

REGOLAMENTO (CE) N. 1164/2009 DELLA COMMISSIONE

del 27 novembre 2009

che modifica il regolamento (CE) n. 1126/2008 che adotta taluni principi contabili internazionali conformemente al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio per quanto riguarda l'Interpretazione dell'International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) 18

(Testo rilevante ai fini del SEE)

LA COMMISSIONE DELLE COMUNITÀ EUROPEE,

visto il trattato che istituisce la Comunità europea,

visto il regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 19 luglio 2002, relativo all'applicazione di principi contabili internazionali ⁽¹⁾, in particolare l'articolo 3, paragrafo 1,

considerando quanto segue:

- (1) Con il regolamento (CE) n. 1126/2008 ⁽²⁾ della Commissione sono stati adottati taluni principi e interpretazioni contabili internazionali esistenti al 15 ottobre 2008.
- (2) Il 29 gennaio 2009 l'International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) ha pubblicato l'Interpretazione IFRIC 18 *Cessioni di attività da parte della clientela* (di seguito «IFRIC 18»). L'IFRIC 18 è un'interpretazione che fornisce chiarimenti e orientamenti sulla contabilizzazione di elementi di immobili, impianti e macchinari ricevuti da clienti o di disponibilità liquide ricevute dai clienti per l'acquisizione o la costruzione di elementi di immobili, impianti e macchinari.
- (3) La consultazione del gruppo di esperti tecnici (TEG) dello European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) ha confermato che l'IFRIC 18 soddisfa i criteri tecnici di adozione previsti dall'articolo 3, paragrafo 2, del regolamento (CE) n. 1606/2002. Conformemente alla decisione 2006/505/CE della Commissione, del 14 luglio 2006, che istituisce un gruppo per la revisione della consulenza in materia di principi contabili con il mandato di consigliare la Commissione in merito all'obiettività e alla neutralità dei pareri dello European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) ⁽³⁾, il gruppo per la revisione della consulenza in materia di principi contabili ritiene equi-

brato e obiettivo il parere sull'omologazione presentato dall'EFRAG e ha consigliato la Commissione in tal senso.

- (4) L'adozione dell'IFRIC 18 implica di conseguenza modifiche all'International Financial Reporting Standard (IFRS) 1 per agevolare la prima adozione degli IFRS.
- (5) Occorre pertanto modificare in tal senso il regolamento (CE) n. 1126/2008.
- (6) Le misure previste dal presente regolamento sono conformi al parere del Comitato di regolamentazione contabile,

HA ADOTTATO IL PRESENTE REGOLAMENTO:

Articolo 1

L'allegato del regolamento (CE) n. 1126/2008 è così modificato:

- (1) L'Interpretazione dell'International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) 18 *Cessioni di attività da parte della clientela* viene inserita come indicato all'allegato del presente regolamento;
- (2) l'International Financial Reporting Standard (IFRS) 1 è modificato come indicato nell'allegato del presente regolamento.

Articolo 2

Le società applicano l'IFRIC 18 e le modifiche all'IFRS 1 che figurano nell'allegato del presente regolamento al più tardi a partire dalla data di inizio del loro primo esercizio finanziario che cominci dopo il 31 ottobre 2009.

Articolo 3

Il presente regolamento entra in vigore il terzo giorno successivo alla pubblicazione nella *Gazzetta ufficiale dell'Unione europea*.

Il presente regolamento è obbligatorio in tutti i suoi elementi e direttamente applicabile in ciascuno degli Stati membri.

Fatto a Bruxelles, il 27 novembre 2009.

Per la Commissione

Charlie MCCREEVY

Membro della Commissione

⁽¹⁾ GU L 243 dell'11.9.2002, pag. 1.⁽²⁾ GU L 320 del 29.11.2008, pag. 1.⁽³⁾ GU L 199 del 21.7.2006, pag. 33.

