



Commissione Bilancio e Principi contabili

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

Bettelli Nicoletta



Il principio contabile OIC 29

Il principio contabile OIC 29 disciplina il trattamento contabile e l'informativa da fornire nella nota integrativa degli eventi che riguardano:

- CAMBIAMENTI DI PRINCIPI CONTABILI. 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 ed i metodi di valutazione** e quelli di classificazione ed esposizione dei valori di bilancio.
- CAMBIAMENTI DI STIME CONTABILI. Nell'ambito di un predeterminato principio contabile, le stime sono i **procedimenti** ed i **metodi** in base ai quali si perviene alla determinazione di **un valore ragionevolmente attendibile** di attività, passività, costi e ricavi.
- CORREZIONE DI ERRORI. L'errore è una rappresentazione qualitativa e/o quantitativa **non corretta** in un dato bilancio e/o di un'informazione fornita in Nota Integrativa.
- FATTI INTERVENUTI DOPO CHIUSURA ESERCIZIO. Sono quei fatti, positivi e/o negativi, che avvengono **tra** la data di chiusura e la data di formazione del bilancio d'esercizio.

Il principio contabile OIC 29

Nella definizione di **principio contabile** si fa riferimento a due concetti che vale la pena focalizzare:

CRITERI DI VALUTAZIONE:
sono **le regole** adottate ai fini della rappresentazione delle voci di bilancio.

METODI DI VALUTAZIONE:
sono **le modalità** con cui un criterio di valutazione è applicato e quindi con cui viene in concreto determinato.

RIMANENZE



```
graph TD; A[RIMANENZE] --> B[La valutazione deve essere al minore tra il costo di acquisto o di produzione e il valore di realizzo desumibile dall'andamento di mercato]; A --> C[I metodi per determinare il costo di acquisto dei beni in magazzino sono il LIFO, il FIFO ed il costo medio ponderato];
```

La **valutazione** deve essere al minore tra il costo di acquisto o di produzione e il valore di realizzo desumibile dall'andamento di mercato

I **metodi** per determinare il costo di acquisto dei beni in magazzino sono il LIFO, il FIFO ed il costo medio ponderato

Spesso si assiste ad un cambio di valutazione per armonizzare il criterio all'interno delle società appartenenti al gruppo (LIFO vs CMP)

Cambiamenti di principi contabili

L'art. 2423-*bis* comma 1, numero 6 stabilisce che i **criteri di valutazione** non possono essere modificati da un esercizio all'altro (OIC 11 par. 33), il comma 2 stabilisce che sono consentite deroghe in casi eccezionali ed in questi casi va data motivazione nella nota integrativa ed indicati gli effetti sulla situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico.

QUANDO E' AMMESSO UN CAMBIAMENTO DI PRINCIPIO CONTABILE?

Solo se è richiesto da nuove disposizioni legislative o da nuovi principi contabili **-OBBLIGATORI**
Gli effetti in questo caso sono contenuti nelle specifiche disposizioni transitorie.

Solo se è adottato autonomamente dal redattore del bilancio nell'ambito della propria responsabilità e discrezionalità per una migliore rappresentazione in bilancio dei fatti e delle operazioni della società- **VOLONTARI**

OIC 29 al punto 17 definisce che gli effetti dei cambiamenti di principi contabili sono determinati in maniera **RETROSPETTICA** ciò comporta che si rileva nell'esercizio in cui viene adottato ed i relativi effetti sono contabilizzati sul saldo di apertura del PN dell'esercizio in corso negli **UTILI PORTATRI A NUOVO** o in un'altra componente se più appropriato

Cambiamenti di principi contabili

- ❑ In caso di applicazione **RETROSPETTICA** ai soli fini comparativi la società deve rettificare il saldo di apertura dell'esercizio precedente (n-1) ed i dati comparativi dell'esercizio precedente come se il nuovo principio fosse sempre stato applicato.
- ❑ Quando non è fattibile determinare l'effetto di competenza dell'esercizio precedente o risulti essere eccessivamente oneroso, la società si limita ad applicare il nuovo principio al valore contabile delle attività e passività all'inizio dell'esercizio in corso (n) ed effettua una rettifica corrispondente sul saldo d'apertura del PN dell'esercizio in corso.
- ❑ Quando non è fattibile calcolare l'effetto cumulato pregresso o lo stesso risulti eccessivamente oneroso la società applica il nuovo principio dalla prima data in cui risulti fattibile. Se la data coincide con l'inizio dell'esercizio in corso il nuovo principio sarà applicato in maniera **PROSPETTICA**.

