Rimanenze al costo di acquisto oltre agli oneri accessori

Le commesse ultrannuali sono valutabili in base alle quote di completamento

PAGINA A CURA DI
Alessandro Germani

Le poste contabili del magazzino e dei lavori in corso su ordinazione, disciplinate dall'Oic 13 e dall'Oic 23, sono state di recente interessate dalle seguenti novità. Quanto alle rimanenze di magazzino, la versione dell'Oic 13, a seguito delle modifiche del 29 dicembre 2017, ha meglio definito il costo di acquisto in presenza di condizioni di pagamento diverse rispetto a quelle normalmente praticate sul mercato. In tali casi, i beni vengono iscritti in bilancio al valore corrispondente al debito determinato ai sensi dell'Oic 19 più oneri accessori.

Quanto, invece, ai lavori in corso su ordinazione, il principale chiarimento consiste in una risposta di Telefisco 2018, laddove l'Agenzia ha affermato che, anche nell'ipotesi in cui civilisticamente le commesse ultrannuali siano valutate in base al metodo della commessa completata, non si applica la derivazione rafforzata e fiscalmente continueranno a doversi valutare in base alla percentuale di completamento.

IL RESTYLING DEL 2015

Facciamo ora un passo indietro per evidenziare le peculiarità dei due princìpi dopo il restyling operato a seguito del Dlgs n. 139/15.

Per le rimanenze di magazzino, con la declinazione del principio della sostanza economica, l'Oic 13 è stato riformulato evidenziando meglio che la rilevazione iniziale delle rimanenze avviene a seguito del trasferimento dei rischi e dei benefici. Coerentemente l'Oic ha fornito una duplice risposta riguardante i casi di una società che svolge mera attività di intermediazione ed una che acquista materie prime ricorrendo alla copertura del prezzo di acquisto mediante uno strumento derivato.

Nel primo caso, svolgendo un'attività di mera intermediazione, la società non assume alcun rischio o beneficio rilevante e pertanto non iscrive in bilancio né il ricavo della vendita né il costo d'acquisto della materia prima, dovendo iscrivere, invece, le commissioni ad essa spettanti e i ricavi derivanti da eventuali servizi prestati. Nel secondo caso, laddove la società assuma rischi e benefici, essa rileva i ricavi di vendita e i costi d'acquisto della materia prima ed i derivati sono contabilizzati.

I LAVORI IN CORSO

Circa i lavori in corso su ordinazione, distinguiamo fra i seguenti due criteri:

- della commessa completata;
- della percentuale di completamento.

Il primo comporta la valutazione delle rimanenze al minore fra il costo sostenuto e il valore presumibile di realizzo, cosicché il ricavo ed il conseguente utile sono iscritti solo al momento della consegna dell'opera. Il secondo, invece, permette di riconoscere ricavi e margini della commessa, coerentemente all'avanzamento dei lavori.

In presenza di commesse infrannuali è possibile scegliere fra i due criteri (paragrafo 47) perché, considerata la durata, anche il secondo non genera andamenti irregolari nel risultato d'esercizio. Per quelle ultrannuali, invece, e questa è la novità a seguito del restyling, il criterio della percentuale di completamento diviene obbligatorio. Ciò, tuttavia, solo se sono soddisfatte le condizioni dei paragrafi 43-46, ovvero:

- esiste un contratto vincolante per le parti che definisce chiaramente le obbligazioni;
- il diritto al corrispettivo per l'appaltatore matura con ragionevole certezza via via che i lavori sono eseguiti;
- non vi sono incertezze sulle condizioni contrattuali o fattori esterni che mettano in dubbio la capacità dei contraenti di far fronte alle proprie obbligazioni;
- il risultato della commessa può essere attendibilmente misurato.

Quest'ultimo requisito risulterà soddisfatto se da un lato i ricavi di commessa sono determinabili con attendibilità e saranno ragionevolmente incassati dall'appaltatore, dall'altro se anche i costi possono essere determinati con attendibilità e chiarezza, in modo da permettere il confronto con le stime precedenti.

LE PERDITE PROBABILI

Un altro aspetto che ha subìto modifiche è quello relativo alle perdite probabili. Se, infatti, i costi totali di commessa eccedono i relativi ricavi stimati, la commessa deve essere valutata al costo (per eliminare gli eventuali margini rilevati in precedenza) e la perdita probabile è portata direttamente a decremento dei lavori in corso su ordinazione. Se la stessa diviene superiore al valore dei lavori, allora verrà rilevato un apposito fondo rischi e oneri pari all'eccedenza. Se, dunque, le rimanenze sono pari ad un milione e si prevedano perdite per 1,5 milioni, a quel punto si dovrà azzerare il valore delle rimanenze e poi contabilizzare un fondo per rischi e oneri di 500mila euro.

ALTRI ASPETTI DA CONSIDERARE

Composizione delle rimanenze
Esse includono, a titolo esemplificativo:
- le rimanenze di magazzino presso gli stabilimenti e magazzini della società, escluse quelle ricevute da terzi in visione, prov€a, conto lavorazione e/o deposito, eccetera;
- le giacenze di proprietà della società presso terzi in conto deposito, lavorazione, prova;
- materiali, merci e prodotti acquistati in viaggio quando rischi e benefici sono stati già trasferiti all'acquirente (ad esempio, consegna stabilimento o magazzino del fornitore).

Il costo di acquisto ricomprende anche i costi accessori (trasporti, dogana, altri tributi direttamente imputabili); i resi, gli sconti, gli abbuoni e premi si portano in diminuzione dei costi.

Combinazione e segmentazione dei lavori in corso
Il corrispettivo contrattuale di una commessa può essere pattuito unitariamente per l'intera opera o frazionatamente per singole opere o per ciascuna fase.
Se una commessa si riferisce a varie opere o fasi, si possono utilizzare i corrispettivi frazionati previsti dal contratto per determinare i ricavi maturati o per valutare le opere in corso se vi è un chiaro frazionamento secondo le condizioni del paragrafo 49 dell'Oic 23. Un gruppo di commesse è trattato come una singola se fanno parte di fatto di un unico progetto (paragrafo 50).

© RIPRODUZIONE RISERVATA