



# Forvis Mazars Insight

Marzo 2026

**forvis**  
**mazars**

## Sommario

Editoriale .....	3
IFRS Highlights .....	3
Exposure draft dello IAS 28: chiarimento dei requisiti di ammissibilità all'opzione del fair value .....	3
Miglioramenti mirati allo IAS 37 .....	4
La condizione dell'“evento passato” e la sua applicazione ai prelievi .....	4
La “condizione di trasferimento” applicata in senso lato .....	5
Prossimi passi .....	5
Progetto sulla valutazione al costo ammortizzato .....	5
Chiarimento del concetto di modifica di uno strumento finanziario .....	5
Relazione tra modifica e cancellazione di uno strumento finanziario .....	6
Inizia la revisione post-implementazione dell'IFRS 9 – <i>Contabilità di copertura</i> .....	7
Progetto dell'ISSB sul miglioramento degli standard SASB: aggiornamento a seguito della recente consultazione pubblica sull' <i>Exposure Draft</i> .....	7
Aggiornamento giurisdizionale degli standard ISSB .....	7
European Highlights.....	8
L'UE adotta un nuovo principio sulla presentazione del bilancio, l'IFRS 18 .....	8
L'ESMA pubblica una dichiarazione pubblica sull'attuazione dell'IFRS 18.....	8
Pubblicazione di due guide di Forvis Mazars sulla CSRD rivista .....	9
Norme e principi contabili italiani.....	9
OIC 31 Fondi rischi e oneri: consultazione OIC sul trattamento contabile del fondo smantellamento.....	9
Analisi dei quesiti OIC .....	10
1. Attualizzazione .....	10
2. Elementi di stima .....	10
3. Immobilizzazioni immateriali.....	10
4. Stima vita utile dei cespiti di proprietà .....	11
5. Rilevazioni di fondi non attendibilmente stimabili in esercizi precedenti .....	11
Informativa in nota integrativa .....	11
Contatti.....	12

## Editoriale

Il 26 febbraio 2026, esattamente un anno dopo l'adozione da parte della Commissione europea del pacchetto di misure "Omnibus I" volto a semplificare i requisiti di rendicontazione sulla sostenibilità, la Direttiva "Content" è stata pubblicata nella Gazzetta ufficiale dell'Unione europea. Tale direttiva modifica la CSRD relativa alle informazioni sulla sostenibilità che le società sono tenute a fornire e la CSDDD relativa alla *due diligence*. Gli Stati membri dell'UE hanno ora tempo fino al 19 marzo 2027 per recepire queste nuove norme nel diritto nazionale. Questo mese, Forvis Mazars ha pubblicato due guide volte ad aiutare le organizzazioni dell'UE e dei paesi terzi a comprendere la CSRD rivista e i suoi impatti (si veda *European Highlights* in questo numero del Forvis Mazars Insight).

L'Unione Europea ha inoltre adottato l'IFRS 18 *Presentazione e informativa nel bilancio*, che sostituisce lo IAS 1 *Presentazione del bilancio* e sarà obbligatorio per i periodi contabili che iniziano il 1° gennaio 2027 o successivamente. L'ESMA (Autorità europea degli strumenti finanziari e dei mercati) incoraggia gli emittenti a iniziare a pensare alla transizione il prima possibile e richiama la loro attenzione sull'interazione tra il concetto di "misure di performance definite dal management" stabilito nell'IFRS 18 e le linee guida esistenti dell'ESMA sulle misure di performance alternative (*Alternative Performance Measures - APM*).

In ambito italiano, l'OIC ha pubblicato in consultazione una bozza di risposta alla richiesta di chiarimento relativa all'OIC 31 *Fondi rischi e oneri* con riferimento al trattamento contabile del fondo di smantellamento e ripristino, in particolare nel settore delle stazioni di servizio carburanti.

