

REGOLAMENTO (CE) N. 636/2009 DELLA COMMISSIONE

del 22 luglio 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) 15

(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 alcuni principi contabili e interpretazioni internazionali vigenti al 15 ottobre 2008.
- (2) Il 3 luglio 2008 l'International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) ha pubblicato l'Interpretazione IFRIC 15 *Accordi per la costruzione di immobili* (di seguito «IFRIC 15»). L'IFRIC 15 fornisce chiarimenti e orientamenti in merito a quando devono essere rilevati i ricavi provenienti dalla costruzione di immobili e in relazione a se un accordo per la costruzione rientri nell'ambito di applicazione dello IAS 11 *Commesse a lungo termine* o dello IAS 18 *Ricavi*.
- (3) La consultazione del gruppo di esperti tecnici (TEG) dello European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) ha confermato che l'IFRIC 15 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 equilibrato e obiettivo il parere sull'omologazione presentato dall'EFRAG e ha consigliato la Commissione in tal senso.

- (4) Occorre pertanto modificare in conformità il regolamento (CE) n. 1126/2008.
- (5) Le misure di cui al presente regolamento sono conformi al parere del comitato di regolamentazione contabile,

HA ADOTTATO IL PRESENTE REGOLAMENTO:

Articolo 1

Nell'allegato del regolamento (CE) n. 1126/2008 è inserito il testo dell'Interpretazione dell'International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) 15 *Accordi per la costruzione di immobili* che figura nell'allegato al presente regolamento.

Articolo 2

Le imprese applicano l'IFRIC 15 che figura nell'allegato al presente regolamento al più tardi a partire dalla data di inizio del loro primo esercizio finanziario che cominci dopo il 31 dicembre 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 22 luglio 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 15	Interpretazione IFRIC 15 <i>Accordi per la costruzione di immobili</i>
----------	--

INTERPRETAZIONE IFRIC 15**Accordi per la costruzione di immobili**

RIFERIMENTI

- IAS 1 *1 Presentazione del bilancio* (rivisto nella sostanza nel 2007)
- IAS 8 *Principi contabili, Cambiamenti nelle stime contabili ed Errori*
- IAS 11 *Lavori su ordinazione*
- IAS 18 *Ricavi*
- IAS 37 *Accantonamenti, passività e attività potenziali*
- IFRIC 12 *Accordi per servizi in concessione*
- IFRIC 13 *Programmi di fidelizzazione della clientela*

PREMESSA

- 1 Nel settore immobiliare, le entità che intraprendono la costruzione di immobili, direttamente o attraverso sub-appaltatori, possono stipulare accordi con uno o più acquirenti prima del completamento della costruzione. Tali accordi assumono forme diverse.
- 2 Per esempio, le entità che intraprendono la costruzione di immobili residenziali possono iniziare la prevendita di singole unità immobiliari (appartamenti o case) mentre la costruzione è ancora in corso o addirittura prima che inizi. Ciascun acquirente stipula con l'entità un accordo per l'acquisto di una determinata unità quando questa sarà pronta per essere occupata. Di solito, l'acquirente paga all'entità un deposito che sarà rimborsabile solo se l'entità non consegna l'unità completata alle condizioni sancite nel contratto. Generalmente, il saldo del prezzo di acquisto è versato all'entità solo all'esecuzione del contratto, quando l'acquirente entra in possesso dell'unità.
- 3 Le entità che intraprendono la costruzione di immobili commerciali o industriali possono stipulare un accordo con un singolo acquirente. All'acquirente può essere richiesto di versare degli acconti nel tempo che intercorre tra l'accordo iniziale e l'esecuzione del contratto. La costruzione può avere luogo su terreni di proprietà dell'acquirente o da questi presi in leasing prima dell'inizio dei lavori.

AMBITO DI APPLICAZIONE

- 4 La presente Interpretazione si applica alla contabilizzazione dei ricavi e dei costi delle entità che intraprendono attività di costruzione di immobili direttamente o attraverso sub-appaltatori.
- 5 Gli accordi che rientrano nell'ambito di applicazione della presente Interpretazione sono accordi per la costruzione di immobili. Oltre alla costruzione di immobili, tali accordi possono comprendere la fornitura di altre merci o servizi.

