

Support for the implementation of the accrual IPSAS/EPAS based accounting in the Italian public administration (SRSS/SC2019/170)

# Introduzione agli IPSAS

La struttura degli IPSAS.

IPSAS 12, IPSAS 16 e IPSAS 17

(Seminario 2)

**intellera**  
consulting

*Roma, 28 gennaio 2022*



# Agenda

## Introduzione agli IPSAS – Seminario n. 2: La struttura degli IPSAS. IPSAS 12, IPSAS 16 e IPSAS 17

## Pagina

2.1. La struttura degli IPSAS	
2.1.1 La struttura "tipo" degli IPSAS	3
2.1.2 Proposte ITAS con accorpamento IPSAS/EPAS	5
2.1.3 IPSAS superati e/o non rilevanti per il GGS italiano	7
2.2 Struttura ITAS	8
2.3 Gli IPSAS oggetto del training	9
2.4 Focus: IPSAS 17 - Property, plant and equipment	10
2.5 Focus: IPSAS 16 - Investment Property	24
2.6 Focus: IPSAS 12 - Inventories	27
Q&A	

## 2.1.1 La struttura "tipo" degli IPSAS (1/2)

Sezione	Oggetto
Introduzione	<b>Motivazioni</b> che hanno portato alla trattazione di uno <b>specifico argomento</b> . (tipicamente il numero dei paragrafi è preceduto dalla sigla <b>IN</b> )
Corpo del documento/ <i>corpus</i>	Sono presenti generalmente i seguenti sottoparagrafi: <b>Objective</b> , <b>Scope</b> , <b>Definitions</b> e <b>Structure and Content</b> .
Appendici	<b>Informazioni ancillari</b> o aggiuntive all'oggetto centrale dello standard.
Guida all'implementazione	<b>Guida operativa</b> all'implementazione dello standard in oggetto. (tipicamente il numero dei paragrafi è preceduto dalla sigla <b>IG</b> )
<i>Basis for conclusions</i>	<b>Motivazioni</b> che hanno portato alle <b>scelte del Board</b> . (tipicamente il numero dei paragrafi è preceduto dalla sigla <b>BC</b> )
Esempi	<b>Esempi</b> applicativi dello standard. (tipicamente il numero dei paragrafi è preceduto dalla sigla <b>IE</b> )
Comparazione con IAS/IFRS	<b>Comparazione</b> tra l'IPSAS specifico e il corrispondente <b>IAS/IFRS</b> .

## 2.1.1 La struttura "tipo" degli IPSAS (2/2)



Nella maggior parte dei casi, la **struttura dei singoli standard IPSAS** si articola secondo uno schema che prevede una successione di **paragrafi numerati progressivamente** per l'intero testo dello standard stesso. I paragrafi sono, tuttavia, raggruppati per **insiemi e sottoinsiemi (sezioni)** individuati da una denominazione che funge da titolo.

Sezione	Descrizione
<b>Objective</b>	Paragrafo iniziale (in alcuni standard più di un paragrafo), talvolta numerato, nel quale si descrivono le <b>finalità</b> del singolo standard.
<b>Scope</b>	Raggruppa i paragrafi che delimitano l' <b>ambito di applicazione</b> .
<b>Definitions</b>	Indica i paragrafi nei quali si specificano, come in una sorta di glossario, i <b>significati</b> con i quali alcuni termini rilevanti vengono utilizzati all'interno del testo dello standard.
<b>Recognition</b>	Comprende i paragrafi che esplicitano le modalità di <b>rilevazione</b> previste dallo standard.
<b>Measurement</b>	Comprende i paragrafi che esplicitano le modalità di <b>valutazione</b> prescritte dallo standard.
<b>Disclosure</b>	Indica i paragrafi che elencano le <b>informazioni integrative</b> che l'entità deve indicare nella documentazione di bilancio.

