delle perdite attese su crediti non attualizzate al momento della rilevazione iniziale delle attività finanziarie inizialmente rilevate nel corso dell'esercizio.
- 67 Per gli impegni all'erogazione di finanziamenti e per i contratti di garanzia finanziaria il fondo a copertura perdite è rilevato come accantonamento. L'entità deve comunicare le informazioni integrative concernenti le modifiche del fondo a copertura perdite per le attività finanziarie separatamente dalle informazioni integrative concernenti gli impegni all'erogazione di finanziamenti e i contratti di garanzia finanziaria. Tuttavia, se uno strumento finanziario include sia una componente di finanziamento (attività finanziaria) che una componente di impegno (impegno all'erogazione di finanziamenti) non utilizzato e l'entità non è in grado di separare le perdite attese su crediti sulla componente di impegno all'erogazione di finanziamenti da quelle sulla componente di attività finanziaria, le perdite attese su crediti sull'impegno all'erogazione di finanziamenti dovrebbero essere rilevate insieme al fondo a copertura perdite dell'attività finanziaria. Nella misura in cui la somma delle perdite attese su crediti supera il valore contabile lordo dell'attività finanziaria, le perdite attese su crediti dovrebbero essere rilevate come accantonamento.

Rischio di credito: entità che erogano finanziamenti ai clienti come attività aziendale principale

- 68 Le disposizioni in materia di informativa di cui ai paragrafi 69–71 si applicano solo all'entità che eroga finanziamenti ai clienti come attività aziendale principale, come descritto nell'IFRS 18.
- 69 L'entità deve comunicare le informazioni che permettono agli utilizzatori del bilancio di comprendere e valutare:
- a) il modo in cui l'entità ha stabilito se il rischio di credito relativo agli strumenti finanziari è aumentato in misura significativa dopo la rilevazione iniziale, se e in che modo:
 - i) si ritiene che gli strumenti finanziari abbiano un basso rischio di credito in conformità al paragrafo 5.5.10 dell'IFRS 9, comprese le categorie di strumenti finanziari ai quali si applica; e
 - ii) sia stata confutata la presunzione, di cui al paragrafo 5.5.11 dell'IFRS 9, che vi siano stati aumenti significativi del rischio di credito dopo la rilevazione iniziale quando le attività finanziarie sono scadute da più di 30 giorni; e
 - b) le definizioni di inadempimento dell'entità, compresi i motivi per la scelta delle definizioni.
- 70 L'entità deve spiegare in che modo variazioni significative del valore contabile lordo degli strumenti finanziari nel corso dell'esercizio hanno contribuito alle variazioni del fondo a copertura perdite. Le informazioni devono essere fornite separatamente per gli strumenti finanziari che rappresentano il fondo a copertura perdite di cui al paragrafo 66, lettere a)-c), e comprendere anche pertinenti informazioni qualitative e quantitative. Tra gli esempi di variazioni del valore contabile lordo degli strumenti finanziari che possono contribuire alle variazioni del fondo a copertura perdite si possono citare:
- a) variazioni dovute a strumenti finanziari originati o acquistati nel corso dell'esercizio;
 - b) la modifica dei flussi finanziari contrattuali su attività finanziarie che non determinano l'eliminazione contabile di tali attività finanziarie in conformità all'IFRS 9;

- c) variazioni dovute a strumenti finanziari che sono stati eliminati contabilmente (compresi quelli che sono stati svalutati totalmente) nel corso dell'esercizio; e
 - d) variazioni dovute alla valutazione del fondo a copertura perdite ad un importo pari alle perdite attese su crediti nei 12 mesi successivi o alle perdite attese lungo tutta la vita del credito.
- 71 L'entità deve indicare, per ogni grado di rating del rischio di credito, il valore contabile lordo delle attività finanziarie e l'esposizione al rischio di credito su impegni all'erogazione di finanziamenti e contratti di garanzia finanziaria. L'entità deve esporre queste informazioni separatamente per gli strumenti finanziari:
- a) per i quali il fondo a copertura perdite è valutato a un importo pari alle perdite attese su crediti nei 12 mesi successivi;
 - b) per i quali il fondo a copertura perdite è valutato a un importo pari alle perdite attese lungo tutta la vita del credito e che sono:
 - i) strumenti finanziari per i quali il rischio di credito è aumentato in misura significativa dopo la rilevazione iniziale, ma che non sono attività finanziarie deteriorate;
 - ii) attività finanziarie deteriorate alla data di riferimento del bilancio (ma che non sono attività deteriorate acquistate o originate) e
 - iii) crediti commerciali, attività derivanti da contratto e crediti impliciti nei contratti di leasing per i quali il fondo a copertura perdite è valutato in conformità al paragrafo 5.5.15 dell'IFRS 9;
 - c) che sono attività finanziarie deteriorate acquistate o originate.

Rischio di liquidità

- 72 L'entità deve indicare:
- a) un'analisi delle scadenze per le passività finanziarie diverse dai derivati (compresi i contratti di garanzia finanziaria emessi) che illustri le scadenze contrattuali residue.
 - b) un'analisi delle scadenze per le passività finanziarie derivate. L'analisi delle scadenze deve comprendere le scadenze contrattuali residue di quelle passività finanziarie derivate per le quali le scadenze contrattuali sono essenziali per comprendere la tempistica dei flussi finanziari (vedere paragrafo B11B dell'IFRS 7).
 - c) una descrizione di come gestisce il rischio di liquidità inerente ad a) e b).

Trasferimenti di attività finanziarie

- 73 L'entità può aver trasferito attività finanziarie in modo tale da rendere tutte le attività finanziarie trasferite, o parte di esse, non ammissibili per l'eliminazione contabile. A ciascuna data di riferimento del bilancio e per ciascuna classe di attività finanziarie trasferite non eliminate contabilmente nella loro interezza, l'entità deve indicare:
- a) la natura delle attività trasferite;
 - b) la natura dei rischi e dei benefici della proprietà ai quali l'entità è esposta; e
 - c) quando l'entità continua a rilevare tutte le attività trasferite, i valori contabili delle attività trasferite e delle passività correlate.

IFRS 12 Informativa sulle partecipazioni in altre entità

- 74 I paragrafi 5–6 dell'IFRS 12 *Informativa sulle partecipazioni in altre entità* illustrano l'ambito di applicazione dell'IFRS 12, ossia le partecipazioni in altre entità alle quali si applicano le disposizioni in materia di informativa di cui all'IFRS 12. L'entità che applica il presente Principio deve applicare i paragrafi 5–6 dell'IFRS 12 per determinare l'ambito di applicazione delle disposizioni in materia di informativa di cui ai paragrafi 75–94. Tuttavia:
- a) il riferimento di cui al paragrafo 5, lettera b), dell'IFRS 12 ad accordi a controllo congiunto (ossia attività a controllo congiunto o joint venture) deve essere interpretato dall'entità come riferito solo a joint venture;

- b) la frase "[a]d eccezione di quanto descritto nel paragrafo B17" di cui al paragrafo 5A dell'IFRS 12 deve essere interpretata come "ad eccezione delle informazioni integrative richieste dal paragrafo 89 del presente Principio";
- c) il riferimento alle disposizioni dei paragrafi 24–31 dell'IFRS 12 contenuto nel paragrafo 6, lettera b), punto i), dell'IFRS 12 deve essere interpretato come riferimento ai paragrafi 92–94 del presente Principio e
- d) il riferimento al "presente IFRS" contenuto nel paragrafo 6, lettera b), punto ii), dell'IFRS 12 deve essere interpretato come riferimento ai paragrafi 82–94 del presente Principio.

75 L'entità deve esporre le informazioni separatamente per partecipazioni in:

- a) controllate;
- b) joint venture;
- c) società collegate; e
- d) entità strutturate non consolidate.

Partecipazioni in società controllate

76 Quando il bilancio di una controllata utilizzato nella preparazione del bilancio consolidato è riferito a una data o a un periodo diverso da quello del bilancio consolidato (cfr. paragrafi B92–B93 dell'IFRS 10), l'entità deve indicare la data di chiusura dell'esercizio a cui si riferisce il bilancio di quella controllata.

77 L'entità deve indicare le restrizioni significative (per esempio restrizioni legali, contrattuali e normative) alla sua capacità di accedere alle attività o di utilizzarle e di estinguere le passività del gruppo, quali:

- a) quelle che limitano la capacità di una controllante o delle sue controllate di trasferire disponibilità liquide o altre attività ad (oppure da) altre entità nel gruppo; e
- b) garanzie o altre disposizioni che possono limitare i dividendi e le altre distribuzioni di capitale corrisposte, oppure i prestiti e le anticipazioni concessi o rimborsati ad (o da) altre entità nel gruppo;

78 L'entità deve indicare i termini degli accordi contrattuali che potrebbero prevedere che la controllante o le sue controllate forniscano sostegno finanziario all'entità strutturata consolidata, inclusi gli eventi o le circostanze che potrebbero esporre l'entità che redige il bilancio a una perdita (per esempio, condizioni di liquidità o rating di credito associati ad obbligazioni per l'acquisto di attività dell'entità strutturata o il fornire sostegno finanziario).

79 Se, nel corso dell'esercizio, una controllante o una delle sue controllate, senza essere obbligata dal contratto, abbia fornito sostegno finanziario o di altro tipo all'entità strutturata consolidata (per esempio acquisto di attività o di strumenti emessi dall'entità strutturata), l'entità deve indicare:

- a) il tipo e l'entità del sostegno fornito, incluse le situazioni in cui la controllante o le sue controllate abbiano assistito l'entità strutturata nell'ottenimento del sostegno finanziario; e
- b) i motivi per aver fornito tale sostegno.

80 L'entità deve indicare l'attuale intenzione di fornire sostegno finanziario o di altro tipo all'entità strutturata consolidata, inclusa l'intenzione di assistere l'entità strutturata nell'ottenimento del sostegno finanziario.

81 L'entità deve indicare l'utile o la perdita d'esercizio calcolati secondo quanto previsto nel paragrafo 25 dell'IFRS 10, e:

- a) la parte di tale utile o perdita attribuibile a qualsiasi partecipazione mantenuta nella ex controllata al rispettivo fair value (valore equo) alla data della perdita del controllo; e
- b) la(e) voce(i) dell'utile (perdita) d'esercizio in cui sono rilevati l'utile o la perdita (se non esposti separatamente).

Status di entità d'investimento

82 Quando stabilisce che è una entità d'investimento conformemente al paragrafo 27 dell'IFRS 10 e non possiede una o più delle caratteristiche tipiche di una entità d'investimento (cfr. paragrafo 28 dell'IFRS 10), la controllante deve indicare i motivi per cui è giunta alla conclusione di essere comunque una entità d'investimento.

- 83 Quando l'entità diventa un'entità d'investimento, o cessa di esserlo, deve indicare tale cambio di stato e le motivazioni del cambiamento. Inoltre, l'entità che diventa un'entità d'investimento deve indicare l'effetto del cambio di stato sul bilancio per l'esercizio presentato, inclusi:
- a) il fair value complessivo, alla data del cambio di stato, delle controllate che cessano di essere consolidate;
 - b) gli eventuali utili o perdite totali calcolati in conformità al paragrafo B101 dell'IFRS 10; e
 - c) la(e) voce(i) dell'utile (perdita) d'esercizio in cui sono rilevati l'utile o la perdita (se non esposti separatamente).

Partecipazioni in controllate non consolidate (entità d'investimento)

- 84 Un'entità d'investimento che, in conformità all'IFRS 10, deve applicare l'eccezione al consolidamento e invece contabilizza la propria partecipazione in una controllata al fair value rilevato nell'utile (perdita) d'esercizio deve indicare tale fatto.
- 85 L'entità d'investimento deve indicare:
- a) la natura e la misura di qualsiasi restrizione significativa (derivante, per esempio, da accordi di finanziamento, disposizioni regolamentari o accordi contrattuali) alla capacità di una controllata non consolidata di trasferire fondi all'entità d'investimento sotto forma di dividendi o di rimborsarle prestiti o anticipi ricevuti; e
 - b) qualsiasi impegno o intenzione attuale di fornire sostegno finanziario o di altro tipo a una controllata non consolidata, inclusi gli impegni o le intenzioni di assistere la controllata nell'ottenere sostegno finanziario.
- 86 Se, durante l'esercizio di riferimento, l'entità d'investimento o una qualsiasi sua controllata ha fornito sostegno finanziario o di altro tipo a una controllata non consolidata (per esempio, acquisendo attività della controllata o strumenti emessi dalla stessa, o assistendo la controllata nell'ottenere sostegno finanziario), senza avere alcuna obbligazione contrattuale a farlo, l'entità deve indicare:
- a) la tipologia e l'importo del sostegno fornito a ciascuna controllata non consolidata; e
 - b) i motivi per aver fornito tale sostegno.
- 87 L'entità d'investimento deve indicare i termini degli accordi contrattuali che potrebbero prevedere che l'entità o le sue controllate non consolidate forniscano sostegno finanziario all'entità strutturata controllata non consolidata, inclusi gli eventi o le circostanze che potrebbero esporre l'entità che redige il bilancio a una perdita (per esempio, accordi di liquidità, variazioni dei rating di credito associati all'obbligo di acquistare attività dell'entità strutturata o di fornire sostegno finanziario).

Partecipazioni in accordi a controllo congiunto e società collegate

- 88 L'entità deve indicare per ciascuna joint venture e società collegata rilevante per l'entità che redige il bilancio:
- a) se la partecipazione nella joint venture o società collegata è valutata applicando il metodo del patrimonio netto o al fair value (valore equo); e
 - b) se la joint venture o la società collegata sono contabilizzate con il metodo del patrimonio netto, il fair value (valore equo) della partecipazione nella joint venture o società collegata, se esiste un prezzo di mercato quotato per la partecipazione;
- 89 L'entità deve indicare il valore contabile complessivo delle proprie partecipazioni in joint venture o società collegate contabilizzate con il metodo del patrimonio netto. L'entità deve anche indicare separatamente l'importo aggregato della propria quota di tali joint venture o società collegate:
- a) utile (perdita) derivante da attività operative in esercizio; e
 - b) plusvalenza o minusvalenza, al netto degli oneri fiscali, delle attività operative cessate.
- 90 L'entità d'investimento non deve fornire le informazioni integrative richieste dai paragrafi 88-89.
- 91 L'entità deve indicare gli impegni totali assunti ma non rilevati alla data di riferimento del bilancio (inclusa la propria parte di impegni presi congiuntamente con altri investitori aventi il controllo congiunto di una joint venture) relativi alle proprie partecipazioni in joint venture. Gli impegni possono determinare un flusso futuro in uscita di disponibilità liquide o di altre risorse.

Interessenze in entità strutturate non consolidate

- 92 Se, nel corso dell'esercizio di riferimento, un'entità ha fornito sostegno finanziario o di altro tipo all'entità strutturata non consolidata, senza avere alcuna obbligazione contrattuale in tal senso, e in tale entità deteneva o detiene una interessenza (per esempio, acquisto di attività dell'entità strutturata o strumenti emessi dalla stessa), deve indicare:
- a) la tipologia e l'ammontare del sostegno fornito, incluse le situazioni in cui l'entità abbia assistito l'entità strutturata nell'ottenimento del sostegno finanziario; e
 - b) i motivi per aver fornito tale sostegno.
- 93 L'entità deve indicare l'intenzione attuale di fornire sostegno finanziario o di altro tipo all'entità strutturata non consolidata, inclusa l'intenzione di assistere l'entità strutturata nell'ottenimento del sostegno finanziario.
- 94 L'entità d'investimento non è tenuta a fornire le informazioni integrative richieste dai paragrafi 92-93 per un'entità strutturata non consolidata che essa controlla e per la quale presenta le informazioni integrative richieste dai paragrafi 84-87.

IFRS 13 *Valutazione del fair value*

- 95 Successivamente alla rilevazione iniziale, l'entità deve fornire, nel prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria, per ciascuna classe di attività e passività (cfr. paragrafo 94 dell'IFRS 13 per le informazioni sulla determinazione delle classi di attività e passività più appropriate) valutate al fair value (incluse le valutazioni basate sul fair value che rientrano nell'ambito dell'IFRS 13):
- a) per valutazioni del fair value ricorrenti e non ricorrenti, la valutazione del fair value alla data di chiusura dell'esercizio;
 - b) per valutazioni del fair value ricorrenti e non ricorrenti, il livello della gerarchia del fair value in cui sono classificate le valutazioni del fair value nella loro interezza (Livello 1, 2 o 3);
 - c) per valutazione del fair value ricorrenti e non ricorrenti classificate nei Livelli 2 e 3 della gerarchia del fair value, una descrizione delle tecniche di valutazione e degli input utilizzati nella valutazione del fair value; e
 - d) per valutazioni del fair value ricorrenti classificate nel Livello 3 della gerarchia del fair value:
 - i) utili o perdite totali rilevati nell'utile (perdita) d'esercizio, e la relativa voce (o le voci) in cui tali utili o perdite sono stati rilevati; e
 - ii) utili o perdite totali dell'esercizio rilevati nelle altre componenti di conto economico complessivo, e la relativa voce (o le voci) in cui tali utili o perdite sono stati rilevati;
- 96 Se decide come principio contabile di utilizzare l'eccezione di cui al paragrafo 48 dell'IFRS 13, l'entità deve indicare tale fatto.
- 97 L'entità deve presentare le informazioni quantitative richieste dal paragrafo 95 in una tabella, a meno che non sia più idoneo un formato diverso.
- [...]

IFRS 15 *Ricavi provenienti da contratti con i clienti*

Contratti con i clienti

Disaggregazione dei ricavi

- 103 L'entità deve disaggregare i ricavi rilevati derivanti dai contratti con i clienti in categorie che illustrino in che modo i fattori economici incidano sulla natura, l'importo, la tempistica e il grado di incertezza dei ricavi e dei flussi finanziari. Tra gli esempi di categorie che potrebbero essere appropriate figurano:
- a) tipo di bene o servizio (per esempio, principali linee di prodotti);
 - b) regione geografica (per esempio, paesi o regioni);
 - c) mercato o tipo di cliente (per esempio, clienti del settore pubblico e clienti del settore privato);

- d) tipo di contratto (per esempio, contratti a prezzo fisso e contratti time & materials);
- e) durata del contratto (per esempio, contratti a breve termine e contratti a lungo termine);
- f) termini di trasferimento dei beni o servizi (per esempio, ricavi derivanti da beni o servizi trasferiti al cliente in un determinato momento o ricavi derivanti da beni o servizi trasferiti nel corso del tempo) e
- g) canali di vendita (per esempio, beni venduti direttamente ai clienti e beni venduti tramite intermediari).

104 Inoltre, l'entità deve fornire informazioni sufficienti per permettere agli utilizzatori del bilancio di comprendere la relazione tra le informazioni fornite sui ricavi disaggregati (conformemente al paragrafo 103) e le informazioni sui ricavi fornite per ciascun settore oggetto di informativa, se l'entità applica l'IFRS 8.

Saldi del contratto

105 L'entità deve indicare:

- a) i saldi di apertura e di chiusura dei crediti, delle attività derivanti da contratti e delle passività derivanti da contratti provenienti da contratti con i clienti, se non altrimenti presentati o forniti separatamente;
- b) i ricavi rilevati nel corso dell'esercizio inclusi nel saldo di apertura delle passività derivanti da contratti all'inizio dell'esercizio e
- c) i ricavi rilevati nel corso dell'esercizio derivanti da obbligazioni di fare adempiute (o parzialmente adempiute) in esercizi precedenti (per esempio, modifiche del prezzo dell'operazione).