## IFRS Highlights

### Exposure draft dello IAS 28: chiarimento dei requisiti di ammissibilità all'opzione del fair value

Nel febbraio 2026, l'*International Accounting Standards Board* (IASB) ha pubblicato un'*exposure draft* che propone modifiche di portata limitata allo IAS 28 *Partecipazioni in società collegate e joint venture*. L'obiettivo è chiarire quali entità siano idonee a utilizzare l'opzione del *fair value* per tali partecipazioni.

Queste proposte fanno seguito alle discussioni tenutesi durante la riunione dello IASB del dicembre 2025, che sono culminate nella decisione di chiarire il concetto di "entità simili" (si veda il Forvis Mazars Insight del mese di gennaio 2026 [qui](#)).

L'*exposure draft* propone di chiarire che le "entità simili" includono quelle la cui attività principale consiste nell'investire in attività, come definito nel paragrafo 49(a) dell'IFRS 18. Sebbene non si tratti di un'estensione in senso stretto dell'opzione del *fair value*, in pratica il chiarimento proposto aumenterà probabilmente il numero di entità che possono applicare l'opzione.

Lo IASB ha deliberatamente fissato un periodo di consultazione più breve, di 60 giorni, che terminerà il 20 aprile 2026, in modo che le modifiche possano entrare in vigore contemporaneamente all'IFRS 18.

## Miglioramenti mirati allo IAS 37



I lettori e le lettrici ricorderanno che, nel novembre 2024, lo IASB ha pubblicato un'*exposure draft* in cui proponeva miglioramenti mirati allo IAS 37 *Accantonamenti, passività e attività potenziali* (si veda il Forvis Mazars Insight di dicembre 2024 [qui](#)).

Le proposte si concentravano in particolare sul concetto di obbligazione attuale, come criterio per la rilevazione di un accantonamento. L'*exposure draft* proponeva di ridefinire il concetto in modo da includere tre condizioni che devono essere tutte soddisfatte e che sarebbero state specificate più chiaramente nel testo del principio:

- una condizione di “obbligazione” – l’entità ha un’obbligazione;
- una condizione di “trasferimento” – la natura dell’obbligazione richiede che l’entità trasferisca una risorsa economica; e
- una condizione di “evento passato” – l’obbligazione dell’entità è un’obbligazione attuale derivante da un evento passato.

La condizione di “trasferimento” è stata introdotta al fine di chiarire la differenza tra accantonamenti e contratti da eseguire, allineando la definizione all’attuale Quadro concettuale.

I lettori e le lettrici ricorderanno che i contratti in corso di esecuzione sono contratti che comportano obblighi reciproci per entrambe le parti (ad esempio, un contratto di vendita), in base ai quali entrambe le parti hanno adempiuto ai propri obblighi in misura uguale. Essi non danno luogo alla rilevazione di un accantonamento a meno che non siano onerosi.

La condizione dell’“evento passato” è stata introdotta come condizione separata per modificare la tempistica di alcuni accantonamenti, che secondo le norme attuali sono rilevati solo quando è soddisfatta la condizione finale che dà origine all’obbligazione. Secondo le nuove norme, alcuni di questi accantonamenti sarebbero rilevati prima e progressivamente nel tempo.

Esempi tipici sarebbero:

- le imposte calcolate sul reddito, dove l’obbligo di pagamento dipende da un evento successivo, come il superamento di una specifica soglia di reddito, o il fatto che l’entità continui a esistere all’inizio del successivo esercizio finanziario;
- gli impegni assunti a una data determinata per conseguire una riduzione specifica delle emissioni di gas a effetto serra entro una data obiettivo futura.

Nella riunione del mese di febbraio 2026, lo IASB ha proseguito le sue rideliberazioni su queste proposte di emendamento, concentrandosi in particolare su due argomenti:

- la condizione dell’“evento passato” e come essa si applichi specificamente ai prelievi;
- la “condizione di trasferimento” applicata in senso più ampio (cioè non specificamente ai prelievi).

