

EMENDAMENTI CONSEGUENTI ALLA PUBBLICAZIONE DEL PRINCIPIO CONTABILE OIC 34 - RICAVI

Di seguito sono riepilogati gli emendamenti agli altri principi contabili nazionali conseguenti all'entrata in vigore dell'OIC 34 – Ricavi.

Al fine di dare evidenza delle modifiche apportate ai singoli principi contabili per effetto degli emendamenti, si evidenzia che il testo aggiunto è sottolineato ed il testo cancellato è ~~barrato~~.

EMENDAMENTI ALL'OIC 11 – FINALITA' E POSTULATI DI BILANCIO

(Omissis)

Competenza

(Omissis)

31. Ad esempio, ai sensi dell'OIC 34 – Ricavi ~~15 “Crediti”~~ i ~~crediti originati da~~ ricavi per operazioni di vendita di beni sono rilevati ~~in base al principio della competenza~~ quando si verificano entrambe le seguenti condizioni:

- ~~– il processo produttivo dei beni è stato completato e~~
- ~~– si è verificato il passaggio sostanziale e non formale del titolo di proprietà assumendo quale parametro di riferimento, per il passaggio sostanziale, il trasferimento sostanziale dei rischi e benefici connessi alla vendita; e~~
- l'ammontare dei ricavi può essere determinato in modo attendibile.

EMENDAMENTI ALL'OIC 12 – COMPOSIZIONE E SCHEMI DEL BILANCIO D'ESERCIZIO

(Omissis)

SCHEMA DI CONTO ECONOMICO

(Omissis)

Il contenuto delle voci del conto economico

(Omissis)

B) Costi della produzione

(Omissis)

B13) Altri accantonamenti

(Omissis)

82. A titolo esemplificativo e non esaustivo si indicano gli accantonamenti ai seguenti fondi per oneri:

- fondo per garanzia ex-lege prodotti;
- fondo per manutenzione ciclica (di impianti, navi, aeromobili. ecc.);
- fondo per ~~buoni sconti~~ e concorsi a premio;
- fondo manutenzione e ripristino dei beni gratuitamente devolvibili;

- fondo manutenzione e ripristino dei beni di azienda condotta in affitto o in usufrutto;
- fondo per perdite previste su commesse per lavori su ordinazione, nel caso in cui le perdite siano superiori al valore dei lavori in corso;
- fondo recupero ambientale.

(Omissis)

APPENDICE B – OPERAZIONI DI COMPRAVENDITA CON OBBLIGO DI RETROCESSIONE

L'Appendice B è ABROGATA (il suo contenuto è stato ripreso nella Guida Applicativa all'OIC 34)

EMENDAMENTI ALL'OIC 13 – RIMANENZE

(Omissis)

RILEVAZIONE INIZIALE

Considerazioni generali

16. I beni rientranti nelle rimanenze di magazzino sono rilevati inizialmente alla data in cui avviene il trasferimento sostanziale dei rischi e benefici connessi al bene acquisito.

(Omissis)

EMENDAMENTI ALL'OIC 15 – CREDITI

(Omissis)

RILEVAZIONE INIZIALE

Requisiti per l'iscrizione iniziale dei crediti

29. I crediti originati da ricavi per operazioni di vendita di beni e prestazione di servizi sono rilevati secondo le indicazioni dell'OIC 34 – Ricavi in base al principio della competenza quando si verificano entrambe le seguenti condizioni:

– il processo produttivo dei beni è stato completato; e

– si è verificato il passaggio sostanziale e non formale del titolo di proprietà assumendo quale parametro di riferimento, per il passaggio sostanziale, il trasferimento sostanziale dei rischi e benefici.

Salvo che le condizioni degli accordi contrattuali prevedano che il trasferimento dei rischi e benefici avvenga diversamente:

- (a) in caso di vendita di beni mobili, il trasferimento dei rischi e benefici si verifica con la spedizione o consegna dei beni stessi;
- (b) per i beni per i quali è richiesto l'atto pubblico (ad esempio, beni immobili) il trasferimento dei rischi e benefici coincide con la data della stipulazione del contratto di compravendita;
- (c) nel caso della vendita a rate con riserva della proprietà, l'art. 1523 c.e. prevede che il compratore acquista la proprietà della cosa con il pagamento dell'ultima rata di prezzo, ma assume i rischi dal momento della consegna. Pertanto, la rilevazione del ricavo e del relativo credito avvengono alla consegna, indipendentemente dal passaggio di proprietà.

