

IAS 8 - PRINCIPI CONTABILI, CAMBIAMENTI NELLE STIME CONTABILI ED ERRORI

OGGETTO

Selezione e applicazione di principi contabili

Cambiamenti di principi contabili

Revisione di stime contabili

Correzione degli errori commessi in esercizi precedenti

FINALITÀ

Disciplinare i criteri per la selezione e il cambiamento di principi contabili, nonché il trattamento contabile e l'informativa sui cambiamenti di principi e stime contabili e sulla correzioni di errori.

Migliorare la significatività e l'attendibilità dei bilanci e la loro comparabilità nel tempo e nello spazio.

PRINCIPI CONTABILI

I principi contabili rappresentano convenzioni, regole e prassi applicati da un'entità nella preparazione e nella presentazione del bilancio.

Tali principi non necessitano di essere applicati quando l'effetto della loro applicazione è irrilevante.

In assenza di un principio specifico, la direzione aziendale deve fare riferimento alle seguenti fonti in ordine gerarchicamente decrescente:

- a) disposizioni degli IFRS che trattano casi simili e correlati;**
- b) definizioni, criteri di rilevazione e concetti di valutazione contenuti nel Framework.**

Inoltre, si possono considerare le disposizioni più recenti emanate da altri standard setter che utilizzano un quadro sistematico concettualmente simile, la letteratura contabile e la prassi consolidata nel settore.

CAMBIAMENTO DI PRINCIPI CONTABILI

Si ha quando si modificano i processi di rilevazione, valutazione e presentazione delle informazioni di bilancio rispetto agli esercizi precedenti.

Esempio di cambiamenti che incidono sui valori di bilancio:

- passaggio dal “cost model” al “revaluation model” per la valutazione delle attività materiali o immateriali;**
- passaggio dal metodo FIFO al metodo del costo medio ponderato, o viceversa, nella valutazione delle rimanenze.**

Esempi di cambiamenti che incidono sulla presentazione delle informazioni:

- passaggio da una classificazione dei costi del Conto Economico per natura a una per destinazione;**
- cambiamento nelle modalità di esposizione di poste dello Stato Patrimoniale e/o del Conto Economico.**

Il cambiamento di un principio contabile risulta possibile se:

- a) è richiesto da un Principio o da una Interpretazione → cambiamento obbligatorio;**
- b) produce un bilancio in grado di fornire informazioni attendibili e più rilevanti → cambiamento volontario.**

Non rappresentano cambiamenti di principi contabili:

- a) l'applicazione di un principio contabile per operazioni che differiscono nella sostanza da quelli verificatisi precedentemente;**
- b) l'applicazione di un nuovo principio contabile per operazioni che non si sono mai verificati precedentemente o che erano irrilevanti.**

In assenza di disposizioni transitorie inserite nel nuovo principio, il cambiamento di principio va applicato retroattivamente.

Applicazione retroattiva

Con l'applicazione retroattiva i valori di bilancio e l'informativa vengono modificati in modo da rappresentare la situazione che si sarebbe avuta se il nuovo principio fosse stato sempre applicato.

Le modifiche (effetti cumulativi pregressi) sono determinate con riferimento all'inizio dell'esercizio e sono contabilizzate sul saldo di apertura del patrimonio netto.

Solitamente la rettifica viene rilevata negli utili portati a nuovo o in altra componente del patrimonio netto (per esempio, al fine di essere conformi a un Principio o a un'Interpretazione).

Applicazione prospettica

Quando non risulta possibile determinare gli effetti cumulativi pregressi, il nuovo principio viene applicato prospetticamente.

In questo caso gli effetti del cambiamento riguardano soltanto l'esercizio corrente e i successivi.

Informazioni sui cambiamenti di principi contabili

Occorre riportare il titolo del principio, eventuali disposizioni transitorie, la natura del cambiamento, gli effetti sui valori di bilancio, nei limiti praticabili, e le ragioni per cui non è possibile l'applicazione retroattiva.

Per i cambiamenti volontari occorre anche indicare le motivazioni della modifica.