Perdite per riduzione di valore

106 A meno che siano esposti separatamente nel prospetto di conto economico complessivo conformemente ad altri Principi contabili IFRS, l'entità deve indicare eventuali perdite per riduzione di valore rilevate nell'esercizio (in conformità all'IFRS 9) su crediti o attività derivanti da contratto provenienti dai contratti conclusi dall'entità con i clienti, che l'entità deve comunicare separatamente rispetto alle perdite per riduzione di valore derivanti da altri contratti.

Obbligazione di fare

107 L'entità deve fornire informazioni in merito alle sue obbligazioni di fare nei contratti con i clienti, compresa la descrizione degli elementi seguenti:

- a) il momento in cui di norma l'entità adempie le obbligazioni di fare (per esempio alla spedizione, alla consegna, man mano che i servizi vengono prestati o al completamento del servizio), ivi compreso nel quadro di accordi di vendita con consegna differita;
- b) le condizioni di pagamento significative (per esempio, in che momento il pagamento è di norma dovuto, se il contratto comprende una componente di finanziamento significativa, se l'importo del corrispettivo è variabile e se la stima del corrispettivo variabile è di norma soggetta a limitazione conformemente ai paragrafi 56-58 dell'IFRS 15 *Ricavi provenienti da contratti con i clienti*);
- c) le obbligazioni in materia di rese e di rimborsi e altre obbligazioni analoghe e
- d) i tipi di garanzie e le relative obbligazioni.

Prezzo dell'operazione assegnato alle rimanenti obbligazioni di fare

108 L'entità deve indicare:

- a) l'importo aggregato del prezzo dell'operazione assegnato alle obbligazioni di fare non adempiute (o parzialmente adempiute) alla data di chiusura dell'esercizio e
- b) una spiegazione in cui l'entità precisa quando prevede di rilevare come ricavo l'importo comunicato conformemente alla lettera a), che l'entità deve comunicare:
 - i) su base quantitativa, utilizzando gli intervalli temporali più adeguati alla durata delle rimanenti obbligazioni di fare; o

- ii) utilizzando informazioni qualitative.
- 109 Come espediente pratico, l'entità non è tenuta a fornire le informazioni di cui al paragrafo 108 per l'obbligazione di fare, se è soddisfatta l'una o l'altra delle seguenti condizioni:
- a) l'obbligazione di fare rientra in un contratto la cui durata iniziale prevista non è superiore a un anno o
 - b) l'entità rileva i ricavi generati dall'adempimento dell'obbligazione di fare in conformità al paragrafo B16 dell'IFRS 15.

Giudizi significativi in sede di applicazione dell'IFRS 15

- 110 L'entità deve indicare i giudizi, e le modifiche degli stessi, fatti ai fini dell'applicazione dell'IFRS 15 che hanno un impatto significativo sulla determinazione dell'importo e della tempistica dei ricavi provenienti da contratti con i clienti.

Determinazione dei termini per l'adempimento delle obbligazioni di fare

- 111 Per le obbligazioni di fare adempiute nel corso del tempo, l'entità deve indicare i metodi usati per rilevare i ricavi (per esempio la descrizione dei metodi basati sugli output o dei metodi basati sugli input utilizzati e del modo in cui sono applicati).

Determinazione del prezzo dell'operazione e degli importi assegnati alle obbligazioni di fare

- 112 L'entità deve fornire informazioni sui metodi, gli input e le ipotesi utilizzati per la valutazione dell'esistenza di una limitazione della stima del corrispettivo variabile.

Attività rilevate a titolo dei costi di ottenimento o dei costi di esecuzione del contratto con il cliente

- 113 L'entità deve indicare:
- a) i saldi di chiusura delle attività rilevate a titolo dei costi sostenuti per l'ottenimento o l'esecuzione del contratto con il cliente (conformemente al paragrafo 91 o 95 dell'IFRS 15), per le principali categorie di attività (per esempio, costi sostenuti per ottenere il contratto con il cliente, costi anteriori alla conclusione del contratto, costi di predisposizione del contratto) e
 - b) l'importo dell'ammortamento e delle eventuali perdite per riduzione di valore rilevate nell'esercizio.

Espedienti pratici

- 114 Se sceglie di applicare l'espediente pratico previsto al paragrafo 63 dell'IFRS 15 (relativo all'esistenza di una componente di finanziamento significativa) o al paragrafo 94 dell'IFRS 15 (relativo ai costi incrementali per l'ottenimento del contratto), l'entità è tenuta a indicarlo.

IFRS 16 Leasing

Locatari

- 115 Il locatario deve presentare i seguenti importi relativi all'esercizio:
- a) la quota di ammortamento per le attività consistenti nel diritto di utilizzo per classe di attività sottostante;
 - b) gli interessi passivi sulle passività del leasing;
 - c) i costi relativi ai leasing a breve termine contabilizzati applicando il paragrafo 6 dell'IFRS 16 *Leasing*. In questi costi possono non essere inclusi i costi relativi ai leasing aventi una durata pari o inferiore a un mese;

- d) i costi relativi ai leasing di attività di modesto valore contabilizzate applicando il paragrafo 6 dell'IFRS 16. In questi costi non devono essere inclusi i costi relativi a leasing a breve termine di attività di modesto valore di cui alla lettera c);
 - e) i costi relativi ai pagamenti variabili dovuti per il leasing non inclusi nella valutazione delle passività del leasing;
 - f) il totale dei flussi finanziari in uscita per i leasing;
 - g) le aggiunte alle attività consistenti nel diritto di utilizzo;
 - h) gli utili o le perdite derivanti da operazioni di vendita e retrolocazione;
 - i) il valore contabile delle attività consistenti nel diritto di utilizzo alla data di chiusura dell'esercizio per ogni classe di attività sottostante.
- 116 Il locatario deve indicare l'importo dei suoi impegni di leasing per i leasing a breve termine contabilizzati applicando il paragrafo 6 dell'IFRS 16, se alla data di chiusura dell'esercizio il portafoglio dei leasing a breve termine oggetto d'impegno è diverso dal portafoglio di leasing a breve termine a cui si riferiscono i costi per i leasing a breve termine presentati applicando il paragrafo 115, lettera c).
- 117 Se le attività consistenti nel diritto di utilizzo soddisfano la definizione di investimento immobiliare, il locatario deve applicare le disposizioni in materia di informazioni integrative di cui allo IAS 40 *Investimenti immobiliari*. In tal caso, il locatario non è tenuto a fornire le informazioni integrative di cui al paragrafo 115, lettere a), g), o i), per dette attività consistenti nel diritto di utilizzo.
- 118 Se valuta le attività consistenti nel diritto di utilizzo a importi rivalutati applicando lo IAS 16, per dette attività il locatario deve presentare le informazioni di cui al paragrafo 202.
- 119 Il locatario deve presentare per le passività del leasing un'analisi delle scadenze ai sensi del paragrafo 72 separandola dall'analisi delle scadenze di altre passività finanziarie.
- 120 Il locatario deve presentare informazioni qualitative o quantitative riguardanti:
- a) la natura dell'attività di leasing del locatario;
 - b) i flussi finanziari in uscita, a cui il locatario è potenzialmente esposto, che non tengono conto della valutazione delle passività del leasing, compresa l'esposizione derivante da:
 - i) pagamenti variabili dovuti per il leasing;
 - ii) opzioni di proroga e opzioni di risoluzione;
 - iii) garanzie sul valore residuo; e
 - iv) leasing non ancora stipulati per i quali il locatario si è impegnato;
 - c) le restrizioni o gli accordi imposti dai leasing e
 - d) le operazioni di vendita e retrolocazione.

Locatori

- 121 Il locatore deve fornire informazioni qualitative o quantitative riguardanti:
- a) la natura delle attività di leasing del locatore;
 - b) il modo in cui il locatore gestisce il rischio associato ai diritti che conserva sulle attività sottostanti. In particolare, il locatore deve presentare la sua strategia di gestione del rischio per i diritti che conserva sulle attività sottostanti, compresi i mezzi con cui il locatore riduce tale rischio. I predetti mezzi possono comprendere, per esempio, accordi di riacquisto, garanzie sul valore residuo o pagamenti variabili dovuti per il leasing da utilizzare in caso di superamento di determinati limiti.

Leasing finanziari

- 122 Il locatore deve fornire:
- a) un'analisi delle scadenze dei pagamenti dovuti per il leasing da ricevere, che riporti i pagamenti dovuti per il leasing non attualizzati da ricevere:
 - i) entro un anno dalla data di riferimento del bilancio;
 - ii) oltre un anno e fino a cinque anni dalla data di riferimento del bilancio; e
 - iii) oltre cinque anni dalla data di riferimento del bilancio; e

- b) una riconciliazione tra i pagamenti dovuti per il leasing non attualizzati e l'investimento netto nel leasing. La riconciliazione deve individuare l'utile finanziario non maturato relativo ai pagamenti dovuti per il leasing da ricevere ed eventuali valori residui non garantiti attualizzati.
- 123 Il locatore deve indicare i proventi dell'esercizio relativi ai pagamenti variabili dovuti per il leasing non inclusi nella valutazione dell'investimento netto nel leasing.

Leasing operativi

- 124 Il locatore deve fornire un'analisi delle scadenze dei pagamenti dovuti per il leasing, indicando i pagamenti dovuti per il leasing non attualizzati da ricevere:
- a) entro un anno dalla data di riferimento del bilancio;
 - b) oltre un anno e fino a cinque anni dalla data di riferimento del bilancio; e
 - c) oltre cinque anni dalla data di riferimento del bilancio.
- 125 Il locatore deve indicare i proventi dell'esercizio relativi ai pagamenti variabili dovuti per il leasing che non dipendono da un indice o un tasso.
- 126 Il locatore deve applicare le disposizioni sulle informazioni integrative dei paragrafi 200-202, 250-256 e 263-275 per le attività oggetto di leasing operativo.

Disposizioni in materia di informativa di cui all'IFRS 16 che continuano a essere applicabili

- 127 Il locatario deve applicare le disposizioni in materia di informativa di cui al paragrafo 47 dell'IFRS 16.

IFRS 18 *Presentazione e informativa di bilancio*

Identificazione del bilancio

- 128 L'entità deve chiaramente identificare ogni prospetto di bilancio primario e le note. Inoltre l'entità deve porre in rilievo le seguenti informazioni e, quando necessario, ripeterle per una loro corretta comprensione:
- a) la denominazione dell'entità che redige il bilancio o altro mezzo di identificazione ed eventuali cambiamenti in tale informativa dalla data di chiusura dell'esercizio precedente;
 - b) il fatto che il bilancio si riferisca a una singola entità o a un gruppo di entità;
 - c) la data di chiusura dell'esercizio di riferimento o dell'esercizio coperto dal bilancio;
 - d) la moneta di presentazione, come definita nello IAS 21 *Effetti delle variazioni dei cambi delle valute estere*; e
 - e) il livello di arrotondamento utilizzato per gli importi nel bilancio (cfr. paragrafo B11 dell'IFRS 18).

Cambiamento di principio contabile, rideterminazione retroattiva o riclassificazione

- 129 Se l'entità modifica la presentazione, la comunicazione o la classificazione delle voci nel bilancio, deve riclassificare gli importi comparativi a meno che la riclassificazione non sia fattibile. Quando l'entità riclassifica gli importi comparativi, deve indicare (incluso all'inizio dell'esercizio precedente):
- a) la natura della riclassificazione;
 - b) l'importo di ogni voce o classe di voci che è riclassificata; e
 - c) i motivi della riclassificazione.
- 130 Quando non è fattibile riclassificare gli importi comparativi, l'entità deve indicare:
- a) la ragione per non riclassificare gli importi, e
 - b) la natura delle rettifiche che sarebbero state apportate se gli importi fossero stati riclassificati.
- 131 Se deve presentare un terzo prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria in applicazione del paragrafo 37 dell'IFRS 18, l'entità deve fornire le informazioni richieste dai paragrafi 129–130, 178–181

e 186. Tuttavia non deve fornire le note relative al prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria all'inizio dell'esercizio precedente.

Prospetto dell'utile (perdita) d'esercizio

Entità che esercitano attività aziendali principali specifiche

132 L'entità:

- a) deve indicare se investe in attività come attività aziendale principale;
- b) deve indicare se eroga finanziamenti ai clienti come attività aziendale principale;
- c) qualora nel valutare se gli investimenti in attività o l'erogazione di finanziamenti ai clienti rappresentino la sua attività aziendale principale giunga a un esito differente (cfr. paragrafo B41 dell'IFRS 18), deve indicare:
 - i) il fatto che l'esito della valutazione è cambiato e la data in cui è intervenuto il cambiamento;
 - ii) l'importo e la classificazione delle voci di ricavo e di costo prima e dopo la data del cambiamento dell'esito della valutazione nell'esercizio corrente e l'importo e la classificazione nell'esercizio precedente per gli elementi la cui classificazione è cambiata a causa del mutato esito della valutazione, salvo qualora ciò non sia fattibile. Se non fornisce le informazioni perché non è fattibile, l'entità deve indicarlo.

Presentazione in bilancio e informazioni sui costi classificati nella categoria "ricavi e costi operativi"

133 L'entità che presenta una o più voci che comprendono costi classificati per destinazione nella categoria "ricavi e costi operativi" del prospetto dell'utile (perdita) d'esercizio deve altresì indicare in una singola nota:

- a) il totale di ciascuno dei seguenti elementi:
 - i) gli ammortamenti delle attività materiali, compresi gli importi che devono essere indicati conformemente al paragrafo 115, lettera a), al paragrafo 200, lettera e), punto vii), e al paragrafo 271, lettera d), punto iv);
 - ii) gli ammortamenti delle attività immateriali, compreso l'importo che deve essere indicato conformemente al paragrafo 263, lettera e), punto vi);
 - iii) i benefici per i dipendenti, compresi l'importo dei benefici per i dipendenti rilevato dall'entità applicando lo IAS 19 *Benefici per i dipendenti* e l'importo dei servizi ricevuti dai dipendenti rilevato dall'entità applicando l'IFRS 2 *Pagamenti basati su azioni*;
 - iv) le perdite per riduzione di valore e i relativi annullamenti, compresi gli importi che devono essere indicati conformemente al paragrafo 250, lettere a) e b); e
 - v) svalutazioni e annullamenti di svalutazioni di rimanenze, compresi gli importi che devono essere indicati conformemente al paragrafo 164, lettere d) ed e); e
- b) per ciascun totale di cui alla lettera a), punti da i) a v):
 - i) l'importo relativo a ciascuna voce della categoria "ricavi e costi operativi" (cfr. paragrafo 136); e
 - ii) un elenco di tutte le voci al di fuori della categoria "ricavi e costi operativi" che comprendono anche importi relativi al totale.

134 Il paragrafo 41 dell'IFRS 18 impone all'entità di disaggregare gli elementi per fornire informazioni rilevanti. Tuttavia l'entità che applica il paragrafo 133 è esentata dall'obbligo di indicare:

- a) in relazione alle voci basate sulla destinazione presentate nella categoria "ricavi e costi operativi" del prospetto dell'utile (perdita) d'esercizio, informazioni disaggregate sugli importi dei costi per natura inclusi in ciascuna voce, oltre agli importi di cui al paragrafo 133; e
- b) in relazione ai costi per natura la cui esposizione nelle note è specificatamente richiesta da un Principio contabile IFRS, informazioni disaggregate sugli importi dei costi inclusi in ciascuna voce

basata sulla destinazione presentata nella categoria "ricavi e costi operativi" del prospetto dell'utile (perdita) d'esercizio, oltre agli importi di cui al paragrafo 133.

- 135 L'esenzione di cui al paragrafo 134 riguarda la disaggregazione dei costi operativi. Tuttavia non esenta l'entità dall'applicare specifiche disposizioni in materia di informativa relative a tali costi nel presente Principio.

Utilizzo delle caratteristiche "natura" e "destinazione"

- 136 L'entità presenterà i costi per natura oppure, in applicazione del paragrafo 133, fornirà informazioni integrative su alcuni costi classificati per natura. Non è necessario che gli importi presentati o esposti siano gli importi rilevati come costo nell'esercizio. Essi possono includere importi che sono stati rilevati come parte del valore contabile di un'attività. Se l'entità:

- a) presenta importi che non sono gli importi rilevati come costo nell'esercizio, essa presenterà anche una voce aggiuntiva per riflettere la variazione del valore contabile delle attività interessate. Ad esempio, in applicazione del paragrafo 39 dello IAS 2 *Rimanenze*, l'entità potrebbe presentare una voce per riflettere le variazioni nelle rimanenze di prodotti finiti e di prodotti in corso di lavorazione;
- b) indica, in applicazione del paragrafo 133, lettera b), importi che non sono gli importi rilevati come costo nell'esercizio, essa deve fornire una spiegazione qualitativa di tale fatto, individuando le attività interessate.

Prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria

Diritto di differire l'estinzione per almeno 12 mesi

- 137 Nell'applicare i paragrafi 101–102 e B96–B103 dell'IFRS 18, l'entità potrebbe classificare le passività derivanti da contratti di finanziamento come non correnti quando il proprio diritto di differire l'estinzione di tali passività è soggetto al rispetto delle clausole da parte dell'entità entro 12 mesi dalla data di chiusura dell'esercizio (cfr. paragrafo B100, lettera b), dell'IFRS 18). In tali situazioni l'entità deve presentare nelle note un'informativa che consenta agli utilizzatori del suo bilancio di comprendere il rischio che le passività possano diventare rimborsabili entro 12 mesi dalla data di chiusura dell'esercizio, in particolare:

- a) informazioni sulle clausole (precisando tra l'altro la natura delle clausole e quando l'entità è tenuta a rispettarle) e sul valore contabile delle relative passività;
- b) informazioni su fatti e circostanze, se presenti, che indicano che l'entità potrebbe avere difficoltà a rispettare le clausole, ad esempio il fatto che l'entità abbia agito durante l'esercizio o dopo la data di chiusura dell'esercizio per evitare o attenuare una potenziale violazione. Tali fatti e circostanze potrebbero includere anche il fatto che l'entità non avrebbe rispettato le clausole se queste fossero state valutate al fine di verificare la conformità sulla base delle circostanze dell'entità alla data di chiusura dell'esercizio.

Prospetto delle variazioni di patrimonio netto

- 138 L'entità deve presentare, nel prospetto delle variazioni di patrimonio netto o nelle note, l'ammontare dei dividendi rilevati nell'esercizio come distribuzioni ai soci e il relativo importo per azione.

Note

Struttura

- 139 Nelle note l'entità deve indicare:

- a) le informazioni sui criteri per la presentazione del bilancio (cfr. i paragrafi 20 e 173–175) e i principi contabili specifici utilizzati (cfr. paragrafi 176–177);
- b) le informazioni richieste dal presente Principio che non sono presentate nei prospetti di bilancio primari; e

- c) altre informazioni che non sono presentate nei prospetti di bilancio primari, ma sono necessarie per la loro comprensione (cfr. paragrafo 20 dell'IFRS 18).
- 140 L'entità deve, nei limiti del possibile, presentare le note in modo sistematico (cfr. paragrafo B112 dell'IFRS 18). Nel determinare un modo sistematico, l'entità deve valutare l'effetto sulla comprensibilità e la comparabilità del suo bilancio. L'entità deve fare un rinvio alla relativa informativa nelle note per ciascuna voce dei prospetti di bilancio primari. Se gli importi indicati nelle note sono inclusi in una o più voci dei prospetti di bilancio primari, l'entità deve indicare nella nota la voce o le voci in cui gli importi sono inclusi.
- 141 Se non indicato altrove nell'informativa pubblicata con il bilancio, l'entità deve indicare nelle note:
- a) la sede e la forma giuridica dell'entità, il paese di registrazione e l'indirizzo della propria sede legale (o del principale luogo di attività, se diverso dalla sede legale); e
 - b) una descrizione della natura dell'attività dell'entità e delle sue principali operazioni.

