

Roma 7 aprile 2022

Spettabile

OIC – Organismo Italiano di Contabilità
Via Poli, 29
00187 ROMA

e-mail: staffoic@fondazioneoic.it

Oggetto: Osservazioni sulla bozza di principio contabile OIC 34 in tema di ricavi.

Ringraziamo l'Organismo Italiano di Contabilità per l'opportunità che ci offre di commentare la bozza di nuovo principio contabile OIC 34 – *Ricavi* e attestiamo, in via preliminare, un generale consenso alla proposta. Il principio, oltre a riordinare una disciplina allo stato attuale piuttosto farraginoso, fornisce indicazioni importanti per risolvere questioni contabili che erano rimaste irrisolte per l'assenza di disposizioni di dettaglio all'interno dell'ordinamento contabile nazionale.

Ciò premesso, nei punti successivi segnaliamo alcune tematiche che potrebbero essere approfondite in sede di predisposizione del principio nella sua veste definitiva.

1. Con riguardo alla definizione della competenza dei ricavi da vendita di beni, la bozza conferma quanto attualmente disposto dall'OIC 15, che subordina la rilevazione del provento alla verifica del trasferimento dei rischi e dei benefici. L'OIC 34 circostanzia ora in modo puntuale come debba essere inteso il trasferimento dei benefici (richeggiando, per certi versi, il concetto di controllo di cui all'IFRS 15); in merito, invece, al trasferimento dei rischi si afferma che la verifica vada effettuata considerando sia fattori qualitativi, sia fattori quantitativi, come ad esempio la

percentuale di restituzioni nel caso di vendite con diritto di reso. Questo approccio implica che anche a fronte di vendite che non trasferiscono sostanzialmente i rischi legati alla proprietà del bene (tipicamente le vendite con riserva di gradimento da parte del cliente) il principio ammetta la possibilità, comunque, di rilevare il ricavo. Da questo approccio sembrano scaturire alcune implicazioni che, non trattate nella bozza pubblicata per la consultazione, potrebbero essere oggetto di una conferma o di un chiarimento espliciti nella versione definitiva del principio.

In primo luogo, riteniamo si possa concludere che qualora non sia stimabile con sufficiente attendibilità la percentuale di vendite che si perfezioneranno in via definitiva il ricavo non debba essere rilevato (si pensi proprio alle vendite con riserva di gradimento nelle quali non si riesce a prevedere la percentuale di resi). Ciò sembra tanto più opportuno per le micro-imprese, le quali, non rilevando i ricavi di incerto conseguimento, avrebbero la possibilità di allineare la competenza contabile a quella fiscale, stante l'obbligo – per questi soggetti – di determinare i ricavi imponibili sulla base dei requisiti di certezza e obiettiva determinabilità di cui all'art 109 TUIR.

Parimenti, riteniamo che i ricavi relativi alle vendite che prevedono un'opzione put sul bene in capo al compratore debbano essere rilevati tenendo in debita considerazione la probabilità che il compratore si avvalga dell'opzione e imponga il riacquisto del bene al cedente originario. Anche questo tema non è trattato nella bozza ma ci sembra meritevole di un approfondimento specifico.

Sempre avendo riguardo allo stesso tema, ci sembra utile un chiarimento circa le modalità con cui considerare i fattori "quantitativi" ai fini della stima dei ricavi nelle vendite che non comportano il trasferimento sostanziale dei rischi. Più specificamente, occorrerebbe precisare se il criterio che prevede la rilevazione del ricavo sulla base della percentuale attesa di vendite che finiranno a buon fine sia praticabile soltanto per masse di operazioni similari o possa essere utilizzato anche nel caso di operazioni singole; o se, invece, per queste ultime non si debba determinare il ricavo sulla base dell'esito più probabile della specifica operazione

(con la conseguenza che il ricavo lo si rileva per l'intero importo, o non lo si rileva proprio).

Segnaliamo, inoltre, la necessità di aggiornare le disposizioni contenute nell'OIC 31 – *Fondi per rischi e oneri* in tema di fondi resi e, in particolare, il paragrafo 44, che sembra riferirsi ai contratti di somministrazione più che ai contratti di vendita. Nel caso della somministrazione, infatti, appare pacifico come l'applicazione dei criteri di competenza previsti dall'OIC 34 inibisca del tutto la rilevazione del ricavo.

2. La bozza di principio non affronta il tema delle vendite in cui il cedente mantiene un'opzione call di riacquisto del bene ad un prezzo prefissato (ci si limita a trattare il tema, già risolto dal codice civile, delle vendite con obbligo di retrocessione). Sarebbe opportuno che il principio nella veste definitiva indicasse il trattamento da seguire per quantificare i ricavi relativi a questa tipologia di operazioni.

3. Nel paragrafo 2 della bozza di principio si escludono dall'ambito di applicazione i ricavi che presentano caratteristiche tali da essere rilevati nella voce A5, che accoglie – tra l'altro – i ricavi relativi alle gestioni accessorie. Con riguardo ai ricavi in questione, se e nella misura in cui si riferiscano a beni ceduti o a servizi resi, riteniamo che tale esclusione non debba essere confermata nel principio definitivo, anche perché non si vede quali possano essere i criteri alternativi per definire il trattamento contabile di questa tipologia di ricavi.

4. Il paragrafo 17 della bozza di principio impone la segmentazione del contratto ai fini contabili quando contenga promesse di prestazioni distinte da fornire al cliente in momenti separati. La scelta è pienamente coerente con quanto disposto dall'OIC 11 – *Finalità e postulati del bilancio d'esercizio* con riguardo al principio di rappresentazione sostanziale e riteniamo debba essere confermata nel principio definitivo. Allo stesso modo, appaiono condivisibili le eccezioni previste all'obbligo di segmentazione di cui al paragrafo 18. Andrebbe meglio valutata, invece, la portata

semplificatoria dell'esenzione di cui al paragrafo 19 per le imprese di minori dimensioni. La mancata segmentazione del contratto ai fini della rilevazione del ricavo implica la necessità di stanziare un fondo rischi pari al costo che la società stima di dover sostenere per fornire al cliente le prestazioni non ancora rese alla data di riferimento del bilancio. Poiché la stima di tale fondo rischi, in non pochi casi, è altrettanto complessa rispetto alla stima di quanta parte del ricavo debba essere riferita alle prestazioni promesse e non ancora adempiute, evidentemente, la disposizione potrebbe non conseguire a pieno l'obiettivo di ridurre l'onere amministrativo in capo alla società che redige il bilancio.

Con i migliori saluti.

S. Micossi

Il Direttore Generale