



«I NUOVI PRINCIPI CONTABILI NAZIONALI»

OIC 29 - Cambiamenti di principi contabili, cambiamenti di stime contabili, correzione di errori, fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio

Dott. Leonardo Piombino – Technical Principal OIC

Napoli, 16 febbraio 2017



- **Cambiamenti di principi contabili**
- **Esempio di applicazione retroattiva di un cambiamento di principio contabile**
- **Correzioni di errori**





Definizioni (Par. 4-5)

I **principi contabili** sono le regole, ivi incluse le procedure, che disciplinano i criteri di individuazione delle operazioni, le modalità della loro rilevazione, i **criteri e i metodi di valutazione** e quelli di classificazione ed esposizione dei valori in bilancio.

I **criteri di valutazione** sono le regole adottate ai fini della rappresentazione delle voci di bilancio.

I **metodi di valutazione** sono le modalità con cui un criterio di valutazione è applicato e quindi con cui viene in concreto determinato.

Esempio: Il criterio di valutazione delle rimanenze è il minore tra il costo e il valore di mercato; I metodi di valutazione del costo sono LIFO, FIFO e CMP. Quindi se si cambia da LIFO a FIFO si cambia PC.

E' stato precisato che:

Quando è difficile stabilire se si è in presenza di un cambiamento di PC o di stima, il cambiamento è trattato come un **cambiamento di stima**.



Definizioni (Par. 6-7)

- Si ha ***applicazione retroattiva*** quando il nuovo principio contabile è applicato anche ad **eventi ed operazioni avvenuti in esercizi precedenti** a quello in cui interviene il cambiamento, cioè **come se il nuovo principio fosse stato sempre applicato**.
- Si ha ***applicazione prospettica*** quando il nuovo principio viene applicato **solo ad eventi e operazioni** che si verificano **dopo la data** in cui interviene il **cambiamento di principio contabile**.
- Gli eventi e le **operazioni avvenuti in esercizi precedenti** continuano ad essere riflessi in bilancio in conformità al **precedente principio**.



OIC 29 (Par. 15)

- Un cambiamento di principio contabile è ammesso solo se:
 - è richiesto da nuove disposizioni legislative o da nuovi principi contabili - **cambiamenti obbligatori** ➡ disposizioni transitorie
 - è effettuato volontariamente dall'impresa per una migliore rappresentazione in bilancio dei fatti e delle operazioni - **cambiamenti volontari** ➡ OIC 29



Contabilizzazione (Par. 17)

- Gli effetti dei cambiamenti di PC sono determinati **retroattivamente**.
- Il cambiamento di un PC è rilevato nell'esercizio in cui viene adottato il nuovo PC e i relativi effetti sono contabilizzati sul **saldo d'apertura del PN** dell'esercizio in corso (Il D.Lgs 139/15 ha eliminato la sezione straordinaria del CE).
- Solitamente la rettifica è rilevata negli **utili portati a nuovo**.

Rettifica dei dati comparativi (Par. 18)

- Ai soli fini comparativi, la società deve rettificare:
 - il **saldo d'apertura del PN dell'esercizio precedente** e
 - i **dati comparativi** (patrimoniali e economici) dell'esercizio precedente come se il nuovo PC fosse sempre stato applicato.



Rettifica dati comparativi – agevolazioni (Par. 19-20)

- Se non è fattibile (o eccessivamente oneroso) determinare l'effetto di competenza dell'esercizio precedente, la società:
 - non deve rettificare i dati comparativi.
 - applica il nuovo PC al valore contabile delle attività e passività all'inizio dell'esercizio in corso,
 - effettua una rettifica corrispondente sul saldo d'apertura del PN dell'esercizio in corso.
- Se non è fattibile (o eccessivamente oneroso) calcolare l'effetto cumulato pregresso, la società:
 - applica il nuovo principio contabile a partire dalla prima data in cui ciò risulti fattibile,
 - se tale data coincide con l'inizio dell'esercizio in corso, il nuovo principio contabile è applicato prospetticamente.

OIC 29 – CAMBIAMENTI DI PRINCIPI CONTABILI

ESEMPIO

Assunzioni

- Old policy: Gli oneri finanziari sono contabilizzati a PL
- New policy: Gli oneri finanziari sono capitalizzati a partire dal 1/01/20X9,
- La società ha 4 macchinari ammortizzati a quote costanti,
- Non ci sono altri ricavi e costi.
- Non ci sono effetti fiscali

OIC 29 – CAMBIAMENTI DI PRINCIPI CONTABILI

Assunzioni

| Macchinari | Costo | Oneri Fin. | Data di acquisto | Termine vita utile | Vita utile | Valore da ammortizzare | | Ammort.to | |
|--------------|------------|------------|------------------|--------------------|------------|------------------------|------------|------------|------------|
| | | | | | | Old policy | New policy | Old policy | New policy |
| Machine 1 | 200 | 50 | 01/01/X5 | 31/12/X14 | 10 | 200 | 250 | 20 | 25 |
| Machine 2 | 120 | 20 | 01/01/X5 | 31/12/X8 | 4 | 120 | 140 | 30 | 35 |
| Machine 3 | 100 | 50 | 01/01/X8 | 31/12/X12 | 5 | 100 | 150 | 20 | 30 |
| Machine 4 | 60 | 9 | 01/01/X9 | 31/12/X11 | 3 | - | 69 | - | 23 |
| Total | 480 | 129 | | | | 480 | 609 | 90 | 113 |

