



# **Il nuovo IFRS 15 - Inquadramento sistematico e sintesi delle novità**

Dott. Mauro Daniel Borghini  
4 luglio 2018





## Agenda

**Introduzione**

**Il modello a 5 *steps***

**Altre linee guide operative**

**Presentazione e *disclosures***

**Disposizioni transitorie per la prima applicazione**





## Agenda

### Introduzione

Il modello a 5 *steps*

Altre linee guide operative

Presentazione e *disclosures*

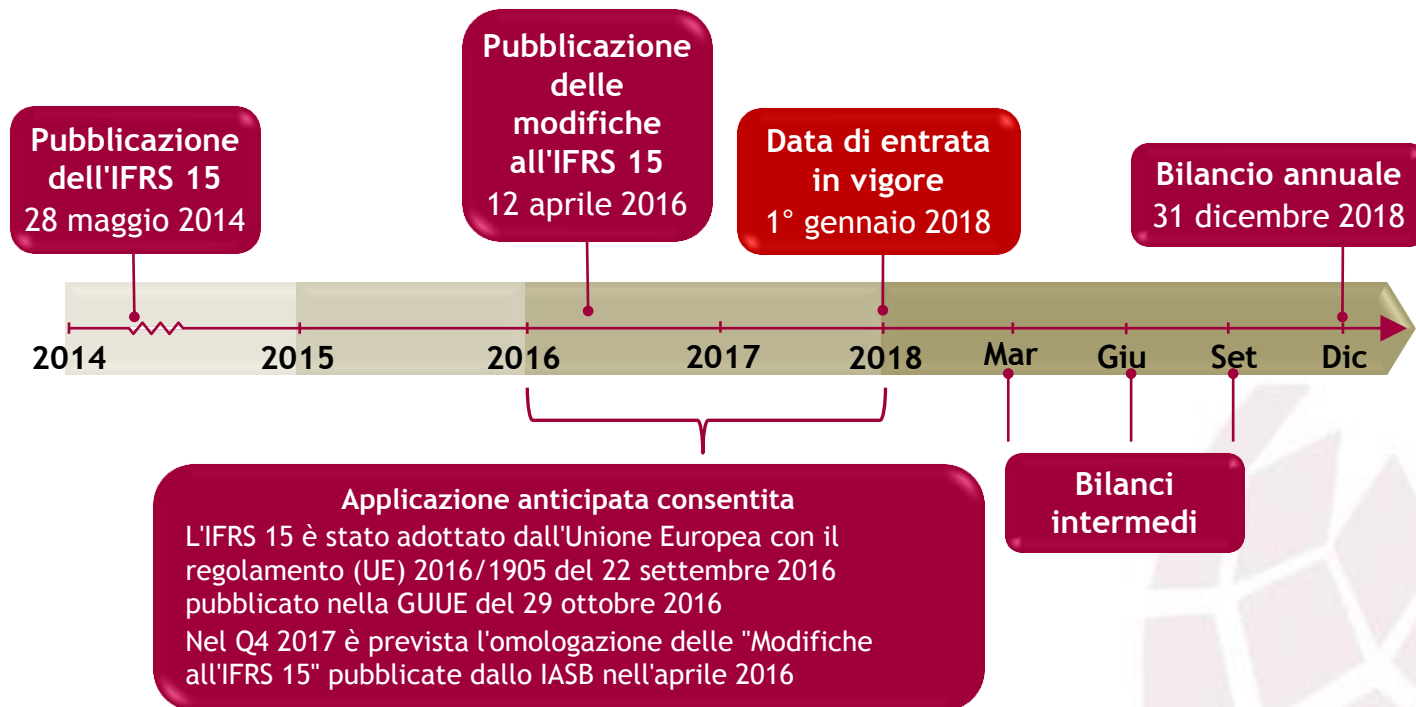
Disposizioni transitorie per la prima applicazione





Introduzione

# Data di pubblicazione, entrata in vigore e omologazione UE





## Ambito di applicazione



Contratto stipulato con un cliente, che prevede il trasferimento di beni e servizi, nell'ambito dell'attività ordinaria, in cambio di un corrispettivo



L'IFRS 15 non si applica a:

- Contratti di *leasing* (IAS 17/IFRS 16)
- Contratti assicurativi (IFRS 4)
- Strumenti finanziari (IAS 39/IFRS 9)
- Garanzie (escluse le garanzie sui prodotti)
- Scambi non-monetari tra entità operanti nello stesso settore aventi come finalità quella di facilitare le vendite ai clienti



Contratto che ricade solo parzialmente nell'ambito di applicazione dell'IFRS 15

L'IFRS 15 richiede di separare la componente del contratto che ricade sotto altro principio. Esempio:





## Agenda

Introduzione

**Il modello a 5 steps**

Altre linee guide operative

Presentazione e *disclosures*

Disposizioni transitorie per la prima applicazione





Il modello a 5 steps

## Il principio base e il modello a 5 steps



### Principio base

I ricavi rappresentano il trasferimento di beni o servizi al cliente e sono rilevati per un ammontare pari al corrispettivo che si stima di avere diritto a ricevere in cambio dei suddetti beni o servizi

- 1 Identificare il contratto con il cliente
- 2 Identificare le obbligazioni di fare ("*performance obligations*") nel contratto
- 3 Determinare il prezzo dell'operazione
- 4 Allocare il prezzo dell'operazione alle *performance obligations*
- 5 Rilevare il ricavo quando l'entità soddisfa la *performance obligation*



Il modello a 5 steps

# 1 Identificare il contratto con il cliente

Un contratto esiste se crea dei diritti e delle obbligazioni per le parti che sono legalmente esecutivi e rispetta TUTTI i seguenti criteri:

- 1 Il contratto è approvato e le parti sono impegnate al rispetto delle loro obbligazioni
- 2 I diritti sui beni e servizi e i termini di pagamento possono essere identificati
- 3 L'incasso del corrispettivo è considerato probabile
- 4 Il contratto ha sostanza commerciale

Due o più contratti sono combinati se sono stipulati nello stesso periodo, con lo stesso cliente e sono rispettati uno o più dei seguenti criteri:

- 1 Il corrispettivo di un contratto dipende da un altro contratto
- 2 Negoziati come un pacchetto unico e con un obiettivo commerciale unico
- 3 Una singola *performance obligation* è inclusa nei vari contratti



- Il contratto può essere scritto, orale oppure può essere implicito, ad esempio, per una pratica commerciale consolidata nel tempo
- L'esistenza di un contratto potrebbe richiedere un'analisi di tipo legale
- L'identificazione del contratto (o dei contratti tra loro combinati) è cruciale per svolgere correttamente le fasi successive del modello a 5 steps





2

## Identificare le *performance obligations* nel contratto

Una *performance obligation* è una promessa di fornire un bene o un servizio che rispetta entrambi i seguenti criteri:

### CRITERIO 1

Il cliente può beneficiare del bene o del servizio sia da solo che in combinazione con altre risorse che sono prontamente disponibili

+

### CRITERIO 2

La promessa di trasferire un bene o un servizio è identificabile in modo separato dalle altre promesse presenti nel contratto

Si

"*Performance obligation*" distinta

No

"*Performance obligation*" non distinta -  
combinata con altri beni e servizi

### Eccezione

Il trasferimento al cliente di una serie di beni e servizi distinti può essere considerata una singola *performance obligation* se tali beni o servizi sono:

- sostanzialmente gli stessi
- rappresentano delle *performance obligations* soddisfatte "over time", ed
- è simile il metodo con cui sarebbe misurato il loro trasferimento al cliente



Il modello a 5 steps

3

## Determinare il prezzo dell'operazione

### Prezzo dell'operazione

Importo che l'entità stima di avere diritto di ricevere come corrispettivo per il trasferimento dei beni e servizi (esclusi gli importi che sono incassati per conto di terze parti, ad es: l'IVA)

### Corrispettivo variabile

La stima deve essere fatta utilizzando uno dei seguenti metodi ritenuto più appropriato:

- valore atteso ("*expected value*")
- importo più probabile ("*most likely amount*")

Il valore ottenuto è rilevato come ricavo limitatamente alla quota che è altamente probabile che non possa essere stornata in futuro, considerando nell'analisi il rischio degli eventi futuri e la significatività dell'impatto sui ricavi nel caso in cui l'evento futuro si verifichi o meno. Ulteriori fattori da considerare nell'analisi:

- la variabilità è legata ad eventi che non dipendono dall'entità
- la risoluzione dell'incertezza richiede un periodo molto lungo
- nessuna o limitata esperienza con contratti simili

**ECCEZIONE:** Corrispettivo per concessione di una licenza basato sulle vendite o sull'uso

Sconti,  
penalità,  
incentivi,  
premi di fine  
anno,  
*performance /  
completion  
bonus*, diritti di  
reso, rimborsi,  
ecc.



Il modello a 5 steps

3

## Determinare il prezzo dell'operazione

### Componente finanziaria significativa

I fattori da considerare per identificare una componente finanziaria significativa sono:

- differenza tra il corrispettivo contrattuale e il prezzo di vendita per cassa
- periodo intercorrente tra l'incasso e il trasferimento dei beni e servizi

**ESPEDIENTE PRATICO:** la componente finanziaria significativa non viene separata se il periodo tra l'incasso e il trasferimento del bene/servizio è inferiore a 1 anno

**ESCLUSIONI:** corrispettivi variabili il cui importo o la tempistica sono fuori dal controllo del cliente o del fornitore (es: *royalties* basati sulle vendite); corrispettivi incassati in anticipo ma il trasferimento dei beni/servizi è a discrezione del cliente (es. carte pre-pagate, *loyalty program*)

Incasso anticipato o posticipato del corrispettivo rispetto ai normali termini commerciali

### Corrispettivo pagato al cliente

È necessario determinare se il corrispettivo pagato al cliente rappresenti una riduzione del prezzo dell'operazione, un pagamento per un bene/servizio distinto o una combinazione di entrambi.