PROBLEMI

- 6 La presente Interpretazione affronta due problemi:
 - (a) L'accordo rientra nell'ambito di applicazione dello IAS 11 o dello IAS 18?
 - (b) Quando dovrebbero essere rilevati i ricavi derivanti dalla costruzione di immobili?

Interpretazione

- 7 La discussione che segue presume che l'entità abbia precedentemente analizzato l'accordo per la costruzione di immobili e qualsiasi accordo correlato, decidendo di non mantenere il coinvolgimento direzionale al livello usualmente connesso con lo stato di proprietà, né l'effettivo controllo sugli immobili costruiti in misura tale da precludere la rilevazione come reddito di alcuni o tutti i corrispettivi. Se è preclusa la rilevazione come reddito di alcuni corrispettivi, la seguente discussione si applica solo alla parte dell'accordo per cui saranno rilevati i ricavi.

- 8 Nell'ambito di un singolo accordo, una entità può impegnarsi a fornire merci o servizi oltre alla costruzione di immobili (per esempio, la vendita di un terreno o la fornitura di servizi di gestione immobiliare). In conformità alle disposizioni del paragrafo 13 dello IAS 18, può essere necessario suddividere un tale accordo in componenti identificabili separatamente, compresa la componente relativa alla costruzione di immobili. Il *fair value* (valore equo) del corrispettivo totale ricevuto o spettante per l'accordo deve essere ripartito su ciascuna componente. Se si identificano componenti separate, l'entità applica i paragrafi 10-12 della presente Interpretazione alla componente relativa alla costruzione di immobili al fine di stabilire se quella componente rientra nell'ambito di applicazione dello IAS 11 o dello IAS 18. I criteri di suddivisione dello IAS 11 si applicano quindi a ciascuna componente dell'accordo definito come accordo di costruzione.
- 9 La seguente discussione fa riferimento a un accordo per la costruzione di immobili ma si applica anche a una componente per la costruzione di immobili identificata nell'ambito di un accordo che comprenda altre componenti.

Determinare se l'accordo rientra nell'ambito di applicazione dello IAS 11 o dello IAS 18

- 10 Determinare se un accordo per la costruzione di immobili rientra nell'ambito dello IAS 11 o dello IAS 18 dipende dalle condizioni dell'accordo e da tutti i fatti e le circostanze relative. Tale determinazione richiede un giudizio relativamente a ciascun accordo.
- 11 Lo IAS 11 si applica quando l'accordo soddisfa la definizione di lavoro su ordinazione illustrata nel paragrafo 3 dello IAS 11: «un contratto stipulato specificamente per la costruzione di un bene o di una combinazione di beni ...». Un accordo per la costruzione di immobili soddisfa la definizione di contratto di costruzione quando l'acquirente è in grado di specificare i principali elementi strutturali della progettazione degli immobili prima dell'inizio della costruzione e/o di specificare le principali modifiche strutturali una volta che la costruzione è in corso (sia che egli eserciti o meno questa capacità). Quando si applica lo IAS 11, il lavoro su ordinazione comprende anche tutti i contratti o le componenti per la prestazione dei servizi direttamente connessi alla costruzione degli immobili in conformità al paragrafo 5(a) dello IAS 11 e al paragrafo 4 dello IAS 18.
- 12 Al contrario, un accordo per la costruzione di immobili in cui gli acquirenti hanno una capacità limitata di influire sulla progettazione degli immobili, per esempio nel caso in cui debbano scegliere un progetto tra una serie di opzioni specificate dall'entità oppure se possono solo apportare cambiamenti minori al progetto di base, è un accordo per la vendita di merci che rientra nell'ambito di applicazione dello IAS 18.

Contabilizzazione dei ricavi derivanti dalla costruzione di immobili

L'accordo è un lavoro su ordinazione

- 13 Se l'accordo rientra nell'ambito di applicazione dello IAS 11 e il suo esito può essere stimato attendibilmente, l'entità deve rilevare i ricavi facendo riferimento allo stadio di completamento dell'attività contrattuale in conformità allo IAS 11.
- 14 L'accordo può non soddisfare la definizione di lavoro su ordinazione e può pertanto rientrare nell'ambito di applicazione dello IAS 18. In tal caso, l'entità deve determinare se l'accordo riguarda la prestazione di servizi o la vendita di merci.