I crediti originati da ricavi per prestazioni di servizi sono rilevati in base al principio della competenza quando il servizio è reso, cioè la prestazione è stata effettuata.”

(Omissis)

EMENDAMENTI ALL'OIC 16 – IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

RILEVAZIONE INIZIALE

Considerazioni generali

31. Le immobilizzazioni materiali comprese nelle sottovoci da BII1 a BII4 sono rilevate inizialmente alla data in cui avviene il trasferimento sostanziale dei rischi e dei benefici connessi al bene acquisito.

(Omissis)

EMENDAMENTI ALL'OIC 19 – DEBITI

(Omissis)

RILEVAZIONE INIZIALE

Requisiti per l'iscrizione iniziale dei debiti

4. I debiti originati da acquisti di beni sono rilevati in base al principio della competenza quando si verificano ~~entrambe le seguenti condizioni:~~

- ~~– il processo produttivo dei beni è stato completato; e~~
- ~~– si è verificato il passaggio sostanziale e non formale del titolo di proprietà assumendo quale parametro di riferimento, per il passaggio sostanziale, il trasferimento sostanziale dei rischi e benefici.~~

Salvo che le condizioni degli accordi contrattuali prevedano che il trasferimento sostanziale dei rischi e benefici avvenga diversamente:

- a) in caso di acquisto di beni mobili, il trasferimento dei rischi e benefici si verifica con la spedizione o consegna dei beni stessi;
- b) per i beni per i quali è richiesto l'atto pubblico (ad esempio, beni immobili) il trasferimento dei rischi e benefici coincide con la data della stipulazione del contratto di compravendita;
- c) nel caso della vendita a rate con riserva della proprietà, l'art. 1523 c.c. prevede che il compratore acquista la proprietà della cosa con il pagamento dell'ultima rata di prezzo, ma assume i rischi dal momento della consegna. Pertanto, nel bilancio dell'acquirente, l'iscrizione del bene avviene alla consegna a fronte della rilevazione di un debito, relativo alle rate non scadute, indipendentemente dal passaggio del titolo di proprietà.

I debiti originati da acquisti di servizi sono rilevati ~~in base al principio della competenza quando il servizio è stato ricevuto, cioè la prestazione è stata effettuata~~ in base allo stato di avanzamento delle prestazioni ricevute se sono rispettate entrambe le seguenti condizioni:

- a) il contratto tra le parti prevede che l'obbligo al pagamento del corrispettivo per l'acquirente matura via via che la prestazione è ricevuta; e
- b) l'ammontare del costo di competenza può essere misurato attendibilmente.

Se tali condizioni non sono rispettate il debito, ed il relativo costo, sono rilevati quando la prestazione è stata completata.

(Omissis)

EMENDAMENTI ALL'OIC 23 – LAVORI IN CORSO SU ORDINAZIONE

(Omissis)

Combinazioni e suddivisioni dei lavori in corso su ordinazione

(Omissis)

50. Un gruppo di commesse è trattato come una singola commessa quando le commesse sono realizzate simultaneamente o in sequenza continua con lo stesso cliente e quando si verificano tutte una delle seguenti condizioni:

- il gruppo di commesse è stato negoziato in modo congiunto con un unico obiettivo commerciale come un unico pacchetto ed esiste apposita documentazione di ciò;
- le commesse sono così strettamente connesse che fanno parte, di fatto, di un unico progetto con un margine di profitto globale;
- il prezzo della commessa dipende dai prezzi di altre commesse.
- ~~le commesse sono realizzate simultaneamente o in sequenza continua;~~
- ~~i piani economici delle commesse evidenziano dei costi comuni.~~

Criterio della percentuale di completamento

(Omissis)