## 2.1.2 Proposte ITAS con accorpamento IPSAS/EPAS (1/2)

ITAS	Descrizione	Fonti di riferimento
ITAS 1	Composizione e schemi del bilancio d'esercizio	<b>IPSAS 1</b> ( <i>Presentation of Financial Statements</i> ), <b>IPSAS 2</b> ( <i>Cash Flow Statements</i> ), <b>IPSAS 18</b> ( <i>Segment Reporting</i> ), <b>IPSAS 20</b> ( <i>Related Party Disclosures</i> ), <b>IPSAS 24</b> ( <i>Presentation of Budget Information in Financial Statements</i> ), EPSAS issue paper on a principled approach to disclosures, Pilot EPSAS Screening Report IPSAS 2 ( <i>Cash flow statements</i> ).
ITAS 2	Applicazione dei principi contabili, cambiamenti di stime contabili e correzione di errori	<b>IPSAS 3</b> ( <i>Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors</i> ), <b>IPSAS 14</b> ( <i>Events after the reporting date</i> ).
ITAS 3	Operazioni, attività e passività in valuta estera	<b>IPSAS 4</b> ( <i>The effects of changes in foreign exchange rates</i> ), Draft EPSAS Screening Report IPSAS 4 <i>The effects of changes in foreign exchange rates</i> .
ITAS 4	Immobilizzazioni materiali	<b>IPSAS 16</b> ( <i>Investment Property</i> ), <b>IPSAS 17</b> ( <i>Property, Plant, and Equipment</i> ), <b>IPSAS 27</b> ( <i>Agriculture</i> ), <b>IPSAS 5</b> ( <i>Borrowing Costs</i> ), Draft EPSAS Screening Report IPSAS 16 ( <i>Investment Property</i> ).
ITAS 5	Immobilizzazioni immateriali	<b>IPSAS 31</b> ( <i>Intangible Assets</i> ) e <b>IPSAS 5</b> ( <i>Borrowing Costs</i> ).
ITAS 6	Accordi per servizi in concessione: concedente	<b>IPSAS 32</b> ( <i>Service Concession Arrangements: Grantor</i> ), EPSAS issue paper - Accounting treatment of service concession arrangements (October 2018), Draft EPSAS Screening Report - IPSAS 32 - Service Concession Arrangements: Grantor (October 2020).
ITAS 7	Locazioni	IPSAS Exposure Draft 75 - <i>Leases</i> , Draft EPSAS Screening Report - IPSAS 13: IFRS 16 <i>Leases</i> (November 2020), IFRS 16 – <i>Leases</i> .
ITAS 8	Svalutazioni per perdite durevoli di valore delle attività	<b>IPSAS 21</b> ( <i>Impairment of Non-cash-generating Assets</i> ), <b>IPSAS 26</b> ( <i>Impairment of Cash-generating Assets</i> ), Draft EPSAS Screening Report IPSAS 21 ( <i>Impairment of Non-cash-generating Assets</i> ), Draft EPSAS Screening Report IPSAS 26 ( <i>Impairment of Cash-generating Assets</i> ).
ITAS 9	Ricavi da operazioni di scambio e proventi da operazioni senza corrispettivo	<b>IPSAS 23</b> ( <i>Revenue from Non-exchange Transactions</i> ) e <b>IPSAS 9</b> ( <i>Revenue from Exchange Transactions</i> ).

## 2.1.2 Proposte ITAS con accorpamento IPSAS/EPAS (2/2)

ITAS	Descrizione	Fonti di riferimento
ITAS 10	Rimanenze e lavori in corso su ordinazione	IPSAS 12 ( <i>Inventories</i> ) e IPSAS 11 ( <i>Construction Contracts</i> ).
ITAS 11	Crediti e Debiti	IPSAS 30 ( <i>Financial instruments: Disclosures</i> ), IPSAS 41 ( <i>Financial Instruments</i> ), Pilot EPSAS Screening Report IPSAS 41 - Financial Instruments, Draft EPSAS Screening Report IPSAS 30 - Financial instruments: disclosures.
ITAS 12	Bilancio consolidato	IPSAS 34 ( <i>Separate Financial Statements</i> ), IPSAS 35 ( <i>Consolidated Financial Statements</i> ), IPSAS 38 ( <i>Disclosure of Interests in Other Entities</i> ), IPSAS 40 ( <i>Public Sector Combinations</i> ), EPSAS issue paper on consolidation of financial statements, EPSAS issue paper on the notion of control, Pilot EPSAS Screening Report IPSAS 35 ( <i>Consolidated financial statements</i> ), Draft EPSAS Screening Report IPSAS 38 ( <i>Disclosure of interests in other entities</i> ).
ITAS 13	Accantonamenti, passività e attività potenziali	IPSAS 19 ( <i>Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets</i> ), EPSAS issue paper on the accounting treatment of provisions, contingent assets, contingent liabilities and financial guarantees, Draft EPSAS Screening Report IPSAS 19 ( <i>Provisions, contingent liabilities and contingent assets</i> ).
ITAS 14	Partecipazioni in entità collegate e accordi a controllo congiunto	IPSAS 34 ( <i>Separate Financial Statements</i> ), IPSAS 36 ( <i>Investments in Associates and Joint Ventures</i> ), IPSAS 37 ( <i>Joint Arrangements</i> ), Draft EPSAS Screening Report IPSAS 36 – Investments in associates and joint ventures.
ITAS 15	Benefici per i dipendenti	IPSAS 39 ( <i>Employee Benefits</i> ), EPSAS issue paper on the accounting treatment of employee benefits (pensions), Draft EPSAS Screening Report IPSAS 39 - Employee benefits.
ITAS 16	Contributi ed altri benefici sociali	IPSAS 42 ( <i>Social Benefits</i> ), EPSAS issue paper on the accounting treatment of social benefits, Draft EPSAS Screening Report IPSAS 42 Social benefits.
ITAS 17	Ratei e risconti	OIC18 ( <i>Ratei e Risconti</i> ). Non sono presenti IPSAS ed EPSAS issue papers contenenti riferimenti ai ratei e risconti.
ITAS 18	Informazione integrativa sul settore delle pubbliche amministrazioni	IPSAS 22 ( <i>Disclosure of Financial Information about the General Government Sector</i> ), Draft EPSAS Screening Report IPSAS 22 <i>Disclosure of financial information about the General Government Sector</i> .
ITAS 19	Prima adozione	IPSAS 33 ( <i>First-time adoption of accrual basis International Public Sector Accounting Standards (IPSASS)</i> ) e EPSAS Guidance for the first-time implementation of accrual accounting.

