

I principi contabili internazionali nel contesto italiano e mondiale

La traduzione ufficiale dei primi 34 IAS

di **Ambrogio Piccoli**

Dottore Commercialista in Milano, docente di economia aziendale presso l'Università Cattolica del S. C. di Milano

in *Contabilità finanza e controllo*, aprile 1999

La Commissione europea ha rilevato come la limitata comparabilità dei bilanci delle imprese costituisca una remora importante allo sviluppo degli investimenti sia privati che istituzionali all'interno dell'Unione europea. Se si considera poi che l'imminente introduzione dell'euro comporterà la convergenza fra i mercati finanziari europei e faciliterà i movimenti dei capitali fra le varie nazioni partecipanti, si intuisce come le esigenze dell'armonizzazione contabile si rendano ancora più pressanti e richiedano urgenti soluzioni¹.

Con riferimento all'armonizzazione internazionale, la Commissione europea nel 1995² ha sottolineato la necessità di indicare al più presto alle imprese e agli utilizzatori dei bilanci d'esercizio le linee guida che dovrebbero consentire alle imprese europee di affacciarsi ai mercati finanziari internazionali senza essere penalizzate da incombenze troppo gravose. Infatti, le società multinazionali devono già redigere i loro bilanci in conformità ai principi contabili del loro rispettivo ordinamento giuridico e, nello stesso tempo, in conformità ai principi contabili richiesti dai mercati internazionali interessati. Tale situazione non solo non è soddisfacente per le società che oltre all'impegno richiesto devono sostenerne il costo, ma anche per gli utilizzatori delle informazioni finanziarie che possono trovarsi ad avere a disposizione valori differenti a seconda del bilancio oggetto di esame con conseguente sconcerto fra gli investitori e fra il pubblico in genere³.

La Commissione europea - piuttosto che dedicarsi alla creazione di principi contabili "europei" creando così un nuovo livello intermedio di principi contabili e compromettendo gli sforzi finalizzati alla armonizzazione da tutti auspicata - ha deciso di partecipare attivamente al processo di elaborazione dei principi contabili in ambito internazionale al fine di non far trascurare i principi contabili di cui alle direttive europee e di consentire in determinate circostanze, e pur sempre nei limiti della congruenza con tali principi, l'adozione di principi contabili internazionali nella redazione del bilancio.

Peraltro, il livello di corrispondenza esistente fra i criteri sanciti dai Principi contabili internazionali e le Direttive contabili europee risultante da un'analisi condotta per conto della Commissione

¹M. MONTI, *Intervento all'inaugurazione della nuova sede dell'Ordine dei Dottori Commercialisti di Milano*, in *Il Controllo Legale dei Conti*, n. 2, 1998, pagg. 121 ss.

²COM 95 (508) del 14 novembre 1995.

³CONTACT COMMITTEE ON THE ACCOUNTING DIRECTIVES, *Analisi delle conformità dei Principi contabili internazionali con le Direttive contabili europee*, EUROPEAN COMMISSION, Brussels, 1996.

europea⁴ ha portato a concludere che che, per il momento, non vi sono difformità sostanziali fra i Principi contabili internazionali (IAS) e le Direttive europee. Pertanto, nella misura in cui i bilanci redatti dalle imprese utilizzando tali principi siano conformi pure ai principi di cui alle Direttive europee, non vi sono problemi al riguardo⁵. Semmai, la redazione del bilancio secondo i Principi contabili internazionali può significare per molte imprese in Europa una distinzione profonda fra il bilancio d'esercizio distinto di ciascuna impresa e il bilancio consolidato del gruppo. Questo è particolarmente vero per le imprese di quei Paesi (e l'Italia è fra questi) nei quali vi è una stretta relazione (per non dire dipendenza) fra il bilancio e l'imposizione sul reddito. Per tali imprese è più facile uniformarsi ai Principi contabili internazionali nella redazione del bilancio consolidato che nella redazione del proprio bilancio d'esercizio, poiché quello consolidato non costituisce la base per il prelievo tributario. Altrettanto vale in numerosi Paesi europei (ancora incluso il nostro) anche con riferimento alla distribuzione dei dividendi.

