

IAS 8

PRINCIPIO CONTABILE INTERNAZIONALE N. 8

Principi contabili, cambiamenti nelle stime contabili ed errori

SOMMARIO	Paragrafi
Finalità	1-2
Ambito di applicazione	3-4
Definizioni	5-6
Principi contabili	7-31
Selezione e applicazione dei Principi contabili	7-12
Uniformità di principi contabili	13
Cambiamenti di principi contabili	14-31
Applicazione dei cambiamenti nei principi contabili	19-27
Applicazione retroattiva	22
Limitazioni dell'applicazione retroattiva	23-27
Informazioni integrative	28-31
Cambiamenti di stime contabili	32-40
Informazioni integrative	39-40
Errori	41-49
Limitazioni alla determinazione retroattiva dei valori	43-48
Informativa su errori di esercizi precedenti	49
Impraticabilità nell'applicazione retroattiva e nella determinazione retroattiva dei valori	50-53
Data di entrata in vigore	54
Ritiro di altri pronunciamenti	55-56

Il presente Principio sostituisce lo IAS 8 *Utile(perdita) d'esercizio, errori determinanti e cambiamenti di principi contabili* e dovrebbe essere applicato ai bilanci degli esercizi che hanno inizio dal 1° gennaio 2005 o da data successiva. È incoraggiata una applicazione anticipata.

FINALITÀ

1. La finalità del presente Principio è di disciplinare i criteri per la selezione e il cambiamento di principi contabili, unitamente al relativo trattamento contabile e all'informativa sui cambiamenti di principi contabili, sulle modifiche nelle stime contabili e sulle correzioni di errori. Il Principio si propone inoltre, di migliorare la rilevanza e l'attendibilità del bilancio delle entità, e la comparabilità di tali bilanci nel tempo e con i bilanci di altre entità.
2. Le disposizioni sull'informativa concernente i principi contabili, fatta eccezione per i cambiamenti di principi contabili, sono contenute nello IAS 1 *Presentazione del bilancio*.

AMBITO DI APPLICAZIONE

IAS 8

3. *Il presente Principio deve essere applicato nella selezione e nell'applicazione dei principi contabili, nella contabilizzazione dei cambiamenti di principi contabili, dei cambiamenti nelle stime contabili e delle correzioni di errori di esercizi precedenti.*
4. Gli effetti fiscali connessi a correzioni di errori di periodi precedenti e rettifiche retroattive effettuate per applicare i cambiamenti di principi contabili sono contabilizzati e illustrati in base a quanto previsto dallo IAS 12 *Imposte sul reddito*.

DEFINIZIONI

5. *I seguenti termini sono usati nel presente Principio con i significati indicati:*

I principi contabili sono i principi, concetti di base, convenzioni, regole e prassi applicati dall'impresa nella preparazione e nella presentazione del bilancio.

Un cambiamento nelle stime contabili è una rettifica del valore contabile di un'attività o passività o la quantificazione del sistematico deprezzamento di un'attività, che risulta dalla valutazione della sua attuale condizione e dei futuri benefici attesi e obbligazioni associate con attività e passività. I cambiamenti nelle stime contabili si originano da nuove informazioni acquisite o da nuovi sviluppi e, conseguentemente, non sono correzioni di errori.

International Financial Reporting Standard (IFRS) sono i Principi e le Interpretazioni adottati dall'International Accounting Standards Board (IASB). Questi includono:

(a) *International Financial Reporting Standard;*

(b) *i Principi contabili internazionali (IAS);*

e

(c) *le Interpretazioni originate dall'International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) o dal precedente Standing Interpretations Committee (SIC).*

Rilevanti omissioni o errate misurazioni di voci sono rilevanti se potrebbero, individualmente o nel complesso, influenzare le decisioni economiche degli utilizzatori prese sulla base del bilancio. La rilevanza dipende dalla dimensione e dalla natura dell'omissione o errata misurazione valutata a seconda delle circostanze. La dimensione o natura della voce, o una combinazione di entrambe, potrebbe costituire il fattore determinante.

Gli errori di esercizi precedenti sono omissioni e errate misurazioni di voci nel bilancio dell'entità per uno o più esercizi derivanti dal non utilizzo o dall'utilizzo erraneo di informazioni attendibili che:

(a) *erano disponibili quando i bilanci di quegli esercizi erano autorizzati all'emissione;*

e

(b) *si poteva ragionevolmente supporre che fossero state ottenute e utilizzate nella redazione e presentazione di quei bilanci.*

Tali errori includono gli effetti di errori aritmetici, errori nell'applicazione di principi contabili, sviste o interpretazioni distorte di fatti, e frodi.

IAS 8

L'applicazione retroattiva è l'applicazione di un nuovo principio contabile alle operazioni, altri eventi e condizioni come se quel principio fosse sempre stato applicato.

La determinazione retroattiva dei valori consta nel correggere la rilevazione, la valutazione e l'informativa concernente gli importi di elementi del bilancio come se l'errore di un esercizio precedente non fosse mai avvenuto.

Non fattibile Applicare una disposizione non è fattibile quando l'entità, dopo aver fatto ogni ragionevole sforzo, non può applicarla. Per un particolare esercizio precedente, non è fattibile applicare un cambiamento di un principio contabile retroattivamente o determinare retroattivamente un valore per correggere un errore se:

- (a) *gli effetti dell'applicazione retroattiva o della determinazione retroattiva dei valori non sono determinabili;*
- (b) *l'applicazione retroattiva o la determinazione retroattiva dei valori richiede supposizioni circa quale sarebbe stato l'intento della direzione aziendale in quell'esercizio;*

o

- (c) *l'applicazione retroattiva o la determinazione retroattiva dei valori richiede stime significative di importi ed è impossibile distinguere obiettivamente le informazioni su quelle stime che:*

- (i) *forniscono prove di circostanze che esistevano alla(e) data(e) in cui tali importi dovevano essere rilevati, valutati o indicati;*

e

- (ii) *sarebbero state disponibili quando i bilanci per tale esercizio precedente erano autorizzati alla pubblicazione*

da altre informazioni.

