

**IFRS UPDATE**

7 | 2024

**LO IASB PUBBLICA  
L'EXPOSURE DRAFT-  
INCERTEZZE LEGATE AL CLIMA  
E ALTRE INCERTEZZE IN BILANCIO**

**ESEMPI ILLUSTRATIVI PROPOSTI**

## PREMESSA

Il 31 luglio 2024, l'International Accounting Standards Board (IASB) ha pubblicato un Exposure Draft intitolato *Climate-related and Other Uncertainties in the Financial Statements*. Questo Exposure Draft propone l'aggiunta di otto esempi illustrativi agli IFRS® Accounting Standards con l'obiettivo di migliorare la presentazione e comunicazione in bilancio delle informazioni su rischi climatici e altri rischi.

Nel marzo 2023, a causa delle persistenti richieste da parte di quanti hanno risposto alla *Third Agenda Consultation*<sup>1</sup> circa la necessità di una migliore informativa sui rischi climatici in bilancio, lo IASB ha condotto una ricerca per comprendere la natura e le cause di queste preoccupazioni.

Dalla ricerca è emerso che gli stakeholder temono che le informazioni in bilancio sugli effetti dei rischi legati al clima siano talvolta insufficienti o appaiano incoerenti con le informazioni comunicate al di fuori del bilancio.

Sulla base dei risultati della ricerca, lo IASB ha deciso di intraprendere azioni mirate al fine di migliorare l'applicazione dei requisiti esistenti di cui agli IFRS Accounting Standards rispetto alla comunicazione in bilancio di informazioni finanziarie relative al rischio climatico, e al fine di rafforzare l'allineamento tra bilancio e informazioni finanziarie legate alla sostenibilità al di fuori del bilancio.

Inizialmente incentrato sui rischi legati al clima, il perimetro del progetto è stato successivamente ampliato per affrontare altre incertezze nella rendicontazione finanziaria, come le stime contabili, i giudizi e l'impairment. È possibile consultare l'Exposure Draft e altri documenti connessi nella [pagina dedicata al progetto](#) sul sito della IFRS Foundation.

Gli effetti delle incertezze legate al clima e di altre incertezze prevalgono nel bilancio. Lo IASB si è quindi concentrato su esempi illustrativi relativi alle aree più rilevanti. Sebbene gli esempi evidenzino i rischi legati al clima, ci si aspetta che offrano indicazioni utili per affrontare anche altri tipi di incertezze.

Gli esempi proposti mirano a chiarire gli obblighi d'informativa incorporando considerazioni sulla rilevazione e valutazione, con un focus su aree specifiche degli specifici IFRS Accounting Standards applicabili. Gli esempi sono riassunti di seguito:

### STATUS

Exposure Draft

### IMPATTO CONTABILE

L'Exposure Draft propone l'aggiunta di esempi illustrativi agli IFRS Accounting Standards per migliorare la presentazione e comunicazione di informazioni finanziarie relative ai rischi climatici e altre incertezze in bilancio.

L'obiettivo dell'Exposure Draft è migliorare l'applicazione dei requisiti IFRS esistenti, affrontando le preoccupazioni degli stakeholder secondo cui l'attuale informativa sui rischi climatici è insufficiente oppure incoerente con altre informazioni comunicate all'esterno al di fuori del bilancio.

Aree d'interesse	Esempi	Sintesi	Accounting Standards
Giudizio di rilevanza sulle incertezze legate al clima per determinare la comunicazione di informazioni aggiuntive	<b>Esempio 1:</b> <b>Giudizio di rilevanza e comunicazione di informazioni aggiuntive</b>	L'esempio illustra come un'entità valuta la rilevanza delle informazioni finanziarie in bilancio, conformemente al requisito dello IAS 1 (IFRS 18) che richiede informazioni aggiuntive oltre a quelle richieste da specifici IFRS Accounting Standards.  L'entità, un produttore <i>capital-intensive</i> con rischi di transizione legati al clima, ha sviluppato un piano decennale per ridurre le emissioni di gas serra attraverso modifiche tecnologiche e di processo. Questo piano è dettagliato nella relazione finanziaria, ma non sono forniti ulteriori dettagli in bilancio. L'entità valuta che il piano non incide sulla rilevazione e valutazione di attività o passività poiché gli impianti sono completamente ammortizzati e gli importi sono sostanzialmente recuperabili e conclude che non è richiesta alcuna informativa aggiuntiva dopo aver esaminato gli IFRS Accounting Standards pertinenti.	IAS 1 <i>Presentazione del bilancio</i> (IFRS 18 <i>Presentazione e informativa in bilancio</i> in vigore per gli esercizi aventi inizio il 1° gennaio 2027 o in data successiva)