ALLEGATO

PRINCIPI CONTABILI INTERNAZIONALI

IFRIC 18	Interpretazione IFRIC 18 <i>Cessioni di attività da parte della clientela</i>
----------	---

INTERPRETAZIONE DELL'IFRIC N. 18***Cessioni di attività da parte della clientela***

RIFERIMENTI

- *Quadro sistematico per la preparazione e la presentazione del bilancio*
- IFRS 1 *Prima Adozione degli International Financial Reporting Standard* (rivisto nella sostanza nel 2008)
- IAS 8 *Principi contabili, Cambiamenti nelle stime contabili ed Errori*
- IAS 16 *Immobili, impianti e macchinari*
- IAS 18 *Ricavi*
- IAS 20 *Contabilizzazione dei contributi pubblici e informativa sull'assistenza pubblica*
- IFRIC 12 *Accordi per servizi in concessione*

PREMESSA

- 1 Nel settore dei servizi pubblici, un'entità può ricevere dai propri clienti elementi di immobili, impianti e macchinari che devono essere utilizzati per collegare tali clienti a una rete e garantire l'accesso continuativo alla fornitura di servizi quali elettricità, gas o acqua. In alternativa, un'entità può ricevere dai clienti disponibilità liquide per l'acquisizione o la costruzione di tali elementi di immobili, impianti e macchinari. In genere, ai clienti viene chiesto di pagare delle somme aggiuntive per l'acquisto di beni o servizi in base all'utilizzo.
- 2 Le cessioni di attività da parte della clientela possono verificarsi anche in settori diversi dai servizi pubblici. Per esempio, un'entità che abbia esternalizzato le proprie attività relative ai sistemi informativi può cedere gli elementi esistenti di immobili, impianti e macchinari al fornitore esterno di tali servizi.
- 3 In alcuni casi, il cedente dell'attività può non essere l'entità che successivamente avrà un accesso continuativo alla fornitura di beni o servizi e sarà egli stesso il destinatario di tali beni o servizi. Tuttavia, per praticità, la presente Interpretazione fa riferimento all'entità che cede l'attività come il cliente.

AMBITO DI APPLICAZIONE

- 4 La presente Interpretazione si applica alla contabilizzazione delle cessioni di elementi di immobili, impianti e macchinari da parte delle entità che ricevono tali elementi dalla clientela.
- 5 Gli accordi che rientrano nell'ambito di applicazione della presente Interpretazione sono quegli accordi in cui un'entità riceve da un cliente un elemento di immobili, impianti e macchinari che l'entità deve poi utilizzare per collegare il cliente a una rete o per assicurargli un accesso continuativo alla fornitura di beni o servizi, o per permettere entrambi.
- 6 La presente Interpretazione si applica anche a quegli accordi in cui un'entità riceve disponibilità liquide da un cliente nei casi in cui l'ammontare di disponibilità liquide deve essere utilizzato soltanto per costruire o acquisire un elemento di immobili, impianti e macchinari e l'entità deve poi utilizzare l'elemento di immobili, impianti e macchinari per collegare il cliente a una rete oppure per assicurargli un accesso continuativo a una fornitura di beni o servizi, o per permettere entrambi.
- 7 La presente Interpretazione non si applica agli accordi in cui la cessione è un contributo pubblico, così come definito nello IAS 20, o un'infrastruttura utilizzata in un accordo per servizi in concessione rientrante nell'ambito di applicazione dell'IFRIC 12.

PROBLEMI

- 8 La presente Interpretazione affronta le seguenti questioni:
 - (a) l'elemento rientra nella definizione di attività?
 - (b) se rientra nella definizione di attività, come dovrebbe essere valutato l'elemento ceduto di immobili, impianti e macchinari alla data della rilevazione iniziale?

- (c) se l'elemento di immobili, impianti e macchinari è valutato al *fair value* (valore equo) al momento della rilevazione iniziale, come dovrebbe essere contabilizzata la contropartita contabile risultante?
- (d) come dovrebbe essere contabilizzata dall'entità la cessione di disponibilità liquide da parte del proprio cliente?

INTERPRETAZIONE

L'elemento rientra nella definizione di attività?