55. Nel corso della commessa, l'appaltatore può avanzare delle richieste per corrispettivi aggiuntivi rispetto a quelli previsti contrattualmente (*claim*). Considerato che la determinazione dei corrispettivi aggiuntivi è soggetta ad un elevato grado di incertezza sugli ammontari che verranno riconosciuti e sui tempi d'incasso e spesso dipende dall'esito di negoziazioni tra le parti, i corrispettivi aggiuntivi sono inclusi tra i ricavi di commessa limitatamente agli ammontari il cui riconoscimento e determinazione siano ~~certi~~ o ragionevolmente certi. Tali corrispettivi aggiuntivi sono ~~certi quando la richiesta di un corrispettivo aggiuntivo è accettata dal committente entro la data del bilancio;~~ sono ragionevolmente certi quando, pur in assenza di una formale accettazione, alla data del bilancio è ragionevolmente certo che la richiesta sia accettata sulla base delle più recenti informazioni e dell'esperienza storica.

(Omissis)

EMENDAMENTI ALL'OIC 31 – FONDI PER RISCHI E ONERI E TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO

(Omissis)

ESEMPI RELATIVI ALLE PRINCIPALI TIPOLOGIE DI FONDI PER RISCHI E ONERI

Si esaminano a titolo esemplificativo alcune casistiche di fondi rischi ed oneri e non sono parte integrante del principio.

(Omissis)

Fondi per oneri

Fondi per garanzia prodotti

19. ~~Alcuni prodotti sono venduti con l'impegno, espresso o tacito, da parte del venditore di fornire una garanzia di assistenza gratuita per un determinato periodo successivo alla cessione del bene. Le~~

clausole contrattuali possono prevedere varie forme di assistenza gratuita in garanzia: rimedi o sostituzioni di prodotti difettosi, manutenzioni periodiche o straordinarie, riparazioni di guasti, ecc..

20. A fronte del costo che la società venditrice prevede di sostenere per adempiere l'impegno di garanzia contrattuale sui prodotti venduti viene iscritto in bilancio un apposito fondo garanzia. Il costo stimato inerente alla prestazione di tale assistenza è stanziato al momento in cui viene riconosciuto il ricavo del prodotto venduto.
21. Il fondo garanzia è congruo quando copre tutti i probabili costi che si stima saranno sostenuti per adempiere l'impegno di garanzia contrattuale per i prodotti venduti alla data di bilancio. Detta stima è di solito effettuata sulla base dell'esperienza del passato e di elaborazioni statistiche che tengano conto dei vari elementi correlati all'intervento da effettuarsi in garanzia.
22. La stima dei costi stanziati è periodicamente riesaminata ed eventualmente rettificata. In particolare, si rivedono le assunzioni ed i parametri utilizzati anche alla luce dell'esperienza e di fatti più recenti resisi disponibili.

(Omissis)