Indici di misurazione della performance definiti dalla direzione aziendale

- 142 L'informativa sugli indici di misurazione della performance definiti dalla direzione aziendale fornita dall'entità è volta ad aiutare l'utilizzatore del bilancio a comprendere:
- a) l'aspetto del risultato economico che, secondo la direzione aziendale, è comunicato da un indice di misurazione della performance definito dalla direzione aziendale; e
 - b) il raffronto tra l'indice di misurazione della performance definito dalla direzione aziendale e gli indici di misurazione definiti dai Principi contabili IFRS.
- 143 L'entità deve fornire informazioni su tutti gli indici di misurazione che soddisfano la definizione di indice di misurazione della performance definito dalla direzione aziendale di cui al paragrafo 117 dell'IFRS 18 in un'unica nota (cfr. paragrafo 147). Tale nota deve includere una dichiarazione attestante che gli indici di misurazione della performance definiti dalla direzione aziendale forniscono il punto di vista della direzione aziendale riguardo a un aspetto del risultato economico dell'entità nel suo complesso e non sono necessariamente confrontabili con indici di misurazione che condividono denominazioni o descrizioni analoghe forniti da altre entità.
- 144 L'entità deve denominare e descrivere ciascun indice di misurazione della performance definito dalla direzione aziendale in un modo chiaro e comprensibile che non induca in errore gli utilizzatori del bilancio (cfr. paragrafi 148–149). Per ciascun indice di misurazione della performance definito dalla direzione aziendale, l'entità deve indicare:
- a) una descrizione dell'aspetto del risultato economico che, secondo la direzione aziendale, è comunicato da un indice di misurazione della performance definito dalla direzione aziendale. Tale descrizione deve includere spiegazioni sul motivo per cui, secondo la direzione aziendale, l'indice di misurazione della performance definito dalla direzione aziendale fornisce informazioni utili sul risultato economico dell'entità;
 - b) il modo in cui è calcolato l'indice di misurazione della performance definito dalla direzione aziendale;
 - c) una riconciliazione tra l'indice di misurazione della performance definito dalla direzione aziendale e il totale parziale più direttamente comparabile di cui al paragrafo 118 dell'IFRS 18 oppure un totale o totale parziale oggetto di un obbligo specifico di presentazione in bilancio o esposizione nell'informativa a norma dei Principi contabili IFRS (cfr. paragrafi 150–154).
 - d) l'effetto fiscale (determinato applicando il paragrafo 155) e l'effetto sulle partecipazioni di minoranza per ciascun elemento indicato nella riconciliazione di cui alla lettera c);
 - e) una descrizione del modo in cui l'entità applica il paragrafo 155 per determinare l'effetto fiscale di cui alla lettera d).
- 145 Se modifica il modo in cui calcola un indice di misurazione della performance definito dalla direzione aziendale, aggiunge un nuovo indice di misurazione della performance definito dalla direzione aziendale, cessa di utilizzare un indice di misurazione della performance definito dalla direzione aziendale precedentemente indicato oppure cambia il modo in cui determina gli effetti fiscali relativi agli elementi di riconciliazione di cui al paragrafo 144, lettera d), l'entità deve indicare:
- a) una spiegazione che consenta agli utilizzatori del bilancio di comprendere la modifica, l'aggiunta o la cessazione dell'utilizzo e i relativi effetti;
 - b) i motivi della modifica, dell'aggiunta o della cessazione dell'utilizzo;

- c) informazioni comparative rideterminate in modo da riflettere il cambiamento, l'aggiunta o la cessazione dell'utilizzo, salvo qualora ciò non sia fattibile. La scelta da parte dell'entità di un indice di misurazione della performance definito dalla direzione aziendale non costituisce una scelta di principio contabile. Tuttavia, nel valutare se la rideterminazione delle informazioni comparative sia fattibile o meno, l'entità deve applicare le disposizioni di cui ai paragrafi 50–53 dello IAS 8.
- 146 Se l'entità non fornisce le informazioni comparative rideterminate di cui al paragrafo 145, lettera c), perché non è fattibile, tale fatto deve essere indicato.

Nota unica per le informazioni sugli indici di misurazione della performance definiti dalla direzione aziendale

- 147 Il paragrafo 143 impone all'entità di includere in un'unica nota tutte le informazioni sugli indici di misurazione della performance che sono previste ai paragrafi 142–146. Se l'entità fornisce in detta nota anche altre informazioni, le informazioni nella nota devono essere indicate in modo che sia possibile distinguere chiaramente le informazioni di cui ai paragrafi 142–146 dalle altre informazioni.

Presentazione chiara e comprensibile

- 148 Il paragrafo 144 impone all'entità di denominare e descrivere i propri indici di misurazione della performance definiti dalla direzione aziendale in un modo chiaro e comprensibile che non induca in errore gli utilizzatori del bilancio. Ai fini di tale descrizione, l'entità deve fornire informazioni che consentano a un utilizzatore del bilancio di comprendere le voci di ricavo o di costo che sono incluse nel totale parziale e quelle che non vi rientrano. Pertanto l'entità deve:
- a) denominare e descrivere l'indice di misurazione in modo da rappresentarne fedelmente le caratteristiche in conformità al paragrafo 43 dell'IFRS 18 (cfr. paragrafo 149); e
 - b) fornire informazioni specificamente attinenti agli indici di misurazione della performance definiti dalla direzione aziendale, ossia:
 - i) se ha calcolato l'indice di misurazione con un metodo diverso dall'applicazione dei principi contabili da essa utilizzati per gli elementi presentati nel prospetto (nei prospetti) del risultato economico, l'entità deve dichiarare tale fatto ed esporre i calcoli utilizzati per l'indice di misurazione; e
 - ii) se il calcolo dell'indice di misurazione differisce anche dall'applicazione dei principi contabili richiesti o consentiti dai Principi contabili IFRS, l'entità deve indicare tale fatto aggiuntivo e, se necessario, spiegare il significato dei termini utilizzati (cfr. paragrafo 149, lettera b)).
- 149 Per denominare e descrivere l'indice di misurazione in modo da rappresentarne fedelmente le caratteristiche, l'entità deve:
- a) denominare l'indice di misurazione in modo da riflettere le caratteristiche del totale parziale (ad esempio utilizzando la dicitura "utile operativo prima dei costi non ricorrenti" solo per un totale parziale che escluda dall'utile operativo tutti i costi indicati dall'entità come non ricorrenti); e
 - b) spiegare il significato dei termini che essa utilizza nelle sue descrizioni e che sono necessari per comprendere l'aspetto del risultato economico comunicato (ad esempio spiegare in che modo l'entità definisce i "costi non ricorrenti").

Riconciliazione con il totale o totale parziale più direttamente comparabile

- 150 Il paragrafo 144, lettera c), impone all'entità di riconciliare ciascun indice di misurazione della performance definito dalla direzione aziendale con il totale parziale più direttamente comparabile di cui al paragrafo 118 dell'IFRS 18 oppure con un totale o totale parziale oggetto di un obbligo specifico di presentazione in bilancio o esposizione nell'informativa a norma dei Principi contabili IFRS. Ad esempio, un'entità che indichi nelle note come indice di misurazione della performance definito dalla direzione aziendale l'utile operativo rettificato o la perdita operativa rettificata deve riconciliare tale indice di misurazione con l'utile operativo o con la perdita operativa. Per aggregare o disaggregare gli elementi di riconciliazione indicati, l'entità deve applicare le disposizioni di cui ai paragrafi 41–43 dell'IFRS 18.
- 151 Per ciascun elemento di riconciliazione l'entità deve indicare:

- a) l'importo o gli importi relativi a ciascuna voce del prospetto (dei prospetti) del risultato economico; e
 - b) una descrizione del modo in cui l'elemento è calcolato e contribuisce a far sì che l'indice di misurazione della performance definito dalla direzione aziendale fornisca informazioni utili (cfr. paragrafi 152–154), se tale descrizione è necessaria per fornire le informazioni richieste nel paragrafo 144, lettere a) e b).
- 152 La descrizione di cui al paragrafo 151, lettera b), è necessaria se esiste più di un elemento di riconciliazione e ciascun elemento è calcolato con un metodo diverso o contribuisce a fornire informazioni utili in maniera diversa. Ad esempio, l'entità potrebbe escludere da un indice di misurazione della performance definito dalla direzione aziendale varie voci di costo, alcune perché identificate come elementi che non dipendono dalla volontà della direzione aziendale e altre perché identificate come non ricorrenti. In tali casi sarebbe necessario indicare quali elementi hanno contribuito a quale tipo di rettifica per spiegare in che modo l'indice di misurazione della performance definito dalla direzione aziendale fornisce informazioni utili.
- 153 Una spiegazione unica potrebbe applicarsi a più elementi o collettivamente a tutti gli elementi di riconciliazione. Ad esempio, l'entità potrebbe escludere diverse voci di ricavo o di costo dal calcolo di un indice di misurazione della performance definito dalla direzione aziendale sulla base dell'applicazione, specifica per l'entità, della nozione di "non ricorrente". In tal caso una spiegazione unica comprendente la definizione di "non ricorrente" utilizzata dall'entità e applicabile a tutti gli elementi di riconciliazione potrebbe soddisfare il disposto del paragrafo 151, lettera b).
- 154 In applicazione del paragrafo 144, lettera c), all'entità è consentito riconciliare un indice di misurazione della performance definito dalla direzione aziendale con un totale o un totale parziale che non è presentato nel prospetto (nei prospetti) del risultato economico. In tali casi l'entità:
- a) deve riconciliare tale totale o totale parziale con il totale o il totale parziale più direttamente comparabile presentato nel prospetto (nei prospetti) del risultato economico; e
 - b) non è tenuta a fornire le informazioni richieste nel paragrafo 144, lettere d) ed e), per la riconciliazione di cui alla lettera a).

Effetto fiscale per ciascun elemento indicato nella riconciliazione

- 155 A norma del paragrafo 144, lettera d), l'entità è tenuta a indicare l'effetto fiscale per ciascun elemento indicato nella riconciliazione tra un indice di misurazione della performance definito dalla direzione aziendale e il totale parziale più direttamente comparabile di cui al paragrafo 118 dell'IFRS 18 oppure un totale o totale parziale oggetto di un obbligo specifico di presentazione in bilancio o esposizione nell'informativa a norma dei Principi contabili IFRS. L'entità deve determinare l'effetto fiscale di cui al paragrafo 144, lettera d), calcolando gli effetti fiscali relativi all'operazione sottostante o alle operazioni sottostanti:
- a) in base all'aliquota fiscale legale applicabile all'operazione o alle operazioni nell'ordinamento fiscale o negli ordinamenti fiscali pertinenti;
 - b) sulla base di una ragionevole ripartizione proporzionale delle imposte correnti e differite dell'entità nell'ordinamento fiscale o negli ordinamenti fiscali pertinenti; o
 - c) utilizzando un altro metodo che consenta una ripartizione più appropriata alle circostanze.
- 156 Se, in applicazione del paragrafo 155, l'entità utilizza più di un metodo per calcolare gli effetti fiscali per gli elementi di riconciliazione, essa deve indicare come ha determinato tali effetti per ciascun elemento di riconciliazione.

Totali parziali di ricavi e costi

- 157 Un coefficiente finanziario non è un indice di misurazione della performance definito dalla direzione aziendale in quanto non è un totale parziale di ricavi e costi. Tuttavia costituisce un indice di misurazione della performance definito dalla direzione aziendale un totale parziale corrispondente al numeratore o al denominatore di un coefficiente finanziario che, se non facesse parte di un coefficiente, risponderebbe alla definizione di indice di misurazione della performance definito dalla direzione aziendale. L'entità deve pertanto applicare le disposizioni in materia di informativa di cui ai paragrafi 142–146 a tale numeratore o denominatore.

Comunicazioni pubbliche

- 158 L'entità deve tenere conto soltanto delle comunicazioni pubbliche relative all'esercizio per identificare gli indici di misurazione della performance definiti dalla direzione aziendale per detto esercizio, a meno che, nell'ambito del proprio processo di informativa finanziaria, essa emani regolarmente tali comunicazioni pubbliche dopo la data di pubblicazione del proprio bilancio. In tal caso l'entità deve tenere conto delle comunicazioni pubbliche relative all'esercizio precedente per identificare gli indici di misurazione della performance definiti dalla direzione aziendale per l'esercizio corrente.
- 159 Tuttavia un indice di misurazione utilizzato nelle comunicazioni pubbliche relative all'esercizio precedente non deve necessariamente essere identificato come indice di misurazione della performance definito dalla direzione aziendale per l'esercizio corrente se esistono elementi di prova indicanti che tale indice non sarà incluso nelle comunicazioni pubbliche da emanare in relazione all'esercizio corrente. Se l'indice di misurazione in questione era stato indicato come indice di misurazione della performance definito dalla direzione aziendale nell'esercizio precedente e non è identificato come tale per l'esercizio corrente, ciò significa che vi sono state apportate modifiche o che l'entità ha cessato di utilizzarlo e che si applicano le disposizioni in materia di informativa di cui al paragrafo 145.

Altre informazioni integrative

- 160 L'entità deve presentare quanto segue nel prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria o nel prospetto delle variazioni di patrimonio netto o nelle note:
- a) per ciascuna categoria di azioni costituenti il capitale sociale:
 - i) il numero delle azioni autorizzate;
 - ii) il numero delle azioni emesse e interamente versate, ed emesse e non interamente versate;
 - iii) il valore nominale per azione, o una dichiarazione che le azioni non hanno valore nominale;
 - iv) una riconciliazione (l'informativa comparativa non è obbligatoria) tra il numero delle azioni in circolazione all'inizio e alla fine dell'esercizio;
 - v) i diritti, privilegi e vincoli di ciascuna categoria di azioni, inclusi i vincoli nella distribuzione dei dividendi e nel rimborso del capitale;
 - vi) le azioni proprie possedute dall'entità o indirettamente tramite le sue controllate o collegate; e
 - vii) le azioni riservate per l'emissione in base ad opzioni e contratti di vendita, inclusi le condizioni e gli importi; e
 - b) una descrizione della natura e scopo di ciascuna riserva inclusa nel patrimonio netto.
- 161 L'entità senza capitale sociale, come una società di persone o un trust, deve presentare un'informativa equivalente a quella richiesta dal paragrafo 160(a), esponendo i cambiamenti del periodo in ciascuna categoria di interessenza di patrimonio netto e i diritti, privilegi e vincoli relativi a ciascuna categoria di interessenza.
- 162 Nelle note l'entità deve indicare:
- a) l'importo di dividendi proposti o dichiarati prima che sia stata autorizzata la pubblicazione del bilancio, ma non rilevato nell'esercizio come distribuzione ai soci e il relativo importo per azione; e
 - b) l'importo complessivo non contabilizzato di eventuali dividendi privilegiati.

Disposizioni in materia di informativa di cui all'IFRS 18 che continuano a essere applicabili

- 163 L'entità deve applicare le disposizioni in materia di informativa di cui ai paragrafi 19, 20, 28, 41, 42, 43, 82, 90, 92, B8, B11, B14, al paragrafo B26, lettera b), e al paragrafo B28 dell'IFRS 18.

IAS 2 Rimanenze

- 164 L'entità deve indicare:

- a) i principi contabili adottati nella valutazione delle rimanenze, incluso il metodo utilizzato di determinazione del costo;
- b) il valore contabile complessivo delle rimanenze e il valore contabile distinto per classi che risultano appropriate per l'entità;
- c) il valore delle rimanenze rilevato come costo nell'esercizio;
- d) il valore di eventuali svalutazioni di rimanenze rilevato come costo nell'esercizio secondo quanto previsto dal paragrafo 34 dello IAS 2;
- e) l'importo di qualsiasi annullamento di svalutazione che è rilevato come riduzione del valore delle rimanenze contabilizzato come costo nell'esercizio secondo quanto previsto dal paragrafo 34 dello IAS 2; e
- f) il valore contabile delle rimanenze impegnate a garanzia di passività.

IAS 7 *Rendiconto finanziario*

Operazioni non monetarie

- 165 Le operazioni di investimento e di finanziamento che non richiedono l'impiego di disponibilità liquide o mezzi equivalenti devono essere escluse dal rendiconto finanziario. L'entità deve indicare tali operazioni altrove nel bilancio in modo da poter fornire tutte le informazioni significative su queste attività di investimento e di finanziamento.

Variazioni delle passività derivanti da attività di finanziamento

- 166 L'entità deve presentare nel prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria una riconciliazione dei saldi di apertura e di chiusura per le passività derivanti da attività di finanziamento, tra cui:
- a) variazioni derivanti dai flussi finanziari da attività di finanziamento;
 - b) variazioni derivanti dall'ottenimento o dalla perdita del controllo di controllate o di altre aziende;
 - c) effetto delle variazioni dei tassi di cambio;
 - d) variazioni del fair value (valore equo); e
 - e) altre variazioni.

Accordi di finanziamento per le forniture

- 167 L'entità deve presentare informazioni sui suoi accordi di finanziamento per le forniture (come descritto al paragrafo 44G dello IAS 7 *Rendiconto finanziario*) che consentano agli utilizzatori del bilancio di valutare gli effetti di tali accordi sulle passività e sui flussi finanziari dell'entità nonché sull'esposizione di quest'ultima al rischio di liquidità.
- 168 Per conseguire gli obiettivi di cui al paragrafo 167, l'entità deve indicare in forma aggregata per i suoi accordi di finanziamento per le forniture:
- a) i termini e le condizioni degli accordi (ad esempio la proroga dei termini di pagamento e i titoli o le garanzie forniti). Tuttavia, in caso di accordi con termini e condizioni diversi, l'entità dovrà indicare questi ultimi separatamente;
 - b) alla data di inizio e a quella di chiusura dell'esercizio:
 - i) i valori contabili delle passività finanziarie che fanno parte di un accordo di finanziamento per le forniture e le voci associate a tali valori contabili presentate nel prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria dell'entità;
 - ii) i valori contabili delle passività finanziarie indicate al punto i) per le quali i fornitori hanno già ricevuto pagamenti dai finanziatori e le voci associate a tali valori contabili;
 - iii) l'intervallo delle date di scadenza dei pagamenti (ad esempio 30–40 giorni dopo la data della fattura) sia per le passività finanziarie indicate al punto i) sia per i debiti commerciali comparabili che non fanno parte di un accordo di finanziamento per le forniture. Debiti commerciali comparabili sono, ad esempio, debiti commerciali dell'entità contratti all'interno dello stesso ramo di attività o nel medesimo ordinamento

giuridico delle passività finanziarie indicate al punto i). Se gli intervalli delle date di scadenza dei pagamenti sono ampi, l'entità deve fornire informazioni esplicative su tali intervalli o indicare ulteriori intervalli (ad esempio intervalli stratificati);

- c) il tipo e l'effetto delle variazioni non in disponibilità liquide dei valori contabili delle passività finanziarie indicate alla lettera b), punto i). Esempi di variazioni non in disponibilità liquide comprendono l'effetto di aggregazioni aziendali, differenze di cambio o altre operazioni che non richiedono l'impiego di disponibilità liquide o mezzi equivalenti (cfr. paragrafo 165).

Componenti delle disponibilità liquide e mezzi equivalenti

- 169 L'entità deve indicare i componenti delle disponibilità liquide e dei mezzi equivalenti e deve presentare una riconciliazione dei valori del suo rendiconto finanziario con le voci equivalenti esposte nel prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria.
- 170 Considerata l'elevata quantità delle procedure di gestione della liquidità e degli accordi bancari utilizzati nel mondo e allo scopo di uniformarsi allo IAS 8, l'entità deve indicare il principio adottato per determinare la composizione delle disponibilità liquide e mezzi equivalenti.