*Listing fees, coupons, voucher, contributi promozionali*

### Corrispettivo non monetario

Valutato al *fair value*, se ragionevolmente determinabile. In caso contrario, valutato in base al prezzo di vendita *stand-alone* dei beni/servizi promessi

*Barter transactions, beni ricevuti dal cliente*



Il modello a 5 steps

## 4 Allocare il prezzo dell'operazione alle *performance obligations*



- L'allocazione alle *performance obligations* è indipendente da quanto indicato nel contratto
- I sistemi contabili devono essere in grado di gestire in modo separato il processo di fatturazione che segue le disposizioni contrattuali e la rilevazione dei ricavi che segue, invece, le disposizioni contabili dell'IFRS 15



Il modello a 5 steps

## 5 Rilevare il ricavo quando l'entità soddisfa la *performance obligation*

Una *performance obligation* è soddisfatta over time se è soddisfatto uno dei seguenti criteri:

- |   |   |   |
|---|---|---|
| 1 | Il cliente riceve e consuma simultaneamente i benefici nel momento in cui l'entità effettua la propria prestazione  | Servizi routinari e ricorrenti                        |
| 2 | Il cliente controlla il bene oggetto del contratto nel momento in cui viene creato o migliorato dall'entità   | Bene costruito sul terreno del cliente                |
| 3 | La prestazione dell'entità non crea un bene con un uso alternativo e l'entità ha un diritto ad incassare il corrispettivo per le prestazioni completate alla data | Bene specializzato che solo il cliente può utilizzare |

- **Bene senza uso alternativo:** il contratto prevede il divieto di vendita del bene in costruzione a terzi oppure il fornitore non ha la capacità pratica di utilizzare il bene per altri scopi
- **Diritto a ricevere un corrispettivo per le prestazioni completate:** il fornitore deve avere il diritto a ricevere durante tutto il periodo del contratto un corrispettivo che oltre a coprire i costi garantisce anche un ragionevole margine



- Se non è soddisfatto nessuno dei criteri sopra indicati il ricavo è rilevato "*at point in time*"
- **ECCEZIONE:** Indicatori differenti per le licenze di proprietà intellettuale



5

## Rilevare il ricavo quando l'entità soddisfa la *performance obligation*

Per ogni *performance obligation*, l'entità sceglie il metodo che meglio rappresenta il modo con cui viene soddisfatta la *performance obligation*

### Metodi di *Output*

- Stato avanzamento lavori
- *Milestones* raggiunte
- Unità consegnate

### Metodi di *Input*

- Costi sostenuti
- Ore lavoro
- Ore macchina



- Se il ricavo è rilevato *over time*, il controllo del bene o del servizio promesso si trasferisce in modo continuativo al cliente e pertanto non è appropriato rilevare in bilancio un importo significativo di "*work in progress*" per poter adeguare il margine del contratto lungo il periodo
- Le "unità consegnate" e metodi simili non sono appropriati se il "*work in progress*" è significativo
- Quando viene usato il metodo dei "costi sostenuti", questi devono essere rettificati per i costi legati a scarti e materiali non installati



## Agenda

Introduzione

Il modello a 5 *steps*

**Altre linee guide operative**

Presentazione e *disclosures*

Disposizioni transitorie per la prima applicazione





Altre linee guide operative

## Elenco







## Costi del contratto ("*contract costs*")

### Costi per l'ottenimento o l'adempimento del contratto



(\*) **ESPEDIENTE PRATICO:** i costi per l'ottenimento di un contratto possono essere spesati se il periodo di ammortamento è pari o inferiore a 1 anno.



## Modifiche contrattuali

- Le modifiche contrattuali possono riferirsi a modifiche nell'oggetto e/o nel prezzo.
- Le modifiche contrattuali hanno impatti contabili solo nel momento in cui **sono approvate** e producono diritti ed obblighi per le parti del contratto
- In base alla tipologia di modifica contrattuali sono previste tre diversi trattamenti contabili:

Esempio	Trattamento contabile	Effetti della modifica
Con la modifica sono inclusi nuovi beni o servizi e la rettifica del prezzo è commisurata al loro prezzo di vendita <i>stand-alone</i>	La modifica è un contratto separato	Effetti contabili prospettici
Con la modifica sono inclusi nuovi beni o servizi ma la rettifica del prezzo non è commisurata al loro prezzo di vendita <i>stand-alone</i>	Cancellazione del precedente contratto e rilevazione del nuovo contratto modificato	Effetti contabili prospettici
Con la modifica non sono aggiunti nuovi beni o servizi distinti ma vi è, ad esempio, una modifica al bene in corso di costruzione o una rettifica del prezzo	Rideterminazione retroattiva dei ricavi	Effetto della rideterminazione retroattiva dei ricavi rilevato in modo cumulativo alla data della modifica