## 2.1.3 IPSAS superati e/o non rilevanti per il GGS italiano

In virtù dell'attività di **accorpamento** e della valutazione della presumibile **irrilevanza** rispetto al **contesto italiano**, in fase di predisposizione della griglia di confronto, **non sono stati considerati alcuni IPSAS**, di seguito riportati, ai fini della proposta degli **ITAS**:

### Omissioni

IPSAS	Descrizione	Motivo di omissione
IPSAS 6	Consolidated and Separate Financial Statements	Non più applicabile (superato da IPSAS 34 e IPSAS 35)
IPSAS 7	Investments in Associates	Non più applicabile (superato da IPSAS 36)
IPSAS 8	Interests in Joint Ventures	Non più applicabile (superato da IPSAS 37)
IPSAS 15	Financial Instruments: Disclosure and Presentation	Non più applicabile (superato da IPSAS 28, IPSAS 29 e IPSAS 30)
IPSAS 25	Employee Benefits	Non più applicabile (superato da IPSAS 39)



L'**IPSAS 10** non è stato considerato ai fini della redazione delle proposte di standard in quanto non rilevante o applicabile al contesto italiano.

## 2.2 Struttura ITAS

Le **proposte di standard ITAS** sono state redatte in **conformità con gli IPSAS**, accorpendone e semplificandone i contenuti, nonché procedendo, in alcuni casi, ad adattamenti e/o integrazioni.

Limitati **scostamenti** rispetto agli IPSAS sono stati operati in funzione di fattori quali: specifiche contenute nei **documenti EPSAS** (*issue papers* e *screening reports*), **indicazioni di RGS** o necessità di contemperare delle logiche **amministrativo-contabili**.

Sezione	Oggetto
Premessa (Preface)	<b>Fonti (IPSAS/EPSAS)</b> utilizzate per la redazione dello standard.
Finalità (Objective)	<b>Obiettivo informativo e regolatorio</b> dello standard.
Ambito di applicazione (Scope)	<b>Ambito di applicazione dello standard.</b>
Rilevazione (Recognition)	<b>Rilevazione</b> degli elementi oggetto di contabilizzazione.
Valutazione (Measurement)	<b>Valutazione degli elementi</b> oggetto di contabilizzazione.
Allegato (Annex)	Contiene i paragrafi nei quali si specificano i significati con i cui termini e concetti rilevanti vengono utilizzati all'interno del testo dello standard ( <b>Definizioni</b> ).

La struttura di ciascuno standard proposto è ampiamente coerente con il/i relativo/i IPSAS.

### Differentemente dalla struttura IPSAS:

- le definizioni sono inserite in un allegato separato;
- sono state scorporate le disposizioni obbligatorie (incluse nel corpo dello standard) dalla guida all'applicazione, spiegazioni ed esempi (inserite nella proposta di manuale di implementazione).



## 2.3 Gli IPSAS oggetto del training

Criterio di scelta



IPSAS	Titolazione
IPSAS 1	Presentation of Financial Statements
IPSAS 2	Cash Flow Statements
IPSAS 9	Revenue from Exchange Transactions
IPSAS 12	Inventories
IPSAS 16	Investment Property
IPSAS 17	Property, Plant and Equipment
IPSAS 19	Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets
IPSAS 23	Revenue from Non-Exchange Transactions (Taxes and Transfers)
IPSAS 31	Intangible Assets
IPSAS 33	First-time Adoption of Accrual Basis IPSASs

- **rilevanza applicativa** degli standard (es. Immobilizzazioni materiali);
- **propedeuticità** degli standard (es. Schemi di bilancio);
- importanza di regole per la **prima implementazione** degli standard (i.e. **IPSAS 33**);
- **coerenza** con l'agenda di lavoro dello **Standard Setter Board** italiano.