Altre informazioni integrative

- 171 L'entità deve indicare, con una relazione della direzione aziendale, l'ammontare dei saldi significativi di disponibilità liquide e mezzi equivalenti posseduti dall'entità ma non utilizzabili liberamente dal gruppo.

Disposizione in materia di informativa di cui allo IAS 7 che continua a essere applicabile

- 172 L'entità deve applicare la disposizione in materia di informativa di cui al paragrafo 36 dello IAS 7.

IAS 8 Criteri per la presentazione del bilancio

Principi contabili

Attendibilità della presentazione e conformità ai Principi contabili IFRS

- 173 Quando l'entità disattende una disposizione di un Principio contabile IFRS secondo quanto previsto dal paragrafo 6E dello IAS 8, questa deve indicare:
- a) che la direzione aziendale ha ritenuto che il bilancio rappresenta attendibilmente la situazione patrimoniale-finanziaria, il risultato economico e i flussi finanziari dell'entità;
 - b) di aver rispettato i Principi contabili IFRS applicabili, salvo aver disatteso una particolare disposizione al fine di ottenere una presentazione attendibile;
 - c) il titolo del Principio contabile IFRS che l'entità ha disatteso, la natura della deroga, incluso il trattamento che l'IFRS richiederebbe, la ragione per cui tale trattamento sarebbe nelle circostanze così fuorviante da essere in conflitto con le finalità del bilancio esposte nel *Quadro concettuale per la rendicontazione finanziaria (Quadro concettuale)*, e il trattamento adottato; e
 - d) per ogni esercizio presentato gli effetti economici-patrimoniali della deroga su ogni voce del bilancio qualora fosse stato redatto conformemente alle disposizioni.
- 174 Quando l'entità ha derogato ad una disposizione di un principio contabile IFRS in un esercizio precedente, e tale deroga ha un effetto sugli importi rilevati nel bilancio per l'esercizio corrente, questa deve fornire le informazioni integrative esposte nei paragrafi 173(c) e (d).
- 175 Nelle circostanze estremamente rare in cui la direzione aziendale conclude che la conformità con una disposizione di un Principio contabile IFRS sarebbe così fuorviante da essere in conflitto con le finalità del bilancio esposte nel *Quadro concettuale*, e tuttavia il quadro di regolamentazione applicabile nella fattispecie non consente la deroga dalla disposizione, l'entità deve, nella massima misura possibile, ridurre i relativi aspetti fuorvianti fornendo informazioni su:

- a) il titolo del Principio contabile IFRS in questione, la natura della disposizione, e la ragione per cui la direzione aziendale ha concluso che la conformità con tale disposizione è nelle circostanze così fuorviante da essere in conflitto con le finalità del bilancio esposte nel *Quadro concettuale*; e
- b) per ogni esercizio presentato, le rettifiche a ogni voce del bilancio che la direzione aziendale ha concluso sarebbero necessarie per ottenere una presentazione attendibile.

Informazioni in materia di selezione e applicazione dei principi contabili

- 176 L'entità deve indicare le informazioni rilevanti sui principi contabili.
- 177 Unitamente alle informazioni rilevanti sui principi contabili o ad altre note, l'entità deve indicare le decisioni, ad eccezione di quelle che riguardano le stime (vedere paragrafo 182), che la direzione aziendale ha preso durante il processo di applicazione dei principi contabili dell'entità che hanno gli effetti più significativi sugli importi rilevati in bilancio. Esempi di decisioni che l'entità può essere tenuta a indicare includono il modo in cui la direzione aziendale determina:
- a) le classi di attività e passività più appropriate per le quali sono fornite informazioni integrative sulle valutazioni del fair value;
 - b) che l'entità detiene il controllo di un'altra entità;
 - c) che l'entità detiene il controllo congiunto di un accordo o che esercita un'influenza notevole su un'altra entità;
 - d) il tipo di accordo a controllo congiunto (ossia attività a controllo congiunto o joint venture) allorché l'accordo sia stato strutturato attraverso un veicolo separato. e
 - e) che l'entità è un'entità d'investimento.

Illustrazione dei cambiamenti nei principi contabili

- 178 Quando la prima applicazione di un Principio contabile IFRS ha un effetto sull'esercizio corrente o su qualsiasi esercizio precedente, avrebbe un tale effetto solo che non è fattibile determinare l'importo della rettifica, ovvero potrebbe avere un effetto su esercizi futuri, l'entità deve indicare (i bilanci degli esercizi successivi non devono necessariamente replicare tali informazioni):
- a) il titolo del Principio contabile IFRS;
 - b) quando applicabile, che il cambiamento di principio contabile è effettuato secondo quanto previsto dalle disposizioni transitorie;
 - c) la natura del cambiamento di principio contabile;
 - d) quando applicabile, una descrizione delle disposizioni transitorie;
 - e) quando applicabile, le disposizioni transitorie che possono avere un effetto su esercizi futuri;
 - f) per l'esercizio corrente e per ciascun esercizio precedente presentato, nei limiti in cui ciò è fattibile, l'importo della rettifica:
 - i) per ciascuna voce di bilancio interessata; e
 - ii) se lo IAS 33 si applica all'entità, relativamente all'utile di base e diluito per azione;
 - g) l'importo della rettifica relativa a esercizi antecedenti a quelli presentati, nei limiti in cui ciò è fattibile; e
 - h) se l'applicazione retroattiva richiesta dal paragrafo 19, lettera a) o b), dello IAS 8 non è fattibile per un particolare esercizio precedente o per esercizi antecedenti a quelli presentati, le circostanze che hanno portato all'esistenza di tale condizione e la descrizione di come e da quando il cambiamento di principio contabile è stato applicato.
- 179 Quando una modifica volontaria di un principio contabile ha un effetto sull'esercizio corrente o su qualsiasi esercizio precedente, avrebbe un effetto su tale esercizio solo che non è fattibile determinare l'importo della rettifica, ovvero potrebbe avere un effetto su esercizi futuri, l'entità deve indicare (i bilanci degli esercizi successivi non devono necessariamente replicare tali informazioni):
- a) la natura del cambiamento di principio contabile;
 - b) le ragioni per cui l'applicazione del nuovo principio contabile fornisce informazioni attendibili e più rilevanti;

- c) per l'esercizio corrente e per ciascun esercizio precedente presentato, nei limiti in cui ciò è fattibile, l'importo della rettifica:
 - i) per ciascuna voce di bilancio interessata; e
 - ii) se lo IAS 33 si applica all'entità, relativamente all'utile di base e diluito per azione;
 - d) l'importo della rettifica relativa a esercizi antecedenti a quelli presentati, nei limiti in cui ciò è fattibile; e
 - e) se l'applicazione retroattiva non è fattibile per uno specifico esercizio precedente o per esercizi antecedenti a quelli presentati, le circostanze che hanno portato all'esistenza di tale condizione e la descrizione di come e da quando il cambiamento di principio contabile è stato applicato.
- 180 Quando l'entità non ha applicato un nuovo Principio contabile IFRS emesso ma non ancora in vigore, l'entità deve indicare:
- a) tale fatto; e
 - b) informazioni conosciute o ragionevolmente stimabili, rilevanti per valutare il possibile impatto che l'applicazione del nuovo Principio contabile IFRS avrà sul bilancio dell'entità nell'esercizio della prima applicazione.
- 181 Nel conformarsi con il paragrafo 180, l'entità considera di indicare:
- a) il titolo del nuovo Principio contabile IFRS;
 - b) la natura del cambiamento o di cambiamenti imminenti di principio contabile;
 - c) la data a partire dalla quale l'applicazione del Principio contabile IFRS è richiesta;
 - d) la data in cui ha programmato di applicare il Principio contabile IFRS per la prima volta; e
 - e) alternativamente:
 - i) una illustrazione dell'impatto che si prevede la prima applicazione del Principio contabile IFRS abbia sul bilancio dell'entità; o
 - ii) se l'impatto non è conosciuto o ragionevolmente stimabile, una dichiarazione a tale riguardo.

Informazioni sulle cause di incertezza nelle stime

- 182 L'entità deve esporre l'informativa sulle ipotesi riguardanti il futuro, e sulle altre principali cause di incertezza nella stima alla data di chiusura dell'esercizio che presentano un rischio rilevante di dar luogo a rettifiche rilevanti dei valori contabili delle attività e passività entro l'esercizio successivo. In riferimento a tali attività e passività, le note devono includere i dettagli:
- a) della loro natura; e
 - b) del loro valore contabile alla data di chiusura dell'esercizio.
- 183 L'informativa del paragrafo 182 non è necessaria per le attività e passività che presentano un rischio significativo che i loro valori contabili possano cambiare in misura rilevante entro l'esercizio successivo, se, alla data di chiusura dell'esercizio, sono valutate al fair value sulla base di un prezzo quotato in un mercato attivo per un'attività o una passività identica. Tali fair value (valori equi) potrebbero cambiare in misura rilevante entro l'esercizio successivo, ma queste variazioni non risulterebbero da ipotesi o da altre cause di incertezza nelle stime sussistenti alla data di chiusura dell'esercizio.

Cambiamenti nelle stime contabili

- 184 L'entità deve indicare la natura e l'importo di un cambiamento nella stima contabile che ha un effetto sull'esercizio corrente o si prevede abbia un effetto su esercizi futuri, fatta eccezione per l'indicazione dell'effetto prodotto su esercizi futuri quando non è fattibile effettuare una tale stima.
- 185 Se l'importo dell'effetto sugli esercizi futuri non è presentato perché non è fattibile effettuare la stima, l'entità deve indicare tale fatto.

Errori

- 186 Nell'applicare il paragrafo 42 dello IAS 8, l'entità deve indicare (i bilanci di esercizi successivi possono omettere queste informazioni):

- a) la natura dell'errore di un esercizio precedente;
- b) per ogni esercizio precedente presentato, nei limiti in cui ciò è fattibile, l'importo della rettifica:
 - i) per ciascuna voce di bilancio interessata; e
 - ii) se lo IAS 33 si applica all'entità, relativamente all'utile di base e diluito per azione;
- c) l'importo della correzione all'inizio del primo esercizio precedente presentato; e
- d) se la rideterminazione retroattiva del valore non è fattibile per un particolare esercizio precedente, le circostanze che hanno portato all'esistenza di tale condizione e una descrizione di come e da quando l'errore è stato corretto.

Disposizioni in materia di informativa di cui allo IAS 8 che continuano a essere applicabili

- 187 L'entità deve applicare le disposizioni in materia di informativa di cui al paragrafo 6A, al paragrafo 6C, lettera c), e al paragrafo 6K dello IAS 8.

IAS 10 *Fatti intervenuti dopo la data di chiusura dell'esercizio di riferimento*

Data di autorizzazione della pubblicazione

- 188 L'entità deve indicare la data in cui è stata autorizzata la pubblicazione del bilancio e chi ne ha dato l'autorizzazione. Se i proprietari dell'entità o altri hanno il potere di rettificare il bilancio dopo la pubblicazione, l'entità deve indicare tale fatto.

Aggiornamento dell'informativa concernente le situazioni alla data di chiusura dell'esercizio

- 189 Se l'entità riceve dopo la data di chiusura dell'esercizio informazioni riguardanti situazioni esistenti alla data di chiusura dell'esercizio, essa deve aggiornare l'informativa relativa a tali situazioni, alla luce delle nuove conoscenze.

Fatti intervenuti dopo la data di chiusura dell'esercizio che non comportano rettifica

- 190 Per ogni categoria rilevante di fatti intervenuti dopo la data di chiusura dell'esercizio che non comportano una rettifica, l'entità deve indicare quanto segue:

- a) la natura del fatto; e
- b) una stima dei connessi effetti sul bilancio, o la dichiarazione che tale stima non può essere effettuata.

- 191 Quelli che seguono sono esempi di fatti intervenuti dopo la data di chiusura dell'esercizio che non comportano rettifica e che generalmente richiederebbero un'informativa:

- a) un'importante aggregazione aziendale dopo la data di chiusura dell'esercizio o la dismissione di un'importante controllata;
- b) comunicazione di un programma che prevede la cessazione di un componente;
- c) importanti acquisti di attività, classificazione di attività possedute per la vendita in conformità all'IFRS 5, altre 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 chiusura dell'esercizio;
- e) la comunicazione o l'inizio dell'attuazione di un'importante ristrutturazione (si veda lo IAS 37 *Accantonamenti, passività e attività potenziali*);

- f) importanti operazioni su azioni ordinarie e operazioni su potenziali azioni ordinarie successive alla data di chiusura dell'esercizio;
- g) abnormi variazioni dei prezzi delle attività o dei tassi di cambio delle valute estere avvenute dopo la data di chiusura dell'esercizio;
- h) variazioni delle aliquote fiscali o della normativa fiscale emanate o comunicate dopo la data di chiusura dell'esercizio che hanno un effetto significativo sulle attività e passività fiscali correnti e differite (si veda lo IAS 12);
- 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 chiusura dell'esercizio.

IAS 12 Imposte sul reddito

192 L'entità deve indicare separatamente i principali componenti dell'onere (provento) fiscale.

193 I componenti dell'onere (provento) fiscale possono comprendere:

- a) onere (provento) per imposte correnti;
- b) eventuali rettifiche rilevate nell'esercizio per imposte correnti relative a esercizi precedenti;
- c) l'ammontare dell'onere (provento) fiscale differito relativo all'emersione e all'annullamento di differenze temporanee;
- d) l'ammontare dell'onere (provento) fiscale differito relativo alle modifiche delle aliquote fiscali o all'introduzione di nuove imposte;
- e) l'ammontare del beneficio derivante da una perdita fiscale, da un credito d'imposta o da una differenza temporanea di un esercizio precedente, non rilevati in precedenza, e utilizzati per ridurre l'onere fiscale corrente;
- f) l'ammontare del beneficio derivante da una perdita fiscale, da un credito d'imposta o da una differenza temporanea di un esercizio precedente, non rilevati in precedenza, e utilizzati per ridurre l'onere fiscale differito;
- g) l'onere fiscale differito derivante dalla svalutazione, o dall'annullamento di una svalutazione precedente, di un'attività fiscale differita secondo quanto previsto dal paragrafo 56 dello IAS 12; e
- h) l'ammontare dell'onere (provento) fiscale relativo a quei cambiamenti di principi contabili ed errori inclusi nel prospetto di conto economico complessivo secondo quanto previsto dallo IAS 8, nel caso in cui non possono essere contabilizzati retroattivamente.

194 L'entità deve inoltre indicare separatamente:

- a) il valore complessivo delle imposte correnti e differite relative a voci addebitate o accreditate direttamente al patrimonio netto (vedere paragrafo 62A dello IAS 12);
- b) l'ammontare complessivo dell'imposta sul reddito relativamente alle voci del prospetto delle altre componenti di conto economico complessivo (vedere paragrafo 62 dello IAS 12 e paragrafo 93 dell'IFRS 18);
- c) una spiegazione del rapporto tra l'onere (provento) fiscale e l'utile contabile in una o entrambe le seguenti forme:
 - i) una riconciliazione numerica tra l'onere (provento) fiscale e il prodotto dell'utile contabile per l'aliquota fiscale applicabile, indicando anche il criterio con il quale è calcolata l'aliquota fiscale applicabile; o
 - ii) una riconciliazione numerica tra l'aliquota fiscale media effettiva e l'aliquota fiscale applicabile, indicando anche il criterio con il quale è determinata l'aliquota fiscale applicabile;
- d) una spiegazione delle modifiche dell'aliquota fiscale applicabile comparata con quella dell'esercizio precedente;
- e) l'ammontare (e la data di scadenza qualora esista) delle differenze temporanee deducibili, delle perdite fiscali e crediti di imposta non utilizzati per i quali, nel prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria, non è rilevata l'attività fiscale differita; e

- f) con riferimento a ciascun tipo di differenza temporanea e a ciascun tipo di perdita fiscale e credito d'imposta non utilizzato:
- i) l'ammontare delle attività e delle passività fiscali differite rilevate nel prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria per ciascun esercizio presentato; e
 - ii) l'ammontare dei proventi od oneri fiscali differiti rilevati nell'utile (perdita) d'esercizio, se questo non risulta evidente dalle variazioni degli importi rilevati nel prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria;
- 195 Nei casi descritti al paragrafo 52A dello IAS 12, l'entità deve indicare la natura dei potenziali effetti fiscali, in termini di imposte sul reddito, che potrebbero scaturire dal pagamento dei dividendi agli azionisti.

Riforma fiscale internazionale - Regole basate sul modello del secondo pilastro

- 196 L'entità deve indicare di aver applicato l'eccezione alla rilevazione e all'informativa sulle attività e passività fiscali differite relative alle imposte sul reddito del secondo pilastro (cfr. paragrafo 4A dello IAS 12).
- 197 L'entità deve indicare separatamente i suoi oneri (proventi) fiscali correnti relativi alle imposte sul reddito del secondo pilastro.
- 198 Nei periodi in cui la legislazione del secondo pilastro è vigente o sostanzialmente in vigore ma non ha ancora acquisito efficacia, l'entità deve fornire informazioni conosciute o ragionevolmente stimabili che aiutino gli utilizzatori del bilancio a comprendere l'esposizione dell'entità alle imposte sul reddito del secondo pilastro determinate da tale legislazione.
- 199 Per conseguire l'obiettivo informativo di cui al paragrafo 198, l'entità deve fornire informazioni qualitative e quantitative sulla sua esposizione alle imposte sul reddito del secondo pilastro alla data di chiusura dell'esercizio. Tali informazioni non devono rispecchiare tutte le disposizioni specifiche della legislazione del secondo pilastro e possono essere fornite sotto forma di intervallo indicativo. Per le informazioni che non sono conosciute o non sono ragionevolmente stimabili, l'entità deve invece pubblicare una dichiarazione a tale riguardo e informazioni sui progressi compiuti dall'entità nella valutazione della sua esposizione.

IAS 16 *Immobili, impianti e macchinari*

- 200 L'entità deve indicare, per ciascuna classe di immobili, impianti e macchinari:
- a) i criteri impiegati nella determinazione del valore contabile lordo;
 - b) il criterio di ammortamento utilizzato;
 - c) le vite utili o il tasso di ammortamento utilizzato;
 - d) il valore contabile lordo e l'ammortamento accumulato (aggregato alle perdite per riduzione di valore accumulate) all'inizio e alla fine dell'esercizio; e
 - e) una riconciliazione (l'informativa comparativa non è obbligatoria) del valore contabile all'inizio e alla fine dell'esercizio che mostri:
 - i) incrementi;
 - ii) le attività classificate come possedute per la vendita o incluse in un gruppo in dismissione classificato come posseduto per la vendita, in conformità all'IFRS 5 e altre dismissioni;
 - iii) acquisizioni a seguito di aggregazioni aziendali;
 - iv) aumenti o diminuzioni derivanti dalle rivalutazioni effettuate secondo quanto previsto dai paragrafi 31, 39 e 40 dello IAS 16 e dalle perdite per riduzione di valore rilevate o eliminate contabilmente nelle altre componenti di conto economico complessivo secondo quanto previsto dallo IAS 36;
 - v) perdite per riduzione di valore rilevate nell'utile (perdita) d'esercizio secondo quanto previsto dallo IAS 36;
 - vi) eliminazione di perdite per riduzione di valore rilevata a prospetto di conto economico complessivo secondo quanto previsto dallo IAS 36;
 - vii) ammortamenti; e
 - viii) altre variazioni.
- 201 L'entità deve inoltre indicare:

- a) l'esistenza e l'ammontare di restrizioni sulla titolarità e immobili, impianti e macchinari impegnati a garanzia di passività; e
 - b) l'ammontare degli impegni contrattuali in essere per l'acquisto di immobili, impianti e macchinari.
- 202 Quando elementi di immobili, impianti e macchinari sono iscritti a valori rivalutati, l'entità deve indicare quanto segue in aggiunta alle informazioni integrative richieste dai paragrafi 95-97:
- a) la data di entrata in vigore della rivalutazione;
 - b) se ci si è avvalsi di un perito indipendente;
 - c) per ciascuna classe di immobili, impianti e macchinari rivalutata, il valore contabile che sarebbe stato rilevato se le attività fossero state contabilizzate secondo il modello del costo; e
 - d) la riserva di rivalutazione, con le variazioni dell'esercizio ed eventuali limitazioni nella distribuzione del saldo agli azionisti.