OIC 29 – CAMBIAMENTI DI PRINCIPI CONTABILI

Assunzioni

| Macchinari | Anno 3 | | Anno 4 | | Anno 5 | |
|------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| | NBV @ 31/12/X7 | NBV @ 31/12/X7 | NBV @ 31/12/X8 | NBV @ 31/12/X8 | NBV @ 31/12/X9 | NBV @ 31/12/X9 |
| | Old policy | New policy | Old policy | New policy | Old policy | New policy |
| Machine 1 | 140 | 175 | 120 | 150 | 100 | 125 |
| Machine 2 | 30 | 35 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Machine 3 | - | - | 80 | 120 | 60 | 90 |
| Machine 4 | 0 | 0 | | | 40 | 46 |
| Total | 170 | 210 | 200 | 270 | 200 | 261 |

OIC 29 – CAMBIAMENTI DI PRINCIPI CONTABILI

Dati di bilancio usando la vecchia policy

| FINANCIAL STATEMENTS | 31/12/X7 | 31/12/X8 |
|------------------------------|------------|------------|
| | Old policy | Old policy |
| Immobilizzazioni Materiali | 170 | 200 |
| P&L – Ammortamenti | 50 | 70 |
| P&L – Oneri fin. - Machine 3 | - | 50 |
| PN | 1.000 | 880 |

OIC 29 – CAMBIAMENTI DI PRINCIPI CONTABILI

Dati di bilancio usando la nuova policy

| FINANCIAL STATEMENTS | 31/12/X7 Old | Rettifica | 01/01/X8 New | 31/12/X8 New | 31/12/X9 New |
|----------------------|-----------------|-----------|-----------------|-----------------|-----------------|
| Immob. Materiali | 170 | 40 | 210 | 270 | 261 |
| P&L - Ammortamenti | 50 | | - | 90 | 78 |
| PN | 1.000 | 40 | 1.040 | 950 | 872 |

- Ai soli fini comparativi, la società rettifica il **PN al 1/01/20X8 per 40€**. Tale valore è pari alla differenza tra gli oneri finanziari dei Macchinari 1 e 2 (70€) spesi nel 20X5 e i maggiori ammortamenti cumulati che la società avrebbe rilevato nel periodo 20X5-20X7 (30€) se avesse da sempre capitalizzato gli oneri finanziari.
- **90€ è l'ammortamento dell'esercizio 20X8** calcolato come se la società avesse sempre capitalizzato gli oneri finanziari.
- **L'effetto del cambiamento di PC sul PN al 1/01/20X9 è pari a 70€**, ed è pari alla differenza tra gli oneri finanziari sui Macchinari 1, 2 e 3 (120€) spesi in esercizi precedenti e i maggiori ammortamenti cumulati del periodo 20X5-20X8 (50€).



Definizioni (Par. 44-46)

- Un **errore** consiste nell'impropria o mancata applicazione di un principio contabile se, al momento in cui viene commesso, le informazioni ed i dati necessari per la sua corretta applicazione sono disponibili. Possono verificarsi errori a causa di errori matematici, di erronee interpretazioni di fatti, di negligenza nel raccogliere le informazioni ed i dati disponibili per un corretto trattamento contabile.
- Un **errore** è **rilevante** se può individualmente, o insieme ad altri errori, influenzare le decisioni economiche che gli utilizzatori assumono in base al bilancio. La rilevanza di un errore dipende dalla **dimensione** e dalla **natura** dell'errore stesso ed è valutata a seconda delle circostanze.



Contabilizzazione (Par. 48)

- La correzione di **errori rilevanti** commessi in esercizi precedenti è contabilizzata sul **saldo d'apertura del PN** dell'esercizio in cui si individua l'errore.
- Solitamente la rettifica viene rilevata negli **utili portati a nuovo**.
- La correzione di **errori non rilevanti** commessi in esercizi precedenti è contabilizzata nel **conto economico** dell'esercizio in cui si individua l'errore.





Rettifica dati comparativi (Par. 49)

- La società, ai soli fini comparativi, deve correggere gli errori rilevanti effettuati negli esercizi precedenti retroattivamente nel primo bilancio dopo la loro individuazione come segue:
 - se l'errore è stato **commesso nell'esercizio precedente**, rideterminando gli **importi comparativi** per l'esercizio precedente; o
 - se l'errore è stato **commesso prima** dell'inizio dell'esercizio precedente, rideterminando i **saldi di apertura** di attività, passività e patrimonio netto **dell'esercizio precedente**.





Rettifica dati comparativi – agevolazioni (Par. 51-52)

- Se non è fattibile determinare l'effetto di competenza dell'esercizio precedente di un errore rilevante, la società:
 - non deve rettificare i dati comparativi
 - ridetermina il saldo di apertura di attività, passività e patrimonio netto per l'esercizio corrente.
 - contabilizza la correzione dell'errore sul saldo d'apertura del PN dell'esercizio corrente.
- Se non è fattibile determinare l'effetto cumulato di un errore rilevante all'inizio dell'esercizio corrente, per tutti gli esercizi precedenti, la società:
 - ridetermina i valori comparativi per correggere l'errore rilevante a partire dalla prima data in cui ciò risulta fattibile.