- 9 Quando un'entità riceve da un cliente elementi di immobili, impianti e macchinari nell'ambito di una cessione, essa deve valutare se l'elemento ceduto soddisfa la definizione di attività esposta nel *Quadro sistematico*. Il paragrafo 49(a) del *Quadro sistematico* stabilisce che «un'attività è una risorsa controllata dall'entità come risultato di eventi passati e dalla quale sono attesi in futuro flussi di benefici economici.» Nella maggior parte dei casi, l'entità ottiene un diritto di proprietà sull'elemento ceduto di immobili, impianti e macchinari. Tuttavia, nel determinare se un'attività esiste, il diritto di proprietà non è essenziale. Quindi, se il cliente continua a controllare l'elemento ceduto, quest'ultimo non rientra nella definizione di attività nonostante la cessione della proprietà.
- 10 Un'entità che controlla un'attività può generalmente disporre di tale attività a proprio piacimento. Per esempio, l'entità può scambiare quell'attività con altre attività, impiegarla per produrre beni o servizi, fissare un prezzo per l'utilizzo da parte di terzi, disporre per il regolamento di passività, tenerla, o distribuirla ai soci. L'entità che riceve da un cliente un elemento di immobili, impianti e macchinari nell'ambito di una cessione, deve considerare tutti i fatti e le circostanze rilevanti nel valutare il controllo dell'elemento trasferito. Per esempio, sebbene l'entità debba utilizzare l'elemento ceduto di immobili, impianti e macchinari per fornire uno o più servizi al cliente, essa può avere la capacità di decidere come tale elemento deve essere gestito e sottoposto a manutenzione e quando deve essere sostituito. In tale caso, l'entità dovrebbe giungere alla conclusione che essa, di fatto, controlla l'elemento ceduto di immobili, impianti e macchinari.

Come dovrebbe essere valutato l'elemento ceduto di immobili, impianti e macchinari alla data della rilevazione iniziale?

- 11 Se l'entità stabilisce che l'elemento ceduto di immobili, impianti e macchinari rientra nella definizione di attività, dovrà rilevarlo in conformità al paragrafo 7 dello IAS 16 e determinarne il costo alla data della rilevazione iniziale al *fair value* (valore equo) in conformità con il paragrafo 24 di quel Principio.

Come dovrebbe essere contabilizzata la contropartita contabile risultante?

- 12 La discussione che segue presume che l'entità che riceve un elemento di immobili, impianti e macchinari nell'ambito di una cessione, abbia concluso che l'elemento ceduto dovrebbe essere rilevato e valutato in conformità ai paragrafi 9-11.
- 13 Il paragrafo 12 dello IAS 18 stabilisce che «quando si vendono merci o si prestano servizi in cambio di merci o servizi di diversa natura, lo scambio è considerato un'operazione che produce ricavi.» In base ai termini degli accordi che rientrano nell'ambito di applicazione della presente Interpretazione, la cessione di un elemento di immobili, impianti e macchinari costituirebbe uno scambio di beni o servizi diversi. Di conseguenza, l'entità deve rilevare i ricavi in conformità allo IAS 18.

Identificazione di servizi individuabili separatamente

- 14 Un'entità può concordare di erogare uno o più servizi in cambio della cessione dell'elemento di immobili, impianti e macchinari quali, per esempio, la connessione di un cliente a una rete, il consentire un accesso continuativo alla fornitura di beni o servizi, o entrambi. In conformità al paragrafo 13 dello IAS 18, l'entità deve identificare i servizi individuabili separatamente compresi nell'accordo.
- 15 Gli elementi che denotano il fatto che la connessione di un cliente a una rete sia un servizio individuabile separatamente sono:
- (a) la connessione al servizio viene erogata al cliente e rappresenta un valore a sé stante per quel cliente;
- (b) il *fair value* (valore equo) della connessione al servizio può essere determinato attendibilmente.
- 16 Un elemento che indica che il consentire al cliente un accesso continuativo alla fornitura di beni o servizi è un servizio individuabile separatamente è rappresentato dal fatto che, in futuro, il cliente che effettua la cessione riceve l'accesso continuativo, i beni o servizi, o entrambi, a un prezzo inferiore a quello che sarebbe stato applicato senza la cessione dell'elemento di immobili, impianti e macchinari.
- 17 Al contrario, un elemento che indica che l'obbligazione di fornire al cliente un accesso continuativo alla fornitura di beni o servizi nasce dai termini della licenza d'esercizio dell'entità o da altro regolamento piuttosto che dall'accordo relativo alla cessione di un elemento di immobili, impianti e macchinari, è che i clienti che effettuano una cessione pagano lo stesso prezzo di coloro che non la effettuano per l'accesso continuativo o per i beni o servizi, o per entrambi.