## 2.4 Focus: IPSAS 17 - Property, plant and equipment

### Definizione

Gli **immobili**, gli **impianti** e le **attrezzature** (*PP&E*) sono **attività tangibili** che:

- sono detenute per essere utilizzate nella **produzione** o nella **fornitura di beni o servizi**, per essere locati ad altri, o per scopi amministrativi;
- si prevede di **utilizzare** per più di un esercizio.

Gli immobili, gli impianti e le attrezzature possono essere **acquistati da terzi** o **realizzati internamente da un'amministrazione**.

### Esempi

Esempi di immobili, impianti ed attrezzature sono:

- **terreni ed edifici** (come edifici amministrativi, ospedali, scuole, università e centri sportivi);
- **infrastrutture** (come porti, aeroporti, stazioni, ponti, gallerie, strade e reti di fornitura di elettricità/gas/acqua o comunicazione);
- **altri** (arredi, macchinari, attrezzature militari, veicoli a motore, hardware e attrezzature per ufficio, etc.)

Le amministrazioni pubbliche devono predisporre un **inventario** completo, accurato e aggiornato in modo tempestivo, che sia strutturato in linea con i requisiti dell'IPSAS 17.

## 2.4 Focus: IPSAS 17 - Property, plant and equipment

### Ambito di applicazione

Sono esclusi dall'ambito di applicazione dell'IPSAS 17:

- **investimenti immobiliari;**
- **attività del patrimonio culturale;**
- **attività "detenute per la vendita";**
- **attività che costituiscono rimanenze**

### Rilevazione iniziale

Un'**immobilizzazione materiale (PP&E)** è rilevata come un'**attività non corrente** quando:

- è probabile che i **futuri benefici economici** o il **potenziale di servizio** associati all'attività affluiscano all'ente; e
- il **costo dell'attività** può essere valutato in modo affidabile.

In base a questo principio **l'ente rileva il costo quando:**

- è sostenuto inizialmente per **acquisire** o **costruire** un'attività;
- è sostenuto successivamente per **aggiungere**, **sostituire** una parte o effettuare la **manutenzione straordinaria** del bene.

## 2.4 Focus: IPSAS 17 - Property, plant and equipment

### Valutazione iniziale (1/2)

Un **elemento di PP&E** che viene rilevato come un'attività è **valutato** al suo **costo**.

Eccezione: se un'attività è acquisita tramite un'operazione non di scambio, il suo costo è valutato al suo **fair value** alla data di acquisizione, e la differenza tra il fair value e il corrispettivo pagato è rilevata conformemente all'IPSAS 23 "Revenue from non-exchange transactions".

Il **costo di acquisizione** di un elemento di **PP&E** comprende:

- il suo **prezzo d'acquisto**, al netto di sconti e abbuoni, ma compresi eventuali dazi d'importazione e tasse d'acquisto non rimborsabili;
- qualsiasi **costo direttamente attribuibile** per portare l'attività nel luogo e nella condizione necessari affinché sia in grado di operare secondo i programmi dell'amministrazione; e
- la stima iniziale dei **costi di smantellamento e rimozione** del bene e di ripristino del sito in cui si trova (valutata al valore attuale se l'effetto dell'attualizzazione è rilevante), nella misura in cui esista un obbligo a sostenere tali costi.

Esempi di **costi direttamente attribuibili** includono:

- **spese di preparazione** del sito;
- costi iniziali di **consegna**;
- costi di **installazione e montaggio**;
- costi di **verifica** del corretto funzionamento del bene; e
- **compensi professionali**.

## 2.4 Focus: IPSAS 17 - Property, plant and equipment

### Valutazione iniziale (2/2)

**Costi esclusi dalla capitalizzazione** come attività:

- costi di apertura di un nuovo impianto;
- costi di introduzione di un nuovo prodotto o servizio (compresi i costi della pubblicità e delle attività promozionali);
- costi per condurre l'attività in una nuova sede o con una nuova classe di clienti (compresi i costi di formazione del personale); e
- costi di amministrazione e altre spese generali.

### Attività realizzate internamente dall'amministrazione

Il **costo** di un **bene realizzato internamente** è determinato utilizzando gli stessi criteri di un bene acquistato. Il costo è solitamente lo stesso del costo di costruzione di un bene da vendere nel corso delle normali operazioni. Tutti i **costi di produzione diretti e indiretti** dovrebbero essere **capitalizzati**.

Le spese generali non dovrebbero essere incluse nel costo di un bene costruito internamente, a meno che non siano **incrementali**.