L'applicazione prospettica di un cambiamento di un principio contabile e della rilevazione dell'effetto di un cambiamento nella stima contabile, sono rispettivamente:

- (a) *l'applicazione di un nuovo principio contabile a operazioni, altri eventi e circostanze che si verificano dopo la data alla quale il principio viene cambiato;*

e

- (b) *la rilevazione dell'effetto del cambiamento nella stima contabile nel corrente e nei futuri esercizi interessati dal cambiamento.*

6. Determinare se un'omissione o una errata misurazione potrebbe influenzare le decisioni economiche degli utilizzatori, e quindi essere rilevante, richiede di tenere in considerazione le caratteristiche di tali utilizzatori. Il *Quadro sistematico per la preparazione e presentazione del bilancio* statuisce nel paragrafo 25 che «si presume che gli utilizzatori abbiano una ragionevole conoscenza dell'attività commerciale, economica e contabile e una volontà a studiare l'informativa con ragionevole diligenza». Quindi, la valutazione necessita di prendere in considerazione come presumibilmente questi utilizzatori possano essere ragionevolmente influenzati nel prendere le proprie decisioni economiche.

PRINCIPI CONTABILI

Selezione e applicazione dei Principi contabili

7. *Quando un Principio o un'Interpretazione si applica specificatamente a una operazione, altro evento o circostanza, la scelta del principio o dei principi applicati per la contabilizzazione di tale voce deve essere determinata dall'applicazione del Principio o Interpretazione e tenendo presente eventuali Guide Applicative emesse dallo IASB con riferimento a tale Principio o Interpretazione.*

8. Gli IFRS contengono i principi contabili che lo IASB ritiene possano determinare bilanci in grado di riportare informazioni rilevanti e attendibili sulle operazioni, altri eventi e circostanze cui essi si applicano. Tali principi non necessitano di essere applicati quando l'effetto della loro applicazione è irrilevante. Tuttavia è inappropriato effettuare, o lasciare non corrette, deviazioni irrilevanti dagli IFRS al fine di ottenere una particolare presentazione della situazione patrimoniale-finanziaria, del risultato economico, o dei flussi finanziari dell'entità.
9. Le Guide Applicative per i Principi emessi dallo IASB non costituiscono parte integrante dei Principi, e quindi non contengono disposizioni obbligatorie per la redazione del bilancio.
10. *In assenza di un Principio o di una Interpretazione che si applichi specificamente a una operazione, altro evento o circostanza, la direzione aziendale deve fare uso del proprio giudizio nello sviluppare e applicare un principio contabile al fine di fornire una informativa che sia:*
- (a) *rilevante ai fini delle decisioni economiche da parte degli utilizzatori;*
 - e*
 - (b) *attendibile, in modo che il bilancio:*
 - (i) *rappresenti fedelmente la situazione patrimoniale - finanziaria, il risultato economico e i flussi finanziari dell'entità;*
 - (ii) *rifletta la sostanza economica delle operazioni, altri eventi e circostanze, e non meramente la forma legale;*
 - (iii) *sia neutrale, cioè scevra da pregiudizi;*
 - (iv) *sia prudente;*
 - e*
 - (v) *sia completa con riferimento a tutti gli aspetti rilevanti.*
11. *Nell'esercitare il giudizio descritto nel paragrafo 10, la direzione aziendale deve fare riferimento e considerare l'applicabilità delle seguenti fonti in ordine gerarchicamente decrescente:*
- (a) *le disposizioni e le guide applicative contenute nei Principi e Interpretazioni che trattano casi simili o correlati;*
 - e*
 - (b) *le definizioni, i criteri di rilevazione e i concetti di misurazione per la contabilizzazione delle attività, delle passività, dei ricavi e dei costi contenuti nel Quadro sistematico.*
12. *Nell'esprimere un giudizio descritto nel paragrafo 10, la direzione aziendale può inoltre considerare le disposizioni più recenti emanate da altri organismi preposti alla statuizione dei principi contabili che utilizzano un Quadro sistematico concettualmente simile per sviluppare i principi contabili, altra letteratura contabile e prassi consolidate nel settore, nella misura in cui queste non siano in conflitto con le fonti del paragrafo 11.*

Uniformità di principi contabili

13. *L'entità deve selezionare e applicare i principi contabili in modo uniforme a operazioni simili, altri eventi e circostanze, a meno che un Principio o una Interpretazione richieda specificatamente o permetta una classificazione delle voci tale per cui principi differenti possono essere appropriati. Se un Principio o un'Interpretazione richiede o permette una tale classificazione, si deve selezionare e applicare uniformemente un appropriato principio contabile a ciascuna classe.*

IAS 8

Cambiamenti di principi contabili

14. *L'entità deve cambiare un principio contabile soltanto se il cambiamento:*
- (a) *è richiesto da un Principio o da una Interpretazione;*
 - o*
 - (b) *produce un bilancio in grado di fornire informazioni attendibili e più rilevanti sugli effetti delle operazioni, altri fatti o circostanze sulla situazione patrimoniale-finanziaria, sul risultato economico o sui flussi finanziari dell'entità.*
15. Gli utilizzatori del bilancio necessitano di essere in grado di comparare il bilancio dell'entità nel tempo per identificare l'andamento della situazione patrimoniale-finanziaria, dell'andamento economico e dei flussi finanziari. Quindi, gli stessi principi contabili sono applicati nel corso di ciascun esercizio e da un esercizio al successivo a meno che un cambiamento di principi contabili soddisfi uno dei criteri del paragrafo 14.
16. *Le seguenti situazioni non rappresentano cambiamenti di principi contabili:*
- (a) *l'applicazione di un principio contabile per operazioni, altri fatti o circostanze che differiscono nella sostanza da quelli verificatisi precedentemente;*
 - e*
 - (b) *l'applicazione di un nuovo principio contabile per operazioni, altri fatti o circostanze che non si sono mai verificati precedentemente o che erano irrilevanti.*
17. *L'applicazione iniziale di un principio per rideterminare il valore delle attività secondo quanto previsto dallo IAS 16 Immobili, impianti e macchinari o dallo IAS 38 Attività immateriali è un cambiamento di principio contabile da trattarsi come una rideterminazione del valore secondo quanto previsto dallo IAS 16 o IAS 38, piuttosto che secondo quanto previsto dal presente Principio.*
18. I paragrafi 19-31 non si applicano ai cambiamenti di principi contabili di cui al paragrafo 17.
- Applicazione dei cambiamenti nei principi contabili*
19. *Subordinatamente al paragrafo 23:*
- (a) *l'entità deve contabilizzare un cambiamento di principio contabile originato dall'applicazione iniziale di un Principio o una Interpretazione in base a quanto previsto dalle specifiche disposizioni transitorie, di quel Principio o Interpretazione;*
 - e*
 - (b) *quando l'entità cambia un principio contabile in sede di prima applicazione di un Principio o di una Interpretazione che non contiene disposizioni transitorie specifiche che si applicano a tale cambiamento, o cambia un principio contabile volontariamente, deve applicare il cambiamento retroattivamente.*
20. Ai fini del presente Principio, un'applicazione anticipata di un Principio o di una Interpretazione non è un cambiamento volontario di principio contabile.
21. In assenza di un Principio o di una Interpretazione che si applichi specificatamente a una operazione, altro evento, o circostanza, la direzione aziendale, può, secondo quanto previsto dal paragrafo 12, applicare un principio contabile secondo le più recenti disposizioni di un altro organismo di normazione di principi contabili che utilizza un Quadro sistematico concettuale simile nello sviluppare principi contabili. Se in seguito ad una modifica di tale disposizione, l'entità sceglie di cambiare un principio contabile, tale cambiamento è contabilizzato e presentato come un cambiamento volontario di principio contabile.