### La condizione dell’“evento passato” e la sua applicazione ai prelievi

Lo IASB ha deciso in via provvisoria di integrare la condizione dell’«evento passato» con i seguenti requisiti specifici per i prelievi:

- specificare che il beneficio economico o l’azione che soddisfa la condizione di evento passato per un prelievo è il beneficio economico o l’attività che il governo intende tassare; e

- aggiungere una presunzione vincolante, ovvero che il beneficio economico o l'attività che il governo intende imporre sarà uno di quelli richiesti dalla normativa in materia di prelievi affinché il prelievo sia esigibile.

## La “condizione di trasferimento” applicata in senso lato

Lo IASB ha deciso in via provvisoria di:

- mantenere la proposta di aggiungere una condizione di trasferimento;
- spiegare ulteriormente la differenza tra un'obbligazione di trasferire una risorsa economica e un'obbligazione di scambiare risorse economiche;
- sviluppare ulteriormente gli esempi forniti nelle linee guida applicative per chiarire:
  - perché gli obblighi di smantellamento delle attività e di ripristino ambientale soddisfano la condizione di trasferimento; e
  - il rapporto tra la condizione di trasferimento e i requisiti di valutazione previsti dal principio;
- chiarire le implicazioni della condizione di trasferimento per i prelievi:
  - definendo il termine “prelievo” come limitato agli oneri non reciproci; e
  - specificando che un obbligo di prelievo soddisfa per definizione la condizione di trasferimento.

## Prossimi passi

Saranno necessarie ulteriori deliberazioni su altri aspetti dell'*exposure draft* prima che lo IASB possa decidere in merito alla direzione del progetto.

## Progetto sulla valutazione al costo ammortizzato

Nella riunione di febbraio, lo IASB ha discusso il concetto di modifica degli strumenti finanziari (attività o passività), nell'ambito del progetto sulla valutazione al costo ammortizzato avviato nel 2024 (si veda il Forvis Mazars Insight del mese di ottobre 2024 [qui](#)). I due obiettivi della discussione erano:

- chiarire la definizione di “modifica”
- spiegare meglio la relazione tra la modifica di uno strumento finanziario e la sua cancellazione.

## Chiarimento del concetto di modifica di uno strumento finanziario

L'analisi dei riscontri ricevuti dalla revisione post-implementazione (PiR) dell'IFRS 9 *Strumenti finanziari* e dalle consultazioni del 2025 ha evidenziato la necessità di<sup>1</sup> :

- standardizzare la terminologia relativa alle modifiche delle attività finanziarie (attualmente “modifica dei flussi di cassa contrattuali” – IFRS 9 5.4.3) e alle modifiche delle passività finanziarie (attualmente “modifica dei termini” – IFRS 9 3.3.2);
- escludere dall'ambito di applicazione le modifiche dei flussi di cassa derivanti da clausole incorporate nel contratto sin dall'inizio (ad esempio quelle derivanti dall'attivazione di clausole restrittive), che sono disciplinate dalle norme relative alle variazioni delle stime (IFRS 9 B5.4.6);
- tenere conto del fatto che una modifica dei termini contrattuali (ad esempio l'aggiunta di una garanzia o la rinuncia a un covenant) non implica necessariamente una modifica dei flussi di cassa, e quindi non sarebbe necessariamente classificata come una “modifica” in termini contabili;

---

<sup>1</sup> Ulteriori dettagli tratti dal documento all'ordine del giorno del personale.

- non limitarsi a riprodurre l'approccio utilizzato nelle modifiche dell'agosto 2020 all'IFRS 9 relative alla riforma dei tassi di interesse di riferimento, che si concentravano sulla sostanza piuttosto che sulla forma della modifica.

In questo contesto, lo IASB ha deciso in via provvisoria di chiarire che una modifica di un'attività o di una passività finanziaria costituisce una variazione delle condizioni contrattuali che modifica la natura, la tempistica, gli importi o l'incertezza dei flussi di cassa contrattuali.