Cambiamenti di principi contabili- Nota Integrativa

● BILANCIO IN FORMA ORDINARIA art. 2426 c.c.

Nella nota integrativa dovranno essere riportate:

- le motivazioni alla base del cambiamento di principio contabile;
- gli effetti del nuovo principio contabile sulle voci di stato patrimoniale, conto economico e del rendiconto finanziario dell'esercizio in corso e di quello precedente;
- le motivazioni alla base dell'utilizzo della rappresentazione retroattiva senza rettifica dei dati comparativi, oppure l'applicazione degli effetti in maniera prospettica.

● BILANCIO IN FORMA ABBREVIATA art. 2435-bis c.c.

Nella nota integrativa dovranno essere riportate:

- le motivazioni alla base del cambiamento di principio contabile;
- l'ammontare delle modifiche apportate alle voci dell'esercizio precedente che sono state adattate o le motivazioni alla base dell'impossibilità di adattare le voci dell'esercizio precedente;

● BILANCIO DELLE MICRO-IMPRESSE art. 2435-ter c.c.

Le micro-imprese sono esonerate dalla relazione della nota integrativa quando le informazioni obbligatorie sono riportate in calce allo stato patrimoniale. Nel caso in cui redigano la nota integrativa devono riportare le medesime informazioni delle società che redigono il bilancio in forma abbreviata.

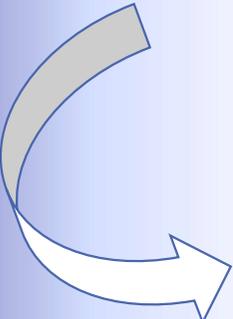
Cambiamenti di stime contabili

Il processo di STIMA è intrinseco alla formazione del bilancio e per sua natura è soggettivo ma non arbitrario.

La determinazione finale del valore di bilancio avviene mediante un processo logico razionale che prevede la raccolta di informazioni pertinenti, la valutazione critica degli effetti delle stesse sull'oggetto di stima ed infine il giudizio motivato a sostegno dell'importo determinato.

Il processo di STIMA può riguardare le caratteristiche di elementi presenti alla data di bilancio.

Il processo di STIMA può riguardare l'evolversi di eventi futuri che potrebbero influenzare il valore da assegnare ad una determinata voce di bilancio.



I CAMBIAMENTI DI STIMA sono la conseguenza delle ulteriori informazioni che il trascorrere del TEMPO consente di acquisire in merito a PRESUPPOSTI o FATTI sui quali era fondata la stima originaria.

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

Cambiamenti di stime contabili

I CAMBIAMENTI DI STIMA sono RILEVATI nel bilancio dell'esercizio in cui si verifica il cambiamento (nuova informazione o sviluppi futuri acquisiti dall'esterno) nella voce di conto economico prevista dall'OIC 12 o da altri principi contabili.

RILEVAZIONE EFFETTI

Solo sull'esercizio in corso perché ho affinato il processo di stima –
esigibilità del credito o
recuperabilità delle imposte
anticipate vendibilità di un
prodotto...

Anche negli esercizi successivi per la parte
di competenza l'esempio classico è quello
della modifica della vita utile di un cespite-
passa da 10 a 6 anni e quindi il tempo
rimanente sconterà a conto economico il
valore residuo dall'esercizio in cui
apprendo l'informazione.

