

IL CONTROLLO LEGALE DEI CONTI

Giuffrè Editore

Rubrica IASC – Principi contabili internazionali IAS

a cura di Ambrogio Picolli, dottore commercialista in Milano e docente di Economia aziendale nell'Università Cattolica del S.C. di Milano

con la collaborazione di

Riccardo Bauer, dottore commercialista in Milano e docente di Revisione aziendale nell'Università Cattolica del S.C. di Milano, Vittoria Bernardi, Paolo G. Colombo, dottore commercialista, Francesco Gerla, dottore commercialista, Barbara Montibeller, Attilio Picolli, dottore commercialista, Claudio Sottoriva, dottore commercialista, Borsista di Economia aziendale nell'Università Cattolica del S.C. di Milano e Olivia M. Zonca, dottore commercialista

Premessa

IAS 10, Fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio ¹

L'International Accounting Standard Committee (IASC) ha recentemente pubblicato la versione aggiornata del principio contabile internazionale n. 10 (IAS 10 Revised), relativo alla contabilizzazione dei fatti intervenuti dopo la data di chiusura dell'esercizio.

Come si ricorderà, la precedente formulazione dello IAS 10 riguardava anche le sopravvenienze. Queste tuttavia sono ora oggetto separato dello IAS 37, Accantonamenti Attività e Passività Potenziali (*Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets*), in vigore a partire dai bilanci relativi agli esercizi con inizio 1 luglio 1999 o data successiva, e pertanto nella presente versione aggiornata dello IAS 10 vengono trattati unicamente i fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio.

Rispetto alle indicazioni contenute nella precedente versione dello IAS 10, sono state introdotte alcune modifiche sostanziali. In particolare:

1. le imprese devono fornire indicazioni in merito alla “data di formazione” del bilancio d'esercizio, intesa come la data a partire dalla quale il bilancio preparato dagli Amministratori può essere portato a conoscenza dei “terzi”, e fornire indicazioni circa l'identità del soggetto che ne ha autorizzato la diffusione;
2. le imprese non possono contabilizzare come passività esistenti alla data di chiusura dell'esercizio i dividendi relativi all'esercizio stesso proposti o deliberati dopo la data di chiusura dell'esercizio, ma devono indicare tali dividendi alternativamente come elemento distinto del Patrimonio Netto oppure in Nota Integrativa;

¹ Vedi la traduzione ufficiale in A. PICOLLI e A. GIUSSANI (a cura di), *Principi contabili internazionali IAS 2000*, 3° edizione, Milano Il Sole 24 Ore, novembre 2000.

3. se dopo la data di chiusura dell'esercizio si verificano dei fatti che rivelano la mancanza della continuità aziendale di una parte dell'impresa (non di tutta), non si deve apportare alcuna rettifica ai dati di bilancio e si deve continuare a redigere il bilancio d'esercizio nel rispetto dei criteri di valutazione tipici delle imprese in funzionamento.

Si tratta di una materia che ancora non è stata oggetto di esame da parte della Commissione per la statuizione dei principi contabili istituita dai Consigli Nazionali dei Dottori commercialisti e dei Ragionieri.

Non vi sono interpretazioni ufficiali dello Standing Interpretations Committee (SIC) al riguardo.

Ambrogio Picolli

Sintesi

IAS 10 (rivisto nel 1999)

La versione aggiornata del principio contabile internazionale n.10 (IAS 10 Revised 1999) è stato approvato dal Board dell'International Accounting Standard Committee nel maggio del 1999 ed ha effetto a partire dai bilanci annuali redatti secondo i principi IAS relativi agli esercizi con inizio dall'1 Gennaio 2000 o da data successiva.

Destinatari

I dettami dello IAS 10, nella sua versione aggiornata, devono essere seguiti da tutte le imprese che intendono redigere il bilancio d'esercizio secondo i principi IAS.

Fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio: definizione

I "fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio" sono definiti dal nuovo IAS 10 come tutti quei fatti, favorevoli o sfavorevoli all'impresa, che intervengono tra

- la data di chiusura dell'esercizio e
- la "data di formazione" del bilancio d'esercizio. Quest'ultima è intesa come la data a partire dalla quale il bilancio preparato dagli Amministratori può essere portato a conoscenza dei "terzi", dove per "terzi" si intendono tutti i soggetti diversi dagli Amministratori (es. Sindaci, Soci/Azionisti, istituti finanziari, etc.)

Riconoscendo che il processo di formazione del bilancio d'esercizio può variare considerevolmente in dipendenza della struttura organizzativa d'impresa e della normativa in vigore nei diversi paesi, il nuovo IAS 10 stabilisce che, ai soli fini dell'applicazione di quanto in esso stabilito, la "data di formazione" del bilancio d'esercizio coincide sempre con la data di approvazione della bozza di bilancio da parte del Consiglio di Amministrazione (e non con la data di approvazione da parte dei Soci/Azionisti), e questo

1. sia nel caso in cui la bozza di bilancio deve essere approvata dal Consiglio di Amministrazione prima di poter essere sottoposta all'attenzione dei Soci/Azionisti per la loro finale approvazione,
2. sia nei casi in cui la bozza di bilancio deve essere approvata dal Consiglio di Amministrazione e da un Comitato di Sorveglianza prima di poter essere sottoposta all'attenzione dei Soci/Azionisti.

Fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio: classificazione

I fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio, definiti come al punto che precede, possono essere suddivisi in tre gruppi a seconda degli effetti sul bilancio:

1. fatti che comportano rettifiche dei valori di bilancio,
2. fatti che non comportano rettifiche dei valori di bilancio,
3. fatti che non comportano rettifiche dei valori ma modifiche dei principi contabili da adottare nella redazione del bilancio.

1. Fatti che comportano rettifiche dei valori di bilancio (adjusting events)

Sono tali i fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio che forniscono ulteriori informazioni in relazione a condizioni già esistenti alla data di chiusura dell'esercizio.

Quando si verificano tali fatti, le imprese devono:

1. rettificare i valori di bilancio delle attività e delle passività, o esporre voci dell'attivo o del passivo precedentemente non espone nel bilancio, per riflettere gli eventi verificatisi dopo la chiusura dell'esercizio;
2. aggiornare le informazioni fornite in Nota Integrativa in considerazione delle nuove informazioni ottenute.

Così ad esempio le imprese devono:

1. rettificare i valori degli accantonamenti per rischi ed oneri futuri quando la risoluzione di un caso giudiziario intervenuta dopo la chiusura dell'esercizio sostanzialmente conferma che un'obbligazione attuale esisteva già alla data della chiusura dell'esercizio e quindi un accantonamento per rischi ed oneri era necessario in conformità a IAS 37;
2. rettificare i valori dei crediti nell'attivo circolante quando la comunicazione del fallimento di un debitore intervenuta dopo la chiusura dell'esercizio sostanzialmente conferma che una perdita su crediti verso clienti esisteva già alla data di chiusura dell'esercizio;
3. rettificare i valori delle rimanenze di magazzino incluse nell'attivo circolante quando vendite di merce effettuate successivamente alla chiusura dell'esercizio per valori inferiori a quelli iscritti in bilancio sostanzialmente confermano che il valore corrente di mercato delle merci in magazzino alla data di chiusura dell'esercizio era inferiore a quello evidenziato in bilancio ed era pertanto necessario procedere ad una sua svalutazione;
4. rettificare i valori delle voci dell'attivo e del passivo di bilancio quando la scoperta di frodi od errori successiva alla data di chiusura del bilancio conferma che i valori di bilancio non erano corretti.

2. Fatti che non comportano rettifiche dei valori di bilancio (non-adjusting events)

Sono tali i fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio (definiti come al punto 3 sopra) che forniscono informazioni in relazione a condizioni intervenute dopo la data di chiusura dell'esercizio.

Quando si verificano tali fatti le imprese non devono procedere ad alcuna rettifica dei valori di bilancio delle attività e delle passività, né evidenziare nuove voci dell'attivo o del passivo precedentemente non evidenziate a bilancio.

Così ad esempio,

1. nessuna rettifica deve essere apportata ai valori delle passività nel caso che dividendi siano proposti o deliberati durante il periodo intercorrente tra la data di chiusura dell'esercizio e la "data di formazione" del bilancio. Il nuovo IAS 10 stabilisce al riguardo che le imprese non possono contabilizzare tali dividendi come passività esistenti alla data di chiusura dell'esercizio, ma devono indicarli alternativamente come elemento distinto del Patrimonio Netto oppure in Nota Integrativa nel rispetto del disposto dello IAS 1, Presentazione del Bilancio d'Esercizio (*Presentation of Financial Statements*);
2. nessuna rettifica deve essere apportata ai valori di bilancio nel caso di un ribasso del valore di mercato di investimenti finanziari avvenuto successivamente alla data di chiusura dell'esercizio, in quanto la caduta del valore di mercato non è di norma riferita alla condizione dell'investimento alla data di chiusura dell'esercizio, ma riflette circostanze che si sono manifestate nel periodo seguente.

Il nuovo IAS 10 stabilisce tuttavia che se questi fatti sono di tale rilevanza che la loro mancata indicazione in bilancio influirebbe sulla capacità dell'utilizzatore del bilancio d'esercizio di effettuare corrette valutazioni e prendere appropriate decisioni (es. un'importante acquisizione d'impresa), l'impresa deve fornire in Nota Integrativa le seguenti informazioni per ciascuna categoria di eventi:

1. natura dell'evento
2. stima dell'effetto finanziario, o la dichiarazione che è impossibile fare tale stima.

3. Fatti che non comportano rettifiche dei valori ma modifiche dei principi contabili da adottare nella redazione del bilancio

Sono tali i fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio (definiti come al punto 3 sopra) che

1. forniscono informazioni in relazione a condizioni intervenute dopo la data di chiusura dell'esercizio, e
2. indicano che il presupposto della continuità aziendale non sussiste più.

Esempi sono la decisione di cessare l'attività di impresa, oppure la decisione di liquidare la società, o ancora l'osservazione di un consistente peggioramento nel risultato di gestione e nella posizione finanziaria dell'impresa che induca a ritenere non più corretta la redazione del bilancio d'esercizio sul presupposto della continuità aziendale.

Quando si verificano tali fatti le imprese non devono procedere ad alcuna rettifica dei valori di bilancio, né evidenziare nuovi voci dell'attivo o del passivo. Devono invece redigere il bilancio d'esercizio sul presupposto della liquidazione della società e fornire tutte le informazioni richieste dallo IAS 1.

Francesco Gerla

00PortIas10