



In collaborazione con



SAF
SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE
DELLE TRE VENEZIE



**Ordine dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili di Venezia**



ASSOCIAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DELLE TRE VENEZIE

«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

Mestre, 21 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**.



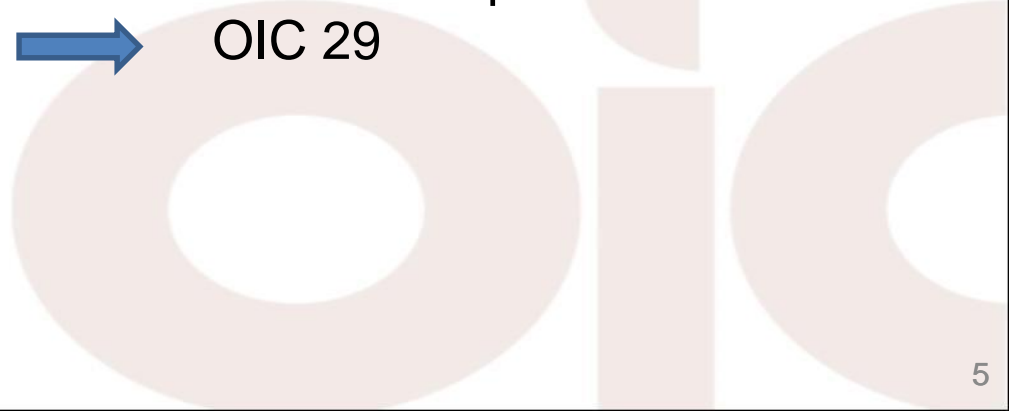
Definizioni (Par. 6-7)

- 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.