## Principal vs agent

Qualora per la fornitura di un bene o di un servizio sia coinvolto un terzo, l'entità deve verificare se:

- sta agendo per conto proprio ("**principal**") promettendo specificatamente quei beni o servizi, oppure
- sta agendo in qualità di rappresentante ("**agent**") fornendo un servizio di intermediazione per procurare al cliente i beni o servizi forniti da una terza parte; in questo caso i ricavi saranno pari al solo servizio di intermediazione

Una volta identificati nel contratto i beni e servizi promessi al cliente è necessario valutare se l'entità ottiene il controllo di questi beni e servizi prima del trasferimento al cliente

### Circostanze in cui l'entità agisce come *principal*

L'entità controlla il bene ricevuto da un terzo prima del trasferimento al cliente

L'entità controlla il diritto ad un servizio fornito da un terzo quando ha la capacità di dirigere le attività del terzo

L'entità riceve il bene o il servizio da una terza parte per integrarlo significativamente con altri beni e servizi

### Indicatori per il ruolo di *principal*

L'entità ha la responsabilità primaria per l'adempimento del contratto

L'entità ha un rischio di magazzino prima e dopo che il bene o servizio sia trasferito al cliente

L'entità ha la discrezione di stabilire i prezzi di vendita dei beni o servizi



- Rispetto allo IAS 18, gli indicatori dell'IFRS 15 per l'identificazione del ruolo di *principal* o *agent* non includono il rischio di credito e il pagamento in forma di commissione



## Licenze di proprietà intellettuale

Quando la licenza di una proprietà intellettuale ("IP") è una *performance obligation* separata, la rilevazione dei ricavi dipende dalla natura del diritto trasferito

Tutti i seguenti criteri sono soddisfatti?

Il licenziante si attende di porre in essere attività che possono significativamente impattare sul valore e sulla funzionalità della proprietà intellettuale concessa in licenza

I diritti derivanti dalla licenza espongono il licenziatario ad effetti positivi/negativi per le attività del licenziante

Le attività poste in essere dal licenziatario non rappresentano dei beni/servizi distinti trasferiti al cliente



**Diritto d'accesso**

(ricavi *over time*)



**Diritto d'uso**

(ricavi *at point in time*)

**ECCEZIONE:** Indipendentemente dalla natura del diritto, il corrispettivo (ad es. *royalties*) per la concessione della licenza basato sulle vendite o sull'uso della licenza stessa, è rilevato come ricavo quando il licenziatario realizza le vendite o usa la licenza

