

CONTABILITÀ

Le scritture in caso di variazione di principi contabili o stime

di Viviana Grippo

L'**OIC 29** disciplina il trattamento contabile e l'informativa da fornire nella nota integrativa in relazione:

- -ai cambiamenti di principi contabili;
- ai cambiamenti di stime contabili;
- alla correzione di errori;
- agli eventi e operazioni straordinari (oramai "abrogati");
- ai fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio.

Soffermandoci sui **cambiamenti dei principi contabili e delle stime contabili**, occorre ricordare che essi si traducono in veri e propri adempimenti contabili, pertanto, a fronte di tali accadimenti, occorrerà rilevare apposite scritture.

Cambiamenti dei principi contabili

In merito ai cambiamenti dei principi contabili il codice civile al comma 1, numero 6, dell'articolo 2423-*bis*, stabilisce che i **criteri di valutazione non possono essere modificati da un esercizio all'altro**.

Il comma 2, dal canto suo, specifica che non sono consentite deroghe a tale principio se non in **casi eccezionali**, e che in questi casi la nota integrativa deve motivare la deroga e indicarne l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico.

Secondo la **bozza del nuovo OIC 29**, che accoglie le modifiche recate dal D.Lgs. 139/2015, qualora si verifichi il cambiamento di un principio contabile gli effetti della variazione devono essere determinati retroattivamente. Si ha **applicazione retroattiva** quando il nuovo principio contabile è applicato anche a fatti ed operazioni avvenuti in esercizi precedenti quello in cui interviene il cambiamento, cioè **come se il nuovo principio fosse stato sempre applicato**.

Solitamente la rettifica viene rilevata negli **utili portati a nuovo (e non più nella ormai abrogata sezione straordinaria)**. Tuttavia, essa può essere apportata a un'altra componente del

patrimonio netto se più appropriato.

Solo quando, dopo aver fatto ogni ragionevole sforzo, **non è fattibile** calcolare l'effetto cumulado pregresso del cambiamento di principio o la determinazione dell'effetto pregresso risulti **eccessivamente onerosa**, è consentita l'**applicazione prospettica**, secondo cui il nuovo principio viene applicato solo a eventi e operazioni avvenuti a partire dall'esercizio in cui interviene il cambiamento. Gli eventi e le operazioni rilevati in esercizi precedenti continuano ad essere riflessi in bilancio in conformità al precedente principio.

Variazione delle stime contabili

La variazione può riguardare però anche le **stime contabili**. Esse 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. Il procedimento di stima è intrinseco alla formazione del bilancio. Non si tratta, quindi, di un'operazione che si effettua solo in presenza di circostanze eccezionali o di accadimenti particolari. È altresì vero che il verificarsi di fatti anomali comporta un riesame critico delle stime precedentemente effettuate.

I cambiamenti di stima possono avere un **duplice effetto**:

1. sull'esercizio in corso se si rendono disponibili nuove informazioni che determinano una diversa valutazione del conto,
2. anche sugli esercizi successivi quando si verifichino dei mutamenti nella vita aziendale.

Esempio tipico del primo effetto è la **variazione nella stima del valore nominale di un credito**, in tal caso la scrittura contabile da redigere sarà la seguente:

Rettifiche di valore a Crediti vs clienti

Un esempio della seconda fattispecie è invece la **modifica della vita utile di un cespite dovuta** alla scelta aziendale che modifica gli *standard* produttivi.