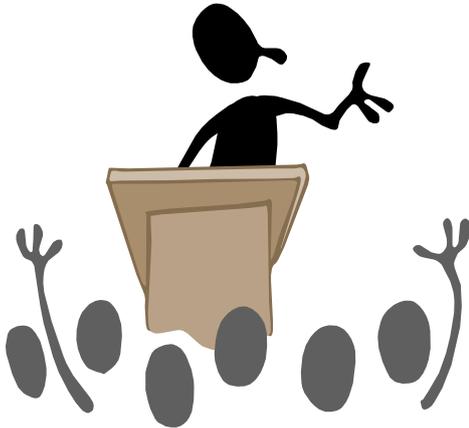


Materiale di riferimento: F G. Savioli, Il bilancio d'esercizio secondo i principi contabili nazionali, Cap. 3 e 5:
OIC 12, Composizione e schemi del bilancio d'esercizio

Bilancio e principi contabili



Prof. Matteo
POZZOLI

Le deroghe

1

Norme e deroghe alle norme

- Le previsioni del codice civile sono prescrittive
- Le deroghe sono “strappi alle regole”
- Il codice civile stesso definisce quando si può parlare di deroghe:
 - art. 2423, co. 4, quando consente di non rispettare gli obblighi di rilevazione, valutazione, presentazione e informativa se gli effetti sono irrilevanti ai fini di una rappresentazione veritiera e corretta
 - art. 2423, co. 5, quando in casi eccezionali, «impone» di non rispettare una disposizione normativa incompatibile con la rappresentazione veritiera e corretta
 - art. 2423-bis, co. 2, quando, in casi eccezionali, consente di non rispettare la continuità di applicazione dei criteri di valutazione

2

Art. 2423, co. 4, le informazioni irrilevanti

- «Non occorre rispettare gli obblighi in tema di rilevazione, valutazione, presentazione e informativa quando la loro osservanza abbia effetti irrilevanti al fine di dare una rappresentazione veritiera e corretta. Rimangono fermi gli obblighi in tema di regolare tenuta delle scritture contabili. Le società illustrano nella nota integrativa i criteri con i quali hanno dato attuazione alla presente disposizione»
- Nella direttiva 2013/34/UE si legge che: «non occorre rispettare gli obblighi di rilevazione, valutazione, presentazione, informativa e consolidamento previsti dalla presente direttiva quando la loro osservanza abbia effetti irrilevanti»
- Occorre quindi realizzare quando una informazione è rilevante; rispetto alla definizione dell'UE, i principi contabili nazionali precisano che:
 - la rilevanza va giudicata in relazione ai destinatari primari (apportatori di capitali, attuali e potenziali)
 - la rilevanza degli elementi va giudicata rispetto al bilancio nel suo complesso e non alla sua rilevanza all'interno di una singola voce. Questo comporta alcune ipotesi, non esaustive, di «abbandono» del principio di riferimento (costo ammortizzato, criterio di valutazione delle rimanenze, immobilizzazioni di irrilevante valore, approccio per componenti)

3

Art. 2423, co. 5, la deroga per la rappresentazione veritiera e corretta

- «Se, in casi eccezionali, l'applicazione di una disposizione degli articoli seguenti è incompatibile con la rappresentazione veritiera e corretta, la disposizione non deve essere applicata. La nota integrativa deve motivare la deroga e deve indicarne l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale, finanziaria e del risultato economico. Gli eventuali utili derivanti dalla deroga devono essere iscritti in una riserva non distribuibile se non in misura corrispondente al valore recuperato»



C.C.
Art. 2423 V co.

Possano essere:

- 1. Formali**
- 2. Sostanziali**

L'esercizio della deroga è possibile se, e solo se:

- 1. Si verificano casi eccezionali, ossia casi che presentano:**
 - **un carattere oggettivo**
 - **natura anomala, e**
 - **scarsa probabilità di ripetizione**
- 2. L'applicazione della norma di legge deve essere incompatibile con la rappresentazione di un quadro fedele**

Attenzione: se si verificano le condizioni previste, la deroga diviene un obbligo!