<sup>1</sup> Lo IASB tiene una consultazione pubblica sulle sue attività e sul suo piano di lavoro ogni cinque anni

Aree d'interesse	Esempi	Sintesi	Accounting Standards
		<p>Lo IAS 1.31 richiede alle entità di fornire informazioni rilevanti aggiuntive se l'informativa esistente è insufficiente a spiegare l'impatto del piano di transizione sulla situazione patrimoniale-finanziaria e sul risultato economico, dal momento che ometterlo potrebbe fuorviare gli utilizzatori del bilancio; pertanto, l'entità decide di comunicare esplicitamente che il suo piano di transizione non ha alcun effetto sulla sua situazione patrimoniale-finanziaria e sul suo risultato economico, nonché di spiegarne le motivazioni.</p>	

Aree d'interesse	Esempi	Sintesi	Accounting Standards
<p>Giudizio di rilevanza sulle incertezze legate al clima per determinare la comunicazione di informazioni aggiuntive</p>	<p><b>Esempio 2:</b> Giudizio di rilevanza e mancata comunicazione di informazioni aggiuntive</p>	<p>Questo esempio illustra come un'entità valuta la rilevanza delle informazioni finanziarie in bilancio, conformemente al requisito dello IAS 1 (IFRS 18). I giudizi effettuati in questo contesto non portano a informazioni aggiuntive oltre a quelle specificamente richieste dagli IFRS Accounting Standards.</p> <p>L'entità, un fornitore di servizi con rischi minimi legati al clima, comunica le sue attuali basse emissioni di gas serra e i futuri investimenti efficienti dal punto di vista energetico e ritiene che non vi sia alcun effetto sulla rilevazione e valutazione di attività o passività; pertanto, conclude che non sono necessarie ulteriori informazioni dopo aver esaminato gli IFRS Accounting Standards pertinenti.</p> <p>Lo IAS 1.31 richiede alle entità di valutare se sono necessarie informazioni aggiuntive quando specifici IFRS Accounting Standards non richiedono la comunicazione dell'effetto di tali operazioni sul bilancio. In questa situazione, laddove le informazioni quantitative sono irrilevanti, l'entità considera fattori qualitativi per valutare se ulteriori informazioni influenzerebbero le decisioni degli utilizzatori del bilancio. Tuttavia, in questo caso, l'entità decide di non fornire ulteriori informazioni sui rischi legati al clima in quanto ritenuti non rilevanti.</p>	<p>IAS 1 <i>Presentazione del bilancio</i> (IFRS 18 <i>Presentazione e informativa in bilancio in vigore per gli esercizi aventi inizio il 1° gennaio 2027 o in data successiva</i>)</p>
<p>Comunicazione degli assunti legati al clima e incertezze nelle stime</p>	<p><b>Esempio 3:</b> Assunzioni legate al clima e altre incertezze nelle stime (requisiti specifici)</p>	<p>Questo esempio illustra come un'entità comunica le informazioni sulle assunzioni di base utilizzate per determinare l'importo recuperabile delle attività ai sensi dello IAS 36.</p> <p>L'entità valuta il valore d'uso della CGU a fini dell'impairment utilizzando proiezioni di flussi finanziari basate sulle stime della direzione aziendale rispetto alle future condizioni economiche, inclusi i costi delle quote di emissione, e comunica le assunzioni di base e il loro allineamento con fonti di informazione esterne ai sensi dello IAS 36. Lo IAS 36.134(f) richiede la comunicazione di un potenziale impairment se vi è un cambiamento nelle assunzioni di base, che fa sì che il valore contabile della CGU superi il suo valore recuperabile.</p> <p>Lo IASB ha osservato, nelle <i>Basis for Conclusions</i> all'Exposure Draft, che le entità potrebbero considerare di comunicare assunzioni sui costi di acquisto di quote di emissione di gas serra nel valutare il valore recuperabile di una CGU, poiché questi dettagli possono essere rilevanti</p>	<p>IAS 36 <i>Riduzione di valore delle attività</i></p>