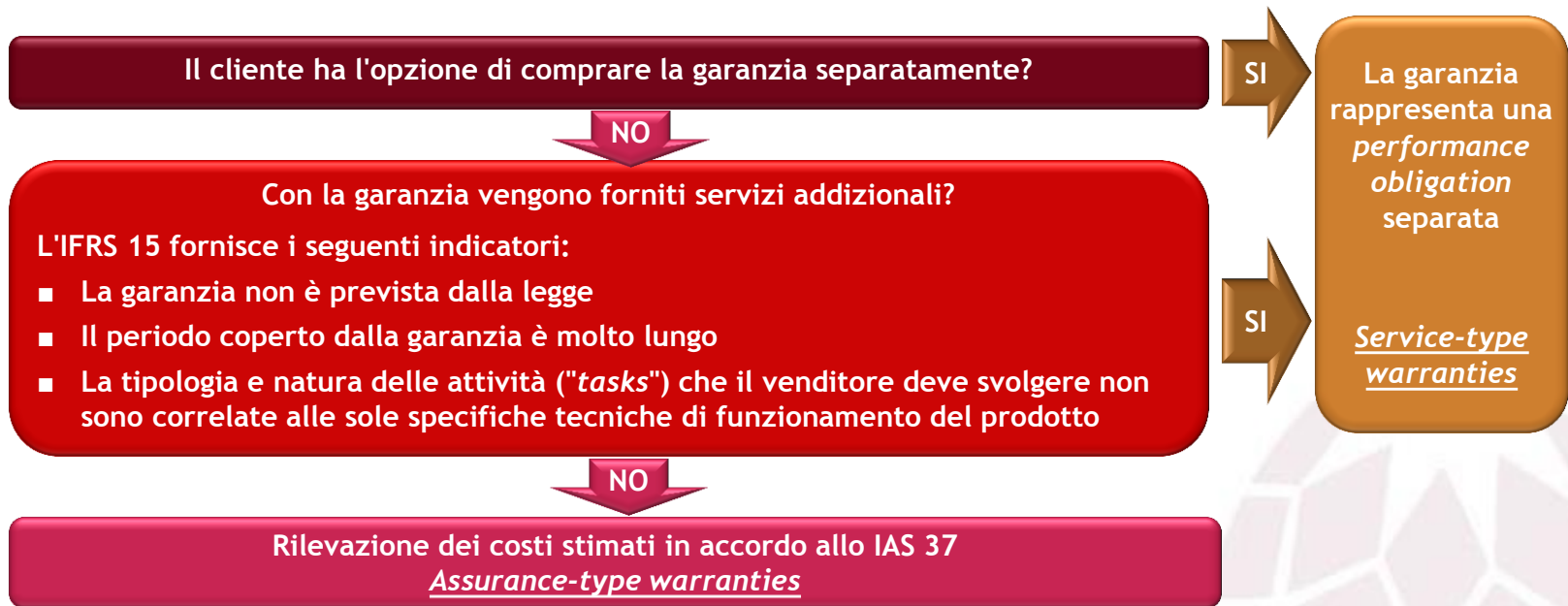


- Nel determinare la natura della licenza non si considerano eventuali clausole contrattuali che possono ad esempio limitare l'utilizzo del diritto concesso in licenza per un determinato periodo di tempo o per una determinata area geografica



## Garanzie

Una garanzia potrebbe essere una *performance obligation* separata se va oltre le specifiche tecniche di funzionamento del prodotto



- La linea guida applicativa delle garanzie si applica solo se il fornitore garantisce la riparazione o la sostituzione del prodotto in garanzia. Nel caso in cui, invece, il fornitore garantisce il rimborso in contanti del prodotto non funzionante dovrà applicare la linea guida applicativa delle vendite con diritto di reso



## Opzioni del cliente per beni/servizi aggiuntivi



### ESEMPI:

- Programmi di fidelizzazione: Vendita di beni con contestuale assegnazione di punti premio o *voucher* che consentono al cliente di ottenere/acquistare beni aggiuntivi gratuiti o a prezzi scontati
- Opzioni di rinnovo: prezzo scontato in caso di rinnovo (es. *up-front fee* pagata alla sottoscrizione del contratto che non sarà ripagata in caso di rinnovo)
- Sconto sul prezzo di vendita di un prodotto che si applica solo dopo aver raggiunto un certo livello di acquisti



## Vendite con diritto di reso

Se viene concesso al cliente il diritto di reso, alla data di trasferimento del controllo dei beni, l'entità rileva:

Voce di bilancio	Valutazione
RICAVI	Prezzo dell'operazione al netto del valore atteso dei resi
PASSIVITA' PER RIMBORSO	Ammontare che ci si attende di dover restituire ai clienti per i resi
ATTIVITA' PER IL DIRITTO AI BENI RESI	Valore contabile dei prodotti resi al netto dei costi per il recupero
RIDUZIONE DELLE RIMANENZE	Valore contabile dei prodotti trasferiti al cliente
COSTO DEL VENDUTO	Valore contabile dei prodotti trasferiti al cliente meno il valore dell'attività per il diritto ai beni resi



- Con l'IFRS 15 è vietata la rappresentazione netta dei resi in bilancio
- Il trattamento contabile delle vendite con diritto di reso si applica quando il cliente ha il diritto a:
  - un rimborso totale o parziale della somma pagata
  - un credito da compensare con altri debiti
  - un altro prodotto in cambio che non è dello stesso tipo, qualità e prezzo
- I resi di prodotti malfunzionanti per i quali il cliente ha il diritto alla riparazione (o sostituzione nel caso in cui la riparazione non sia fattibile) rientrano nella specifica linea guida applicativa sulle garanzie concesse ai clienti



## Altre tematiche

### Up-front fees non rimborsabili

Le *up-front fees* sono rilevati come ricavo nel momento in cui sono soddisfatte le *performance obligations* identificate nel contratto. Pertanto, se non vengono identificati beni/servizi specifici trasferiti al cliente al momento dell'incasso dell'*up-front fee*, tale incasso rappresenta un anticipo e sarà rilevato come ricavo in futuro nel momento in cui sono soddisfatte le *performance obligations*

### Diritti non esercitati del cliente ("breakage")

In alcuni settori, il cliente paga in anticipo il fornitore per ottenere il diritto di richiedere un bene/servizio in futuro (es: carte telefoniche pre-pagate, biglietti non rimborsabili, *gift card*, ecc.)  
Se l'entità si attende un "*breakage amount*" (porzione dei diritti inesercitati dal cliente), tale importo deve essere rilevato come ricavo in proporzione ai diritti esercitati dal cliente  
Se non è possibile stimare l'ottenimento o meno del *breakage amount*, il ricavo dovrà essere rilevato solo nel momento in cui si ritiene remoto l'esercizio del diritto da parte del cliente