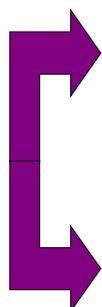
4

Le deroghe: conseguenze



C.C.
Art. 2423 IV co.

Applicazione della
deroga



1. Indicare i motivi per cui si è fatto ricorso alla deroga
 2. Evidenziare gli effetti economici, patrimoniali e finanziari causati dalla deroga
-
1. Accantonare gli utili eventualmente prodotti (spesso derivati da plusvalenze da valutazione) in una riserva non distribuibile



La deroga 1) ci aiuta a capire i rapporti tra clausole generali e principi di redazione; e 2) sancisce il ruolo dei principi contabili

5

art. 2423-bis, co. 2, la NON continuità di applicazione dei criteri di valutazione

«Nella redazione del bilancio devono essere osservati i seguenti principi:

...

6) i criteri di valutazione non possono essere modificati da un esercizio all'altro.

Deroghe al principio enunciato nel numero 6) del comma precedente sono consentite in casi eccezionali. La nota integrativa deve motivare la deroga e indicarne l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico»

- Il percorso del cambiamento prevede:
 - la presenza di casi eccezionali (nuove disposizioni di legge o di principi contabili, o migliore rappresentazione in bilancio)
 - i motivi del cambiamento devono essere indicati nell'informazione integrativa
 - gli effetti della situazione patrimoniale, finanziaria e sui risultati reddituali devono essere chiaramente evidenziati (illustrati)
- Dall'analisi emerge anche che il cambiamento: (i) avviene sulla contabilizzazione del medesimo fatto od operazione (ii) è compiuto restando nell'ambito delle opzioni offerte (iii) può derivare da un cambiamento delle condizioni

6

I cambiamenti di principi contabili: metodo retroattivo

- I cambiamenti di criteri di valutazione o, meglio, di principi contabili possono essere contabilizzati per mezzo del:
 - Metodo retroattivo
 - Metodo prospettico

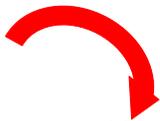


Metodo retroattivo: prevede di ri-calcolare con il “nuovo” criterio i valori interessati dal cambiamento. La differenza quantitativa che emerge dall’applicazione del nuovo metodo impatta sul patrimonio netto degli esercizi coinvolti e viene esposto nell’informativa comparativa del primo bilancio successivo al cambiamento

7

I cambiamenti di principi contabili: metodo prospettico

- I cambiamenti di criteri di valutazione o, meglio, di principi contabili possono essere contabilizzati per mezzo del:
 - Metodo retroattivo
 - Metodo prospettico



Metodo prospettico: prevede di imputare integralmente al conto economico dell’esercizio in cui il cambiamento è avvenuto gli effetti derivanti dall’operazione

8

Cambiamenti di principi contabili, cambiamenti di stime contabili, correzioni di errori

- Per cambiamenti di principi contabili si intende la modifica di un principio contabile già utilizzato per
 - l'individuazione dei fatti da registrare
 - la rilevazione sistematica delle operazioni di gestione
 - la valutazione dei componenti del capitale per la determinazione del reddito di esercizio
 - la rappresentazione della situazione patrimoniale e del risultato economico
- I cambiamenti di stime contabili derivano da successivi sviluppi degli eventi o da nuove e ulteriori informazioni che il trascorrere del tempo consente di acquisire in merito a presupposti o fatti sui quali era fondata la stima originaria, permettendo così di affinare il giudizio
- Gli errori sono rappresentazioni qualitative o quantitative non corrette di un dato di bilancio o di informazioni fornite in nota integrativa:
 - un errore è rilevante se può influenzare le decisioni economiche

9

	Applicazione	Quando si utilizza	Frequenza dell'applicazione
Art. 2423, co. 4	Facoltativa	Una regola contabile ha effetti irrilevanti	Non casi eccezionali
Art. 2423, co. 5	Obbligatoria	Le previsioni in essere non consentono una rappresentazione veritiera e corretta	Casi eccezionali
art. 2423-bis, co. 2	Facoltativa od obbligatoria	Nuove norme contabili o il cambiamento fornisce una migliore rappresentazione	Casi eccezionali

10