Aree d'interesse	Esempi	Sintesi	Accounting Standards
		<p>a causa della diffusa conformità del settore alla normativa sulle emissioni e di potenziali modifiche future del quadro normativo.</p>	
	<p><b>Esempio 4:</b> Assunzioni legate al clima e altre incertezze nelle stime (requisiti generali)</p>	<p>Questo esempio illustra come un'entità comunica informazioni circa le sue assunzioni relative al futuro ai sensi dello IAS 1 (IAS 8), quand'anche altri IFRS Accounting Standards non richiedano questa informativa, individuando e fornendo dettagli rilevanti sulle assunzioni.</p> <p>L'entità con rischi di transizione legati al clima testa per impairment la sua CGU utilizzando diverse assunzioni legate al clima e conclude che non deve rilevare alcuna perdita per riduzione di valore poiché il valore recuperabile supera il valore contabile. Sebbene lo IAS 36 non richieda un'informativa sulle assunzioni utilizzate per determinare il valore recuperabile di una CGU se la CGU non ha avviamento o attività immateriali a vita utile indefinita e non è stata rilevata alcuna perdita per riduzione di valore, l'entità dovrebbe considerare i requisiti dello IAS 1 (o IAS 8) nel determinare se fornire tale informativa.</p> <p>Lo IAS 1.125 richiede alle entità di comunicare i rischi rilevanti e le assunzioni che incidono sui valori di attività e passività, mentre lo IAS 1.129 richiede informazioni qualitative e quantitative dettagliate per aiutare gli utilizzatori del bilancio a comprendere i giudizi della direzione aziendale riguardanti il futuro. L'esempio chiarisce che i fattori considerati non si applicano solo alle incertezze risolte entro l'esercizio successivo, ma si applicano anche alle assunzioni risolte oltre l'esercizio successivo nei casi in cui potrebbero avere un impatto significativo sui valori contabili delle attività o delle passività.</p>	<p>IAS 1 <i>Presentazione del bilancio</i> (versione modificata dello IAS 8 <i>Criteri generali di preparazione del bilancio</i> in vigore per gli esercizi aventi inizio il 1° gennaio 2027 o in data successiva)</p>
	<p><b>Esempio 5:</b> Informazioni aggiuntive sulle assunzioni</p>	<p>Questo esempio illustra il requisito dello IAS 1 (IFRS 18) relativo al fatto che un'entità può essere tenuta a comunicare informazioni circa le assunzioni formulate riguardanti il futuro anche se uno specifico IFRS Accounting Standard non richiede tale informativa.</p> <p>L'entità opera in una giurisdizione le cui potenziali normative future potrebbero impattare le sue imposte anticipate, ma poiché la normativa non sarà rivista almeno per i prossimi due anni e lo IAS 12 non richiede un'informativa rispetto a tali incertezze future dal momento che l'entità non ha subito alcuna perdita nell'esercizio corrente e in quello precedente, l'entità conclude che non deve comunicare assunti ai sensi dello IAS 1.125 (IAS 8.31A) poiché non si prevede che l'impatto della normativa sull'attività fiscale differita sarà significativo fino alla fine del prossimo esercizio.</p> <p>Tuttavia, ai sensi dello IAS 1.31 (IFRS 18.20), l'entità comunica informazioni aggiuntive sulla normativa annunciata per chiarirne l'impatto sull'attività fiscale differita, sottolineando che anche quando specifici IFRS Accounting Standards non lo richiedono, potrebbero essere necessarie informazioni aggiuntive per informare pienamente gli utilizzatori del bilancio rispetto agli effetti finanziari di operazioni ed eventi.</p>	<p>IAS 1 <i>Presentazione del bilancio</i> (IFRS 18 <i>Presentazione e informativa in bilancio</i> in vigore per gli esercizi aventi inizio il 1° gennaio 2027 o in data successiva)</p>