La determinazione del costo di un'**attività realizzata internamente** richiede che un'amministrazione si doti di un sistema di **contabilità analitica** affidabile.

## 2.4 Focus: IPSAS 17 - Property, plant and equipment

### Valutazione successiva (1/8)

Dopo la valutazione iniziale, l'amministrazione dovrebbe selezionare uno dei due metodi seguenti:

- il **modello del costo**;
- il **modello di rideterminazione periodica del valore**.

#### Modello del costo

Dopo la rilevazione come attività, un elemento di *PP&E* dovrebbe essere iscritto in bilancio al suo **costo**, meno:

- l'**ammortamento successivo** cumulato;
- le successive **svalutazioni per perdite di valore** cumulate.

#### Ammortamento

- L'ammortamento è la **ripartizione sistematica** dell'importo ammortizzabile di un bene lungo la sua **vita utile**.
- La quota di ammortamento riflette il **consumo** dei benefici economici e del potenziale di servizio incorporati nelle attività.
- Il bene non può essere rivalutato oltre il suo costo ammortizzato, indipendentemente da qualsiasi aumento del suo *fair value* o dell'importo recuperabile.
- L'ammortamento viene normalmente imputato ai **costi di esercizio**. Tuttavia, **quando il bene è utilizzato per produrre altri beni**, l'ammortamento è incluso nel costo dei beni prodotti.

## 2.4 Focus: IPSAS 17 - Property, plant and equipment

### Valutazione successiva (2/8)

#### Componenti

Quando un'attività include **componenti principali** con vite utili diverse, ciascuna di queste componenti è considerata un'attività separata ed è **ammortizzato separatamente** dall'attività principale a cui si riferisce (tale approccio non dovrebbe essere applicato alle **attività di limitata entità**).

Esempi tipici di **beni a cui si applica l'approccio per componenti** includono:

- infrastrutture (ferrovie, ponti e gallerie); o
- altri beni (aerei, attrezzature militari ed edifici).

(e.g. il motore e i sedili di un aereo hanno ciascuno la propria vita utile specifica che è inferiore alla vita utile del bene principale)

Quando si utilizza l'approccio per **componenti**, un'amministrazione dovrebbe prima identificare quelle **categorie di attività** per le quali le componenti devono essere contabilizzate **separatamente**.

L'**individuazione di componenti** può anche essere collegata a programmi di **manutenzione, riparazione e revisione** rilevanti.

## 2.4 Focus: IPSAS 17 - Property, plant and equipment

### Valutazione successiva (3/8)

#### Valore ammortizzabile

È la differenza tra:

- il **costo originario** o l'**importo rivalutato** del bene (nel modello della rivalutazione periodica); e
- il suo **valore residuo**.

Il valore ammortizzabile è ripartito su tutta la vita utile del bene su base sistematica.

**Valore residuo:** è l'importo stimato che l'amministrazione otterrebbe attualmente dalla **dismissione** dell'attività dopo aver dedotto i **costi stimati di dismissione**, se l'attività fosse già nella fase temporale e nella condizione prevista alla fine della sua vita utile.

Il valore residuo:

- è spesso **irrilevante** e viene stimato pari a zero per ragioni pratiche;
- può essere **rilevante** rispetto al costo di acquisizione in attività quali i veicoli a motore o altri beni che possono essere venduti sul mercato dell'usato.



## 2.4 Focus: IPSAS 17 - Property, plant and equipment

### Valutazione successiva (4/8)

#### Vita utile

Nella stima della vita utile di un bene, si considerano fattori quali:

- l'**uso** previsto e livello di **manutenzione**;
- l'**obsolescenza**;
- il periodo di **controllo** sul bene;
- le **restrizioni** legali o simili al suo uso.

La **vita utile** dell'attività e il suo **metodo di ammortamento** sono entrambi rivisti **periodicamente**, e i cambiamenti risultanti sono incorporati nella quota di ammortamento per l'esercizio corrente e per gli esercizi futuri.

I terreni hanno una **vita utile illimitata** e quindi non vengono ammortizzati, salve alcune **eccezioni** (come le cave e i siti utilizzati per le discariche).

## 2.4 Focus: IPSAS 17 - Property, plant and equipment

### Valutazione successiva (5/8)

#### Metodo di ammortamento

Il metodo di ammortamento più comune è quello a **quote costanti**, per l'intera vita utile del bene.

Possono essere utilizzati **altri metodi** (per esempio la riduzione annua del 10% del valore contabile dell'anno precedente) purché siano applicati coerentemente da un esercizio all'altro e riflettano il modello secondo il quale si prevede che siano consumati i **benefici economici futuri del bene** o il **potenziale di servizio**.