### Accordi di vendita e riacquisto

Se il fornitore ha l'obbligo ("*forward*") o l'opzione ("*call*") di riacquistare il bene venduto, il cliente non ha mai acquisito il controllo del bene stesso e, pertanto, l'operazione deve essere contabilizzata come un'operazione di "finanziamento" (prezzo di riacquisto  $\geq$  prezzo di vendita) oppure di "*leasing*" (prezzo di riacquisto  $<$  prezzo di vendita)  
Nel caso in cui è il cliente ad avere un'opzione di rivendere ("*put option*") al fornitore il bene acquistato, si dovrà valutare non solo la differenza tra il prezzo di vendita originario e quello di riacquisto, ma anche l'incentivo economico che ha il cliente ad esercitare tale opzione. In questi casi l'operazione sarà rilevata come un'operazione di "finanziamento" (prezzo di riacquisto  $\geq$  prezzo di vendita e al valore di mercato al momento del riacquisto) oppure come operazione di "*leasing*" o "vendita con diritto di reso"





## Altre tematiche

### Consegne in conto vendita

Gli indicatori per valutare se l'entità mantiene il controllo dei beni anche se sono stati consegnati ad un terzo (es: un distributore) sono i seguenti:

- il controllo dei beni consegnati è mantenuto fino ad una determinata data o al verificarsi di uno specifico evento (es: la vendita al cliente finale)
- l'entità ha la capacità di chiedere la restituzione dei beni o il trasferimento ad un altro soggetto
- chi riceve i beni (cliente) non ha un'obbligazione incondizionata a pagare tali beni

### Accordi "Bill and Hold"

Il cliente ha acquisito il controllo dei beni se:

- le ragioni dell'accordo contrattuale sono sostanziali
- i beni sono separatamente identificabili
- i beni sono pronti per essere fisicamente trasferiti, e
- l'entità non ha l'abilità di usare i beni, o indirizzarli ad un altro cliente

Se il controllo dei beni è stato trasferito, il servizio di custodia può costituire una *performance obligation* separata

### Accettazione del cliente

L'accettazione del bene da parte del cliente è un aspetto da valutare attentamente in quanto può incidere sul momento in cui rilevare i ricavi "*at a point in time*". Sarà necessario valutare l'esperienza di accordi simili

### Contratti onerosi

Il principio di riferimento è lo IAS 37. Eliminata la linea guida dello IAS 11

L'accantonamento per onerosità di un contratto sarà pari ai costi inevitabili da sostenere per l'adempimento delle obbligazioni contrattuali che eccedono i benefici economici da ricevere



## Agenda

Introduzione

Il modello a 5 *steps*

Altre linee guide operative

**Presentazione e *disclosures***

Disposizioni transitorie per la prima applicazione





# Presentazione nel prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria

Attività
Immobili, impianti e macchinari
Attività immateriali e avviamento
Partecipazioni contabilizzate con il metodo del patrimonio netto
Altre attività finanziarie
Attività per imposte differite
<b>Costi del contratto</b>
Attività non correnti
Rimanenze <sup>d</sup>
<b>Attività derivanti da contratto<sup>f</sup></b>
Altre attività finanziarie
<b>Crediti commerciali e altri crediti<sup>e</sup></b>
Disponibilità liquide e mezzi equivalenti
Attività correnti
Totale attività

Costi per l'ottenimento o l'adempimento del contratto capitalizzati in accordo all'IFRS 15

Diritto al corrispettivo per i beni e i servizi, che l'entità ha trasferito al cliente. Se tale diritto è incondizionato (es. l'incasso dipende solo dal passaggio del tempo) il diritto è presentato separatamente come credito

Obbligazione a trasferire beni e servizi al cliente per i quali l'entità ha già ricevuto o ha il diritto a ricevere un corrispettivo

Passività
Fondi
Passività per imposte differite
Passività non correnti
Passività per imposte correnti
Passività finanziarie
Debiti commerciali e altri debiti <sup>g</sup>
<b>Passività derivanti da contratto<sup>h</sup></b>
Beneficiari dipendenti
Fondi <sup>i</sup>
Passività correnti
Totale passività

In caso di vendite con diritto di reso, l'attività per il diritto a ritirare i prodotti resi e la passività per rimborso in caso di reso, se di importo significativo andranno indicati separatamente nel prospetto della situazione patrimoniale-finanziaria. Qualora gli importi non fossero significativi possono essere classificati all'interno delle voci "rimanenze" e "altri debiti", fornendo nelle note al bilancio il loro dettaglio.