Applicazione retroattiva

22. *In relazione al paragrafo 23, quando un cambiamento di principio contabile è applicato retroattivamente in conformità a quanto previsto dal paragrafo 19(a) o (b), l'entità deve rettificare il saldo d'apertura di ciascuna componente di patrimonio netto interessata per il più remoto esercizio presentato e gli altri importi comparativi indicati per ciascun esercizio precedente come se il nuovo principio contabile fosse sempre stato applicato.*

Limitazioni dell'applicazione retroattiva

23. *Quando il paragrafo 19(a) o (b) richiede l'applicazione retroattiva, si deve applicare un cambiamento di principio contabile retroattivamente fatta eccezione per il caso in cui non risulta fattibile determinare gli effetti specifici dell'esercizio interessato o l'effetto cumulativo del cambiamento.*
24. *Quando non è fattibile determinare gli effetti specifici dell'esercizio interessato derivanti dal cambiamento di un principio contabile sulla informativa comparativa per uno o più esercizi precedenti presentati, l'entità deve applicare il nuovo principio contabile al valore contabile delle attività e passività all'inizio del più remoto esercizio per il quale l'applicazione retroattiva risulta fattibile che può anche essere l'esercizio in corso, e deve effettuare una rettifica corrispondente al saldo d'apertura di ciascuna componente di patrimonio netto interessata per questo esercizio.*
25. *Quando non è fattibile determinare l'effetto cumulativo all'inizio dell'esercizio corrente dell'applicazione di un nuovo principio contabile l'entità deve rettificare l'informativa comparativa per applicare il nuovo principio contabile prospetticamente per tutti gli esercizi precedenti presentati, a partire dalla prima data in cui ciò risulta fattibile.*
26. Quando l'entità applica un nuovo principio contabile retroattivamente, essa riporta gli effetti derivanti da tale applicazione ai dati comparativi degli esercizi precedenti più remoti nei limiti praticabili. L'applicazione retroattiva a un esercizio precedente non è fattibile a meno che sia possibile determinare l'effetto cumulativo sugli importi di entrambi gli stati patrimoniali di apertura e di chiusura di quell'esercizio. L'importo della rettifica risultante connessa ad esercizi antecedenti quelli presentati nel bilancio è rilevato nel saldo di apertura di ciascun componente di patrimonio netto del più remoto esercizio presentato. Solitamente la rettifica viene rilevata negli utili portati a nuovo. Tuttavia, la rettifica può essere apportata a un'altra componente del patrimonio netto (per esempio, al fine di essere conformi a un Principio o a un'Interpretazione). Eventuali altre informazioni su esercizi precedenti, quali prospetti storici dei dati salienti di bilancio, sono a loro volta rettificati fino ai periodi più remoti nel limite della praticabilità.
27. Quando l'entità non può applicare un nuovo principio contabile retroattivamente, perché non è in grado di determinare l'effetto cumulativo derivante dall'applicazione del principio a tutti gli esercizi precedenti, questa, secondo quanto previsto dal paragrafo 25, applica il nuovo principio prospetticamente dall'inizio del primo esercizio in cui ciò risulta fattibile. Conseguentemente l'entità tralascia quella parte della rettifica cumulativa alle voci dell'attivo, passivo e patrimonio netto originatasi prima di tale data. È consentito cambiare un principio contabile anche se non è fattibile applicare il principio prospetticamente per qualsiasi esercizio precedente. I paragrafi 50-53 forniscono una linea guida sui casi in cui non è fattibile applicare un nuovo principio contabile a uno o più esercizi.

Informazioni integrative

28. *Quando l'applicazione iniziale di un Principio o di una Interpretazione ha un effetto sull'esercizio corrente o su eventuali esercizi precedenti, dovrebbe essere rilevato un tale effetto, eccetto quando non è fattibile determinare l'importo della rettifica, ovvero quando potrebbe avere un effetto su esercizi futuri, in tal caso un'entità deve indicare:*
- (a) *il titolo del Principio o Interpretazione;*
 - (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;*

IAS 8

- (e) *quando applicabile, le disposizioni transitorie che possono avere un effetto su esercizi futuri;*

- (f) *per l'esercizio corrente e ciascun esercizio precedente presentato, nei limiti praticabili, l'importo della rettifica:*
 - (i) *per ciascuna voce di bilancio interessata;*

e
 - (ii) *se lo IAS 33 Utile per azione si applica all'entità, relativamente all'utile per azione, di base o diluito;*

- (g) *l'importo della rettifica relativa a esercizi antecedenti a quelli presentati, nei limiti praticabili;*

e

- (h) *se l'applicazione retroattiva richiesta dal paragrafo 19(a) o (b) non è fattibile per un particolare esercizio precedente o esercizi precedenti rispetto 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.*

I bilanci di esercizi successivi non hanno necessità di ripetere queste indicazioni.

29. *Quando un cambiamento volontario di principio contabile ha un effetto sull'esercizio corrente o su eventuali esercizi precedenti, dovrebbe essere rilevato un tale effetto, eccetto quando non è fattibile determinare l'importo della rettifica, ovvero quando potrebbe avere un effetto su esercizi futuri, in tal caso un'entità deve indicare:*
- (a) *la natura del cambiamento del 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 praticabili, l'importo della rettifica:*
 - (i) *per ciascuna voce di bilancio interessata;*

e
 - (ii) *se lo IAS 33 si applica all'entità, relativamente all'utile per azione, di base e diluito;*

 - (d) *l'importo della rettifica relativa a esercizi antecedenti a quelli presentati, nei limiti praticabili;*

e

 - (e) *se l'applicazione retroattiva non è fattibile per uno specifico esercizio precedente o esercizi precedenti a quelli presentati, le circostanze che hanno portato all'esistenza di quella condizione e a una descrizione di come e da quando il cambiamento di principio contabile è stato applicato.*

I bilanci di esercizi successivi non necessitano la ripetizione di tali informazioni.