#### Svalutazione

Sugli elementi di *PP&E* si effettua una **verifica della riduzione di valore** ogni volta che c'è un'indicazione che l'attività potrebbe aver subito una perdita di valore.

## 2.4 Focus: IPSAS 17 - Property, plant and equipment

### Valutazione successiva (6/8)

#### Modello della rideterminazione periodica

Dopo la rilevazione come attività, un elemento di *PP&E* il cui *fair value* può essere valutato attendibilmente è iscritto all'**importo rivalutato**.

**Importo rivalutato**

=

***fair value***  
alla data di rideterminazione

—

- successivi **ammortamenti** cumulati
- successive **svalutazioni** per riduzione di valore cumulate

Il ***fair value*** è l'importo al quale un'attività potrebbe essere scambiata tra parti consapevoli e consenzienti in una transazione in normali condizioni di mercato.

Le rivalutazioni dovrebbero essere effettuate con sufficiente **regolarità** per assicurare che il valore contabile non differisca significativamente da quello che sarebbe determinato utilizzando il *fair value* alla data di riferimento del bilancio:

- se il **mercato è volatile**, le **rivalutazioni** dovrebbero essere effettuate **ogni anno**;
- se le **variazioni del *fair value* sono irrilevanti**, le attività possono essere valutate **ogni tre o cinque anni**.

## 2.4 Focus: IPSAS 17 - Property, plant and equipment

### Valutazione successiva (7/8)

Se il valore di un elemento di *PP&E* è rideterminato, il valore di tutti gli elementi dell'intera classe di *PP&E* a cui quell'attività appartiene deve essere rideterminato.

Un **aumento del valore contabile** è:

- **accreditato** direttamente a una **riserva di rivalutazione** (cioè al Patrimonio Netto); e
- rilevato nel prospetto del **conto economico** nella misura in cui esso ripristina una precedente diminuzione di valore della stessa classe di attività, la quale sia stata precedentemente imputata al conto economico.

Una **diminuzione del valore contabile** di una classe di attività è:

- rilevata nel prospetto del **conto economico**; e
- **addebitata** alla **riserva di rivalutazione** (Patrimonio Netto) se esistente e capiente.

## 2.4 Focus: IPSAS 17 - Property, plant and equipment

### Valutazione successiva (8/8)

Il **modello di rideterminazione periodica** risulta **più oneroso** da applicare **rispetto al modello del costo**, poiché:

- le valutazioni devono essere eseguite regolarmente; e
- gli ammortamenti devono essere adattati dopo ogni cambiamento dell'importo rivalutato.

- L'IPSAS 17 non richiede il ricorso a un esperto di **valutazione** in possesso di una qualifica riconosciuta, tuttavia, richiede la *disclosure* delle circostanze della decisione di non avvalersene.
- La valutazione degli elementi di *PP&E* richiede spesso competenze specialistiche, nonché - per le proprietà immobiliari - una profonda conoscenza dei mercati in cui sono situate le proprietà.
- Il ricorso a esperti di valutazione è quindi fortemente raccomandato, soprattutto per importi **significativi**.

## 2.4 Focus: IPSAS 17 - Property, plant and equipment

### Cancellazione

Il valore contabile di un elemento di *PP&E* deve essere **eliminato**:

- al momento della **dismissione**; o
- quando **non sono attesi benefici economici futuri o potenziali di servizio** dal suo uso o dismissione.

L'**utile** o la **perdita** derivante dall'eliminazione di un elemento di *PP&E* è incluso nel risultato economico dell'esercizio nel quale l'elemento è eliminato.

È determinato come differenza tra:

- i **ricavi netti della dismissione** (se esistenti); e
- il **valore contabile dell'elemento**.

## 2.4 Focus: IPSAS 17 - Property, plant and equipment

### Informazioni integrative

Le **informative chiave** includono:

- la **politica contabile** applicata (costo o rideterminazione periodica);
- le **vite utili** o le **quote di ammortamento** applicate;
- il **valore contabile lordo** e gli **ammortamenti cumulati** all'inizio e alla fine dell'esercizio;
- la **riconciliazione del valore contabile** all'inizio e alla fine dell'esercizio;
- **informazioni contrattuali** chiave (come le restrizioni sulla proprietà);
- se viene utilizzato il modello della rideterminazione, le **modalità di rideterminazione del valore** (e.g. i metodi e le ipotesi significativi applicati nella determinazione del *fair value*, compreso se è stato impiegato un esperto di valutazione indipendente e la misura in cui il *fair value* è supportato da evidenze di mercato).