IAS 19 *Benefici per i dipendenti*

Benefici successivi alla fine del rapporto di lavoro: piani a contribuzione definita

- 203 L'entità deve dare informativa in bilancio dell'ammontare rilevato come costo per piani a contribuzione definita.

Benefici successivi alla fine del rapporto di lavoro: piani a benefici definiti

- 204 L'entità deve valutare se tutte le informazioni integrative richieste dai paragrafi 205-215 devono essere disaggregate, o soltanto alcune di esse, per distinguere tra piani, o gruppi di piani, con gradi di rischio molto differenti.

Caratteristiche dei piani a benefici definiti

- 205 L'entità deve fornire informazioni sulle caratteristiche dei propri piani a benefici definiti.

Illustrazione degli importi nel bilancio

- 206 L'entità deve fornire una riconciliazione (l'informativa comparativa non è obbligatoria) tra il saldo di apertura e il saldo di chiusura per ciascuna delle seguenti voci, se applicabili:
- a) la passività (attività) netta per benefici definiti, illustrando riconciliazioni distinte per:
 - i) attività a servizio del piano; e
 - ii) il valore attuale dell'obbligazione per benefici definiti; e
 - b) i diritti a ricevere un indennizzo.
- 207 Ogni riconciliazione elencata nel paragrafo 206 deve indicare, se applicabile:
- a) il costo relativo alle prestazioni di lavoro correnti;
 - b) gli interessi attivi o passivi;
 - c) le rivalutazioni della passività (attività) netta per benefici definiti, indicando separatamente il rendimento delle attività a servizio del piano, esclusi gli importi compresi negli interessi di cui alla lettera b);
 - d) il costo relativo alle prestazioni di lavoro passate;
 - e) i contributi al piano; e
 - f) i pagamenti previsti dal piano.
- 208 L'entità deve disaggregare in classi il fair value (valore equo) delle attività a servizio del piano in maniera tale da indicare distintamente la natura e i rischi di tali attività. Per esempio, l'entità potrebbe distinguere tra:
- a) strumenti rappresentativi di capitale;

- b) titoli di debito;
 - c) immobili; e
 - d) altre attività.
- 209 L'entità deve indicare il fair value (valore equo) degli strumenti finanziari trasferibili da essa posseduti come attività a servizio del piano e il fair value (valore equo) delle attività a servizio del piano consistenti in immobili occupati dall'entità o altre attività da essa utilizzate.
- 210 L'entità deve indicare le ipotesi attuariali rilevanti utilizzate per determinare il valore attuale dell'obbligazione per benefici definiti (vedere paragrafo 76 dello IAS 19).

Importo, tempistica e incertezza dei flussi finanziari futuri

- 211 L'entità deve fornire:
- a) una descrizione degli accordi e delle politiche di finanziamento che incidono sui contributi futuri; e
 - b) i contributi al piano previsti per il prossimo esercizio.

Piani relativi a più datori di lavoro

- 212 Se partecipa a un piano a benefici definiti relativo a più datori di lavoro e contabilizza tale piano come se fosse un piano a contribuzione definita conformemente al paragrafo 34 dello IAS 19, l'entità deve indicare (invece delle informazioni richieste dai paragrafi 205–211):
- a) il fatto che il piano è un piano a benefici definiti;
 - b) i motivi per cui non sono disponibili informazioni sufficienti per consentire all'entità di contabilizzarlo come un piano a benefici definiti; e
 - c) le informazioni relative a un avanzo o disavanzo del piano che può influire sull'ammontare dei contributi futuri, incluse le eventuali implicazioni per l'entità;

Piani a benefici definiti che condividono i rischi tra entità sotto controllo comune

- 213 Se l'entità partecipa a un piano a benefici definiti che condivide rischi tra entità sotto controllo comune, deve indicare:
- a) l'accordo contrattuale o le definite procedure per cui si addebita il costo netto del piano a benefici definiti o il fatto che non vi siano tali procedure;
 - b) la procedura per determinare il contributo che l'entità deve corrispondere;
 - c) tutte le informazioni relative al piano nel suo insieme secondo quanto previsto dai paragrafi 204-211, se l'entità contabilizza una ripartizione del costo netto del piano a benefici definiti secondo quanto previsto dal paragrafo 41 dello IAS 19; e
 - d) le informazioni relative al piano nel suo insieme secondo quanto previsto dai paragrafi 205 e 208-211, se l'entità contabilizza il contributo dovuto per l'esercizio secondo quanto previsto dal paragrafo 41 dello IAS 19.
- 214 Le informazioni richieste dal paragrafo 213(c)-(d) possono essere indicate facendo riferimento alle informazioni integrative presentate nel bilancio di un'altra entità del gruppo se:
- a) il bilancio di quell'entità del gruppo identifica e indica separatamente le informazioni richieste sul piano; e
 - b) il bilancio di quell'entità del gruppo è disponibile per gli utilizzatori del bilancio alle stesse condizioni del bilancio dell'entità e contemporaneamente al bilancio dell'entità, o precedentemente.

Passività potenziali derivanti da obbligazioni per benefici successivi alla fine del rapporto di lavoro

- 215 Laddove richiesto dai paragrafi 259 e 261-262 l'entità deve fornire informazioni integrative sulle passività potenziali derivanti da obbligazioni per benefici successivi alla fine del rapporto di lavoro.

IAS 20 Contabilizzazione dei contributi pubblici e informativa sull'assistenza pubblica

216 L'entità deve indicare:

- a) il principio contabile adottato per i contributi pubblici, inclusi i metodi di presentazione utilizzati nel bilancio;
- b) la natura e l'ammontare dei contributi pubblici rilevati nel bilancio e l'indicazione delle altre forme di assistenza pubblica delle quali l'entità ha beneficiato direttamente; e
- c) le condizioni non rispettate e altre situazioni di incertezza relative all'assistenza pubblica che sia stata contabilizzata.

Disposizioni in materia di informativa di cui allo IAS 20 che continuano a essere applicabili

217 L'entità deve applicare le disposizioni in materia di informativa di cui ai paragrafi 21–22, 28 e 31 dello IAS 20 *Contabilizzazione dei contributi pubblici e informativa sull'assistenza pubblica*.

IAS 21 Effetti delle variazioni dei cambi delle valute estere

218 L'entità deve indicare:

- a) l'importo delle differenze di cambio rilevate nell'utile (perdita) d'esercizio eccetto quelle derivanti dagli strumenti finanziari valutati al fair value (valore equo) rilevato nell'utile (perdita) d'esercizio secondo quanto previsto dall'IFRS 9; e
- b) le differenze di cambio nette rilevate nelle altre componenti di conto economico complessivo e accumulate in una componente separata di patrimonio netto e una riconciliazione dell'importo di tali differenze di cambio tra l'inizio e la fine dell'esercizio.

219 Quando la moneta di presentazione è differente dalla valuta funzionale, l'entità deve indicare tale fatto, insieme alle informazioni sulla valuta funzionale e sulla ragione per l'utilizzo di una moneta di presentazione differente.

220 Quando si verifica un cambiamento nella valuta funzionale dell'entità che redige il bilancio o di una importante gestione estera, l'entità deve indicare tale fatto e la motivazione del cambiamento nella valuta funzionale.

Informazioni integrative quando una valuta non è scambiabile

221 Quando stima un tasso di cambio a pronti perché una valuta non è scambiabile con un'altra valuta (cfr. paragrafo 19A dello IAS 21), l'entità deve fornire informazioni che consentano agli utilizzatori del suo bilancio di comprendere come la valuta non scambiabile con l'altra valuta incide, o si prevede che incida, sul suo risultato economico, sulla sua situazione patrimoniale-finanziaria e sui suoi flussi finanziari. A questo scopo l'entità deve fornire informazioni in merito a quanto segue:

- a) la natura e gli effetti finanziari della valuta non scambiabile con l'altra valuta;
- b) il tasso (i tassi) di cambio a pronti utilizzato (utilizzati);
- c) il processo di stima; e
- d) i rischi ai quali l'entità è esposta perché la valuta non è scambiabile con l'altra valuta.

222 L'entità deve considerare il livello di dettaglio necessario per soddisfare l'obiettivo informativo di cui al paragrafo 221. Deve fornire le informazioni indicate nei paragrafi 223–224 e qualsiasi altra informazione necessaria per soddisfare l'obiettivo informativo di cui al paragrafo 221.

223 Nell'applicare il paragrafo 221, l'entità deve fornire:

- a) la valuta e una descrizione delle restrizioni che non la rendono scambiabile con l'altra valuta;
- b) una descrizione delle operazioni interessate;
- c) il valore contabile delle attività e passività interessate;
- d) i tassi di cambio a pronti utilizzati e se tali tassi sono:

- i) tassi di cambio osservabili senza alcuna rettifica (cfr. paragrafi A12–A16 dello IAS 21); o
 - ii) tassi di cambio a pronti stimati utilizzando un'altra tecnica di stima (cfr. paragrafo A17 dello IAS 21);
 - e) una descrizione di qualsiasi tecnica di stima da essa utilizzata e informazioni qualitative e quantitative sugli input e sulle ipotesi impiegati nell'applicarla; e
 - f) informazioni qualitative su ciascun tipo di rischio cui l'entità è esposta perché la valuta non è scambiabile con l'altra valuta, nonché la natura e il valore contabile delle attività e delle passività esposte a ciascun tipo di rischio.
- 224 Quando la valuta funzionale di una gestione estera non è scambiabile con la moneta di presentazione o, se del caso, la moneta di presentazione non è scambiabile con la valuta funzionale di una gestione estera, l'entità deve inoltre indicare:
- a) il nome della gestione estera; se la gestione estera è una controllata, un'attività a controllo congiunto, una joint venture, una collegata o una succursale; e la sua sede principale di attività;
 - b) il riepilogo dei dati economico-finanziari sulla gestione estera e
 - c) la natura e i termini degli accordi contrattuali che potrebbero prevedere che l'entità fornisca sostegno finanziario alla gestione estera, inclusi gli eventi o le circostanze che potrebbero esporre l'entità a una perdita.

IAS 23 Oneri finanziari

- 225 L'entità deve indicare:
- a) l'ammontare degli oneri finanziari capitalizzati durante l'esercizio; e
 - b) il tasso di capitalizzazione utilizzato per quantificare l'ammontare degli oneri finanziari capitalizzabili.

IAS 24 Informativa di bilancio sulle operazioni con parti correlate

- 226 Le relazioni tra una controllante e le proprie controllate devono essere indicate indipendentemente dal fatto che tra di esse siano state effettuate operazioni. L'entità deve indicare:
- a) la ragione sociale della propria controllante e, se diversa, quella della controllante ultima; e
 - b) il nome della capogruppo o controllante intermedia che redige bilanci consolidati ad uso pubblico conformi ai Principi contabili IFRS, come previsto dal paragrafo 7, lettera c), il che rende l'entità idonea ad applicare il presente Principio.
- 227 L'entità deve fornire informazioni cumulative in merito alle retribuzioni dei dirigenti con responsabilità strategiche.
- 228 Se l'entità ottiene servizi di direzione con responsabilità strategiche da un'altra entità ("entità dirigente"), essa non è tenuta ad applicare le disposizioni del paragrafo 227 ai corrispettivi pagati o dovuti dall'entità dirigente ai suoi amministratori o dipendenti.
- 229 Le spese sostenute dall'entità per la prestazione dei servizi di direzione con responsabilità strategiche forniti dall'entità dirigente separata devono essere indicate.
- 230 Se l'entità ha effettuato operazioni con parti correlate nei periodi di riferimento del bilancio, essa deve indicare la natura del rapporto con la parte correlata, oltre a fornire informazioni su tali operazioni e sui saldi in essere, inclusi gli impegni, necessarie agli utilizzatori del bilancio per comprendere i potenziali effetti di tale rapporto sul bilancio. Questi requisiti informativi si aggiungono a quelli disposti nel paragrafo 227. Tali informazioni devono almeno includere:
- a) l'ammontare delle operazioni;
 - b) l'ammontare dei saldi in essere, inclusi gli impegni, e:
 - i) le loro condizioni ed i termini contrattuali, incluse eventuali garanzie esistenti e la natura del corrispettivo da riconoscere al momento del regolamento; e
 - ii) dettagli di qualsiasi garanzia fornita o ricevuta;
 - c) accantonamenti per crediti dubbi relativi all'ammontare dei saldi in essere; e

- d) la perdita rilevata nell'esercizio, relativa ai crediti inesigibili o dubbi dovuti da parti correlate.
- 231 Le informazioni integrative richieste al paragrafo 230 devono essere indicate separatamente per:
- a) la controllante;
 - b) le entità che controllano congiuntamente o esercitano un'influenza notevole sull'entità stessa;
 - c) le controllate;
 - d) le collegate;
 - e) le joint venture in cui l'entità è una società joint venturer;
 - f) i dirigenti con responsabilità strategiche dell'entità o della sua controllante; e
 - g) altre parti correlate.
- 232 Un'entità che redige il bilancio è dispensata dai requisiti informativi di cui al paragrafo 230 relativi alle operazioni con parti correlate e ai saldi in essere, inclusi gli impegni, nel caso di:
- a) un ente governativo che detiene il controllo, il controllo congiunto o un'influenza notevole sull'entità che redige il bilancio; e
 - b) un'altra entità che sia una parte correlata in quanto lo stesso ente governativo detiene il controllo, il controllo congiunto o un'influenza notevole sia sull'entità che redige il bilancio, sia sull'altra entità.
- 233 Se l'entità applica l'esenzione di cui al paragrafo 232, deve indicare le seguenti informazioni in merito alle operazioni e ai relativi saldi in essere citati al paragrafo 232:
- a) la denominazione dell'ente governativo e la natura del proprio rapporto con l'entità che redige il bilancio (ossia controllo, controllo congiunto o influenza notevole);
 - b) le informazioni che seguono, con un livello di dettaglio sufficiente a consentire agli utilizzatori del bilancio dell'entità di comprendere l'effetto sul bilancio delle operazioni con parti correlate poste in essere:
 - i) la natura e il valore di ciascuna operazione individualmente significativa;
 - ii) per le altre operazioni che sono rilevanti collettivamente, ma non singolarmente, un'indicazione qualitativa o quantitativa della loro entità. Le tipologie di operazioni comprendono quelle elencate nel paragrafo 234.
- 234 Di seguito si riportano esempi di operazioni delle quali è data informativa se effettuate con parti correlate:
- a) acquisti o vendite di prodotti (finiti o semilavorati);
 - b) acquisti o vendite di immobili e altre attività;
 - c) prestazione o ottenimento di servizi;
 - d) leasing;
 - e) trasferimenti per ricerca e sviluppo;
 - f) trasferimenti a titolo di licenza;
 - g) trasferimenti a titolo di finanziamento (inclusi i prestiti e gli apporti di capitale in denaro o in natura);
 - h) clausole di garanzia o pegno; e
 - i) estinzione di passività per conto dell'entità ovvero da parte dell'entità per conto di quella parte correlata.
- 235 La partecipazione da parte di una controllante o di una controllata in un piano a benefici definiti che condivide i rischi tra entità del gruppo è un'operazione con parti correlate (cfr. paragrafo 42 dello IAS 19, ai sensi del quale l'entità deve riportare le informazioni richieste dal paragrafo 213).
- 236 L'entità indica che le operazioni con parti correlate sono state effettuate a condizioni equivalenti a quelle prevalenti in libere transazioni soltanto se tali condizioni possono essere comprovate.
- 237 Elementi di natura simile possono essere indicati cumulativamente salvo quando l'indicazione distinta sia necessaria per la comprensione degli effetti di operazioni con parti correlate sul bilancio dell'entità.

IAS 27 Bilancio separato

- 238 Quando una controllante decide, in conformità al paragrafo 4, lettera a), dell'IFRS 10, di non preparare il bilancio consolidato e di redigere invece il bilancio separato, in quest'ultimo deve indicare:
- a) il fatto che il bilancio sia un bilancio separato, che si sia optato per l'esenzione dal consolidamento; la ragione sociale e il luogo principale di conduzione degli affari (e il paese in cui è stata costituita, se diverso) dell'entità che ha provveduto alla redazione del bilancio consolidato ad uso pubblico in conformità ai Principi contabili IFRS, l'indirizzo presso il quale è possibile ottenere tale bilancio consolidato; e
 - b) una descrizione del metodo utilizzato per contabilizzare le proprie partecipazioni in controllate, joint venture e società collegate.
- 239 Se l'entità d'investimento che sia una controllante (diversa dalla controllante considerata nel paragrafo 238) prepara come proprio unico bilancio il bilancio separato, in conformità al paragrafo 8A dello IAS 27, tale fatto deve essere indicato. L'entità d'investimento deve anche presentare l'informativa relativa alle entità d'investimento richiesta dai paragrafi 82-94.
- 240 Se una controllante (diversa dalla controllante considerata nei paragrafi 238-239) o un investitore con controllo congiunto ovvero con un'influenza notevole su un'entità partecipata prepara il bilancio separato, la controllante o l'investitore deve indicare il bilancio preparato in conformità all'IFRS 10, IFRS 11 *Accordi a controllo congiunto* o IAS 28 *Partecipazioni in società collegate e joint venture* cui fa riferimento. La controllante o l'investitore devono inoltre indicare nel proprio bilancio separato:
- a) il fatto che il bilancio sia un bilancio separato; e
 - b) una descrizione del metodo utilizzato per contabilizzare le proprie partecipazioni in controllate, joint venture e società collegate.

IAS 29 Rendicontazione contabile in economie iperinflazionate

- 241 L'entità deve indicare:
- a) il fatto che il bilancio e i dati corrispondenti degli esercizi precedenti siano stati rideterminati per tener conto delle variazioni del potere generale di acquisto della valuta funzionale e, di conseguenza, essi siano esposti nell'unità di misura corrente alla data di chiusura dell'esercizio; e
 - b) l'identificazione dell'indice dei prezzi e il suo livello alla data di chiusura dell'esercizio e le variazioni dell'indice durante l'esercizio corrente e il precedente.

IAS 32 Strumenti finanziari: esposizione nel bilancio

Disposizioni in materia di informativa di cui allo IAS 32 che continuano a essere applicabili

- 242 L'entità deve applicare le disposizioni in materia di informativa di cui ai paragrafi 34 e 40 dello IAS 32.

IAS 34 Bilanci intermedi

Contenuto di un bilancio intermedio

Operazioni e fatti significativi

- 243 Nel proprio bilancio intermedio, l'entità deve riportare una spiegazione delle operazioni e degli eventi rilevanti per la comprensione delle variazioni nella situazione patrimoniale-finanziaria e nel risultato gestionale dell'entità successivamente alla data di chiusura dell'ultimo esercizio. Le informazioni fornite in merito a tali operazioni ed eventi significativi aggiorneranno le informazioni pertinenti esposte nel bilancio più recente.