Su queste linee di tendenza già Belgio, Francia e Germania hanno di recente consentito che imprese con titoli quotati su mercati finanziari internazionali possano redigere il loro bilancio consolidato utilizzando i Principi contabili internazionali dello IASC invece dei principi contabili nazionali. In particolare, in Francia, è consentita l'adozione - seppur transitoriamente - anche degli US GAAP, purché essi siano tradotti in francese⁶.

Altrettanto è stato previsto anche nel nostro Paese con l'art. 117 del Testo unico delle disposizioni in materia di mercati finanziari (D.Lgs. 24 febbraio 1998, n. 58) in base al quale sarà consentito alle società che abbiano emesso strumenti finanziari quotati in mercati regolamentati italiani o di altri Paesi dell'Unione europea e in mercati di Paesi extracomunitari (c.d. *multilisting*) di redigere il loro bilancio consolidato utilizzando principi contabili che siano riconosciuti in ambito internazionale, siano compatibili con quelli delle Direttive comunitarie in materia contabile e siano accettati nei mercati di Paesi extracomunitari.

L'individuazione di tali principi dovrà essere proposta dagli organi di vigilanza sulle società e la Borsa (CONSOB), sulle banche e le società finanziarie (Banca d'Italia) e sulle imprese di assicurazione e riassicurazione (ISVAP) e sicuramente i Principi contabili internazionali dello IASC saranno presi in considerazione ai fini della scelta, come già avvenne nel 1982 da parte della CONSOB quando essi furono segnalati quale base di riferimento nella revisione dei bilanci in mancanza di quelli elaborati dalla Commissione per la statuizione dei principi contabili istituita dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e da Consiglio Nazionale dei Ragionieri. E, come sopra illustrato, ciò sarebbe coerente con la posizione della Commissione europea nei confronti

⁴CONTACT COMMITTEE ON THE ACCOUNTING DIRECTIVES, *Analisi delle conformità dei Principi contabili internazionali con le Direttive contabili europee*, EUROPEAN COMMISSION, Brussels, 1996 e *Esame della conformità fra lo IAS 12 e le Direttive contabili europee*, EUROPEAN COMMISSION, Brussels.

⁵K. VAN HULLE, *THE PROSPECTS OF ACCOUNTING HARMONIZATION; A EUROPEAN VIEWPOINT*, in *IASC toward convergence of national accounting standards?*, Mazard & Guerard, 2nd Term 1997.

⁶Art. 6, L. 6.4.1998, n. 98-261.

dello IASC i cui Principi contabili internazionali sembrano soddisfare i requisiti richiesti dalla norma in oggetto anche per quanto riguarda i contenuti. E' tuttavia evidente che qualora vi fossero IAS incompatibili con i principi delle Direttive comunitarie, lo IAS interessato non potrebbe essere in ogni caso utilizzato.

Le linee di tendenza sopra delineate sono molto efficacemente integrate dall'accordo che nel luglio del 1995 lo IASC raggiunse con l'International Organization of Securities Commissions (IOSCO) e che è finalizzato al completamento in un lasso di tempo ragionevole (e, cioè, entro il 1999) di un nucleo base di Principi contabili internazionali fondamentali ⁷. Ciò consentirà alla IOSCO di richiedere alle borse valori nel mondo l'accettazione dei bilanci delle imprese redatti secondo i Principi contabili internazionali per il collocamento di prestiti o per la quotazione di valori mobiliari, favorendo così la diffusione di un linguaggio comune a tutte le imprese auspicato da tutti gli operatori.

Lo "stato dell'arte" dei documenti approvati a tutt'oggi dal Board dello IASC sono i seguenti:

Principi contabili internazionali (IAS)

Quadro sistematico per la preparazione e presentazione del bilancio

IAS 1 Presentazione del bilancio d'esercizio (1)

IAS 2 Rimanenze

IAS 4 Contabilizzazione degli ammortamenti

IAS 7 Prospetto dei flussi finanziari

IAS 8 Utile (perdita) d'esercizio, errori determinanti e cambiamenti di criteri contabili

IAS 9 Costi di ricerca e sviluppo

IAS 10 Sopravvenienze e fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio

IAS 11 Commesse a lungo termine

IAS 12 Imposte sul reddito

IAS 14 Presentazione di informazioni contabili per settori (2)

IAS 15 Informazioni relative agli effetti delle variazioni dei prezzi

IAS 16 Immobili, impianti e macchinari

IAS 17 Leasing (3)