## Relazione tra modifica e cancellazione di uno strumento finanziario



L'analisi dei riscontri ricevuti dal PiR dell'IFRS 9 e dalle consultazioni svolte nel 2025 ha evidenziato un'ampia diversità nella prassi e, di conseguenza, la necessità di:

- per le attività finanziarie: definire cosa costituisce una modifica "sostanziale" che comporta la cancellazione, in contrapposizione a una modifica non sostanziale, che viene trattata in modo simile a una variazione delle stime (IFRS 9 5.4.3), con l'utile o la perdita derivante dalla modifica rilevati nel conto economico;

- per le passività finanziarie: chiarire in che misura

si possa ricorrere a un approccio qualitativo, oltre al "test del 10%" quantitativo (IFRS 9 B3.3.6), per determinare se una modifica di una passività finanziaria sia sostanziale e debba comportare la cancellazione.

In questo contesto, lo IASB ha deciso in via provvisoria di:

- chiarire che una modifica sostanziale di un'attività finanziaria (o di parte di essa) comporta la cancellazione dell'attività e la rilevazione di una nuova attività finanziaria. Tale chiarimento potrebbe, ad esempio, essere inserito nella sezione del principio che tratta della cancellazione delle attività finanziarie (IFRS 9 3.2)<sup>1</sup>;
- proporre un approccio basato sui principi per valutare se una modifica di un'attività o di una passività finanziaria sia sostanziale e comporti la cancellazione.

Si potrebbe trattare di un approccio sequenziale<sup>1</sup>, che preveda innanzitutto una valutazione qualitativa della modifica basata sulla sostanza economica delle variazioni che incidono sui flussi di cassa contrattuali. Se ciò non fosse determinante, verrebbe quindi effettuata una valutazione quantitativa.

Una valutazione qualitativa potrebbe, ad esempio, tenere conto di un cambiamento di valuta, di controparte o del mancato superamento del test SPPI (*solely payments of principal and interest*). Per i prestiti in particolare, potrebbe anche tenere conto dello scopo della modifica, ad esempio se l'obiettivo è massimizzare la raccolta di flussi di cassa durante un periodo di difficoltà finanziaria per il prestatore, oppure mantenere un rapporto con il cliente rinegoziando i termini per riportare il prestito in linea con il mercato.

La valutazione quantitativa potrebbe estendere il "test del 10%" alle attività finanziarie, specificando che qualsiasi cancellazione di valore debba essere contabilizzata per prima. Una versione di questo approccio potrebbe essere utilizzata per tipi specifici di strumenti, quali le linee di credito rinnovabili.

Queste decisioni suggeriscono che il nuovo approccio potrebbe avere un impatto sulle entità che attualmente utilizzano una valutazione puramente quantitativa per determinare se le modifiche delle passività finanziarie siano sostanziali.

## Inizia la revisione post-implementazione dell'IFRS 9 – *Contabilità di copertura*

Nella riunione di febbraio, lo IASB ha esaminato gli obiettivi, le attività e il calendario della fase preparatoria della revisione post-implementazione (PiR) dell'IFRS 9 – *Contabilità di copertura*. Non ha ancora preso alcuna decisione.

La revisione post-implementazione si concentrerà in particolare sulla valutazione della fedeltà con cui il modello di contabilizzazione delle operazioni di copertura dell'IFRS 9 riflette le attività di gestione del rischio, oltre che sull'analisi dei costi e dei benefici per i redattori e gli utilizzatori dei bilanci. Lo IASB esaminerà inoltre le questioni relative all'applicazione sollevate dall'implementazione dell'IFRS 9, sebbene ciò non comporti necessariamente modifiche al principio.

La pubblicazione della richiesta di informazioni è prevista per la seconda metà del 2026, con un periodo di consultazione di 120 giorni.

## Progetto dell'ISSB sul miglioramento degli standard SASB: aggiornamento a seguito della recente consultazione pubblica sull'*Exposure Draft*

Le recenti risposte alla consultazione pubblica dell'*International Sustainability Standards Board* (ISSB) sull'*Exposure Draft* “*Proposed Amendments to the SASB Standards*” sono state discusse nella riunione del Consiglio di febbraio (vedi l'aggiornamento dell'ISSB disponibile [qui](#)). La risposta di Forvis Mazars a questa consultazione pubblica è disponibile [qui](#).