Rilevazione dei ricavi

- 18 Se viene identificato un solo servizio, l'entità deve rilevare i ricavi nel momento in cui il servizio è effettuato, in conformità al paragrafo 20 dello IAS 18.
- 19 Nel momento in cui vengono identificati più servizi individuabili separatamente, il paragrafo 13 dello IAS 18 stabilisce che il *fair value* (valore equo) del corrispettivo totale percepito o percepibile a seguito dell'accordo debba essere ripartito per ciascun servizio, e i criteri di rilevazione dello IAS 18 sono poi applicati a ciascun servizio.
- 20 Qualora nell'ambito di un accordo dovesse essere identificato un servizio continuativo, il periodo per il quale devono essere rilevati i ricavi per tale servizio è generalmente determinato dai termini dell'accordo con il cliente. Se l'accordo non stabilisce un periodo specifico, i ricavi devono essere rilevati nell'arco di un periodo che non sia superiore alla vita utile dell'attività ceduta utilizzata per erogare il servizio continuativo.

Come dovrebbe essere contabilizzata dall'entità la cessione di disponibilità liquide da parte del proprio cliente?

- 21 Quando un'entità riceve disponibilità liquide da un cliente nell'ambito di una cessione, essa deve determinare se l'accordo rientra nell'ambito di applicazione della presente Interpretazione, in conformità al paragrafo 6. Se tale condizione è soddisfatta, l'entità deve determinare se l'elemento di immobili, impianti e macchinari costruito o acquisito rientra nella definizione di attività in conformità ai paragrafi 9 e 10. Se rientra nella definizione di attività, l'entità deve rilevare l'elemento di immobili, impianti e macchinari al costo, in conformità allo IAS 16 e deve rilevare ricavi, in conformità ai paragrafi 13-20, per l'ammontare di disponibilità liquide ricevute dal cliente.

DATA DI ENTRATA IN VIGORE E DISPOSIZIONI TRANSITORIE

- 22 Un'entità deve applicare la presente Interpretazione alle cessioni di attività da parte di clienti ricevute il 1° luglio 2009 o in data successiva. È consentita un'applicazione anticipata a condizione che le valutazioni e le altre informazioni necessarie ad applicare l'Interpretazione a cessioni passate siano state ottenute all'epoca in cui tali cessioni si sono verificate. Un'entità deve fornire indicazioni in merito alla data a partire dalla quale è stata applicata l'Interpretazione.
-

Appendice

IFRS 1

Prima Adozione degli International Financial Reporting Standard (rivisto nella sostanza nel 2008)

A1 Il paragrafo D1 nell'Appendice D è modificato come segue:

«D1 Una entità può scegliere di utilizzare una o più delle seguenti esenzioni:

- (a) operazioni con pagamento basato su azioni (paragrafi D2 e D3);
- (m) attività finanziarie o attività immateriali contabilizzate in conformità all'IFRIC 12 *Accordi per servizi in concessione* (paragrafo D22);
- (n) oneri finanziari (paragrafo D23); e
- (o) cessioni di attività da parte della clientela (paragrafo D24).»

A2 Dopo il paragrafo D23 si aggiungono un'intestazione e il paragrafo D24.

«Cessioni di attività da parte della clientela

D24 Un neo-utilizzatore può applicare le disposizioni transitorie espone nel paragrafo 22 dell'IFRIC 18 *Cessioni di attività da parte della clientela*. In tale paragrafo, il riferimento alla data di entrata in vigore deve essere interpretato come 1° luglio 2009 o, se posteriore, la data di transizione agli IFRS. Inoltre, un neo-utilizzatore può designare qualsiasi data prima della data di transizione agli IFRS e applicare l'IFRIC 18 a tutte le cessioni di attività da parte di clienti ricevute in tale data o in data successiva.»