Fondi per operazioni e concorsi a premio

36. Alcune società spesso utilizzano come strumento di *marketing* il sistema delle operazioni o dei concorsi a premio. Con queste campagne promozionali, la società si impegna a riconoscere dei premi ai propri clienti sotto forma, ad esempio, di un certo sconto sull'acquisto di determinati prodotti oppure ad erogare un premio (regalo in altri beni) al consumatore che faccia pervenire alla società, generalmente tramite rivenditori, appositi tagliandi o buoni.
37. Più in particolare, le operazioni a premio sono manifestazioni in cui il premio viene offerto a tutti coloro che acquistano un determinato quantitativo di prodotti o servizi e ne offrono documentazione attraverso la raccolta di "punti" (anche su supporto magnetico) e la consegna di prove documentali di acquisto.
38. Nei concorsi a premio, invece, l'attribuzione dei premi offerti ai partecipanti dipende dalla sorte, dall'abilità o da qualsiasi altro congegno che affidi all'alea la designazione del vincitore. Nei concorsi a premio, il premio viene attribuito solo ad alcuni partecipanti e il suo costo prescinde dal volume dei prodotti venduti. Pertanto, l'operazione a premio si distingue dal concorso in quanto il premio promesso viene consegnato a tutti i partecipanti che rispettino i requisiti di ammissione, e non solo ad alcuni.
39. A fronte del costo che la società prevede di sostenere per adempiere all'impegno assunto di concedere premi viene rilevato un fondo per operazioni e concorsi a premio. Tale fondo è congruo quando copre tutti i costi, connessi al relativo impegno e che si prevede verranno effettivamente sostenuti. Il fondo include anche le spese dirette di natura accessoria collegate all'operazione stessa.
40. Tenuto conto che l'impegno è unilaterale e soggetto a scadenza, la società riconosce il premio solo a quei consumatori che hanno soddisfatto le condizioni previste dal regolamento dell'operazione. L'importo del fondo, pertanto, non è stimato a fronte di tutti i buoni emessi, bensì solo a fronte dei buoni che si prevede verranno presentati per il rimborso entro la scadenza e con le modalità previste dal regolamento.
41. Nella misurazione dell'accantonamento, il procedimento di stima tiene conto di tutti gli elementi disponibili ed utili per la valutazione della congruità del relativo fondo alla data di bilancio. I principali e più ricorrenti elementi cui si fa riferimento, in genere, sono:
 - l'elaborazione di statistiche che tengono conto dell'esperienza passata per operazioni similari;
 - la propensione del consumatore ad ulteriori acquisti del prodotto oggetto dei buoni negli esercizi successivi, il numero di buoni emessi, il valore dello sconto o del premio;
 - l'utilizzo di parametri ed altri elementi atti a stimare, per tipologia di prodotto oggetto della campagna promozionale, la curva di ritorno dei buoni che verranno presentati negli esercizi

successivi per ottenere lo sconto o il premio, relativamente a vendite già effettuate alla data di bilancio.

42. ~~Le previsioni di ritorno dei buoni sono periodicamente, ed in ogni caso a fine esercizio, riesaminate sia alla luce dei ritorni effettivi, sia per tener conto di eventuali mutamenti intervenuti nei presupposti delle previsioni.~~
43. ~~In correlazione ai ricavi realizzati nell'esercizio per i prodotti oggetto della campagna promozionale, viene quindi rilevato un fondo oneri alla voce B4 del passivo. L'accantonamento al fondo è rilevato alla voce B13 del conto economico.~~

Fondi per resi di prodotti

44. ~~In alcuni settori merceologici (ad esempio il settore farmaceutico, dell'editoria, ecc.) le società hanno un obbligo contrattuale o in base agli usi del settore, di provvedere al ritiro dei prodotti rimasti invenduti ed a sostenerne il relativo costo.~~
45. ~~In dette situazioni, la società iscrive un fondo oneri per resi alla voce B4 del passivo tenuto conto che l'adempimento dell'obbligazione assunta sia sostanzialmente certa e che di conseguenza si manifesteranno dei resi di prodotti, già venduti alla data di chiusura dell'esercizio.~~
46. ~~Ai fini della stima del fondo si applica un procedimento di calcolo simile a quanto indicato con riferimento all'accantonamento al fondo per operazioni e concorsi a premio, per determinare la percentuale di reso dei prodotti. L'entità del relativo accantonamento dipenderà anche da altri fattori, quali il tipo di prodotto, le quantità di cui si prevede il reso, parametrata alle vendite già rilevate di detto prodotto, ed il relativo costo di sostituzione.~~

(Omissis)

EMENDAMENTI ALL' OIC 33 – PASSAGGIO AI PRINCIPI CONTABILI NAZIONALI

(Omissis)

MOTIVAZIONI ALLA BASE DELLE DECISIONI ASSUNTE

(Omissis)