L'accordo è un contratto per la prestazione di servizi

- 15 Se all'entità non viene richiesto di acquisire e fornire materiali da costruzione, l'accordo può essere soltanto un accordo per la prestazione di servizi in conformità allo IAS 18. In tal caso, se sono soddisfatti i criteri di cui al paragrafo 20 dello IAS 18, lo IAS 18 prevede che i ricavi siano rilevati facendo riferimento allo stadio di completamento dell'operazione utilizzando il metodo della percentuale di completamento. Le disposizioni dello IAS 11 si applicano, generalmente, alla rilevazione dei ricavi e dei relativi costi di una tale operazione (paragrafo 21 dello IAS 18).

L'accordo è un contratto per la vendita di merci

- 16 Se all'entità viene richiesto di fornire servizi unitamente ai materiali da costruzione al fine di adempiere al proprio obbligo contrattuale di consegnare gli immobili all'acquirente, l'accordo è un contratto per la vendita di merci e si applicano i criteri per la rilevazione dei ricavi illustrati nel paragrafo 14 dello IAS 18.
- 17 L'entità può trasferire all'acquirente il controllo e i rischi e i benefici significativi connessi alla proprietà del lavoro in corso allo stato corrente, man mano che la costruzione procede. In tal caso, se tutti i criteri di cui al paragrafo 14 dello IAS 18 sono sempre soddisfatti con l'avanzare della costruzione, l'entità deve rilevare i ricavi facendo riferimento allo stadio di completamento utilizzando il metodo della percentuale di completamento. Le disposizioni dello IAS 11 si applicano, generalmente, alla rilevazione dei ricavi e dei relativi costi di una tale operazione.

- 18 L'entità può trasferire interamente all'acquirente il controllo e i rischi e i benefici significativi connessi alla proprietà degli immobili in una sola volta (per esempio al completamento, alla consegna o dopo la consegna). In tal caso, l'entità deve rilevare i ricavi solo se sono soddisfatti tutti i criteri di cui al paragrafo 14 dello IAS 18.
- 19 Se all'entità viene richiesto di svolgere ulteriori lavori sugli immobili già consegnati all'acquirente, essa deve rilevare una passività e un costo secondo quanto previsto dal paragrafo 19 dello IAS 18. La passività deve essere valutata in conformità allo IAS 37. Se all'entità viene richiesto di consegnare altre merci o servizi identificabili separatamente dagli immobili già consegnati all'acquirente, essa avrebbe dovuto distinguere le merci o i servizi residuali come una componente separata della vendita, secondo quanto stabilito dal paragrafo 8 della presente Interpretazione.

Informazioni integrative

- 20 Se una entità rileva i ricavi utilizzando il metodo della percentuale di completamento per gli accordi che, con l'avanzare della costruzione, soddisfano sempre tutti i criteri di cui al paragrafo 14 dello IAS 18 (vedere paragrafo 17 dell'Interpretazione), essa deve indicare:
- (a) come determina quali accordi soddisfano sempre i criteri di cui al paragrafo 14 dello IAS 18, con l'avanzare della costruzione;
 - (b) l'ammontare dei ricavi derivanti da detti accordi nel periodo; e
 - (c) i criteri utilizzati per determinare lo stadio di avanzamento degli accordi in corso.
- 21 Per gli accordi descritti nel paragrafo 20 che si trovino in fase di attuazione alla data di riferimento, l'entità deve inoltre indicare:
- (a) l'ammontare complessivo dei costi sostenuti e dei margini rilevati (al netto delle perdite rilevate) a quella data; e
 - (b) l'ammontare degli anticipi ricevuti.

MODIFICHE ALL'APPENDICE ALLO IAS 18

22-23 [Modifica non applicabile ai soli Principi]

DATA DI ENTRATA IN VIGORE E DISPOSIZIONI TRANSITORIE

- 24 L'entità deve applicare la presente Interpretazione a partire dai bilanci degli esercizi che hanno inizio dal 1° gennaio 2009 o da data successiva. È consentita una applicazione anticipata. Se l'entità applica la presente Interpretazione per un esercizio che ha inizio prima del 1° gennaio 2009, tale fatto deve essere indicato.
- 25 I cambiamenti di principi contabili devono essere contabilizzati retroattivamente secondo quanto previsto dallo IAS 8.
-