30. **Quando l'entità non ha applicato un nuovo Principio o una nuova Interpretazione, emesso ma non ancora in vigore, l'entità deve indicare:**

(a) *tale fatto;*

e

(b) ***l'indicazione di informazioni conosciute o ragionevolmente stimabili, rilevanti per valutare il possibile impatto che l'applicazione del nuovo Principio o della nuova Interpretazione avrà sul bilancio dell'entità nell'esercizio dell'applicazione iniziale.***

31. Nel conformarsi con il paragrafo 30, l'entità considera di indicare:

(a) il titolo di un nuovo Principio o di una nuova Interpretazione;

(b) la natura del cambiamento o di cambiamenti imminenti nel principio contabile;

(c) la data a partire dalla quale l'applicazione del Principio o dell'Interpretazione è richiesta;

(d) la data in cui ha programmato di applicare il Principio o l'Interpretazione per la prima volta,

e

(e) *alternativamente:*

(i) una illustrazione dell'impatto che si prevede l'applicazione iniziale del Principio o dell'Interpretazione abbia sul bilancio dell'entità;

e

(ii) se l'impatto non è conosciuto o ragionevolmente stimabile, una dichiarazione a tale riguardo.

CAMBIAMENTI DI STIME CONTABILI

32. A causa delle incertezze connesse alla gestione aziendale, molti elementi di bilancio non possono essere misurati con precisione, ma possono solo essere stimati. La stima comporta valutazioni basate sulle più recenti informazioni disponibili. Per esempio, possono essere richieste stime di:

(a) crediti di realizzo;

(b) obsolescenza del magazzino;

(c) fair value (*valore equo*) delle attività o passività finanziarie;

(d) vite utili di, o il tasso di utilizzazione previsto dei benefici economici futuri attesi di, beni ammortizzabili;

e

(e) obbligazioni di garanzia.

33. L'impiego di stime ragionevoli è parte essenziale della preparazione del bilancio e non ne intacca l'attendibilità.

IAS 8

34. Una stima può avere bisogno di essere rettificata se avvengono mutamenti nelle circostanze sulle quali la stima si era basata o in seguito a nuove informazioni, o di maggiore esperienza. Per sua natura, la revisione di una stima non è correlata a esercizi precedenti e non è la correzione di un errore.
35. Un cambiamento nella base di misurazione dei criteri applicati è un cambiamento di principio contabile, e non è un cambiamento nella stima contabile. Quando è difficile distinguere un cambiamento di principio contabile da un cambiamento nella stima contabile, il cambiamento è trattato come un cambiamento nella stima contabile.
36. ***L'effetto di un cambiamento nella stima contabile, diverso da un cambiamento a cui si applica il paragrafo 37, deve essere rilevato prospetticamente includendolo nel risultato economico:***
- (a) *nell'esercizio in cui è avvenuto il cambiamento, se il cambiamento influisce solo su quell'esercizio;*
- o
- (b) *nell'esercizio in cui è avvenuto il cambiamento e negli esercizi futuri, se il cambiamento influisce su tali esercizi.*
37. ***Un cambiamento nella stima contabile deve essere rilevato rettificando il valore contabile di attività, passività, poste di patrimonio netto nell'esercizio in cui si è verificato il cambiamento nella misura in cui un cambiamento dà origine a cambiamenti di valore delle attività e passività interessate, o si riferisce a una posta di patrimonio netto.***
38. La rilevazione prospettica dell'effetto di un cambiamento nella stima contabile significa che il cambiamento è applicato alle operazioni, altri eventi e circostanze che si sono verificate a partire dalla data del cambiamento di stima. Un cambiamento nella stima contabile può influire solo sul risultato economico dell'esercizio corrente, o sul risultato economico sia dell'esercizio corrente sia degli esercizi futuri. Per esempio, una modifica nella stima dell'importo della perdita su crediti influisce solo sul risultato economico dell'esercizio corrente e perciò è rilevato nell'esercizio corrente. Tuttavia, un cambiamento nella vita utile stimata o nelle modalità previste di utilizzo dei benefici economici riferibili a un'attività ammortizzabile influisce sulla quota di ammortamento dell'esercizio corrente e di ciascun esercizio futuro della vita utile residua dell'attività medesima. In entrambi i casi, l'effetto del cambiamento relativo all'esercizio corrente è rilevato come provento od onere nell'esercizio stesso. L'impatto, laddove esista, sugli esercizi futuri è rilevato come provento od onere negli esercizi futuri.

Informazioni integrative

39. ***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 degli effetti prodotti su esercizi futuri quando non è fattibile effettuare una tale stima.***
40. ***Se l'importo dell'effetto sugli esercizi futuri non è presentato perché non è possibile effettuare la stima, l'entità deve indicare tale fatto.***

ERRORI

41. Errori possono essere commessi nella rilevazione, valutazione, presentazione o informativa di elementi del bilancio. Il bilancio non è conforme agli IFRS se questo contiene errori rilevanti ovvero irrilevanti se commessi intenzionalmente per ottenere una particolare presentazione della situazione patrimoniale-finanziaria, del risultato economico o dei flussi finanziari dell'entità. Errori potenziali dell'esercizio corrente scoperti nel medesimo esercizio sono corretti prima che il bilancio sia autorizzato alla pubblicazione. Tuttavia, errori significativi a volte non sono scoperti sino ad un esercizio successivo, e tali errori di esercizi precedenti sono corretti nell'informativa comparativa presentata nel bilancio per tale esercizio successivo (vedere paragrafi 42-47).