L'effetto complessivo sul PN è pari alla differenza tra il valore delle rimanenze finali valutate con il nuovo principio e quello delle rimanenze finali valorizzate con il vecchio principio (1.400 – 1.000 = 400).

Tale effetto è la somma dell'effetto cumulativo pregresso (300) e dell'effetto sul risultato economico (100).

CAMBIAMENTO DI STIME CONTABILI

Definizione e classificazione

Un cambiamento nelle stime contabili è una rettifica del valore contabile di un'attività originata da nuove informazioni acquisite o da nuovi sviluppi e, conseguentemente, non rappresenta una correzione di errori.

Stime → procedimenti e metodi utilizzati per determinare i valori di bilancio.

I criteri di valutazione comportano stime (es. % incasso crediti, valore realizzo prodotti, vita utile cespiti, fair value di attività e passività finanziarie, ecc).

Le stime comportano valutazioni basate sulle più recenti informazioni attendibili disponibili.

Un cambiamento nella base di misurazione applicata è un cambiamento di principio contabile, e non è un cambiamento nella stima contabile.

N.B. Quando è 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.

Rilevazione

I cambiamenti di stima devono essere rilevati prospetticamente e incidono sul C.E. degli esercizi in cui si verificano.

Si hanno:

- rettifiche di stime che riguardano solo l'esercizio (es. stima inesigibilità crediti);**
- rettifiche di stime che coinvolgono anche esercizi successivi (es. modifica vita utile impianti).**

ESEMPIO

Impianto: costo storico 1.000

vita utile prevista 10 anni;

**al 5° anno revisione di stima → vita utile
residua 3 anni (5°, 6° e 7° anno).**

**Il valore residuo del cespite (600) va
ripartito in 3 esercizi ($600/3 = 200$).**

Informazioni integrative

**Indicazione di natura e importo dei
cambiamenti nella stima contabile che ha
un effetto sull'esercizio corrente o si
prevede abbia un effetto su esercizi futuri.**

**Se l'importo dell'effetto sugli esercizi futuri
non è presentato perché non è fattibile
effettuare la stima, l'entità deve indicare
tale fatto.**

CORREZIONI DI ERRORI

Definizione

Errori di esercizi precedenti → errate misurazioni, impropria o mancata applicazione di un principio contabile pur in presenza delle informazioni attendibili e disponibili per la sua applicazione.

Gli errori includono gli effetti di errori aritmetici, errori nell'applicazione di principi contabili, sviste o interpretazioni distorte di fatti e frodi.

N.B. Gli errori non vanno confusi con cambiamenti di principi contabili o di stime.

Un bilancio non è conforme ai principi contabili IAS/IFRS se contiene errori rilevanti o anche errori non rilevanti, ma commessi intenzionalmente per distorcere la rappresentazione patrimoniale, finanziaria ed economica dell'impresa.

Rilevazione

Gli errori devono essere corretti nell'esercizio in cui sono individuati.

La correzione di errori rilevanti commessi in esercizi precedenti è contabilizzata retroattivamente sul saldo di apertura del patrimonio netto dell'esercizio in cui si individua l'errore (utili portati a nuovo o altre componenti di patrimonio netto).

Con l'applicazione retroattiva i valori di bilancio e l'informativa vengono modificati in modo da rappresentare la situazione che si sarebbe avuta se l'errore non fosse mai stato commesso.

N.B. Con l'approccio retroattivo, la correzione di errori di esercizi precedenti non incide sul risultato economico dell'esercizio in cui vengono scoperti.

Quando non risulta possibile determinare l'effetto cumulativo pregresso di un errore, la correzione avviene prospetticamente, interessando il Conto Economico dell'esercizio in cui è scoperto.

Informazioni integrative

Per ogni posta di bilancio interessata occorre indicare la natura dell'errore, l'effetto cumulativo pregresso all'inizio dell'esercizio, se determinabile.

Se la determinazione retroattiva non risulta fattibile, occorre indicare le ragioni.