Gli stakeholder hanno colto l'occasione della consultazione per esprimere le loro opinioni su una serie di questioni chiave, quali (i) l'orientamento strategico dell'ISSB definito nel suo piano di lavoro 2024-2026 e (ii) la percezione di confusione riguardo al ruolo e allo status degli standard SASB in relazione agli standard dell'ISSB. Le parti interessate hanno quindi riconosciuto che l'ISSB dovrebbe rafforzare le modalità di utilizzo degli standard SASB nel contesto dell'attuazione dell'IFRS S1 e dell'IFRS S2.

È stata inoltre approvata la ratifica di un futuro *Exposure Draft*, che definirebbe le modifiche proposte ai restanti tre dei 12 standard SASB che l'ISSB ha prioritizzato per l'aggiornamento. Tale *Exposure Draft* dovrebbe eventualmente includere modifiche alle linee guida settoriali dell'IFRS S2 così da mantenere l'allineamento con i contenuti relativi al clima presenti negli standard SASB.

La pubblicazione è prevista per marzo 2026, con un periodo di consultazione di 120 giorni.

---

<sup>1</sup> Ulteriori dettagli tratti dal documento all'ordine del giorno del personale.

## Aggiornamento giurisdizionale degli standard ISSB

Australia – La prima ondata di grandi società australiane (Gruppo 1) ha iniziato a pubblicare i propri primi report allineati all'AASB S2, a seguito dell'entrata in vigore del regime obbligatorio di informativa relativa al clima a partire dai periodi di rendicontazione che iniziano il 1° gennaio 2025 o successivamente. Si ricorda che l'AASB S2 si basa direttamente sull'IFRS S2 dell'ISSB, con variazioni minime. L'*Australian Accounting Standards Board* (AASB) ha infatti adottato un approccio “*climate-first*”, integrando solo le componenti relative al clima dell'IFRS S1 laddove necessario per far funzionare l'AASB S2 come standard autonomo per l'Australia.

Corea del Sud – La *Financial Services Commission* (FSC) ha avviato [una consultazione pubblica](#) su una *roadmap di informativa* nell'ambito del processo con cui la Corea del Sud intende allinearsi o valutare l'allineamento agli standard dell'ISSB (IFRS S1 e IFRS S2). Il periodo di consultazione è aperto fino al 31 marzo 2026.

Regno Unito – La *Financial Conduct Authority* (FCA) ha pubblicato un [documento di consultazione](#) (CP26/5) sull'aggiornamento delle regole di rendicontazione sulla sostenibilità per le società quotate. Questa consultazione

si inserisce nel contesto del prossimo passaggio, per gli emittenti quotati soggetti, dal framework TCFD in fase di dismissione ai nuovi UK *Sustainability Reporting Standards* (UK SRS), basati sugli standard dell'ISSB (IFRS S1 e IFRS S2). Le risposte al CP devono essere inviate entro il 20 marzo 2026 utilizzando il modulo disponibile su questa [pagina web](#).

## European Highlights

### L'UE adotta un nuovo principio sulla presentazione del bilancio, l'IFRS 18

L'Unione europea ha pubblicato il regolamento (UE) n. 2026/338 del 13 febbraio 2026 nella [Gazzetta ufficiale dell'Unione europea del 16 febbraio 2026](#), adottando così l'IFRS 18 *Presentazione e informativa di bilancio*.

L'IFRS 18 è stato adottato integralmente e lo IAS 1 è stato abrogato.

L'IFRS 18 sarà obbligatorio per gli esercizi che iniziano il 1° gennaio 2027 o successivamente a tale data. È consentita l'applicazione anticipata.

È possibile trovare una panoramica delle nuove regole introdotte dall'IFRS 18 nel nostro studio "[10 key points del nuovo principio contabile sulla presentazione del bilancio](#)".