Ricavi

21. ~~Con riferimento ai ricavi, attualmente, i principi contabili di riferimento in ambito nazionale sono l'OIC 15 e l'OIC 23 "Lavori in corso su ordinazione" che dettano, rispettivamente, regole per la rilevazione dei ricavi derivanti dalla vendita di beni e servizi e dei lavori in corso di ordinazione. Le norme attuali non disciplinano tutte le tipologie di transazioni ed in particolare quelle maggiormente complesse. Ad esempio, le attuali regole dell'OIC 15 non disciplinano chiaramente il trattamento contabile di vendite di beni e servizi a fronte di un unico corrispettivo contrattuale. Sul punto l'OIC ha avviato un progetto *ad hoc* il cui primo *step* è stata la pubblicazione di un *Discussion Paper* nel 2019.~~
22. ~~In base al sistema di regole precedenti i ricavi potrebbero essere rilevati secondo modelli diversi rispetto a quelli previsti dai suddetti principi contabili nazionali. Non si è ritenuto necessario prevedere un'esenzione in quanto va valutato caso per caso se il set informativo utilizzato nel sistema di regole precedenti è sufficiente a rilevare i ricavi secondo le previsioni dell'OIC 15 e dell'OIC 23.~~
23. ~~L'OIC ha ritenuto che nel passaggio ai principi contabili nazionali la società può valutare la conformità delle regole di iscrizione dei ricavi del precedente set di regole contabili con quelle dei principi contabili nazionali. Solo nei casi in cui tali regole fossero in evidente contrasto con le~~

~~disposizioni contenute nei principi contabili nazionali e con le finalità e i postulati di bilancio la società applica i principi contabili retroattivamente.~~

21) ABROGATO

22) ABROGATO

23) ABROGATO

MOTIVAZIONI ALLA BASE DELLE DECISIONI ASSUNTE

Le considerazioni svolte di seguito hanno lo scopo di illustrare le motivazioni alla base delle scelte fatte dall'OIC e non sono parte integrate.

1. Nel corso della consultazione diversi operatori hanno richiesto all'OIC di prevedere degli emendamenti agli attuali principi contabili conseguenti all'emanazione dell'OIC 34.
2. Al fine di evitare incoerenze tra le disposizioni dell'OIC 34 e quelle degli altri principi contabili l'OIC ha emendato i diversi principi contabili, in particolare:
 - Il paragrafo 31 dell'OIC 11 "Finalità e postulati di bilancio" è stato modificato per aggiornare le disposizioni circa la rilevazione dei ricavi.
 - Il paragrafo 82 dell'OIC 12 "Composizione e schemi di bilancio" è stato modificato per chiarire che un esempio di accantonamento a fondo oneri è l'accantonamento a fondo per garanzia ex lege. Ai sensi dell'OIC 34 tutte le altre garanzie prestate al cliente sono unità elementari di contabilizzazione da rilevare come un ricavo separato.
 - L'Appendice B – Operazioni compravendita con obbligo di retrocessione dell'OIC 12 è stata cancellata, in quanto il suo contenuto è stato riportato nell'Appendice A dell'OIC 34.
 - Il paragrafo 16 dell'OIC 13 "Rimanenze" e il paragrafo 31 dell'OIC 16 "Immobilizzazioni Materiali" sono stati modificati per specificare che il trasferimento dei rischi e benefici deve essere sostanziale come previsto dall'OIC 34.
 - Il paragrafo 29 dell'OIC 15 "Crediti" e i par. 21, 22 e 23 della Motivazioni alla base delle decisioni assunte dell'OIC 33 "Passaggio ai principi contabili nazionali" sono stati modificati o cancellati, in quanto, a seguito dell'emanazione dell'OIC 34, non sono più applicabili.
 - Il paragrafo 38 dell'OIC 19 "Debiti" è stato modificato al fine di prevedere un trattamento contabile dei costi per l'acquisto di beni e servizi simmetrico a quello previsto per la rilevazione dei ricavi per vendite di beni e prestazioni di servizi dell'OIC 34.
 - I paragrafi 50 e 55 dell'OIC 23 "Lavori in corso su ordinazione" per evitare incoerenze con le previsioni dell'OIC 34 in tema di combinazione di contratti e di corrispettivi aggiuntivi.
 - I paragrafi 19-22 e 36-46 degli *Esempi relativi alle principali tipologie di fondi per rischi e oneri* dell'OIC 31 "Fondi rischi e oneri". Tali paragrafi, che non sono parte integrante dell'OIC 31, sono stati eliminati perché trattano di fattispecie che ora sono disciplinate dall'OIC 34 (i.e. vendite con garanzia, operazioni e concorsi a premio e vendite con diritto di reso). Si è voluto quindi evitare di disciplinare le stesse fattispecie in due standard diversi.