- 244 Di seguito è riportato un elenco non esaustivo di eventi ed operazioni per i quali sarebbe necessario fornire informazioni, se tali eventi e operazioni sono significativi:
- a) la svalutazione delle rimanenze al valore netto di realizzo e l'annullamento di tale svalutazione;
 - b) la rilevazione di una perdita per riduzione di valore di attività finanziarie, immobili, impianti e macchinari, di attività immateriali, di attività derivanti da contratto con i clienti o di altre attività, e l'annullamento di tali perdite per riduzione del valore;
 - c) l'annullamento di qualsiasi accantonamento per costi di ristrutturazione;
 - d) le acquisizioni e cessioni di immobili, impianti e macchinari;
 - e) gli impegni per l'acquisto di immobili, impianti e macchinari;
 - f) le conclusioni di vertenze legali;
 - g) le correzioni di errori di esercizi precedenti;
 - h) i cambiamenti nelle circostanze commerciali o economiche che incidono sul fair value (valore equo) delle attività e passività finanziarie dell'entità, siano esse rilevate al fair value (valore equo) o al costo ammortizzato;
 - i) qualsiasi inadempimento di clausole o violazioni di un contratto di finanziamento che non è stato sanato alla data o prima della data di chiusura dell'esercizio di riferimento;
 - j) le operazioni con parti correlate;
 - k) le variazioni nella classificazione delle attività finanziarie a seguito di una variazione nello scopo o nell'utilizzo di tali attività; e
 - l) le variazioni delle passività o delle attività potenziali.
- 245 Quando un fatto o un'operazione è importante per comprendere le variazioni nella situazione patrimoniale-finanziaria o nel risultato gestionale dell'entità dall'ultimo esercizio di riferimento, il bilancio intermedio dell'entità deve fornire una spiegazione e un aggiornamento delle informazioni significative riportate nel bilancio dell'ultimo esercizio di riferimento.

Altre informazioni integrative

- 246 L'entità deve fornire le informazioni di cui alle lettere da a) a m) del presente paragrafo direttamente nel bilancio intermedio ovvero tramite rinvii inseriti nel bilancio intermedio ad altri documenti (ad esempio relazione della direzione aziendale o relazioni sul rischio) ai quali gli utilizzatori del bilancio hanno accesso alle stesse condizioni e negli stessi tempi del bilancio intermedio. Se gli utilizzatori del bilancio non hanno accesso alle informazioni tramite rinvii inseriti nel bilancio intermedio alle stesse condizioni e negli stessi tempi, il bilancio intermedio è incompleto. L'informativa ulteriore deve normalmente essere esposta con riferimento al periodo tra l'inizio dell'esercizio e la chiusura del periodo intermedio e comprende:
- a) l'indicazione che nel bilancio intermedio sono stati seguiti gli stessi principi contabili e metodi di calcolo utilizzati nell'ultimo bilancio annuale o, se questi principi o metodi sono stati modificati, una descrizione della natura e dell'effetto del cambiamento;
 - b) i commenti illustrativi della stagionalità o ciclicità delle operazioni del periodo intermedio;
 - c) la natura e l'importo di elementi inusuali data la loro natura, grandezza, o effetto che incidono su attività, passività, patrimonio netto, risultato economico netto o flussi finanziari;
 - d) la natura e l'importo delle variazioni nelle stime dei valori esposti in precedenti periodi intermedi del corrente esercizio o nelle stime effettuate in esercizi precedenti;
 - e) le emissioni, i riacquisti e i rimborsi di titoli di debito e di titoli partecipativi;
 - f) i dividendi pagati (in totale o per azione) alle azioni ordinarie e quelli pagati alle altre azioni;
 - g) i criteri per la preparazione e la presentazione delle informazioni sui settori, se l'entità decide di fornire informazioni sui settori. Se l'entità decide di fornire informazioni sui settori che non sono conformi all'IFRS 8, non deve definire tali informazioni come informativa di settore.
 - h) eventi successivi al bilancio intermedio e che non sono stati riportati nel bilancio relativo al periodo intermedio di riferimento;
 - i) l'effetto delle variazioni nella struttura dell'entità nel periodo intermedio, comprese aggregazioni aziendali, l'ottenimento o la perdita del controllo di controllate e investimenti a lungo termine,

ristrutturazioni e attività operative cessate. Nel caso di aggregazioni aziendali, l'entità deve fornire le informazioni prescritte dai paragrafi 35-37;

- j) per gli strumenti finanziari, le informazioni sul fair value (valore equo) richieste dai paragrafi 64 e 95-97;
- k) per le entità che diventano entità d'investimento, come definite nell'IFRS 10, o che cessano di esserlo, le informazioni richieste dal paragrafo 83;
- l) la disaggregazione dei ricavi provenienti da contratti con i clienti conformemente ai paragrafi 103 e 104;
- m) le informazioni sugli indici di misurazione della performance definiti dalla direzione aziendale richieste dai paragrafi 142-146.

Informazioni sulla conformità con i Principi contabili IFRS

- 247 L'entità il cui bilancio intermedio è conforme allo IAS 34 e alle disposizioni di cui ai paragrafi 1-19 e 243-249 deve rendere un'attestazione esplicita e senza riserve di tale conformità nelle note. Nell'ambito di tale attestazione senza riserve, l'entità che applica il presente Principio deve dichiarare di aver applicato lo IAS 34 e le disposizioni di cui ai paragrafi 1-19 e 243-249. L'entità che applica il presente Principio non deve descrivere il bilancio intermedio come conforme ai Principi contabili IFRS a meno che non sia conforme alle disposizioni del presente Principio e a tutte le disposizioni applicabili di altri Principi contabili IFRS.

Informativa nel bilancio annuale

- 248 Se la stima di un valore esposto in un periodo intermedio viene modificata in misura rilevante nell'ultimo periodo intermedio dell'esercizio ma non viene pubblicato un fascicolo separato di bilancio per l'ultimo periodo intermedio, l'entità deve indicare la natura e l'importo di tale modifica nella stima in una nota al bilancio annuale di quell'esercizio.

Disposizioni in materia di informativa di cui allo IAS 34 che continuano a essere applicabili

- 249 L'entità deve applicare le disposizioni in materia di informativa di cui al paragrafo 41 dello IAS 34.

IAS 36 Riduzione di valore delle attività

- 250 L'entità deve indicare per ciascuna classe di attività:
- a) l'ammontare delle perdite per riduzione di valore rilevato nell'utile (perdita) d'esercizio nel corso dell'esercizio e la voce di prospetto di conto economico complessivo nella quale tali perdite per riduzione di valore sono incluse; e
 - b) l'ammontare degli annullamenti di perdite per riduzione di valore rilevato nell'utile (perdita) nel corso dell'esercizio e la voce di prospetto di conto economico complessivo nella quale tali annullamenti sono iscritti.
- 251 Una classe di attività è un gruppo di attività simili per natura e utilizzo nelle operazioni dell'entità.
- 252 L'entità deve indicare quanto segue per un'unità generatrice di flussi finanziari per la quale una perdita per riduzione di valore sia stata rilevata o eliminata durante l'esercizio:
- a) una descrizione dell'unità generatrice di flussi finanziari (come, per esempio, se sia una linea di prodotto, un impianto, un settore di attività, un settore geografico, o un settore oggetto di informativa come definito nell'IFRS 8); e
 - b) se l'aggregazione di attività utilizzate per identificare l'unità generatrice di flussi finanziari è cambiata dall'ultima stima del valore recuperabile dell'unità generatrice di flussi finanziari (qualora esista), una descrizione della metodologia corrente e precedente di aggregazione delle attività e le ragioni per cui è cambiato il criterio con cui l'unità generatrice di flussi finanziari è stata identificata;
- 253 Se, secondo quanto previsto dal paragrafo 84 dello IAS 36, qualunque parte dell'avviamento acquisito in un'aggregazione aziendale durante l'esercizio non è stata allocata a un'unità (gruppo di unità) generatrice di

flussi finanziari alla data di chiusura dell'esercizio, l'importo dell'avviamento non allocato deve essere indicato insieme alle ragioni per cui tale importo rimane non allocato.

Stime utilizzate per determinare i valori recuperabili delle unità generatrici di flussi finanziari che contengono avviamento o attività immateriali con vita utile indefinita

- 254 L'entità deve fornire per ogni unità (gruppo di unità) generatrice di flussi finanziari per la quale il valore contabile dell'avviamento o delle attività immateriali con vita utile indefinita attribuito a tale unità (gruppo di unità) è significativo rispetto al valore contabile totale dell'avviamento o delle attività immateriali con vita utile indefinita dell'entità:
- a) il valore contabile dell'avviamento allocato all'unità (gruppo di unità);
 - b) il valore contabile delle attività immateriali con vita utile indefinita attribuito all'unità (gruppo di unità);
 - c) il criterio utilizzato per determinare il valore recuperabile dell'unità (gruppo di unità), (ossia il valore d'uso o il fair value al netto dei costi di dismissione);
 - d) se il valore recuperabile dell'unità (gruppo di unità) si basa sul valore d'uso:
 - i) ciascun assunto di base su cui la direzione aziendale ha fondato le proiezioni dei flussi finanziari per il periodo oggetto di budget o le previsioni più recenti. Gli assunti di base sono quelli a cui il valore recuperabile dell'unità (gruppo di unità) è più sensibile;
 - ii) il tasso di crescita utilizzato per estrapolare le proiezioni di flussi finanziari oltre il periodo dei budget o previsioni più recenti, e la giustificazione per l'utilizzo di un eventuale tasso di crescita superiore al tasso medio di crescita a lungo termine della produzione, settori industriali, Paese o Paesi in cui l'entità opera, o per il mercato a cui l'unità (gruppo di unità) è rivolta;
 - iii) il(i) tasso(i) di attualizzazione applicato(i) alle proiezioni di flussi finanziari;
 - e) se il valore recuperabile dell'unità (gruppo di unità) si basa sul fair value (valore equo) al netto dei costi di dismissione, la tecnica di valutazione utilizzata per misurare il fair value al netto dei costi di dismissione. L'entità non deve fornire le informazioni integrative richieste dai paragrafi 95-97. Se il fair value (valore equo) al netto dei costi di dismissione non è misurato utilizzando un prezzo quotato per una unità (gruppo di unità) identica, devono inoltre essere indicate le seguenti informazioni:
 - i) ogni assunto di base su cui la direzione aziendale ha fondato la sua determinazione del fair value (valore equo) al netto dei costi di dismissione. Gli assunti di base sono quelli a cui il valore recuperabile dell'unità (gruppo di unità) è più sensibile;
 - ii) il livello della gerarchia del fair value (vedere IFRS 13) nel quale è classificata nella sua interezza la valutazione del fair value (senza considerare l'osservabilità dei "costi di dismissione");
 - f) Se il fair value (valore equo) al netto dei costi di dismissione è misurato utilizzando proiezioni di flussi finanziari attualizzati:
 - i) il tasso di crescita utilizzato per estrapolare le proiezioni di flussi finanziari; e
 - ii) il(i) tasso(i) di attualizzazione applicato(i) alle proiezioni di flussi finanziari;
- 255 Se parte o tutto il valore contabile dell'avviamento o di attività immateriali dalla vita utile indefinita è allocato ad unità (gruppo di unità) generatrici di flussi finanziari multiple, e l'importo così attribuito a ogni unità (gruppo di unità) non è significativo rispetto al valore contabile totale dell'entità dell'avviamento o delle attività immateriali con vita utile indefinita, tale fatto deve essere illustrato, insieme al valore contabile complessivo dell'avviamento o delle attività immateriali con vita utile indefinita attribuito a tali unità (gruppi di unità). Inoltre, se i valori recuperabili di qualsiasi di tali unità (gruppi di unità) si basano sullo(gli) stesso(i) assunto(i) di base e il valore contabile complessivo dell'avviamento o delle attività immateriali con vita utile indefinita loro attribuito è significativo rispetto al valore contabile totale dell'avviamento dell'entità o delle attività immateriali con vita utile indefinita, l'entità deve indicare tale fatto, insieme a:
- a) il valore contabile complessivo dell'avviamento allocato a tali unità (gruppi di unità);
 - b) il valore contabile complessivo delle attività immateriali con vita utile indefinita attribuito a tali unità (gruppi di unità); e
 - c) una descrizione dell'(degli) assunto(i) di base;

- 256 Secondo quanto previsto dal paragrafo 24 o 99 dello IAS 36, il calcolo dettagliato più recente effettuato in un periodo precedente del valore recuperabile di un'unità (gruppo di unità) generatrice di flussi finanziari può essere rilevato e utilizzato nella verifica per riduzione di valore per quell'unità (gruppo di unità) nell'esercizio corrente a condizione che siano soddisfatti i criteri specificati. Quando ciò si verifica, le informazioni per tale unità (gruppo di unità) che sono incluse nelle indicazioni richieste dai paragrafi 254-255 fanno riferimento al portare avanti il calcolo del valore recuperabile.

IAS 37 Accantonamenti, passività e attività potenziali

- 257 L'entità deve indicare, per ciascuna classe di accantonamenti (non sono richieste informazioni comparative):
- a) il valore contabile di inizio e fine esercizio;
 - b) gli accantonamenti aggiuntivi effettuati nell'esercizio, inclusi gli aumenti agli accantonamenti esistenti;
 - c) gli importi utilizzati (costi sostenuti e imputati all'accantonamento) durante l'esercizio;
 - d) gli importi non utilizzati e stornati durante l'esercizio; e
 - e) gli incrementi negli importi attualizzati verificatisi nel corso dell'esercizio, dovuti al passare del tempo, e l'effetto di ogni cambiamento del tasso di attualizzazione.
- 258 L'entità deve inoltre indicare, per ciascuna classe di accantonamenti (non sono richieste informazioni comparative):
- a) una breve descrizione della natura dell'obbligazione e la tempistica prevista per il flusso in uscita di benefici economici che ne risulta;
 - b) un'indicazione delle incertezze relative all'ammontare o alla tempistica di tali flussi in uscita. Laddove risulti necessario fornire adeguate informazioni, l'entità deve evidenziare le principali ipotesi formulate su eventi futuri, come specificato nel paragrafo 48 dello IAS 37;
 - c) l'ammontare di qualsiasi indennizzo previsto, specificando l'ammontare di ciascuna attività rilevata per l'indennizzo atteso.
- 259 A meno che la probabilità di un flusso in uscita per estinguere l'obbligazione sia remota, l'entità deve evidenziare per ciascuna classe di passività potenziale alla data di chiusura dell'esercizio una breve descrizione della natura della passività potenziale e, laddove fattibile:
- a) una stima dei suoi effetti finanziari, determinati secondo le disposizioni dei paragrafi da 36 a 52 dello IAS 37;
 - b) una indicazione delle incertezze relative all'ammontare o al momento di sopravvenienza di ciascun flusso in uscita; e
 - c) la probabilità di ciascun indennizzo.
- 260 Se si ritiene probabile che vi sarà un beneficio economico, l'entità deve presentare una breve descrizione della natura delle attività potenziali alla data di chiusura dell'esercizio, e, se fattibile, una stima del loro effetto finanziario, determinato utilizzando i criteri previsti per gli accantonamenti nei paragrafi da 36 a 52 dello IAS 37.
- 261 Se qualcuna delle informazioni richieste dai paragrafi 259-260 non è fornita perché non è fattibile farlo, l'entità deve indicare tale fatto.
- 262 In casi estremamente rari, l'indicazione di alcune o di tutte le informazioni richieste dai paragrafi da 257 a 260 potrebbe pregiudicare seriamente la posizione dell'entità in una controversia con terzi sulla materia alla base dell'accantonamento, della passività potenziale o della attività potenziale. In tali circostanze, l'entità non ha l'obbligo di fornire l'informazione, ma deve indicare la natura generale della vertenza, insieme con il fatto che, e il motivo per cui, l'informazione non è stata indicata.

IAS 38 Attività immateriali

- 263 L'entità, nel distinguere tra attività immateriali generate internamente e altre attività immateriali, deve evidenziare le seguenti informazioni per ciascuna classe di attività immateriali:
- a) se le vite utili sono indefinite o definite e, se definite, le vite utili o i tassi di ammortamento utilizzati;
 - b) i metodi di ammortamento utilizzati per attività immateriali con vite utili definite;

- c) il valore contabile lordo e ogni ammortamento accumulato (insieme alle perdite per riduzione di valore accumulate) all'inizio e alla fine dell'esercizio;
- d) la voce (voci) di prospetto di conto economico complessivo in cui è incluso ogni ammortamento delle attività immateriali; e
- e) una riconciliazione (l'informativa comparativa non è obbligatoria) del valore contabile all'inizio e alla fine dell'esercizio che mostri:
 - i) gli incrementi, indicando separatamente quelli derivanti da sviluppo interno, quelli acquisiti separatamente, e quelli acquisiti tramite aggregazioni aziendali;
 - ii) le attività classificate come possedute per la vendita o incluse in un gruppo in dismissione classificato come posseduto per la vendita, in conformità all'IFRS 5 e altre dismissioni;
 - iii) gli incrementi o i decrementi dell'esercizio derivanti da rivalutazioni secondo quanto previsto dai paragrafi 75 e 85-86 dello IAS 38 e dalle eventuali perdite per riduzione di valore rilevate o annullate nelle altre componenti di conto economico complessivo secondo quanto previsto dallo IAS 36;
 - iv) le perdite per riduzione di valore (qualora esistano) rilevate nell'utile (perdita) nel corso dell'esercizio secondo quanto previsto dalle disposizioni dello IAS 36;
 - v) le perdite per riduzione di valore stornate nell'utile (perdita) d'esercizio nel corso dell'esercizio (qualora esistano) secondo quanto previsto dalle disposizioni dello IAS 36;
 - vi) ogni ammortamento rilevato nel corso dell'esercizio; e
 - vii) le altre variazioni del valore contabile avvenute nel corso dell'esercizio.

264 L'entità deve inoltre indicare:

- a) per un'attività immateriale valutata come avente una vita utile indefinita, il valore contabile di tale attività e le ragioni a supporto della determinazione di una vita utile indefinita. Nel fornire queste motivazioni, l'entità deve descrivere il(i) fattore (fattori) che ha (hanno) svolto un ruolo significativo nel determinare che l'attività ha una vita utile indefinita;
- b) la descrizione, il valore contabile e il periodo di ammortamento rimanente di ogni attività immateriale che è rilevante per il bilancio dell'entità;
- c) per le attività immateriali acquisite tramite contributo pubblico e inizialmente rilevate al fair value (valore equo) (cfr. paragrafo 44 dello IAS 38):
 - i) il fair value inizialmente rilevato per queste attività;
 - ii) il loro valore contabile; e
 - iii) se sono valutate dopo la rilevazione secondo il modello del costo o il modello della rideterminazione del valore;
- d) l'esistenza e i valori contabili delle attività immateriali il cui diritto di utilizzo è vincolato e i valori contabili delle attività immateriali date in garanzia a fronte di passività;
- e) l'importo degli impegni contrattuali per l'acquisizione di attività immateriali.

265 Se le attività immateriali sono contabilizzate agli importi rivalutati, l'entità deve indicare quanto segue:

- a) per classe di attività immateriali:
 - i) la data di entrata in vigore della rivalutazione;
 - ii) il valore contabile delle attività immateriali rivalutate; e
 - iii) il valore contabile che sarebbe stato rilevato se la classe rivalutata di attività immateriali fosse stata valutata dopo la rilevazione utilizzando il modello del costo del paragrafo 74 dello IAS 38; e
- b) l'importo della riserva di rivalutazione che fa riferimento alle attività immateriali all'inizio e alla fine dell'esercizio, indicando le variazioni avvenute nel corso dell'esercizio e qualsiasi limitazione relativa alla distribuzione agli azionisti.

