



## **«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**

*Verona, 24 gennaio 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         |
| <b>Total</b> | <b>480</b> | <b>129</b> |                  |                    |            | <b>480</b>             | <b>609</b> | <b>90</b>  | <b>113</b> |

# OIC 29 – CAMBIAMENTI DI PRINCIPI CONTABILI



## Assunzioni

| Macchinari   | Anno 3            |                   | Anno 4            |                   | Anno 5            |                   |
|--------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|
|              | NBV @<br>31/12/X7 | NBV @<br>31/12/X7 | NBV @<br>31/12/X8 | NBV @<br>31/12/X8 | NBV @<br>31/12/X9 | NBV @<br>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                |
| <b>Total</b> | <b>170</b>        | <b>210</b>        | <b>200</b>        | <b>270</b>        | <b>200</b>        | <b>261</b>        |

# OIC 29 – CAMBIAMENTI DI PRINCIPI CONTABILI

## Dati di bilancio usando la vecchia policy

| FINANCIAL STATEMENTS         | 31/12/X7<br>Old policy | 31/12/X8<br>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<br>Old | Rettifica | 01/01/X8<br>New | 31/12/X8<br>New | 31/12/X9<br>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.