## Disclosures

**OBIETTIVO:** consentire agli utilizzatori di comprendere la natura, l'ammontare, il momento di riconoscimento e l'incertezza dei ricavi, nonché i flussi di cassa derivanti dai contratti con i clienti

Contratti con i clienti

Disaggregazione dei ricavi

Informazioni sulle  
*performance obligations* e sul prezzo  
dell'operazione allocato alle  
rimanenti *performance obligations*

Variazioni delle attività e passività  
derivanti da contratto

Giudizi significativi e  
cambiamenti nei giudizi

Tempo in cui le *performance obligations* saranno soddisfatte

Prezzo dell'operazione e ammontare  
allocato alle *performance obligations*

Informazioni sui costi capitalizzati per l'ottenimento o  
l'adempimento del contratto ("*contract costs*")



## Agenda

Introduzione

Il modello a 5 *steps*

Altre linee guide operative

Presentazione e *disclosures*

**Disposizioni transitorie per la prima applicazione**

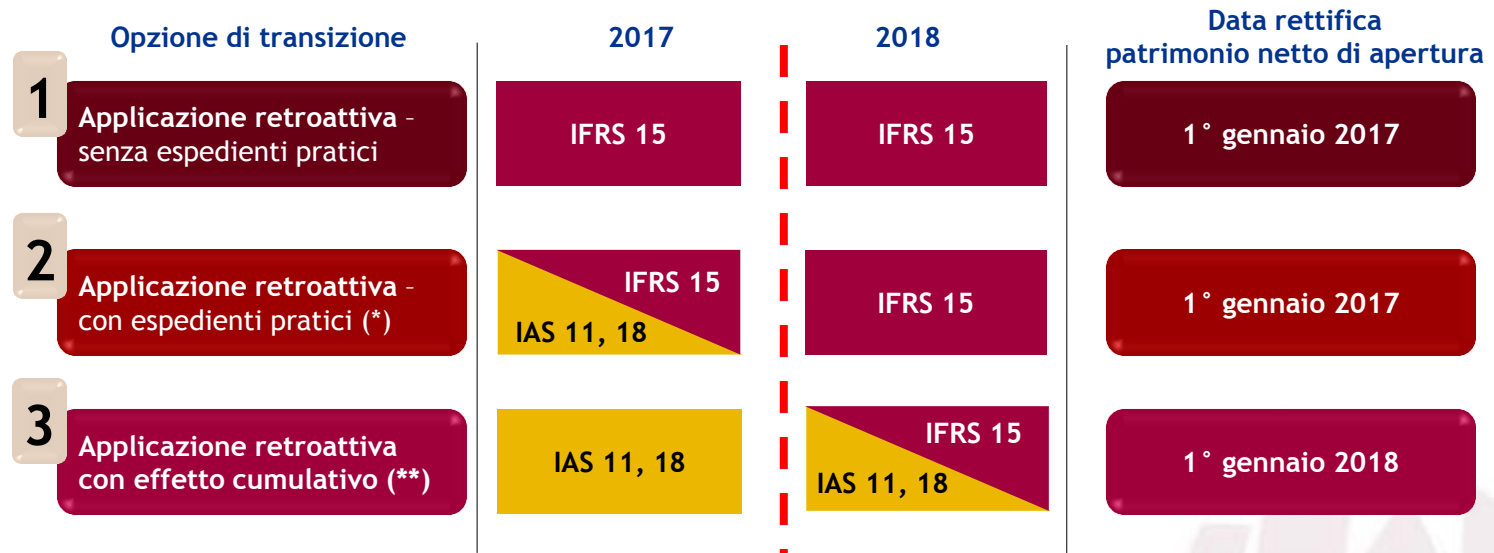




Disposizioni transitorie per la prima applicazione

## Le opzioni di transizione

Il principio consente 3 differenti approcci alla transizione:

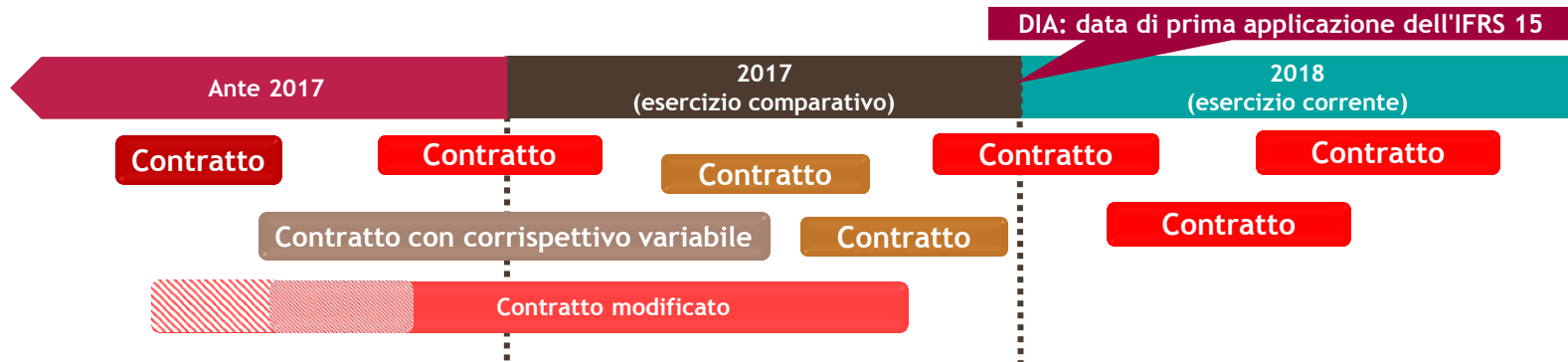


- (\*) Nelle note al bilancio devono essere indicati gli espedienti pratici utilizzati e una descrizione qualitativa degli effetti stimati da tale applicazione
- (\*\*) Impatti con riferimento ai soli contratti che non sono stati completati alla data di prima applicazione (1° gennaio 2018) Nelle note al bilancio devono essere forniti i dettagli di questi impatti e gli effetti sul bilancio 2018 se fossero stati applicati i precedenti principi (IAS 18/IAS 11)



