

BILANCIO

OIC 29: il cambiamento di principi contabili

di **Federica Furlani**

Tra i nuovi aggiornati principi contabili, la fondazione OIC ha pubblicato **l'OIC 29**, che disciplina il trattamento contabile e l'informativa da fornire della nota integrativa degli eventi concernenti:

- **i cambiamenti di principi contabili**
- **i cambiamenti di stime contabili**
- **la correzione di errori**
- **gli eventi e operazioni straordinari**
- **i fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio**

In sintesi le **principali novità** rispetto alla versione precedente sono le seguenti:

- in merito alla determinazione degli effetti connessi al cambiamento di un principio contabile, **l'applicazione del metodo prospettico**, che si ha quando il nuovo principio si applica solo a fatti ed operazioni avvenute a partire dall'esercizio in cui avviene il cambiamento, è stata **limitata a due casi specifici**;
- per quanto riguarda la rilevazione degli errori, il nuovo principio **elimina la distinzione tra errori determinanti ed errori non determinanti**;
- è stata **ampliata la trattazione degli eventi successivi alla data di bilancio** con l'obiettivo di trattare in maniera più completa gli eventi possono comportare un problema di continuità aziendale.

In questo intervento tratteremo il tema del **cambiamento di principi contabili**, che devono essere rilevati correttamente e con estrema cautela in quanto **limitano la comparabilità dei bilanci**.

Sul tema il codice civile si limita ad affermare all'**art. 2423-bis, comma 1, n. 6** che **"i criteri di valutazione non possono essere modificati da un esercizio all'altro"** e, al comma 2, ammette **deroghe** a tale principio ma solo **in casi eccezionali**. In tal caso la nota integrativa deve motivare la deroga e indicarne l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria e sul risultato economico.

Altre indicazioni non vengono fornite e allora: quali sono i casi eccezionali di deroga? Come si riflette in bilancio la rettifica risultante dal cambiamento dei criteri di valutazione? Come devono essere esposti in nota integrativa gli effetti delle modifiche?

Colma pertanto questa “lacuna” il principio contabile OIC 29, che innanzitutto **definisce i principi contabili quelli che disciplinano:**

- **i criteri di individuazione delle operazioni**
- **le modalità della loro rilevazione**
- **i criteri di valutazione**
- **i criteri di classificazione ed esposizione dei valori in bilancio**

Un loro cambiamento deve essere adeguatamente motivato ed è giustificato solo se permette una **migliore rappresentazione in bilancio dei fatti e delle operazioni societarie**, e va rilevato nell'esercizio in cui viene adottato.

L'OIC 29 precisa che la **determinazione degli effetti reddituali** connessi al cambiamento di un principio contabile deve avvenire secondo il **metodo retroattivo**, che consiste **nell'applicare il nuovo principio contabile anche a fatti ed operazioni avvenuti in esercizi precedenti a quello in cui avviene il cambiamento**, cioè come se il nuovo principio fosse stato sempre applicato.

E' possibile utilizzare un altro metodo, il **metodo prospettico**, che consiste **nell'applicare il nuovo principio contabile solo ad eventi ed operazioni avvenuti a partire dall'esercizio in cui avviene il cambiamento**, solo nei seguenti casi:

- **non sia ragionevolmente possibile calcolare l'effetto pregresso del cambiamento di principio;**
- **la determinazione dell'effetto pregresso risulti eccessivamente onerosa.**

Di regola quindi il nuovo principio contabile va applicato retroattivamente con la conseguente esigenza di calcolare l'**effetto cumulativo di tale cambiamento all'inizio dell'esercizio**, ipotizzando che il nuovo principio sia sempre stato utilizzato anche negli esercizi precedenti.

Tale effetto cumulativo è determinato dalla **differenza tra il patrimonio netto contabile iniziale dell'esercizio in cui avviene il cambiamento e l'ammontare dello stesso che avremmo avuto nel caso in cui il nuovo principio fosse stato adottato nei precedenti esercizi.**

Esso si calcola **all'inizio dell'esercizio** ed è **rilevato a conto economico tra i componenti straordinari.**

Così operando il risultato dell'esercizio in cui avviene il cambiamento del criterio contabile tiene già conto dell'applicazione del nuovo principio senza essere inficiato dall'effetto cumulativo.

L'utilizzo del **metodo prospettico** per rilevare il cambiamento di principio contabile, consentito solo nei casi elencati in precedenza, non comporta invece **alcuna modifica ai valori esistenti all'inizio dell'esercizio**, per i quali continua ad applicarsi il precedente principio contabile. Tali valori verranno invece a modificarsi nel corso dell'esercizio e di quelli successivi man mano

che si manifesteranno i fatti e le circostanze modificativi degli stessi. Di conseguenza
l'applicazione del vecchio principio contabile continuerà ad influenzare non solo il risultato dell'esercizio in cui si attua il cambiamento, ma anche il risultato degli esercizi successivi.