266 L'entità deve evidenziare gli importi complessivi delle spese di ricerca e sviluppo rilevate come costo nel corso dell'esercizio.

IAS 40 *Investimenti immobiliari*

Modello del fair value (valore equo) e modello del costo

- 267 Le informazioni di cui ai paragrafi 268–271 si applicano in aggiunta a quelle richieste per i leasing di cui ai paragrafi 115–127. Il proprietario di un investimento immobiliare fornisce l'informativa del locatore relativa ai leasing che ha sottoscritto. Il locatario che detiene un investimento immobiliare come attività consistente nel diritto di utilizzo presenta le informazioni integrative del locatario e le informazioni integrative del locatore per qualsiasi leasing operativo che ha sottoscritto.
- 268 L'entità deve indicare:
- a) se applica il modello del fair value (valore equo) o il modello del costo;
 - b) la misura in cui il fair value (valore equo) dell'investimento immobiliare (come valutato o indicato nell'informativa di bilancio) si basa su di una stima effettuata da un perito indipendente in possesso di riconosciute e pertinenti qualifiche professionali e con una recente esperienza nella localizzazione e nella tipologia dell'investimento immobiliare oggetto della valutazione. Se non ci sono tali valutazioni peritali questo fatto deve essere indicato;
 - c) la variazione complessiva del fair value (valore equo) rilevata nell'utile (perdita) d'esercizio sulla vendita di un investimento immobiliare da un gruppo di attività in cui è adottato il modello del costo a un gruppo in cui è adottato il modello del fair value (valore equo) (cfr. paragrafo 32C dello IAS 40);
 - d) l'esistenza e gli importi di restrizioni sulla realizzabilità degli investimenti immobiliari o sulla rimessa dei proventi e incassi connessi alla dismissione;
 - e) obbligazioni contrattuali per l'acquisizione, la costruzione o lo sviluppo degli investimenti immobiliari o per riparazioni, manutenzione o migliorie.

Modello del fair value (valore equo)

- 269 Oltre alle informazioni richieste dal paragrafo 268, l'entità che applica il modello del fair value (valore equo) di cui ai paragrafi da 33 a 55 dello IAS 40 deve esporre una riconciliazione (l'informativa comparativa non è obbligatoria) tra il valore contabile dell'investimento immobiliare tra l'inizio e la fine dell'esercizio che presenti le seguenti indicazioni:
- a) incrementi;
 - b) acquisizioni a seguito di aggregazioni aziendali;
 - c) le attività classificate come possedute per la vendita o incluse in un gruppo in dismissione classificato come posseduto per la vendita, in conformità all'IFRS 5 e altre dismissioni;
 - d) utili o perdite netti derivanti da rettifiche del fair value (valore equo);
 - e) cambiamenti di destinazione da rimanenze e immobili ad uso del proprietario e viceversa; e
 - f) altre variazioni.
- 270 Nei casi eccezionali a cui si fa riferimento nel paragrafo 53 dello IAS 40, nei quali l'entità valuta un investimento immobiliare utilizzando il modello del costo secondo lo IAS 16 o in conformità all'IFRS 16, la riconciliazione richiesta dal paragrafo 269 deve indicare gli importi relativi a tale investimento immobiliare distintamente dagli importi relativi ad altri investimenti immobiliari. Inoltre, l'entità deve indicare:
- a) una descrizione dell'investimento immobiliare; e
 - b) una spiegazione del perché il fair value (valore equo) non può essere valutato attendibilmente.

Modello del costo

- 271 Oltre alle informazioni richieste dal paragrafo 268, l'entità che applica il modello del costo di cui al paragrafo 56 dello IAS 40 deve indicare:
- a) il criterio di ammortamento utilizzato;
 - b) le vite utili o il tasso di ammortamento utilizzato;

- c) il valore contabile lordo e l'ammortamento accumulato (aggregato alle perdite per riduzione di valore accumulate) all'inizio e alla fine dell'esercizio; e
- d) una riconciliazione (l'informativa comparativa non è obbligatoria) del valore contabile dell'investimento immobiliare all'inizio e alla fine dell'esercizio che mostri:
 - i) incrementi;
 - ii) acquisizioni a seguito di aggregazioni aziendali;
 - iii) le attività classificate come possedute per la vendita o incluse in un gruppo in dismissione classificato come posseduto per la vendita, in conformità all'IFRS 5 e altre dismissioni;
 - iv) ammortamenti;
 - v) l'importo delle perdite per riduzione di valore rilevate, e l'importo degli storni di perdite per riduzione di valore nel corso dell'esercizio secondo quanto previsto dallo IAS 36;
 - vi) cambiamenti di destinazione da rimanenze e immobili ad uso del proprietario e viceversa; e
 - vii) altre variazioni.
- e) il fair value dell'investimento immobiliare. Nei casi eccezionali descritti nel paragrafo 53 dello IAS 40, se l'entità non può determinare attendibilmente il fair value dell'investimento immobiliare deve presentare:
 - i) una descrizione dell'investimento immobiliare;
 - ii) una spiegazione del perché il fair value (valore equo) non può essere valutato attendibilmente; e
 - iii) se possibile, l'intervallo di stima entro cui è altamente probabile che si trovi il fair value (valore equo).

IAS 41 Agricoltura

Disposizioni generali

- 272 L'entità deve fornire una descrizione di ciascun gruppo di attività biologiche.
- 273 L'entità deve presentare una riconciliazione (l'informativa comparativa non è obbligatoria) dei cambiamenti di valori contabili delle attività biologiche tra l'inizio e la fine dell'esercizio in corso. La riconciliazione deve includere:
- a) l'utile o la perdita derivante dalla variazione del fair value (valore equo) al netto dei costi di vendita;
 - b) gli incrementi dovuti agli acquisti;
 - c) i decrementi attribuibili alle vendite e alle attività biologiche classificate come possedute per la vendita (o incluse in un gruppo in dismissione classificato come posseduto per la vendita) in conformità all'IFRS 5;
 - d) i decrementi dovuti al raccolto;
 - e) gli incrementi risultanti dalle aggregazioni aziendali;
 - f) le differenze nette di cambio derivanti dalla conversione del bilancio in una diversa moneta di presentazione, e dalla conversione di una gestione estera nella moneta di presentazione dell'entità che redige il bilancio; e
 - g) altre variazioni.

Informazioni aggiuntive per le attività biologiche nei casi in cui il fair value (valore equo) non può essere valutato attendibilmente

- 274 Se l'entità valuta le attività biologiche al loro costo al netto di ogni ammortamento accumulato e di ogni perdita per riduzione di valore accumulata (cfr. paragrafo 30 dello IAS 41 *Agricoltura*) alla fine dell'esercizio, deve indicare con riferimento a tali attività biologiche:
- a) una descrizione delle attività biologiche;

- b) una spiegazione del perché il fair value (valore equo) non può essere valutato attendibilmente;
- c) il criterio di ammortamento utilizzato;
- d) le vite utili o il tasso di ammortamento utilizzato; e
- e) il valore contabile lordo e l'ammortamento accumulato (aggregato con le perdite per riduzione di valore accumulate) all'inizio e alla fine dell'esercizio.

Contributi pubblici

275 L'entità deve indicare con riferimento alle attività agricole trattate dallo IAS 41 le seguenti informazioni:

- a) la natura e la misura dei contributi pubblici rilevati in bilancio e
- b) le condizioni non rispettate e altre situazioni di incertezza relative a contributi pubblici che non sono state rilevate nell'utile (perdita) d'esercizio.

Altre informazioni integrative

276 L'entità che applica il presente Principio non è tenuta ad applicare l'IFRS 8. Se decide di fornire informazioni sui settori che non sono conformi all'IFRS 8, l'entità che applica il presente Principio non deve definire tali informazioni come informative di settore e deve descrivere i criteri per la preparazione e la fornitura di tali informazioni. L'entità che sceglie di applicare l'IFRS 8 deve applicare tutte le relative disposizioni in materia di informativa e deve dichiarare di aver applicato l'IFRS 8.

Appendice A - Data di entrata in vigore e disposizioni transitorie

La presente appendice costituisce parte integrante del Principio.

- A1 L'entità può scegliere di applicare il presente Principio ai bilanci degli esercizi che hanno inizio il 1° gennaio 2027 o in data successiva. È consentita l'applicazione anticipata. Se l'entità sceglie di applicare il presente Principio a partire da un esercizio precedente, tale fatto deve essere indicato. Conformemente al paragrafo 14, l'entità che applica il presente Principio nell'esercizio corrente ma non nell'esercizio immediatamente antecedente deve fornire informazioni comparative (ossia informazioni relative all'esercizio precedente) per tutti gli importi esposti nel bilancio dell'esercizio corrente, salvo diversamente richiesto o consentito dal presente Principio o da un altro Principio contabile IFRS.

IFRS 18 *Presentazione e informativa di bilancio*

- A2 L'IFRS 18 *Presentazione e informativa di bilancio*, pubblicato nell'aprile 2024, sostituisce lo IAS 1 *Presentazione del bilancio*. L'IFRS 18 si applica ai bilanci degli esercizi che hanno inizio il 1° gennaio 2027 ed è consentita l'applicazione anticipata.
- A3 L'entità che sceglie di applicare il presente Principio per un esercizio antecedente a quello in cui applica per la prima volta l'IFRS 18 deve applicare i paragrafi B2–B19 dell'Appendice B anziché i paragrafi 128–163 (dopo il sottotitolo IFRS 18 *Presentazione e informativa di bilancio*), 173–177 e 182–183 (dopo il sottotitolo IAS 8 *Criteri per la presentazione del bilancio*) e 246, lettera m) (dopo il sottotitolo IAS 34 *Bilanci intermedi*). Se applica anche lo IAS 33 *Utile per azione*, tale entità deve applicare i paragrafi 73 e 73A dello IAS 33 anziché i paragrafi 73B e 73C dello IAS 33 (come modificato dall'IFRS 18).

Modifiche allo IAS 21 *Effetti delle variazioni dei cambi delle valute estere*

- A4 La pubblicazione di *Impossibilità di cambio* nell'agosto 2023 ha dato luogo alla modifica dello IAS 21 *Effetti delle variazioni dei cambi delle valute estere*, in particolare all'aggiunta di nuove disposizioni in materia di informativa nei paragrafi 57A–57B dello IAS 21. Le modifiche allo IAS 21 si applicano ai bilanci degli esercizi che hanno inizio il 1° gennaio 2025 o in data successiva ed è consentita l'applicazione anticipata. Se applica il presente Principio a un esercizio che ha inizio prima del 1° gennaio 2025 e non ha applicato le modifiche allo IAS 21, l'entità non è tenuta ad applicare i paragrafi 221–224.

Modifiche all'IFRS 9 *Strumenti finanziari* e all'IFRS 7 *Strumenti finanziari: informazioni integrative*

- A5 La pubblicazione di *Modifiche alla classificazione e alla valutazione degli strumenti finanziari*, nel maggio 2024 ha dato luogo all'aggiunta dei paragrafi 56A–56C. Le modifiche si applicano ai bilanci degli esercizi che hanno inizio il 1° gennaio 2026 o in data successiva ed è consentita l'applicazione anticipata. Se applica il presente Principio a un esercizio che ha inizio prima del 1° gennaio 2026 e non ha applicato le modifiche alla guida operativa alla sezione 4.1 dell'IFRS 9 *Strumenti finanziari* (Classificazione delle attività finanziarie) per tale esercizio, l'entità non è tenuta ad applicare i paragrafi 56A–56C.
- A6 *Contratti collegati all'energia elettrica dipendente dalla natura*, pubblicato nel dicembre 2024, ha modificato l'IFRS 9 e l'IFRS 7, aggiungendo nuove disposizioni in materia di informativa nei paragrafi 30A–30C dell'IFRS 7. Tali modifiche hanno aggiunto i paragrafi 64A–64C e modificato il paragrafo 42 del presente Principio. In conformità al paragrafo 4, lettera c), del presente Principio, le disposizioni transitorie per i paragrafi 64A–64C sono esposte nei paragrafi 44OO–44PP dell'IFRS 7. L'entità deve applicare tali modifiche quando applica le modifiche all'IFRS 9. Le modifiche all'IFRS 9 e all'IFRS 7 si applicano a partire dai bilanci degli esercizi che hanno inizio il 1° gennaio 2026 o in data successiva ed è consentita l'applicazione anticipata. Se applica il presente Principio a un esercizio che ha inizio prima del 1° gennaio 2026 e non ha applicato anticipatamente le modifiche all'IFRS 9, l'entità non è tenuta ad applicare i paragrafi 64A–64C.

Appendice B – Disposizioni in materia informativa se l'entità applica l'IFRS 19 prima di applicare l'IFRS 18

La presente appendice costituisce parte integrante del Principio.

- B1 L'entità che sceglie di applicare il presente Principio per un esercizio antecedente a quello in cui applica per la prima volta l'IFRS 18 *Presentazione e informativa di bilancio* deve applicare i paragrafi B2–B19 anziché i paragrafi 128-163 (dopo il sottotitolo IFRS 18 *Presentazione e informativa di bilancio*), 173-177 e 182-183 (dopo il sottotitolo IAS 8 *Criteri per la presentazione del bilancio*) e 246, lettera m) (dopo il sottotitolo IAS 34 *Bilanci intermedi*). L'IFRS 18 sostituisce lo IAS 1 *Presentazione del bilancio* a partire dai bilanci degli esercizi che hanno inizio il 1° gennaio 2027 o in data successiva. I paragrafi B2–B19 contengono le disposizioni in materia di informativa per l'entità che applica lo IAS 1 e il presente Principio.

Attendibilità della presentazione e conformità ai Principi contabili IFRS

- B2 Quando l'entità disattende una disposizione di un Principio contabile IFRS secondo quanto previsto dal paragrafo 19 dello IAS 1, questa deve indicare:
- a) che la direzione aziendale ha ritenuto che il bilancio rappresenta attendibilmente la situazione patrimoniale-finanziaria, il risultato economico e i flussi finanziari dell'entità;
 - b) di aver rispettato i Principi contabili IFRS applicabili, salvo aver disatteso una particolare disposizione al fine di ottenere una presentazione attendibile;
 - c) il titolo del Principio contabile IFRS da cui l'entità si è discostata; la natura dello scostamento, compreso il trattamento che il Principio contabile IFRS richiederebbe; la ragione per cui tale trattamento sarebbe nelle circostanze così fuorviante da essere in conflitto con le finalità del bilancio espone nel *Quadro concettuale per la rendicontazione finanziaria (Quadro concettuale)* e il trattamento adottato; e
 - d) per ogni esercizio presentato gli effetti economici-patrimoniali della deroga su ogni voce del bilancio qualora fosse stato redatto conformemente alle disposizioni.
- B3 Quando l'entità ha derogato ad una disposizione di un Principio contabile IFRS in un esercizio precedente, e tale deroga ha un effetto sugli importi rilevati nel bilancio per l'esercizio corrente, questa deve fornire le informazioni integrative espone nei paragrafi B2(c) e B2(d).
- B4 Nelle circostanze estremamente rare in cui la direzione aziendale conclude che la conformità con una disposizione di un Principio contabile IFRS sarebbe così fuorviante da essere in conflitto con le finalità del bilancio espone nel *Quadro concettuale*, e tuttavia il quadro di regolamentazione applicabile nella fattispecie non consente la deroga dalla disposizione, l'entità deve, nella massima misura possibile, ridurre i relativi aspetti fuorvianti fornendo informazioni su:
- a) il titolo del Principio contabile IFRS in questione, la natura della disposizione, e la ragione per cui la direzione aziendale ha concluso che la conformità con tale disposizione è nelle circostanze così fuorviante da essere in conflitto con le finalità del bilancio espone nel *Quadro concettuale*; e
 - b) per ogni esercizio presentato, le rettifiche a ogni voce del bilancio che la direzione aziendale ha concluso sarebbero necessarie per ottenere una presentazione attendibile.

Cambiamento di principio contabile, rideterminazione retroattiva o riclassificazione

- B5 Se l'entità deve presentare un prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria aggiuntivo in conformità al paragrafo 40A dello IAS 1, deve fornire le informazioni richieste dai paragrafi B6–B7, 178–181 e 186. Tuttavia non deve presentare le note relative al prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria di apertura all'inizio dell'esercizio precedente.
- B6 Se l'entità modifica la presentazione o la classificazione delle voci nel bilancio, deve riclassificare gli importi comparativi a meno che la riclassificazione non sia fattibile. Quando l'entità riclassifica gli importi comparativi, deve indicare (incluso all'inizio dell'esercizio precedente):
- a) la natura della riclassificazione;

- b) l'importo di ogni voce o classe di voci che è riclassificata; e
 - c) i motivi della riclassificazione.
- B7 Quando non è fattibile riclassificare gli importi comparativi, l'entità deve indicare:
- a) la ragione per non riclassificare gli importi, e
 - b) la natura delle rettifiche che sarebbero state apportate se gli importi fossero stati riclassificati.

Diritto di differire l'estinzione di passività per almeno 12 mesi

- B8 Nell'applicare i paragrafi 69-75 dello IAS 1, l'entità potrebbe classificare le passività derivanti da contratti di finanziamento come non correnti quando il proprio diritto di differire l'estinzione di tali passività è soggetto al rispetto delle clausole da parte dell'entità entro 12 mesi dalla data di chiusura dell'esercizio (cfr. paragrafo 72B, lettera b), dello IAS 1). In tali situazioni l'entità deve presentare nelle note un'informativa che consenta agli utilizzatori del suo bilancio di comprendere il rischio che le passività possano diventare rimborsabili entro 12 mesi dalla data di chiusura dell'esercizio, in particolare:
- a) informazioni sulle clausole (precisando tra l'altro la natura delle clausole e quando l'entità è tenuta a rispettarle) e sul valore contabile delle relative passività;
 - b) informazioni su fatti e circostanze, se presenti, che indicano che l'entità potrebbe avere difficoltà a rispettare le clausole, ad esempio il fatto che l'entità abbia agito durante l'esercizio o dopo la data di chiusura dell'esercizio per evitare o attenuare una potenziale violazione. Tali fatti e circostanze potrebbero includere anche il fatto che l'entità non avrebbe rispettato le clausole se queste fossero state valutate al fine di verificare la conformità sulla base delle circostanze dell'entità alla data di chiusura dell'esercizio.