### L'ESMA pubblica una dichiarazione pubblica sull'attuazione dell'IFRS 18



Il 17 febbraio 2026, l'ESMA ha pubblicato un *Public Statement* sull'attuazione dell'IFRS 18. L'autorità di regolamentazione europea invita gli emittenti ad avviare tempestivamente i lavori di transizione, data la portata delle modifiche introdotte dal nuovo principio. L'ESMA sottolinea in particolare che l'IFRS 18 deve essere applicato retroattivamente, il che richiederà la rideterminazione dei dati comparativi nel bilancio 2027 e nei bilanci intermedi. Sottolinea che l'attuazione del principio non è semplicemente una questione di presentazione, ma è suscettibile di avere impatti significativi sui sistemi informatici, sui principi contabili e sull'informativa finanziaria, nonché su alcune misure di

performance.

L'autorità di regolamentazione individua diverse aree di interesse, tra cui le principali sono la nuova struttura del conto economico, la classificazione dei ricavi e dei costi nelle categorie Operativa, di Investimento e di Finanziamento, e l'identificazione delle "attività principali specifiche". L'ESMA sottolinea inoltre l'importanza di applicare correttamente i principi di aggregazione e disaggregazione e di utilizzare etichette sufficientemente chiare e specifiche in bilancio.

Il testo evidenzia inoltre che norme più rigorose per gli indicatori di performance definiti dal management (*Management-defined Performance Measures* - MPM) potrebbero comportare cambiamenti nel modo in cui vengono utilizzati gli indicatori di performance alternativi (APM). A questo proposito, l'ESMA osserva che l'introduzione di nuovi subtotali e categorie standardizzate per il conto economico ai sensi dell'IFRS 18 potrebbe rendere alcune APM superflue o ridondanti. Parallelamente al *Public Statement*, l'ESMA ha aggiornato le sue Q&A sulle APM al fine di chiarire l'interazione tra queste linee guida e i nuovi requisiti dell'IFRS 18.

Infine, l'ESMA ricorda agli emittenti che si aspetta un elevato livello di trasparenza anche prima dell'attuazione dell'IFRS 18 e afferma che monitorerà attentamente la qualità delle informazioni fornite dagli emittenti nei loro bilanci in merito agli impatti previsti del principio.

## Publicazione di due guide di Forvis Mazars sulla CSRD rivista

A seguito della pubblicazione nella GUUE della Direttiva "Content", che modifica la CSRD, Forvis Mazars ha pubblicato due nuove guide:

- **Navigating the revised CSRD: How EU sustainability reporting requirements have been simplified:** questa guida fornisce un'analisi approfondita della CSRD così come modificata dalla Direttiva "Content", illustrando il contesto di tale revisione, le principali modifiche introdotte e le loro implicazioni per le imprese. Offre inoltre consigli pratici per aiutare le organizzazioni a prepararsi al nuovo quadro di rendicontazione sulla sostenibilità.
- **Navigating the revised CSRD: Exploring the specific considerations for non-EU groups and their EU subsidiaries:** questa guida integra la precedente affrontando questioni specifiche relative ai gruppi di Paesi terzi e alle loro controllate stabilite nell'Unione Europea.

Queste due guide sono disponibili [qui](#).

## Norme e principi contabili italiani

### OIC 31 Fondi rischi e oneri: consultazione OIC sul trattamento contabile del fondo smantellamento

In data 24 marzo 2026 l'OIC ha pubblicato in consultazione una bozza di risposta alla richiesta di chiarimento relativa all'OIC 31 *Fondi rischi e oneri* con riferimento al trattamento contabile del fondo di smantellamento e ripristino, in particolare nel settore delle stazioni di servizio carburanti.

Il quesito trae origine da una società che gestisce impianti di distribuzione carburanti, soggetta all'obbligo normativo di:

- rimuovere le attrezzature, in superficie e interrate;
- ripristinare il terreno al termine dell'attività.