42. *Subordinatamente a quanto disposto dal paragrafo 43, l'entità deve correggere gli errori rilevanti di esercizi precedenti retroattivamente nel primo bilancio autorizzato alla pubblicazione dopo la loro scoperta come segue:*
- (a) *rideterminando nuovamente gli importi comparativi per l'/gli esercizio/i precedente/i in cui è stato commesso l'errore;*
- o*
- (b) *se l'errore è stato commesso precedentemente al primo esercizio presentato, rideterminando nuovamente i saldi di apertura di attività e passività e patrimonio netto per il primo esercizio presentato.*

Limitazioni alla determinazione retroattiva dei valori

43. *Un errore di un esercizio precedente deve essere corretto con una determinazione retroattiva dei valori, fatta eccezione per il caso in cui non sia fattibile determinare o l'effetto specifico del singolo esercizio ovvero l'effetto cumulativo dell'errore.*
44. *Quando non è fattibile determinare gli effetti di un errore riferibile specificatamente ad un singolo esercizio su un'informativa comparativa per uno o più esercizi precedenti presentati, l'entità deve rideterminare il saldo di apertura di attività, passività e patrimonio netto per il primo esercizio per il quale la determinazione retroattiva del valore è fattibile (che può essere l'esercizio corrente).*
45. *Quando non è fattibile determinare l'effetto cumulativo di un errore all'inizio dell'esercizio corrente per tutti gli esercizi precedenti, l'entità deve rideterminare i valori interessati nell'informativa comparativa per correggere l'errore prospetticamente a partire dalla prima data possibile.*
46. La correzione di un errore di un esercizio precedente non incide sul risultato economico dell'esercizio in cui l'errore viene scoperto. Eventuali informazioni su esercizi precedenti, quali prospetti storici dei dati salienti di bilancio, sono rettificati a partire dalla data più lontana possibile.
47. Quando non è fattibile determinare l'importo di un errore (per es. un errore commesso nell'applicazione di un principio contabile) per tutti gli esercizi precedenti, l'entità, secondo quanto previsto dal paragrafo 45, determina i valori interessati nell'informativa comparativa prospetticamente a partire dalla prima data in cui ciò risulta fattibile. Conseguentemente, l'entità tralascia quella parte della rettifica cumulativa alle voci dell'attivo, passivo e patrimonio netto originatasi prima di tale data. I paragrafi 50-53 forniscono una linea guida sui casi in cui non è fattibile correggere un errore per uno o più esercizi.
48. Le correzioni degli errori si distinguono dai cambiamenti nelle stime contabili. Le stime contabili, per loro natura, sono approssimazioni che necessitano di una modifica se si viene a conoscenza di informazioni aggiuntive. Per esempio, l'utile o la perdita rilevato a seguito di una risoluzione di un evento incerto non rappresenta una correzione di un errore.

Informativa su errori di esercizi precedenti

49. *Nell'applicazione del paragrafo 42, l'entità deve indicare quanto segue:*
- (a) *la natura dell'errore di un esercizio precedente;*
- (b) *per ogni esercizio precedente, ove 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 per azione, di base e diluito;*

IAS 8

(c) *l'importo della correzione all'inizio del primo esercizio presentato;*

e

(d) *se la determinazione 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.*

I bilanci di esercizi successivi non necessitano di ripetere tale informativa.

IMPRATICABILITÀ NELL'APPLICAZIONE RETROATTIVA E NELLA DETERMINAZIONE RETROATTIVA DEI VALORI

50. In alcune circostanze, non è fattibile rettificare l'informativa comparativa per uno o più esercizi precedenti per ottenere la comparabilità con l'esercizio corrente. Per esempio, nell'/negli esercizio/i precedente/i i dati possono non essere stati raccolti in maniera tale da permettere l'applicazione retroattiva di un nuovo principio contabile (incluso, al fine dei paragrafi 51-53, la sua applicazione prospettica a esercizi precedenti) o da consentire la determinazione retroattiva dei valori per correggere un errore di un esercizio precedente, e può non essere fattibile risalire all'informazione.

51. È spesso necessario effettuare stime per poter applicare un principio contabile ad elementi di bilancio rilevati o esposti con riferimento ad operazioni, altri eventi o circostanze. La stima è per sua natura soggettiva, e le stime possono essere formulate dopo la data di riferimento del bilancio. La formulazione di stime è potenzialmente più difficile quando si applica retroattivamente un principio contabile o si determinano retroattivamente i valori per correggere un errore di un esercizio precedente, a causa del periodo di tempo più lungo che potrebbe essere passato dal verificarsi dell'operazione, altro evento o circostanza interessata. Tuttavia, la finalità delle stime relative a esercizi precedenti rimane la stessa come per le stime effettuate nell'esercizio corrente, ossia, che la stima rifletta la situazione esistente al momento in cui l'operazione, altro evento o circostanza si è verificata.

52. Quindi, l'applicazione retroattiva di un nuovo principio contabile o la correzione di un errore di un esercizio precedente richiede informazioni distinte che

(a) forniscano prove di circostanze che esistevano alla/e data(e) alla/e quale(i) l'operazione, altro fatto o condizione si è verificato,

e

(b) sarebbero state disponibili quando il bilancio dei precedenti esercizi interessati erano autorizzati all'emissione

da altre informazioni. Per alcune tipologie di stime (per es. una stima di *fair value* (valore equo) non basate su un prezzo o dati riscontrabili), non è fattibile distinguere tali tipologie di informativa. Quando l'applicazione o la determinazione retroattiva dei valori richiederebbe di effettuare una stima significativa per la quale è impossibile distinguere queste due tipologie di informazioni, non è fattibile applicare il nuovo principio o correggere l'errore di esercizio precedente retroattivamente.

53. Informazioni conosciute a posteriori non dovrebbero essere utilizzate quando si applica un nuovo principio contabile, o quando si correggono importi, per un esercizio precedente, sia facendo supposizioni su quali sarebbero state le intenzioni della direzione aziendale in un esercizio precedente ovvero stimando gli importi rilevati, valutati o esposti in un esercizio precedente. Per esempio, quando l'entità corregge un errore di un esercizio precedente nel valutare le attività finanziarie precedentemente classificate come investimenti posseduti fino a scadenza secondo quanto previsto dallo IAS 39 *Strumenti finanziari: Rilevazione e valutazione*, non cambia il loro criterio di valutazione per quell'esercizio se la direzione aziendale ha deciso in seguito di non possederli fino a scadenza. Inoltre, quando l'entità corregge un errore di un esercizio precedente nel calcolare la sua passività per le assenze per malattia accumulate dai dipendenti secondo quanto previsto dallo IAS 19 *Benefici per i dipendenti*, non prende in considerazione i dati relativi a una stagione di influenza particolarmente acuta durante l'esercizio successivo, resi disponibili dopo che il bilancio per l'esercizio precedente è stato autorizzato alla pubblicazione. Il fatto che le stime significative siano richieste di frequente quando si rettifica l'informativa comparativa presentata per esercizi precedenti non impedisce una attendibile rettifica o correzione dell'informativa comparativa.