Disposizioni transitorie per la prima applicazione

## Espedienti pratici in caso di applicazione retroattiva



### Espedienti pratici

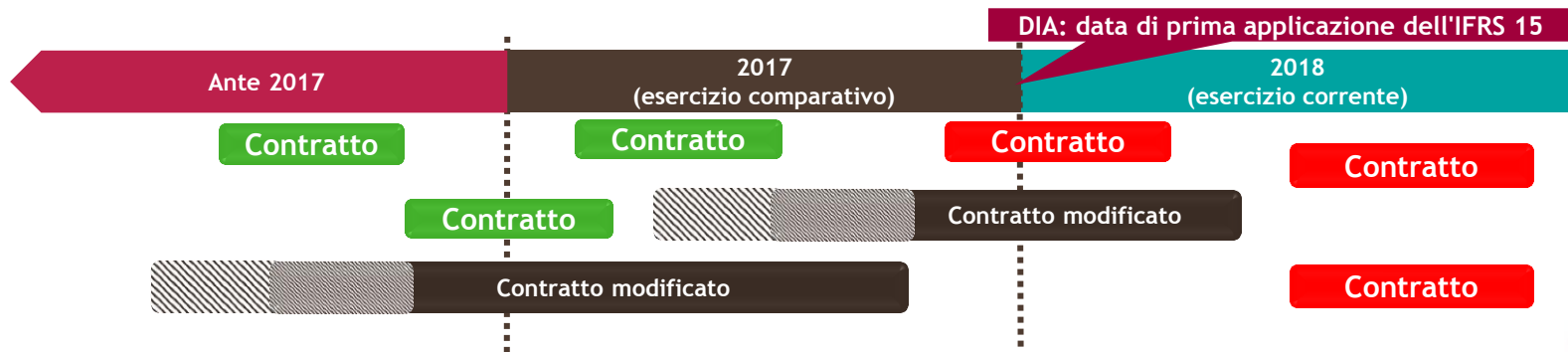
- 1 E' possibile non rideterminare i dati comparativi, con riferimento ai contratti completati (\*) prima della DIA, se tali contratti sono iniziati e conclusi nello stesso esercizio
- 2 E' possibile non applicare l'IFRS 15 in modo retroattivo per i contratti completati (\*) prima della data di inizio del periodo comparativo
- 3 Per i contratti completati alla DIA aventi un corrispettivo variabile, può essere usato il prezzo dell'operazione determinato alla data in cui il contratto è stato completato
- 4 E' possibile usare le informazioni disponibili alla data di inizio del periodo comparativo per i contratti che sono stati modificati in data precedente
- 5 Per i periodi precedenti la DIA, è consentito non fornire le informazioni integrative con riferimento alle *performance obligations* non ancora adempiute

(\*) **Contratti completati:** contratti per i quali l'entità ha già trasferito tutti i beni e i servizi che erano stati identificati in base ai precedenti principi contabili (IAS 18/IAS11)



Disposizioni transitorie per la prima applicazione

## Espedienti pratici in caso di applicazione retroattiva con effetto cumulativo



### Espedienti pratici

- 1 E' possibile non applicare l'IFRS 15 in modo retroattivo per i contratti completati (\*) prima della DIA
- 2 Per i contratti che sono stati modificati prima della DIA, l'entità ha la facoltà di non rideterminare retroattivamente tali contratti, ma di applicare l'IFRS 15 direttamente ai contratti post-modifica. In tal caso l'entità può decidere di non rideterminare i contratti per le modifiche avvenute:
  - prima della data di inizio del periodo comparativo; oppure
  - prima della DIA

(\*) **Contratti completati:** contratti per i quali l'entità ha già trasferito tutti i beni e i servizi che erano stati identificati in base ai precedenti principi contabili (IAS 18/IAS11)





# Domande?





## *Disclaimer*

Tutte le informazioni qui fornite sono di carattere generale e non intendono prendere in considerazione fatti riguardanti persone o entità particolari. Nonostante tutti i nostri sforzi, non siamo in grado di garantire che le informazioni qui fornite siano precise ed accurate al momento in cui vengono ricevute o che continueranno ad esserlo anche in futuro. Non è consigliabile agire sulla base delle informazioni qui fornite senza prima aver consultato un professionista ed aver minuziosamente controllato tutti i fatti relativi ad una particolare situazione.





# Grazie

Dott. Mauro Daniel Borghini  
4 luglio 2018