### Regole per la prima adozione

- L'IPSAS 33 "*First Time Adoption of Accrual Basis IPSAS*" prevede un **periodo transitorio di tre anni** per la rilevazione di **PP&E**.
- Il periodo di **sggravio transitorio** è limitato alle amministrazioni che non hanno rilevato le immobilizzazioni materiali in base alle loro precedenti politiche contabili.
- L'eccezione "**fair value come approssimazione del costo**" può anche essere utilizzata secondo l'IPSAS 33 quando non sono disponibili informazioni affidabili sul costo delle attività.

## 2.5 Focus: IPSAS 16 – Investment property

### Definizione

L'**investimento immobiliare** è costituito da un **terreno** o un **edificio** (compresa una parte di edificio) o entrambi, detenuti per percepire delle **rendite** da locazione o per l'apprezzamento del **capitale**, o entrambi.

### Ambito di applicazione

Un investimento immobiliare genera **flussi finanziari** in gran parte **indipendenti** dalle altre attività dell'ente.

Non costituiscono investimenti immobiliari:

- gli **immobili occupati** o utilizzati dall'amministrazione proprietaria nella produzione dei servizi o per attività istituzionali (*PP&E*);
- gli **immobili destinati alla vendita** nel corso ordinario delle attività operative non sono investimenti immobiliari ma rimanenze.

I cambiamenti da e verso la categoria degli investimenti immobiliari sono effettuati solo quando c'è un cambiamento nelle modalità di utilizzo del bene.



## 2.5 Focus: IPSAS 16 – Investment property

### Esempi

- terreni o fabbricati posseduti per il loro potenziale di investimento;
- terreni posseduti per un uso futuro attualmente non determinato.

### Rilevazione

I criteri di rilevazione iniziale sono identici a quelli per **PP&E**.

### Valutazione

L'amministrazione deve adottare o il **modello del costo** o il **modello del *fair value*** (scelta della politica contabile).

#### Modello del costo

Le disposizioni sono le stesse dell'IPSAS 17 (**PP&E**).

#### Modello del *fair value*

L'investimento immobiliare è valutato al ***fair value*** ad ogni data di riferimento del bilancio con tutte le variazioni del ***fair value*** imputate al conto economico del periodo.

## 2.5 Focus: IPSAS 16 – Investment property

### Informazioni integrative

Le informazioni integrative chiave includono:

- se l'amministrazione applica il modello del *fair value* o il modello del costo;
- se applica il modello del costo: stesse informazioni integrative di quelle per *PP&E* e in aggiunta il *fair value* degli investimenti immobiliari;
- i metodi e i presupposti significativi applicati nella determinazione del *fair value*, compreso se è supportato da evidenze di mercato, nonché la misura in cui il *fair value* degli investimenti immobiliari si basa su una valutazione da parte di un valutatore indipendente, esperto e qualificato;
- i ricavi da locazione e i costi operativi diretti dell'investimento immobiliare.

Anche se si utilizza il **modello del costo**, il ***fair value* degli investimenti immobiliari** deve essere sempre calcolato in quanto deve essere inserito all'interno delle informazioni integrative.

## 2.6 Focus: IPSAS 12 - Inventories

### Definizione

Le **rimanenze** sono attività sotto forma di **materiali/materie prime** o **forniture** che devono essere utilizzate nel processo di produzione, consumate o distribuite nella prestazione di servizi, tenute per la vendita o la distribuzione nel corso delle ordinarie attività operative.

Avendo come obiettivo il **servizio pubblico**, molti enti del settore pubblico detengono rimanenze in relazione alla fornitura di questi servizi, piuttosto che beni acquistati e tenuti per la rivendita, o beni prodotti per la vendita.

### Esempi

- materiali di **consumo**;
- materiali per la **manutenzione**;
- scorte **strategiche**;
- munizioni;
- stock di **valuta** non emessa;
- forniture del **servizio postale** destinate alla vendita (ad es. francobolli);
- materiale di consultazione;
- **pubblicazioni** e **forniture** in attesa di essere distribuite ad altre parti gratuitamente o per un costo nominale;
- **terreni/proprietà** destinati alla vendita nel corso ordinario della gestione.

## 2.6 Focus: IPSAS 12 - Inventories

### Rilevazione

Un'amministrazione dovrebbe **rilevare inizialmente** le rimanenze quando:

- ne ha il **controllo**;
- è probabile che i **benefici economici futuri** o il **potenziale di servizio** affluiscano all'amministrazione; e
- il costo delle rimanenze può essere valutato **attendibilmente**.

### Valutazione (1/4)

Le rimanenze sono valutate al minore tra il **costo** e il **valore netto di realizzo**, eccetto:

- quando le rimanenze sono acquisite attraverso un'operazione non di scambio, **il loro costo è valutato al fair value alla data di acquisizione**;
- quando le rimanenze devono essere distribuite gratuitamente o ad un costo nominale, **sono valutate al minore tra il costo e il costo corrente di sostituzione**.