DATA DI ENTRATA IN VIGORE

IAS 8

54. ***L'entità deve applicare il presente Principio a partire dai bilanci degli esercizi che hanno inizio dal 1° gennaio 2005 o da data successiva. È incoraggiata una applicazione anticipata. Se l'entità applica il presente Principio per un esercizio che ha inizio prima del 1° gennaio 2005, tale fatto deve essere indicato.***

Ritiro di altri pronunciamenti

55. Il presente Principio sostituisce lo IAS 8 *Utile (perdita) d'esercizio, errori determinanti e cambiamenti di principi contabili*, rivisto nella sostanza nel 1993.
56. Il presente Principio abroga le seguenti Interpretazioni:
- (a) SIC-2 *Coerenza nell'applicazione di principi contabili - Capitalizzazione di oneri finanziari;*
 - e*
 - (b) SIC-18 *Coerenza nell'applicazione dei principi contabili - Metodi alternativi.*
-

IAS 8

APPENDICE

Modifiche ad altre disposizioni in materia

Le modifiche riportate nella seguente Appendice devono essere applicate a partire dai bilanci degli esercizi che hanno inizio dal 1° gennaio 2005 o da data successiva. Qualora un'entità applichi il presente Principio a partire da un esercizio precedente, queste modifiche devono essere applicate a partire da quell'esercizio precedente.

A1. Lo IAS 7 *Rendiconto finanziario* viene modificato come segue:

I paragrafi 29 e 30 riguardanti i componenti straordinari sono stati eliminati.

A2. Lo IAS 12 *Imposte sul reddito* è rettificato come descritto di seguito.

Il paragrafo 62(b) è rettificato come segue:

- (b) una rettifica al saldo di apertura della riserva di utili derivante da un cambiamento di principi contabili applicato retroattivamente o la correzione di un errore (vedere lo IAS 8 *Principi contabili, cambiamenti nelle stime contabili ed errori*).

Il paragrafo 80(h) è rettificato come segue:

- (h) l'ammontare di oneri (proventi) fiscali relativi a quei cambiamenti di principi contabili ed errori inclusi nella determinazione dell'utile o nella determinazione della perdita secondo quanto previsto dallo IAS 8, nel caso in cui non possono essere contabilizzati retroattivamente.

I paragrafi 81(b) e 83 sono eliminati.

A3. Lo IAS 14 *Informativa di settore* è rettificato come descritto di seguito.

La definizione dei principi contabili nel paragrafo 8 è modificata come segue:

I principi contabili sono gli specifici principi, concetti di base, convenzioni, regole e prassi applicati da un'entità nella preparazione e nella presentazione del bilancio.

Il paragrafo 60 è rettificato come segue:

60. Lo IAS 1 dispone che quando i componenti di ricavo e di costo sono significativi, la loro natura e l'importo devono essere indicati distintamente. Lo IAS 1 offre una pluralità di esempi, quali svalutazioni di rimanenze e di immobili, impianti e macchinari, accantonamenti per ristrutturazioni, dismissioni di immobili, impianti e macchinari e investimenti a lungo termine, attività destinate a cessare, risoluzione di controversie e cancellazione contabile di fondi. Il paragrafo 59 non intende cambiare la classificazione o la valutazione di uno qualsiasi di tali elementi. L'informativa incoraggiata dal paragrafo, ad ogni modo, cambia il livello al quale effettuare la valutazione della significatività di tali voci ai fini informativi dal livello di entità a quello di settore.

I paragrafi 77 e 78 sono rettificati come segue:

77. I cambiamenti di principi contabili applicati dall'entità sono disciplinati dallo IAS 8. Lo IAS 8 dispone che i cambiamenti di principi contabili siano fatti soltanto se richiesto da un Principio o Interpretazione, o se il cambiamento comporterà un'informativa più affidabile e rilevante sulle operazioni, altri fatti o condizioni nel bilancio dell'entità.

78. I cambiamenti di principi contabili applicati a livello di entità che influiscono sull'informativa di settore sono trattati secondo quanto previsto dallo IAS 8. A meno che un nuovo Principio o Interpretazione specifichi diversamente, lo IAS 8 dispone che:

- (a) un cambiamento di un principio contabile deve essere applicato retroattivamente e l'informativa dell'esercizio precedente rideterminata a meno che non sia fattibile determinare l'effetto cumulativo o gli effetti specifici di un cambiamento in un esercizio;

- (b) se l'applicazione retroattiva non è fattibile per tutti gli esercizi presentati, il nuovo principio contabile deve essere applicato retroattivamente dalla prima data possibile;

e

- (c) se non è fattibile determinare l'effetto cumulativo dell'applicazione del nuovo principio contabile all'inizio dell'esercizio corrente, il principio deve essere applicato prospetticamente dalla prima data disponibile.

Le seguenti modifiche sono effettuate per eliminare riferimenti ai componenti straordinari:

- (a) nel paragrafo 16, nella definizione di ricavi di settore, viene eliminato il sottoparagrafo (a).
(b) nel paragrafo 16, nella definizione di costi di settore, viene eliminato il sottoparagrafo (a).

A4. Lo IAS 19 *Benefici per i dipendenti* è rettificato come descritto di seguito.

Il paragrafo 131 è rettificato come segue:

131. Nonostante il presente Principio non preveda specifica informativa in merito agli altri benefici a lungo termine per i dipendenti, essa può essere richiesta da altri Principi, per esempio, quando il costo derivante da tali benefici è significativo e quindi richiederebbe informazioni integrative secondo quanto previsto dallo IAS 1 *Presentazione del bilancio*. Quando richiesto dallo IAS 24 *Informativa di bilancio sulle operazioni con parti correlate* l'entità deve fornire informazioni sugli altri benefici a lungo termine riservati ad alcuni membri del personale direttivo.

Il paragrafo 142 è rettificato come segue:

142. Come richiesto dallo IAS 1, un'entità indica la natura e l'importo di un costo se è significativo. I benefici ai dipendenti per la cessazione del rapporto di lavoro possono comportare un costo per il quale è necessario fornire informazioni integrative al fine di osservare tale disposizione.

Il paragrafo 160 è rettificato come segue:

160. Lo IAS 8 si applica quando un'entità cambia i propri principi contabili per riflettere i cambiamenti specificati nei paragrafi 159 e 159A. Nell'applicare tali cambiamenti retroattivamente, come richiesto dallo IAS 8, l'entità tratta tali cambiamenti come se li avesse applicati nello stesso momento in cui sono state adottate le altre disposizioni del presente Principio.

