

BILANCIO

Cambiamento di principio e di stima contabile all'interno dell'OIC 29

di Chiara Rizzato, Sandro Cerato

Il [comma 1 dell'articolo 2423-bis del codice civile, precisamente al numero 6](#), stabilisce che i criteri di valutazione non possono essere **modificati** da un esercizio all'altro. Il comma 2 della stessa norma consente di derogare a tale principio, ma solamente in casi **eccezionali**. All'interno della recente **bozza** per la consultazione del **principio contabile 29** - *"cambiamenti di principi contabili, cambiamenti di stime contabili, correzione di errori, fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio"* - si trova la disciplina del **cambiamento** di principio e di stima contabile. Il presente contributo non si prefigge di analizzare l'intera materia trattata, ma vuole evidenziare gli aspetti peculiari di entrambe le fattispecie alla luce di quanto enucleato all'interno del paragrafo 32, ovverosia che quando risulta **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**.

La scelta di un principio contabile per rappresentare **fatti o operazioni che differiscono nei contenuti dai fatti o dalle operazioni che si sono verificate precedentemente** non si configura in un cambiamento di principio. Quest'ultimo **non si manifesta** neppure quando si applica la prima volta un principio contabile esistente per rappresentare fatti o operazioni che non si sono mai verificati precedentemente, oppure che prima erano contabilizzati diversamente poiché non rilevanti. I cambiamenti di principio possono scaturire da nuove disposizioni legislative o da nuovi principi contabili (**cambiamenti obbligatori** di principi contabili) oppure dall'intento di rappresentare in maniera migliore i fatti e le operazioni della società (**cambiamenti volontari** di principi contabili).

Il **cambiamento di stima contabile** è invece cosa diversa, **non costituendo** infatti **correzione di errori o cambiamenti di principi contabili**. Come noto, il valore di bilancio di ogni classe dell'attivo o del passivo scaturisce da un processo logico, il cui *iter* è il seguente:

- analisi dei dati obiettivi di ogni singolo componente della classe;
- procedimento di stima del singolo componente ai fini della valutazione in merito alla necessità di modificare il primo valore;
- determinazione del dato di bilancio per aggregazione dei valori eventualmente rettificati.

Cosicché, come riporta il documento citato a titolo esemplificativo, nel caso venga analizzato il valore nominale di un credito commerciale, lo stesso verrà sottoposto al procedimento di

stima con eventuale successiva rettifica.

Pertanto, secondo il principio, la stima:

- è il processo **intrinseco alla formazione del bilancio** connotato da una ragionevole attendibilità e dalla **mancanza di arbitrarietà**, la quale risulta essere fuorviante rispetto ad una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria della società e il risultato economico dell'esercizio;
- è il procedimento con il quale quindi si determina un valore ragionevolmente attendibile di attività, passività, costi e ricavi;
- si riferisce ad **elementi presenti alla data di bilancio** ed anche all'evolversi di eventi futuri con possibilità di **influire sul valore** da assegnare ad una determinata voce di bilancio.

In merito all'ultimo punto si rende opportuno chiarire che, per stima su elementi presenti alla data di bilancio, il documento intende a titolo esemplificativo la determinazione di **una quota parte di costi indiretti** da attribuire al costo finale di un prodotto oppure, più semplicemente, **l'incidenza di spese** che concorrono alla formazione del costo d'acquisto di un bene. Per quanto invece riguarda l'esistenza di eventi futuri reputati idonei ad influire sul valore delle voci, la stima può riferirsi al **valore di futuro realizzo di un credito** o di un prodotto in magazzino, alla **vita utile futura di un impianto produttivo** o di un bene immateriale.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

ONEDAY MASTER

I NUOVI OIC DELLE IMMOBILIZZAZIONI E DEGLI STRUMENTI FINANZIARI