IAS 18 Ricavi

IAS 19 Previdenza per il personale (3)

IAS 20 Contabilizzazione dei contributi pubblici e illustrazione dell'assistenza pubblica

IAS 21 Effetti delle variazioni dei cambi delle valute estere

IAS 22 Aggregazioni di imprese (4)

IAS 23 Costi di finanziamento

IAS 24 Illustrazione delle operazioni fra soggetti appartenenti allo stesso gruppo

IAS 25 Contabilizzazione degli investimenti

IAS 26 Fondi di previdenza

IAS 27 Bilancio consolidato e contabilizzazione delle partecipazioni in controllate

IAS 28 Contabilizzazione delle partecipazioni in collegate

IAS 29 Informazioni contabili in economie iperinflazionate

IAS 30 Informazioni richieste nel bilancio d'esercizio delle banche e degli enti creditizi

⁷IASC, *Insight*, June 1998, pag. 12.

IAS 31 Informazioni contabili relative alle partecipazioni in joint venture
IAS 32 Strumenti finanziari: esposizione nel bilancio d'esercizio e informazione integrativa
IAS 33 Utili per azione
IAS 34 Informativa infra-annuale (3)
IAS 35 Cessazione di attività (3)
IAS 36 Riduzioni durevoli del valore (4)
IAS 37 Accantonamenti, attività e passività potenziali (4)
IAS 38 Immobilizzazioni immateriali (4)
IAS 39 Strumenti finanziari: iscrizione e valutazione (5)

(1) sostituisce, con effetto a partire dai bilanci con inizio dall'1.7.1998 o da data successiva, IAS 5 Informazioni da esporre nel bilancio d'esercizio e IAS 13 Presentazione delle attività e delle passività correnti

(2) con effetto a partire dai bilanci con inizio dall'1.7.1998 o da data successiva

(3) con effetto a partire dai bilanci con inizio dall'1.1.1999 o da data successiva

(4) con effetto a partire dai bilanci con inizio dall'1.7.1999 o da data successiva

(5) con effetto a partire dai bilanci con inizio dall'1.1.2001 o da data successiva

Principi contabili internazionali (IAS) (in fase di elaborazione)

E63 Fatti avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio
Agricoltura, Draft Statement of Principals (DSOP)
E = exposure draft

Interpretazioni dello Standing Interpretations Committee

SIC-1 Coerenza nell'applicazione dei principi contabili - Utilizzo di diversi metodi di valutazione delle rimanenze
SIC-2 Coerenza nell'applicazione dei principi contabili - Capitalizzazione di oneri finanziari
SIC-3 Eliminazione di profitti e perdite non realizzati da operazioni con società collegate
SIC-5 Classificazione degli strumenti finanziari - Clausole di estinzione sulla base di eventi incerti
SIC-6 Costi di modifica del software in uso
SIC-7 Introduzione dell'euro
SIC-8 Prima applicazione degli IAS come principale presupposto di contabilizzazione
SIC-9 Aggregazioni di imprese - Classificazione come acquisizioni o come unificazioni di partecipazioni
SIC-10 Assistenza pubblica senza specifica correlazione con attività operative
SIC-11 Differenze cambio - Capitalizzazione di perdite derivanti da forti svalutazioni di valute

mentre sono in corso di discussione ed esame i seguenti documenti:

SIC-D4 Classificazione degli strumenti finanziari - Opzione di estinzione per l'emittente
SIC-D12 Consolidamento di imprese con attività particolari

- SIC-D13 Imprese controllate congiuntamente - Conferimenti non monetari dei partecipanti al controllo congiunto
- SIC-D14 Immobili, impianti e macchinari - Risarcimenti per riduzioni durevoli o perdite di valore di beni
- SIC-D15 Contabilizzazione delle azioni proprie
- SIC-D16 Esposizione in bilancio delle azioni proprie

La traduzione ufficiale dei principi contabili internazionali di cui sopra sino al n. 34 e delle interpretazioni ufficiali sino alla n. 3, curata per conto del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti, è stata appena pubblicata in IASC/CNDC, *I principi contabili internazionali IAS 1998*, a cura di Ambrogio Piccoli, Il Sole 24 Ore, Milano, ottobre 1998.

99PortArt02/99IAS1