Informazioni da esporre nel prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria o nelle note

- B9 L'entità deve presentare nel prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria o indicare nelle note le ulteriori sotto-classificazioni delle voci seguenti:
- a) le voci di immobili, impianti e macchinari sono disaggregate in classi secondo quanto previsto dallo IAS 16 *Immobili, impianti e macchinari*;
 - b) i crediti sono disaggregati tra crediti commerciali, crediti da parti correlate, anticipi e altri crediti;
 - c) le rimanenze sono disaggregate, in conformità allo IAS 2 *Rimanenze* in categorie quali merci, materiali di consumo, materie prime, prodotti in corso di lavorazione e prodotti finiti;
 - d) i debiti commerciali sono disaggregati, in applicazione dello IAS 7 *Rendiconto finanziario*, per fornire separatamente gli importi di tali debiti che fanno parte di accordi di finanziamento per le forniture;
 - e) gli accantonamenti sono disaggregati in accantonamenti per i benefici per i dipendenti e altre voci;
 - f) il capitale e le riserve di patrimonio netto sono disaggregati in classi quali capitale sottoscritto, riserva sovrapprezzo azioni e riserve.
- B10 L'entità deve presentare quanto segue nel prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria o nel prospetto delle variazioni di patrimonio netto o nelle note:
- a) per ciascuna categoria di azioni costituenti il capitale sociale:
 - i) il numero delle azioni autorizzate;
 - ii) il numero delle azioni emesse e interamente versate, ed emesse e non interamente versate;
 - iii) il valore nominale per azione, o il fatto che le azioni non hanno valore nominale;
 - iv) una riconciliazione (l'informativa comparativa non è obbligatoria) tra il numero delle azioni in circolazione all'inizio e alla fine dell'esercizio;
 - v) i diritti, privilegi e vincoli di ciascuna categoria di azioni, inclusi i vincoli nella distribuzione dei dividendi e nel rimborso del capitale;

- vi) le azioni proprie possedute dall'entità o indirettamente tramite le sue controllate o collegate; e
 - vii) le azioni riservate per l'emissione in base ad opzioni e contratti di vendita, inclusi le condizioni e gli importi; e
 - b) una descrizione della natura e scopo di ciascuna riserva inclusa nel patrimonio netto.
- B11 L'entità senza capitale sociale, come una società di persone o un trust, deve presentare un'informativa equivalente a quella richiesta dal paragrafo B10, lettera a), esponendo i cambiamenti del periodo in ciascuna categoria di interessenza di patrimonio netto e i diritti, privilegi e vincoli relativi a ciascuna categoria di interessenza.

Prospetto delle variazioni di patrimonio netto

- B12 L'entità deve presentare, nel prospetto delle variazioni di patrimonio netto o nelle note, l'importo dei dividendi rilevati nell'esercizio come distribuzioni ai soci (in totale o per azione), in maniera separata per le azioni ordinarie e per le altre azioni.

Informazioni da fornire sui principi contabili

- B13 L'entità deve indicare le informazioni rilevanti sui principi contabili.
- B14 Unitamente alle informazioni rilevanti sui principi contabili o ad altre note, l'entità deve indicare le decisioni, ad eccezione di quelle che riguardano le stime (vedere paragrafo B15), che la direzione aziendale ha preso durante il processo di applicazione dei principi contabili dell'entità che hanno gli effetti più significativi sugli importi rilevati in bilancio. Tra le decisioni che l'entità può essere tenuta a indicare figurano quelle con cui si determina quanto segue:
- a) le classi di attività e passività più appropriate per le quali sono fornite informazioni sulle valutazioni del fair value;
 - b) che l'entità detiene il controllo di un'altra entità;
 - c) che l'entità detiene il controllo congiunto di un accordo o che esercita un'influenza notevole su un'altra entità;
 - d) il tipo di accordo a controllo congiunto (ossia attività a controllo congiunto o joint venture) allorché l'accordo sia stato strutturato attraverso un veicolo separato. e
 - e) che l'entità è un'entità d'investimento.

Cause di incertezza nelle stime

- B15 L'entità deve esporre l'informativa sulle ipotesi riguardanti il futuro, e sulle altre principali cause di incertezza nella stima alla data di chiusura dell'esercizio che presentano un rischio rilevante di dar luogo a rettifiche rilevanti dei valori contabili delle attività e passività entro l'esercizio successivo. In riferimento a tali attività e passività, le note devono includere i dettagli:
- a) della loro natura; e
 - b) del loro valore contabile alla data di chiusura dell'esercizio.
- B16 L'informativa del paragrafo B15 non è necessaria per le attività e passività che presentano un rischio significativo che i loro valori contabili possano cambiare in misura rilevante entro l'esercizio successivo, se, alla data di chiusura dell'esercizio, sono valutate al fair value sulla base di un prezzo quotato in un mercato attivo per un'attività o una passività identica. Tali fair value (valori equi) potrebbero cambiare in misura rilevante entro l'esercizio successivo, ma queste variazioni non risulterebbero da ipotesi o da altre cause di incertezza nelle stime sussistenti alla data di chiusura dell'esercizio.

Altre informazioni integrative

- B17 Nelle note l'entità deve indicare:

- a) l'importo di dividendi proposti o dichiarati prima che sia stata autorizzata la pubblicazione del bilancio, ma non rilevato nell'esercizio come distribuzione ai soci e il relativo importo per azione; e
 - b) l'importo complessivo non contabilizzato di eventuali dividendi privilegiati.
- B18 L'entità deve indicare quanto segue, se non già illustrato in altre parti dell'informativa pubblicata con il bilancio:
- a) la sede e la forma giuridica dell'entità, il paese di registrazione e l'indirizzo della propria sede legale (o del principale luogo di attività, se diverso dalla sede legale); e
 - b) una descrizione della natura dell'attività dell'entità e delle sue principali operazioni.

Disposizioni in materia di informativa di cui allo IAS 1 che continuano a essere applicabili

- B19 L'entità deve applicare le disposizioni in materia di informativa di cui al paragrafo 15, al paragrafo 17, lettera c), ai paragrafi 25, 31, 36, 51, 53, 92, 94, 99, 103, al paragrafo 106, lettera d), ai paragrafi 110, 112 e 113 dello IAS 1.

Appendice C - Modifiche ad altri Principi contabili IFRS

La presente Appendice contiene le modifiche apportate agli altri Principi contabili IFRS. L'entità deve applicare le modifiche quando applica l'IFRS 19.

IFRS 1 Prima adozione degli International Financial Reporting Standard

Sono modificati i paragrafi 4B e D2 dell'IFRS 1.

Ambito di applicazione

- ...
- 4B Se l'entità decide di non applicare il presente IFRS in conformità al paragrafo 4A, l'entità deve comunque applicare le disposizioni informative di cui ai paragrafi 23A–23B dell'IFRS 1 in aggiunta alle disposizioni informative di cui allo IAS 8. L'entità che applica l'IFRS 19 *Società controllate senza responsabilità pubblica: informativa di bilancio* deve invece applicare le disposizioni in materia di informativa di cui ai paragrafi 22–23 e 173–187 dell'IFRS 19.
- ...

Appendice D

Esenzioni da altri IFRS

...

Operazioni con pagamento basato su azioni

- D2 Il neo-utilizzatore è incoraggiato, ma non obbligato, ad applicare l'IFRS 2 *Pagamenti basati su azioni* agli strumenti rappresentativi di capitale assegnati il 7 novembre 2002 o in data antecedente. Il neo-utilizzatore è inoltre incoraggiato, ma non obbligato, ad applicare l'IFRS 2 agli strumenti rappresentativi di capitale assegnati dopo il 7 novembre 2002 e maturati prima della data più recente tra (a) la data di passaggio agli IFRS e (b) il 1° gennaio 2005. Tuttavia, se un neo-utilizzatore opta per l'applicazione dell'IFRS 2 a tali strumenti rappresentativi di capitale, può farlo soltanto se l'entità ha provveduto a indicare pubblicamente il fair value (valore equo) di tali strumenti rappresentativi di capitale, determinato alla data di valutazione, secondo quanto definito nell'IFRS 2. Un neo-utilizzatore deve comunque fornire tutte le informazioni richieste nei paragrafi 44 e 45 dell'IFRS 2 per tutte le assegnazioni di strumenti rappresentativi di capitale alle quali non sia stato applicato l'IFRS 2 (per esempio, gli strumenti rappresentativi di capitale assegnati il 7 novembre 2002 o in data precedente). L'entità che applica l'IFRS 19 *Società controllate senza responsabilità pubblica: informativa di bilancio* deve invece fornire le informazioni di cui al paragrafo 31 dell'IFRS 19. Se un neo-utilizzatore modifica i termini e le condizioni di una assegnazione di strumenti rappresentativi di capitale alla quale non è stato applicato l'IFRS 2, l'entità non è obbligata ad applicare i paragrafi 26-29 dell'IFRS 2 se la modifica si è verificata prima della data di passaggio agli IFRS.

IFRS 5 Attività non correnti possedute per la vendita e attività operative cessate

Sono modificati i paragrafi 5B, 12, 26A e 38 dell'IFRS 5.

Ambito di applicazione

- ...
- 5B Il presente IFRS specifica l'informativa richiesta relativamente alle attività non correnti (o ai gruppi in dismissione) classificate come possedute per la vendita ovvero come attività operative cessate. L'informativa richiesta in altri IFRS non si applica a tali attività (o gruppi in dismissione) a meno che gli stessi IFRS non richiedano:
- a) informazioni specifiche relativamente alle attività non correnti (o ai gruppi in dismissione) classificate come possedute per la vendita ovvero come attività operative cessate; o
 - b) informazioni in merito alla valutazione di attività e passività in un gruppo in dismissione che non rientrano nell'ambito di applicazione delle disposizioni di valutazione dell'IFRS 5 e tali informazioni non siano già previste nelle altre note al bilancio.
- Informazioni aggiuntive in merito alle attività non correnti (o ai gruppi in dismissione) classificate come possedute per la vendita o come attività operative cessate possono essere necessarie per conformarsi alle disposizioni in materia di informativa di cui all'IFRS 18 e alle disposizioni dello IAS 8 *Criteri per la presentazione del bilancio*, in particolare dei paragrafi 6A e 31A dello IAS 8. L'entità che applica l'IFRS 19 *Società controllate senza responsabilità pubblica: informativa di bilancio* deve applicare il paragrafo 182 dell'IFRS 19 anziché il paragrafo 31A dello IAS 8.
- ...

Classificazione di attività non correnti (o gruppi in dismissione) come possedute per la vendita o come possedute per la distribuzione ai soci

- ...
- 12 Se i criteri di cui ai paragrafi 7 e 8 vengono soddisfatti dopo la data di chiusura del bilancio, nel redigere quel bilancio l'entità non deve classificare un'attività non corrente (o gruppo in dismissione) come posseduta per la vendita. Tuttavia, se tali condizioni sono soddisfatte successivamente alla data di chiusura del bilancio ma prima dell'autorizzazione della pubblicazione, l'entità deve fornire le informazioni indicate nei paragrafi 41, lettere a), b) e d) nelle note. L'entità che applica l'IFRS 19 *Società controllate senza responsabilità pubblica: informativa di bilancio* deve invece fornire le informazioni di cui al paragrafo 38 dell'IFRS 19.
- ...

Valutazione di attività non correnti (o gruppi in dismissione) classificate come possedute per la vendita

...

Modifiche a un programma di vendita o a un programma di distribuzione ai soci

- ...
- 26A Se l'entità riclassifica un'attività (o gruppo in dismissione) direttamente da posseduta per la vendita a posseduta per la distribuzione ai soci, o direttamente da posseduta per la distribuzione ai soci a posseduta per la vendita, la variazione della classificazione è considerata una continuazione del programma iniziale di dismissione. L'entità:
- a) non deve seguire le indicazioni di cui ai paragrafi 27-29 per contabilizzare tale modifica. L'entità deve applicare le disposizioni relative alla classificazione, presentazione e valutazione del presente IFRS applicabili al nuovo metodo di dismissione; L'entità che applica l'IFRS 19 *Società controllate senza responsabilità pubblica: informativa di bilancio* deve applicare le disposizioni in materia di informativa di cui all'IFRS 19 anziché quelle contenute nel presente IFRS.

...

Esposizione nel bilancio e informazioni integrative

...

Attività non corrente o gruppo in dismissione classificati come posseduti per la vendita

- 38 L'entità deve presentare un'attività non corrente classificata come posseduta per la vendita e le attività di un gruppo in dismissione classificato come posseduto per la vendita separatamente dalle altre attività del prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria. Le passività di un gruppo in dismissione classificato come posseduto per la vendita devono essere presentate separatamente dalle altre passività del prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria. Tali attività e passività non devono essere compensate ed esposte in bilancio come un importo netto. Le principali classi di attività e passività classificate come possedute per la vendita devono essere indicate separatamente nel prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria oppure nelle note, a eccezione di quanto consentito dal paragrafo 39 e a meno che l'entità applichi l'IFRS 19 *Società controllate senza responsabilità pubblica: informativa di bilancio*. L'entità deve esporre separatamente qualsiasi provento od onere cumulativamente rilevato nelle altre componenti di conto economico complessivo relativo a un'attività non corrente (o gruppo in dismissione) classificata come posseduta per la vendita.

IFRS 13 Valutazione del fair value

Sono modificati i paragrafi 7 e 66 dell'IFRS 13. Il testo nuovo è sottolineato.

Ambito di applicazione

...

- 7 Le informazioni richieste dal presente IFRS o, per le entità che applicano l'IFRS 19 *Società controllate senza responsabilità pubblica: informativa di bilancio*, dai paragrafi 95–97 dell'IFRS 19 non sono richieste per quanto segue:

...

Valutazione

Tecniche di valutazione

...

- 66 Le revisioni risultanti da un cambiamento nella tecnica di valutazione o nella sua applicazione saranno contabilizzate come un cambiamento nella stima contabile, secondo quanto disposto dallo IAS 8. Tuttavia le informazioni di cui allo IAS 8 (o di cui all'IFRS 19 *Società controllate senza responsabilità pubblica: informativa di bilancio* per l'entità che applica l'IFRS 19) relative a cambiamenti nella stima contabile non sono richieste per revisioni risultanti da un cambiamento in una tecnica di valutazione o nella sua applicazione.

IFRS 17 *Contratti assicurativi*

È modificato il paragrafo C3(a) dell'IFRS 17.

Appendice C

Data di entrata in vigore e disposizioni transitorie

...

Disposizioni transitorie

- C3 A meno che sia impossibile farlo, o si applichi il paragrafo C5A, si applica l'IFRS 17 retroattivamente, tranne nei casi seguenti:
- a) l'entità non è tenuta a presentare le informazioni quantitative richieste dal paragrafo 28, lettera f), dello IAS 8 *Criteri per la presentazione del bilancio* o, per le entità che applicano l'IFRS 19 *Società controllate senza responsabilità pubblica: informativa di bilancio*, dal paragrafo 178, lettera f), dell'IFRS 19;
- ...

IFRS 18 *Presentazione e informativa di bilancio*

Sono modificati i paragrafi C2 e C5 dell'IFRS 18.

Appendice C

Data di entrata in vigore e disposizioni transitorie

...

Disposizioni transitorie

- C2 L'entità deve applicare il presente Principio retroattivamente applicando lo IAS 8. Tuttavia non è tenuta a presentare le informazioni quantitative specificate al paragrafo 28, lettera f), dello IAS 8. L'entità che applica l'IFRS 19 *Società controllate senza responsabilità pubblica: informativa di bilancio* non è tenuta a presentare le informazioni quantitative richieste dal paragrafo 178, lettera f), dell'IFRS 19.
- ...
- C5 Se applica lo IAS 34 nella preparazione del bilancio intermedio nel primo anno di applicazione del presente Principio, l'entità deve, nell'ambito dell'informativa prevista dal paragrafo 16A, lettera a), dello IAS 34, fornire una riconciliazione per ciascuna voce presentata nel prospetto dell'utile (perdita) d'esercizio per i corrispondenti periodi immediatamente precedenti l'esercizio corrente e il periodo cumulativo di riferimento. Devono essere effettuate riconciliazioni tra:
- a) i valori rideterminati, presentati secondo i principi contabili, per l'esercizio comparativo e l'esercizio comparativo cumulativo quando l'entità applica il presente Principio; e

- b) gli importi precedentemente presentati secondo i principi contabili per l'esercizio comparativo e l'esercizio comparativo cumulativo quando l'entità ha applicato lo IAS 1.

L'entità che applica l'IFRS 19 *Società controllate senza responsabilità pubblica: informativa di bilancio* deve invece indicare tale riconciliazione nell'ambito delle informazioni richieste dal paragrafo 246, lettera a), dell'IFRS 19.

IAS 32 Strumenti finanziari: esposizione nel bilancio

Sono modificati i paragrafi 34 e 40 dello IAS 32.

Esposizione nel bilancio

...

Azioni proprie (cfr. anche paragrafo AG36)

...

- 34 L'importo di azioni proprie possedute è indicato separatamente nel prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria o nel prospetto delle variazioni di patrimonio netto o è fornito nelle note secondo quanto previsto dall'IFRS 18 *Presentazione e informativa di bilancio*. L'entità che applica l'IFRS 19 *Società controllate senza responsabilità pubblica: informativa di bilancio* deve invece fornire tali informazioni in conformità all'IFRS 19. L'entità presenta le informazioni integrative secondo quanto previsto dallo IAS 24 *Informativa di bilancio sulle operazioni con parti correlate* se l'entità riacquista strumenti rappresentativi del proprio capitale da parti correlate. L'entità che applica l'IFRS 19 deve invece fornire tali informazioni in conformità all'IFRS 19.

Interessi, dividendi, perdite e utili (cfr. anche paragrafo AG37)

...

- 40 I dividendi classificati come oneri possono essere esposti nel prospetto (nei prospetti) dell'utile (perdita) d'esercizio e delle altre componenti di conto economico complessivo o comunicati nelle note insieme agli interessi per altre passività o in una voce distinta. In aggiunta alle disposizioni contenute nel presente Principio, l'esposizione in bilancio e la comunicazione di interessi e dividendi è soggetta alle disposizioni dello IFRS 18 e dell'IFRS 7. L'entità che applica l'IFRS 19 deve invece fornire informazioni su interessi e dividendi sulla base delle disposizioni dell'IFRS 19. Talvolta, a causa delle differenze tra interessi e dividendi ad esempio dal punto di vista della deducibilità fiscale, l'entità potrebbe decidere di presentare gli interessi passivi separatamente dagli oneri per dividendi nel prospetto (nei prospetti) dell'utile (perdita) d'esercizio e delle altre componenti di conto economico complessivo. L'informativa sugli effetti fiscali è esposta secondo quanto previsto dallo IAS 12. L'entità che applica l'IFRS 19 deve invece fornire tali informazioni in conformità all'IFRS 19.

IAS 34 Bilanci intermedi

È modificato il paragrafo 10 dello IAS 34.
--

Contenuto di un bilancio intermedio

...

Forma e contenuto del bilancio intermedio

...

- 10 Se l'entità pubblica una informativa sintetica di bilancio nel bilancio intermedio, tale informativa deve includere, come minimo, i raggruppamenti di voci e i totali parziali che furono esposti nel più recente bilancio annuale e le note esplicative specifiche richieste dal presente Principio. Nella preparazione del bilancio sintetico l'entità deve applicare il presente Principio nonché le disposizioni dei paragrafi 41–45 dell'IFRS 18 e dei paragrafi 6A–6N dello IAS 8 *Criteri per la presentazione del bilancio* oppure, per le entità che applicano l'IFRS 19 *Società controllate senza responsabilità pubblica: informativa di bilancio*, le disposizioni di cui ai paragrafi 173–175 dell'IFRS 19 anziché quelle di cui ai paragrafi 6F, 6G e 6I dello IAS 8. Ulteriori voci di bilancio o note esplicative devono essere aggiunte se la loro omissione potrebbe rendere fuorviante il bilancio intermedio sintetico.

IFRIC 14 IAS 19 - Il limite relativo a una attività a servizio di un piano a benefici definiti, le previsioni di contribuzione minima e la loro interazione

È modificato il paragrafo 10 dell'IFRIC 14.

Interpretazione

Disponibilità di un rimborso o di una riduzione di contributi futuri

...

- 10 Secondo quanto previsto dallo IAS 8, una entità deve presentare un'informativa sulle fondamentali cause di incertezza nelle stime alla data di chiusura dell'esercizio che comportino rischi significativi di rettificare in modo rilevante i valori contabili delle attività e passività nette rilevati nel prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria. Ciò potrebbe includere l'informativa su qualsiasi limitazione all'attuale possibilità di realizzo dell'avanzo o l'informativa sul criterio utilizzato per determinare l'importo del beneficio economico disponibile. L'entità che applica l'IFRS 19 deve invece fornire tali informazioni in conformità all'IFRS 19.