In tale contesto, sono stati posti cinque quesiti interpretativi riguardanti:

- la possibilità di valorizzare il fondo sulla base dei costi che si sosterebbero se l'intervento di smantellamento e ripristino avvenisse alla data di bilancio, senza stimare l'esborso futuro e procedere all'attualizzazione;
- l'utilizzo di parametri esterni pertinenti (ad esempio, costi medi sostenuti da società simili in passato) per valorizzare il fondo per smantellamento o ripristino;
- la possibilità di imputare l'onere ad incremento del valore del cespite, se di proprietà dell'impresa, o alle immobilizzazioni immateriali, se detenuti a diverso titolo (ad esempio, nel caso di affitto, usufrutto ecc.) della stazione di servizio, in contropartita del fondo per smantellamento e ripristino;
- la determinazione della vita utile del cespite, ove di proprietà, considerando che l'attività è subordinata ad una concessione rinnovabile;
- la rilevazione del fondo per smantellamento o ripristino qualora non sia stato contabilizzato negli esercizi pregressi alcun accantonamento, stante la difficoltà di effettuare una stima attendibile dell'esborso finale.

L'OIC 31, al par.19A, prevede che il fondo per smantellamento e/o ripristino sia rilevato in contropartita del cespite sul quale insiste l'obbligazione, al momento in cui tale obbligazione è assunta. Diversamente, gli oneri relativi alla bonifica del sottosuolo, eventualmente contaminato durante il periodo di operatività della stazione di servizio, sono

imputati a conto economico al momento in cui il danno si verifica, in linea con quanto previsto per il fondo di recupero ambientale disciplinato dai paragrafi 47-56 degli esempi illustrativi dell'OIC 31.

I commenti relativi alla bozza del documento sono aperti sino al 7 aprile.

## Analisi dei quesiti OIC

### 1. Attualizzazione

L'OIC ribadisce che il fondo deve essere determinato sulla base dell'ammontare stimato dell'esborso al momento del regolamento dell'obbligazione, in conformità al par. 26 dell'OIC 31. Pertanto, ai sensi del par.34 dell'OIC 31, se si tiene conto dell'attualizzazione il fondo sarà pari al valore attuale della passività prevista al momento dell'esborso. Dal momento di iscrizione iniziale, ulteriori incrementi del fondo connessi al trascorrere del tempo sono rilevati nella classe C del conto economico alla voce 17ter) effetti di attualizzazione dei fondi oneri.

### 2. Elementi di stima

Il paragrafo 35 dell'OIC 31 individua gli elementi rilevanti ai fini della di stima del fondo, tra cui:

- conseguire specifiche conoscenze della situazione di rischio e incertezza in essere;
- elaborare statistiche per operazioni similari e serie storiche di accadimento in similari fattispecie;
- acquisire il supporto di pareri di consulenti esterni (ad esempio, pareri legali per una stima dell'esito della causa in situazioni di contenzioso in corso);
- disporre di tutti quegli altri elementi pertinenti che consentono di effettuare una stima ragionevolmente attendibile.

In assenza di pareri di consulenti esterni, serie storiche e statistiche, è ammesso il ricorso a parametri esterni, purché limitati ai soli costi di smantellamento e ripristino del sito, escludendo eventuali costi di bonifica. Resta fermo che la metodologia utilizzata per la stima del fondo deve rispettare i postulati di bilancio, nello specifico i requisiti di imparzialità, oggettività e verificabilità, ai sensi del paragrafo 36 dell'OIC 31, e che le stime devono essere aggiornate periodicamente qualora elementi nuovi lo richiedano.

### 3. Immobilizzazioni immateriali

Il trattamento contabile dipende dalla titolarità del bene. Nello specifico:

- se i costi di smantellamento e ripristino sono relativi ad un bene di proprietà iscritto in bilancio, il fondo di smantellamento/ripristino è rilevato in contropartita del cespite sul quale insiste l'obbligazione di smantellamento del cespite e/o ripristino del sito, ai sensi del par.19A dell'OIC 31;
- se i costi di smantellamento e ripristino sono relativi ad un bene non iscritto in bilancio, come nel caso di beni in concessione, in affitto o in usufrutto, si applica il par.19B dell'OIC 31: il fondo di smantellamento/ripristino è rilevato in contropartita di un'attività iscritta tra le "Altre immobilizzazioni immateriali" ai sensi dell'OIC 24 *Immobilizzazioni immateriali*. L'ammortamento dell'attività immateriale avviene nel periodo minore tra quello di utilità futura del cespite sul quale insiste l'obbligazione e la durata residua della concessione, dell'affitto o dell'usufrutto, tenuto conto dell'eventuale periodo di rinnovo, se dipendente dal conduttore.