Aree d'interesse	Esempi	Sintesi	Accounting Standards
	<p><b>Esempio 6:</b> Informativa sul rischio di credito</p>	<p>Questo esempio illustra i requisiti dell'IFRS 7, e in particolare il modo in cui un'entità può fornire informazioni sugli effetti di determinati rischi sulle sue esposizioni al rischio di credito e sulle sue prassi di gestione del rischio di credito, e il modo in cui tali prassi sono connesse alla rilevazione e valutazione delle perdite attese su crediti.</p> <p>L'entità, un'istituzione finanziaria, monitora i rischi legati al clima per due portafogli di prestiti rilevanti - (a) prestiti a clienti agricoli che potrebbero essere colpiti dalla siccità, e (b) prestiti a clienti immobiliari con proprietà in aree a rischio di inondazione. L'entità è tenuta a comunicare, ai sensi dell'IFRS 7.35A-38, l'impatto di questi rischi sul rischio di credito, considerando le dimensioni dei portafogli, la significatività dei rischi climatici e fattori esterni.</p> <p>L'Esempio 6 dimostra come comunicare l'effetto dei rischi legati al clima sulle esposizioni al rischio di credito di un'entità e sulle prassi della direzione aziendale, inclusi i loro effetti sulla rilevazione e valutazione delle perdite attese su crediti. Delinea inoltre i fattori da considerare nel valutare la rilevanza dei rischi legati al clima su rischio di credito e valutazione delle perdite. Mentre il rischio di credito è influenzato da vari fattori, specifici dettagli sui rischi legati al clima potrebbero essere rilevanti in alcune situazioni.</p>	<p>IFRS 7 <i>Strumenti finanziari: informazioni integrative</i></p>
	<p><b>Esempio 7:</b> Informativa su accantonamenti per smantellamento e ripristino</p>	<p>L'esempio illustra come comunicare informazioni sulle obbligazioni di smantellamento di un impianto e ripristino del sito ai sensi dello IAS 37, anche se il valore contabile del relativo accantonamento non è significativo.</p> <p>L'entità, un produttore petrolchimico, prevede di mantenere a lungo i suoi impianti, cosicché il valore attuale dei costi di smantellamento e ripristino del sito non è significativo. Tuttavia, gli elevati costi futuri e il rischio di chiusure anticipate degli impianti a causa della transizione verso un'economia a basse emissioni di carbonio destano notevoli preoccupazioni. Lo IAS 37.85 richiede all'entità di fornire dettagli sugli accantonamenti per smantellamento di impianti e ripristino dei siti, incluse descrizioni, tempistiche, incertezze e principali ipotesi, anche se il valore contabile non è significativo.</p> <p>L'Esempio 7 illustra che anche se il valore contabile di accantonamenti per smantellamento di impianti e ripristino dei siti non è significativo, l'informativa sulle incertezze, inclusi gli effetti legati al clima sulla rilevazione e valutazione delle obbligazioni, è importante perché può comunque essere significativa.</p>	<p>IAS 37 <i>Accantonamenti, passività e attività potenziali</i></p>

Aree d'interesse	Esempi	Sintesi	Accounting Standards
Disaggregazione di attività e passività per caratteristiche di rischio legato al clima	<b>Esempio 8:</b> <b>Comunicazione di informazioni disaggregate</b>	<p>Questo esempio illustra come un'entità disaggrega le informazioni riguardanti una classe di immobili, impianti e macchinari (PP&amp;E) in base delle diverse caratteristiche di rischio, come richiesto dall'IFRS 18.</p> <p>L'entità possiede elementi di PP&amp;E della stessa classe che presentano emissioni di gas serra sia alte che basse, con differenze significative nella loro vulnerabilità ai rischi di transizione legati al clima, quali normative future o cambiamenti nella domanda dei consumatori, che potrebbero avere un impatto sulla loro durata di utilizzo, valori residui e importi recuperabili.</p> <p>Applicando i principi di aggregazione e disaggregazione ai sensi dell'IFRS 18.41 e dell'IFRS 18.42, l'entità fornisce informazioni rilevanti disaggregate sul PP&amp;E in base alle diverse caratteristiche di rischio legato al clima. Considerando che due tipi di PP&amp;E hanno profili di rischio distinti, l'entità disaggrega le relative informazioni per riflettere queste differenze conformemente allo IAS 16.73, fermo restando che tali informazioni siano rilevanti.</p>	IFRS 18 <i>Presentazione e informativa in bilancio</i> in vigore per gli esercizi aventi inizio il 1° gennaio 2027 o in data successiva

## CONSIDERAZIONI GENERALI CIRCA L'ELABORAZIONE DEGLI ESEMPI

### Quali tipi di incertezze e fattispecie sono illustrati?

Lo IASB ha osservato che, poiché gli IFRS Accounting Standards si basano su principi, i concetti e i requisiti illustrati si applicherebbero in egual modo ai rischi legati al clima e ad altri tipi di incertezze.

Nell'elaborare gli esempi, lo IASB ha scelto di creare fattispecie circoscritte incentrate su requisiti specifici di un IFRS Accounting Standard piuttosto che fattispecie ampie che coprono più requisiti di diversi IFRS Accounting Standards. Questo approccio mira a essere più efficace per gli utilizzatori del bilancio, nonché a rispondere alle preoccupazioni degli stakeholder e a migliorare la rendicontazione dei rischi legati al clima e di altre incertezze in bilancio.