Cambiamenti di stime contabili-Nota Integrativa

Art. 2427 c.c. non prevede specifiche informazioni da dare nella nota integrativa: tuttavia quando il verificarsi di un evento inaspettato richieda una modifica rilevante nella determinazione della stima ovvero se ci fossero particolari rischi ed incertezze nella stima stessa devono essere date informazioni relativamente a:

- le ragioni del cambiamento;
- Il criterio di determinazione degli effetti del cambiamento di stima ed il metodo utilizzato in tale determinazione;
- L'effetto del cambiamento e la relativa incidenza fiscale.

La medesima informativa va esplicitata anche nei casi di bilancio redatto secondo le norme dell'art. 2435-bis e 2435-ter del c.c. tenuto conto della rilevanza.

Correzione di errori

ERRORE è l'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.

Errori matematici

Erronee interpretazioni dei fatti

Negligenze nella raccolta di dati disponibili per il 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. Come definito OIC 11 par 36-42 il concetto di rilevanza è pervasivo nel processo di formazione del bilancio e per quantificarla si tiene conto di elementi qualitativi e questo può dipendere dalla NATURA dell'errore o aspetti quantitativi in considerazione dalla DIMENSIONE dell'errore.

Correzione di errori

La correzione d'errore deve essere rilevata in bilancio nel momento in cui si individua l'errore e nel contempo sono disponibili le informazioni ed i dati per il suo corretto trattamento.

- in caso di **ERRORE RILEVANTE** la correzione va contabilizzata sul PN di apertura e solitamente a rettifica degli utili portati a nuovo. L'errore deve essere corretto con una determinazione retroattiva dei dati comparativi (devo distinguere se n-1 oppure esercizi precedenti) salvo nei casi in cui non sia fattibile
- in caso di **ERRORE NON RILEVANTE I** la correzione va contabilizzata nel conto economico dell'esercizio in cui si individua l'errore
- in alcuni casi un errore commesso nell'esercizio precedente può rendere nulla o annullabile la delibera che ha approvato tale bilancio.

IL DL 73/2022 e la rilevanza fiscale degli errori contabili...

Correzione di errori - Nota Integrativa

Art. 2423-ter c.c. prevede che la nota integrativa debba illustrare eventuali casi di incomparabilità tra le voci di bilancio in tal caso devono essere date informazioni relativamente a:

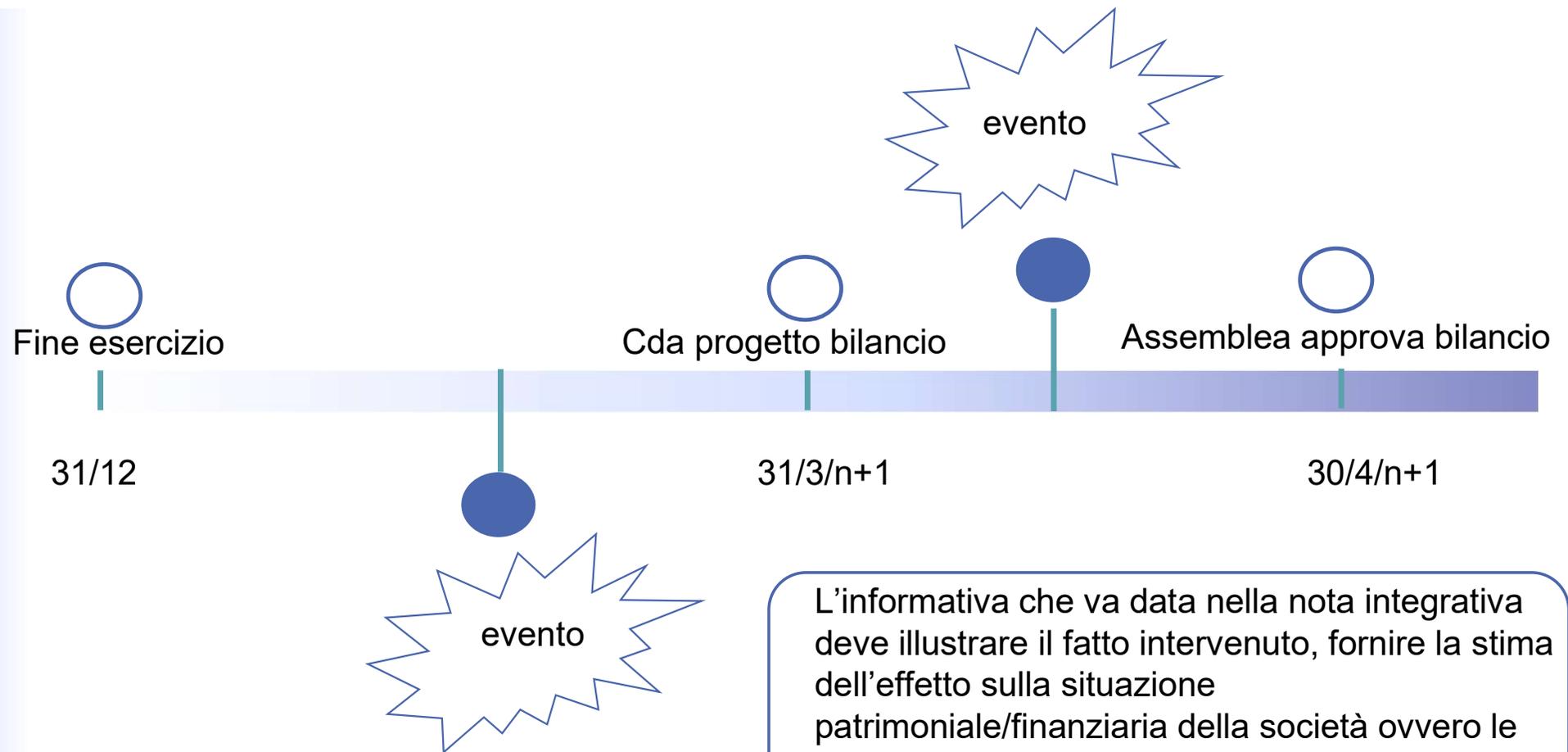
- Descrizione dell'errore commesso;
- L'ammontare della correzione operata per ogni voce dello stato patrimoniale e del conto economico interessata;
- Le motivazioni alla base dell'utilizzo delle semplificazioni concesse nel caso in cui non sia fattibile la determinazione della competenza dell'errore dell'esercizio precedente o dell'effetto cumulativo precedente .

La medesima informativa va esplicitata anche nei casi di bilancio redatto secondo le norme dell'art. 2435-bis e 2435-ter del c.c. queste ultime nel caso in cui redigano la NI.

Fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio

- Fatti successivi che **devono** essere recepiti nei valori di bilancio
Sono i fatti positivi e negativi che evidenziano condizioni GIA' ESISTENTI alla data di riferimento del bilancio, ma che si manifestano solo dopo la chiusura dell'esercizio e che richiedono modifiche ai valori di bilancio, in conformità al postulato della competenza
- Fatti successivi che **non devono** essere recepiti nei valori di bilancio
Sono quei fatti che indicano situazioni sorte DOPO la data di bilancio, che non richiedono variazione dei valori di bilancio, in quanto di competenza dell'esercizio successivo. Se rilevanti ne va data informativa nella nota integrativa.
- Fatti successivi che **possono** incidere sulla continuità aziendale
Sono i fatti successivi alla data di bilancio che POSSONO far venir meno il presupposto della continuità aziendale (condizioni gestionali-manifestazioni volontà degli amministratori).
Se il presupposto della continuità aziendale non risulta essere più appropriato al momento della redazione del bilancio, è necessario che nelle valutazioni di bilancio si tenga conto degli effetti del venir meno della continuità aziendale (OIC 11 par.23)

Fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio



L' informativa che va data nella nota integrativa deve illustrare il fatto intervenuto, fornire la stima dell'effetto sulla situazione patrimoniale/finanziaria della società ovvero le ragioni per cui non è determinabile.



Commissione Bilancio e Principi contabili