A5. Nello IAS 20 *Contabilizzazione dei contributi pubblici e informativa sull'assistenza pubblica*, i paragrafi 20-22 sono rettificati come segue:

20. ***Un contributo pubblico che sia riscuotibile come compensazione per costi o perdite già sostenuti ovvero al fine di dare un supporto finanziario immediato all'entità senza correlati costi futuri, deve essere rilevato come provento dell'esercizio in cui diventa esigibile.***

21. In alcuni casi, un contributo pubblico può essere concesso al fine di fornire un aiuto finanziario immediato all'entità piuttosto che come incentivo per sostenere spese specifiche. Tali contributi possono essere limitati a una singola entità e possono non essere disponibili per un'intera categoria di beneficiari. Queste circostanze possono giustificare la rilevazione del contributo come provento nell'esercizio nel quale l'entità matura il diritto a ottenerlo, fornendo nelle note l'informativa necessaria per far sì che il suo effetto sia chiaramente compreso.

22. Un contributo pubblico può essere riscuotibile dall'entità come compensazione per costi e perdite sostenuti in un esercizio precedente. In questo caso il contributo deve essere rilevato come provento nell'esercizio nel quale esso diventa esigibile, con un'informazione integrativa tale da assicurare che il suo effetto sia chiaramente compreso.

A6. Nello IAS 22 *Aggregazioni di imprese*, il paragrafo 100 è eliminato.

IAS 8

A7. Nello IAS 23 *Oneri finanziari*, il paragrafo 30 è stato modificato come segue:

30. ***Quando l'adozione del presente Principio costituisce un cambiamento di principio contabile, un'entità è incoraggiata a rettificare il bilancio secondo quanto previsto dallo IAS 8 Principi contabili, Cambiamenti delle stime contabili ed errori. Alternativamente, le entità devono capitalizzare soltanto quegli oneri finanziari sostenuti dopo la data di entrata in vigore del presente Principio che soddisfano i requisiti per la loro capitalizzazione.***

A8. Lo IAS 34 *Bilanci intermedi* è rettificato come descritto di seguito.

Il paragrafo 17 è rettificato come segue:

17. Esempi di tipi di informativa richiesta dal paragrafo 16 sono esposti sotto. Specifici Principi e Interpretazioni forniscono indicazioni relative alla informativa per molti di questi casi:

- (a) la svalutazione delle rimanenze al valore netto di realizzo e la eliminazione di tale svalutazione;
 - (b) la rilevazione di una perdita per riduzione di valore di immobili, impianti, macchinari e immobilizzazioni immateriali o di altre attività, e la eliminazione di tali riduzioni del valore;
 - (c) la eliminazione di fondi per costi di ristrutturazione;
 - (d) le acquisizioni e dismissioni di immobili, impianti e macchinari;
 - (e) gli impegni per l'acquisto di immobili, impianti e macchinari;
 - (f) le conclusioni di vertenze legali;
 - (g) correzioni di errori di esercizi precedenti;
 - (h) [Eliminati];
 - (i) qualsiasi inadempimento di clausole o violazioni di un contratto di finanziamento che non è stato sanato alla data o prima della data di riferimento del bilancio;
- e
- (j) le operazioni con parti correlate.

I paragrafi 24, 25 e 27 sono rettificati come segue:

24. Lo IAS 1 *Presentazione del bilancio* e lo IAS 8 *Principi contabili, Cambiamenti delle stime contabili ed errori* definiscono un componente come significativo se la sua omissione o errata misurazione può influenzare le decisioni economiche degli utilizzatori dei bilanci. Lo IAS 1 richiede una informativa separata di voci rilevanti (per esempio) attività destinate a cessare, e lo IAS 8 richiede una informativa dei cambiamenti nelle stime contabili, errori, e cambiamenti di principi contabili. I due Principi non contengono esemplificazioni quantitative in merito alla rilevanza.

25. Benché sia sempre richiesta una valutazione soggettiva nel determinare la rilevanza, il presente Principio prevede che le decisioni relative alla rilevazione e alla informativa siano basate sui dati del periodo intermedio considerato a sé stante, per ragioni di comprensibilità dei relativi dati. Così, per esempio, componenti inusuali, cambiamenti di principi contabili o nelle stime ed errori sono rilevati e illustrati in base alla rilevanza in relazione ai dati del periodo intermedio per evitare inferenze fuorvianti che potrebbero risultare dalla mancanza di informativa. L'obiettivo prevalente è di assicurare che il bilancio intermedio includa tutte le informazioni rilevanti per la comprensione della situazione patrimoniale-finanziaria dell'entità e del suo risultato nel periodo intermedio.

27. Lo IAS 8 richiede l'illustrazione della natura e (se possibile) dell'ammontare di una variazione nelle stime che abbia un effetto rilevante nel periodo di riferimento o che si presume abbia un effetto rilevante nei periodi successivi. Il paragrafo 16(d) del presente Principio richiede una informazione simile nel bilancio intermedio. Esempi di tali variazioni sono quelle relative alla stima nell'ultimo periodo intermedio di svalutazioni di rimanenze, di ristrutturazioni, o di perdite per riduzione di valore che sono state effettuate in un periodo intermedio precedente dell'esercizio. L'informativa richiesta nel paragrafo precedente è analoga con quanto indicato nello IAS 8 e si intende sia limitata nell'ambito di applicazione, relativa soltanto alle variazioni nelle stime. All'entità non si richiede di esporre informativa intermedia ulteriore nel suo bilancio annuale.

I paragrafi 43 e 44 sono rettificati come segue:

43. **Il cambiamento di un Principio contabile, ad eccezione dei casi nei quali la transizione sia disciplinata da un nuovo Principio o Interpretazione, deve essere riflesso:**

(a) **rideterminando i valori di bilancio dei periodi intermedi precedenti dell'esercizio in corso e i valori comparativi dei periodi intermedi degli esercizi precedenti, che saranno rideterminati nel bilancio annuale secondo quanto previsto dallo IAS 8;**

o

(b) **riesponendo il bilancio di periodi intermedi precedenti l'esercizio corrente, e periodi intermedi comparativi di esercizi precedenti per applicare il nuovo principio contabile prospetticamente dalla prima data possibile quando non è fattibile determinare l'effetto cumulativo all'inizio dell'esercizio dell'applicazione di un nuovo principio contabile a tutti gli esercizi precedenti.**

44. Un obiettivo del principio precedente è quello di assicurare che un medesimo principio contabile sia applicato a una particolare classe di operazioni durante l'intero esercizio. Per lo IAS 8, un cambiamento di principio contabile è riflesso attraverso un'applicazione retroattiva, con rideterminazione dei dati relativi al periodo precedente, andando indietro per quanto praticabile. Tuttavia, se l'effetto cumulativo della rettifica relativa agli esercizi precedenti non è fattibile da determinare, allora secondo lo IAS 8 il nuovo principio è applicato prospetticamente dalla prima data possibile. L'effetto del principio nel paragrafo 43 è di richiedere che all'interno dell'esercizio in corso ciascun cambiamento di principio contabile sia applicato retroattivamente o, se ciò non è praticabile, prospetticamente, non oltre l'inizio dell'esercizio.