### In che modo gli esempi migliorano l'informativa finanziaria di carattere generale integrata?

Lo IASB mira ad affrontare le incoerenze tra informazioni sui rischi legati al clima in bilancio e altra informativa finanziaria di carattere generale con l'obiettivo di migliorare l'allineamento tra informazioni fornite in bilancio e in altri documenti. Questo approccio è coerente con l'obiettivo della IFRS Foundation di creare IFRS Standards complementari e compatibili per una rendicontazione trasparente e di alta qualità.

Lo IASB ha sviluppato esempi per illustrare in che modo gli IFRS Accounting Standards possono assicurare che il bilancio sia coerente con altra informativa di carattere generale, inclusa quella redatta ai sensi degli IFRS® Sustainability Disclosure Standards. Lo IASB ha collaborato con l'International Sustainability Standards Board (ISSB) per assicurare la compatibilità e ridurre le incoerenze.

Gli esempi dimostrano che, utilizzati assieme, gli IFRS Accounting Standards e gli IFRS Sustainability Disclosure Standards possono prevenire la duplicazione della rendicontazione e permettere riferimenti incrociati tra i report.

## ENTRATA IN VIGORE E TRANSIZIONE

I materiali di accompagnamento agli IFRS Accounting Standards, tra cui gli esempi illustrativi, non sono parte integrante di tali Standards e, come tali, non hanno una data di entrata in vigore o disposizioni transitorie.

Lo IASB si aspetta che questi esempi assistano le entità nell'effettuare giudizi sulla rilevanza e migliorare l'applicazione degli obblighi d'informativa in bilancio. Le entità devono esercitare giudizio per decidere quali informazioni sono rilevanti e riconsiderare tale giudizio a ogni data di bilancio. Man mano che le circostanze cambiano, informazioni precedentemente irrilevanti possono diventare rilevanti e viceversa. Si prevede che le entità implementino le modifiche suggerite dagli esempi illustrativi in modo tempestivo, in un periodo di tempo ritenuto sufficiente in base alle specifiche circostanze.

## CONTATTI

BDO  
Viale Abruzzi, 94  
20131 Milano  
Tel. 02 58 20 10

[financialreportingstandards.helpdesk@bdo.it](mailto:financialreportingstandards.helpdesk@bdo.it)

BDO è tra le principali organizzazioni internazionali di servizi alle imprese.

Nonostante l'attenzione con cui è stata preparata, la presente pubblicazione deve essere considerata soltanto come un'indicazione di massima e non può, in nessuna circostanza, essere associata, in parte o in toto, ad un'opinione espressa da BDO. BDO non può essere ritenuta responsabile di eventuali errori od omissioni contenuti nel documento. Non si deve fare affidamento sulla pubblicazione per trattare situazioni specifiche e non si deve agire, o astenersi dall'agire, sulla base delle informazioni ivi contenute senza un parere professionale specifico. Si prega di rivolgersi alla società membro di BDO della propria area geografica per discutere di queste questioni tenendo conto delle proprie particolari circostanze.

BDO IFR Advisory Limited, Brussels Worldwide Services BV, BDO International Limited e altre società membri di BDO e i rispettivi partner, dipendenti e/o agenti non accettano o non si assumono alcuna responsabilità o dovere di diligenza per qualsiasi perdita derivante da un'azione intrapresa o non intrapresa da chiunque sulla base delle informazioni contenute nella presente pubblicazione o per qualsiasi decisione basata su di esse.

Ciascuna società di BDO International Limited (l'entità che guida la rete BDO), Brussels Worldwide Services BV, BDO IFR Advisory Limited e le società membri è una persona giuridica separata e non risponde degli atti o delle omissioni di un'altra entità della rete. Nulla negli accordi o nelle regole della rete BDO costituisce o implica un rapporto di agenzia o di partenariato tra BDO International Limited, Brussels Worldwide Services BV, BDO IFR Advisory Limited e/o le società membri della rete BDO.

© 2024 BDO IFR Advisory Limited, a UK registered company limited by guarantee. All rights reserved.

Tradotto in italiano e pubblicato da:

BDO Italia S.p.A., società per azioni italiana, è membro di BDO International Limited, società di diritto inglese (company limited by guarantee), e fa parte della rete internazionale BDO, network di società indipendenti. BDO è il marchio utilizzato dal network BDO e dalle singole società indipendenti che ne fanno parte.

© 11/2024 BDO (Italia) – IFRS UPDATE - Tutti i diritti riservati.

[www.bdo.it](http://www.bdo.it)