### Costo

Il **costo delle rimanenze** comprende tutti i costi di **acquisto**, i costi di **trasformazione** e gli **altri costi** sostenuti per portare le rimanenze nella loro attuale posizione e condizione.

I **costi di trasformazione** includono:

- i costi direttamente connessi alle unità di produzione (e.g. **manodopera diretta**);
- i **costi generali di produzione fissi e variabili** sostenuti per trasformare i materiali in prodotti finiti.



## 2.6 Focus: IPSAS 12 - Inventories

### Valutazione (2/4)

- L'allocazione dei **costi fissi generali** di produzione ai costi di trasformazione si basa sulla normale capacità degli impianti di produzione. I costi generali **non allocati** sono rilevati come costo nel periodo in cui sono sostenuti.
- I **costi variabili generali** di produzione sono attribuiti a ciascuna unità di produzione sulla base dell'effettivo utilizzo degli impianti di produzione.

I **costi di acquisto** comprendono:

- il **prezzo di acquisto**;
- i **dazi all'importazione** e altre imposte;
- i **costi di trasporto**, movimentazione e altri costi direttamente attribuibili all'acquisto di prodotti finiti, materiali e forniture.

**Esempi di costi esclusi dal costo delle rimanenze** e rilevati come costi dell'esercizio in cui sono sostenuti sono:

- quantità abnormi di materiali di scarto, costi di manodopera o altri costi di produzione;
- costi di stoccaggio, a meno che tali costi siano necessari nel processo di produzione prima di un'ulteriore fase di produzione;
- le spese generali amministrative che non contribuiscono a portare le rimanenze nella loro attuale posizione e condizione; e
- costi di vendita.

Gli **oneri finanziari** possono, in limitate circostanze, essere inclusi nel **costo delle scorte**.

## 2.6 Focus: IPSAS 12 - Inventories

### Valutazione (3/4)

#### Metodi di determinazione del costo

I costi delle rimanenze che **non sono normalmente fungibili**, e dei beni o servizi prodotti e conservati per progetti specifici, devono essere determinati sulla base dei loro costi **specifici**.

I costi delle rimanenze che **sono normalmente fungibili**, e dei beni o servizi che non sono prodotti e conservati per progetti specifici, devono essere assegnati utilizzando:

- il metodo **first-in, first-out (FIFO)**; o
- il **costo medio ponderato**.

Un'amministrazione dovrebbe usare lo **stesso metodo** di determinazione del costo per tutte le rimanenze che hanno una **natura** e una **modalità d'uso simile**. Per le rimanenze con una natura o modalità d'uso **diversa**, possono essere utilizzati metodi di costo diversi.

## 2.6 Focus: IPSAS 12 - Inventories

### Valutazione (4/4)

#### Valore netto di realizzo (VNR)

Le attività non devono essere iscritte per un valore eccedente i **benefici economici futuri** o il **potenziale di servizio** che si prevede di realizzare dalla loro vendita, scambio, distribuzione o utilizzo.

Le rimanenze devono essere svalutate sotto il costo al VNR se:

- sono danneggiate;
- sono diventate del tutto o parzialmente obsolete;
- i loro prezzi di vendita sono diminuiti;
- i costi stimati di completamento o i costi stimati da sostenere per effettuare la vendita, lo scambio o la distribuzione sono aumentati.

I **materiali** e le **altre forniture** detenuti per essere utilizzati nella produzione di altri beni in rimanenza **non sono svalutati al di sotto del costo** se si prevede che i prodotti finiti nei quali saranno incorporati saranno **venduti, scambiati o distribuiti** ad un prezzo **pari o superiore al costo**.

Le scorte sono solitamente iscritte al **VNR** articolo per articolo (possono essere raggruppati articoli simili o correlati).

- Una **nuova valutazione** del VNR viene fatta in ogni periodo successivo.
- Quando le rimanenze sono detenute per la distribuzione gratuita o destinate a essere cedute a un prezzo nominale, il VNR è rappresentato dal **costo corrente di sostituzione**.

## 2.6 Focus: IPSAS 12 - Inventories

### Informazioni Integrative

Le principali **informazioni integrative** includono:

- le **politiche contabili** adottate nella valutazione delle scorte, compreso il metodo di costo utilizzato;
- il **valore contabile totale** delle rimanenze e il valore contabile delle classi appropriate per l'amministrazione;
- il **valore delle rimanenze** imputato come **costo** al conto economico dell'esercizio;
- l'importo di qualsiasi **rivalutazione** di precedenti **svalutazioni** imputate al conto economico.