A9. Lo IAS 35 *Attività destinate a cessare*, sono aggiunti i paragrafi 41, 42 e 50.

A10. Nello IAS 36 *Riduzione durevole di valore delle attività*, il paragrafo 13, e i paragrafi 120 e 121 sono eliminati.

A11. Nello IAS 37 *Accantonamenti, passività e attività potenziali*, il paragrafo 94 è stato eliminato.

A12. Nello IAS 38 *Attività immateriali*, il paragrafo 120 è stato eliminato.

A13. Nel SIC-12 *Consolidamento-Società a destinazione specifica (società veicolo)*, il paragrafo della data di entrata in vigore è rettificato come segue:

Data di entrata in vigore: la presente Interpretazione entra in vigore a partire dagli esercizi con inizio dal 01.07.99 o da data successiva; è incoraggiata una applicazione anticipata. I cambiamenti nei principi contabili devono essere contabilizzati secondo quanto previsto dallo IAS 8.

A14. Nel SIC-13 *Imprese a controllo congiunto – Conferimenti in natura da parte dei partecipanti al controllo*, il paragrafo della data di entrata in vigore è rettificato come segue:

Data di entrata in vigore: la presente Interpretazione entra in vigore a partire dagli esercizi con inizio dal 01.01.99 o da data successiva; è incoraggiata una applicazione anticipata. I cambiamenti di principi contabili devono essere contabilizzati secondo quanto previsto dallo IAS 8.

IAS 8

- A15. Nel SIC-21 *Imposte sul reddito-Recupero delle attività rivalutate non ammortizzabili*, il paragrafo della data di entrata in vigore è rettificato come segue:

Data di entrata in vigore: La presente Interpretazione entra in vigore il 15 luglio 2000. I cambiamenti di principi contabili devono essere contabilizzati secondo quanto previsto dallo IAS 8.

- A16. [Modifica non applicabile alla parte normativa del Principio]

- A17. Nel SIC-25 *Imposte sul reddito – Cambiamenti di condizione fiscale di un'entità o dei suoi azionisti*, il paragrafo della data di entrata in vigore è rettificato come segue:

Data di entrata in vigore: La presente Interpretazione entra in vigore il 15 luglio 2000. I cambiamenti di principi contabili devono essere contabilizzati secondo quanto previsto dallo IAS 8.

- A18. Nel SIC-27 *La valutazione della sostanza delle operazioni nella forma legale del leasing*, il paragrafo della data di entrata in vigore è rettificato come segue:

Data di entrata in vigore: La presente Interpretazione entra in vigore il 31 dicembre 2001. I cambiamenti di principi contabili devono essere contabilizzati secondo quanto previsto dallo IAS 8.

- A19. Nel SIC-31 *Ricavi-Operazioni di baratto comprendenti servizi pubblicitari*, il paragrafo della data di entrata in vigore è rettificato come segue:

Data di entrata in vigore: La presente Interpretazione entra in vigore il 31 dicembre 2001. I cambiamenti di principi contabili devono essere contabilizzati secondo quanto previsto dallo IAS 8.

- A20. Negli IFRS 1 *Prima adozione degli International Financial Reporting Standard*, la definizione di International Financial Reporting Standard nell'Appendice A è stata modificata come segue:

International Financial Reporting Standard; (IFRS)

I Principi e le Interpretazioni adottate dall'International Accounting Standards Board (IASB). Essi comprendono:

(a) International Financial Reporting Standard (IFRS);

(b) i Principi contabili internazionali (IAS);

e

(c) le Interpretazioni originate dall'International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) o dal precedente Standing Interpretations Committee (SIC).

- A21. Il paragrafo rubricato IFRS 1 *Prima adozione degli International Financial Reporting Standard* è modificato come segue:

L'International Financial Reporting Standard 1 *Prima adozione degli International Financial Reporting Standard* (IFRS 1) è illustrato nei paragrafi 1-47 e nelle Appendici da A a C. Tutti i paragrafi hanno pari autorità. I paragrafi evidenziati graficamente **in grassetto** enunciano i principi fondamentali. I termini definiti nell'Appendice A sono in *corsivo* la prima volta che compaiono nel Principio. Le definizioni di altri termini sono fornite nel Glossario degli International Financial Reporting Standard. L'IFRS 1 dovrebbe essere letto nel contesto della sua finalità e delle Motivazioni per le conclusioni, della *Prefazione agli International Financial Reporting Standard* e del *Quadro sistematico per la preparazione e presentazione del bilancio*. Lo IAS 8 *Principi contabili, Cambiamenti nelle stime contabili ed errori* fornisce una base per la scelta e l'applicazione di principi contabili in assenza di linee guida specifiche.

- A22. Il paragrafo rubricato di tutti gli altri Principi contabili internazionali è sostituito da un nuovo paragrafo nei seguenti termini:

Il Principio contabile internazionale n. X *Titolo in parole* (IAS X) è illustrato nei paragrafi 1-000 [e Appendici A-C]^(*). Tutti i paragrafi hanno pari autorità, ma conservano il formato IASC del Principio di quando questo fu adottato dallo IASB. Lo IAS X dovrebbe essere letto nel contesto [della sua finalità e delle Motivazioni per le conclusioni,]^(**) della *Prefazione agli International Financial Reporting Standard* e del *Quadro sistematico per la preparazione e presentazione del bilancio*. Lo IAS 8 *Principi contabili, Cambiamenti nelle stime contabili ed errori* fornisce una base per la scelta e l'applicazione di principi contabili in assenza di linee guida specifiche.

(*) utilizzato soltanto per quelle appendici che sono parte del Principio.

(**) utilizzato soltanto dove il Principio contiene una finalità o è accompagnato dalle Motivazioni per le conclusioni.

- A23. Negli International Financial Reporting Standard, inclusi i Principi contabili internazionali (IAS) e Interpretazioni, applicabili in vigore da dicembre 2003, i riferimenti alla corrente versione dello IAS 8 *Utile (perdita) d'esercizio, errori determinanti e cambiamenti di principi contabili*, sono sostituiti con IAS 8 *Principi contabili, Cambiamenti nelle stime contabili ed errori*.