#### **4. Stima vita utile dei cespiti di proprietà**

L'OIC 16 al par.8 precisa che la vita utile è il periodo di tempo durante il quale l'impresa prevede di utilizzare l'immobilizzazione. Il paragrafo 69 dell'OIC 16 prevede che se l'immobilizzazione materiale comprende componenti, pertinenze o accessori, con vite utili di durata diversa dal cespite principale, l'ammortamento dei componenti sopra indicati si calcola separatamente dal cespite principale, a meno che ciò non sia praticabile o significativo.

Pertanto, se i costi di ripristino di un sito sono imputati ad un terreno di proprietà non ammortizzato, questi sono ammortizzati lungo la loro vita utile, ossia nel periodo di tempo entro il quale si prevede di dover effettuare il ripristino.

#### **5. Rilevazioni di fondi non attendibilmente stimabili in esercizi precedenti**

Nel caso in cui non sia stato possibile stimare attendibilmente il fondo smantellamento e/o ripristino negli esercizi precedenti, l'iscrizione iniziale di un fondo smantellamento e/o ripristino è considerato un cambiamento di stima contabile. Ai sensi del paragrafo 19A dell'OIC 31: *“Gli aggiornamenti di stima dei costi di smantellamento e/o ripristino sono portati ad incremento o decremento del cespite a cui si riferiscono. Eventuali aggiornamenti di stima del fondo, sia positivi che negativi, relativi al trascorrere del tempo di cui al paragrafo 34 del presente principio ovvero all'adeguamento del tasso di attualizzazione, sono imputati all'interno della classe C di conto economico, nella voce 17ter) effetti di attualizzazione dei fondi oneri.”*

#### **Informativa in nota integrativa**

Ai sensi del par. 49 dell'OIC 31, è richiesta disclosure sui criteri di valutazione adottati nella valutazione della voce di bilancio.

## Contatti

**Silvia Carrara, Partner**

[silvia.carrara@forvismazars.com](mailto:silvia.carrara@forvismazars.com)

**Laura Verrascina, CSRD Task Force Leader**

[laura.verrascina@forvismazars.com](mailto:laura.verrascina@forvismazars.com)

Forvis Mazars Insight è pubblicata da Forvis Mazars. Lo scopo di questa pubblicazione è quello di tenere informati i lettori e le lettrici sugli sviluppi del reporting finanziario e di sostenibilità. Forvis Mazars Insight non può in nessun caso essere associato, in tutto o in parte, a un parere emesso da Forvis Mazars. Nonostante la meticolosa cura posta nella preparazione di questa pubblicazione, Forvis Mazars non può essere ritenuta responsabile per eventuali errori od omissioni in essa contenuti.

La redazione del presente numero è stata completata 17 marzo 2026.

Forvis Mazars in Italia è un'azienda indipendente membro di Forvis Mazars Group SC. Conta 650 professionisti e professioniste e circa 46 partner in 7 città - Milano, Roma, Torino, Verona, Padova, Bologna e Firenze. Forvis Mazars in Italia è specializzata in audit, contabilità, tax, consulenza, financial advisory, servizi legali e di sostenibilità a clienti di diverse dimensioni e settori.

Per saperne di più, visitate il sito [forvismazars.com](http://forvismazars.com).

© Forvis Mazars 2026

The logo for Forvis Mazars, featuring the word "forvis" in a blue, lowercase, sans-serif font above the word "mazars" in a larger, bold, blue, lowercase, sans-serif font.