

IAS/IFRS ANALISI E CONFRONTO CON LA DISCIPLINA NAZIONALE

IAS 2 - OIC 13: Le Rimanenze

Prof. Dott. Riccardo Acernese



SAPIENZA
UNIVERSITÀ DI ROMA

Roma, marzo/maggio 2015

IAS 2 - OIC 13: Rimanenze

Finalità del principio

Per quale motivo è stato emanato il principio?

PC OIC 13	IAS 2	PC OIC 13 New
<p>Definire le rimanenze o giacenze di magazzino ed i principi contabili relativi alla loro:</p> <ul style="list-style-type: none">▪ rilevazione;▪ valutazione;▪ rappresentazione in bilancio.	<p>Definire il trattamento contabile delle rimanenze con attenzione alle seguenti problematiche:</p> <ul style="list-style-type: none">▪ ammontare del costo da rilevarsi come attività da portare a nuovo finché i relativi ricavi non saranno rilevati;▪ determinazione del costo;▪ valutazione.	<p>Disciplinare il trattamento contabile e l'informativa da dare in nota integrativa, fornendo:</p> <ul style="list-style-type: none">▪ la nozione di rimanenze;▪ i criteri per la:<ul style="list-style-type: none">- rilevazione;- valutazione;- rappresentazione in bilancio;▪ le informazioni da presentare nella nota integrativa.

IAS 2 - OIC 13: Rimanenze

Ambito di applicazione

A cosa ed a chi si applica il principio?

PC OIC 13	IAS 2	PC OIC 13 New
<p>Si applica a tutte le rimanenze, eccetto:</p> <ul style="list-style-type: none">▪ i lavori in corso esecuzione (PC OIC 23);▪ gli acconti a fornitori (PC OIC 15).	<p>Si applica a tutte le rimanenze, eccetto:</p> <ul style="list-style-type: none">▪ le attività relative a commesse (IAS 11);▪ gli strumenti finanziari (IAS 32 e 39 e IFRS 7);▪ le attività biologiche connesse all'attività agricola e ai prodotti agricoli (IAS 41).	<p>Il Principio è destinato alle società che redigono i bilanci secondo le disposizioni del codice civile.</p> <p><u>Esulano da questo Principio:</u></p> <ul style="list-style-type: none">▪ i lavori in corso su ordinazione (OIC 23);▪ rimanenze di merci con obbligo di retrocessione (OIC 12)▪ le rimanenze destinate alla vendita in valuta (OIC 26);▪ le rimanenze ricevute in permuta (OIC 16).

IAS 2 - OIC 13: Rimanenze

Definizione

Cosa si intende per “rimanenze”?

PC OIC 13

Le rimanenze di magazzino includono i beni destinati alla vendita o che concorrono alla loro produzione nella normale attività dell'impresa.

IAS 2

Le rimanenze sono beni:

- posseduti per la vendita nel normale svolgimento dell'attività;
- impiegati nei processi produttivi per la vendita;
- sotto forma di materiali o fornitura di beni da impiegarsi nel processo di produzione o nella prestazione di servizi.

IAS 2 - OIC 13: Rimanenze

Valutazione delle rimanenze

Qual è il principio generale di valutazione delle rimanenze?

PC OIC 13

Le rimanenze devono essere valutate
al minore tra

Costo storico

e

Valore di mercato

Si definisce Valore di mercato:

- **il costo di sostituzione** per le materie prime e sussidiarie e i semilavorati acquistati necessari per la fabbricazione dei prodotti finiti;
- **il valore netto di realizzo** per le merci, i prodotti finiti, i semilavorati di produzione e i prodotti in corso di lavorazione.

IAS 2

Le rimanenze devono essere valutate
al minore tra

Costo delle rimanenze

e

Valore netto di realizzo

Si definisce **Valore netto di realizzo**

il prezzo di vendita stimato nel normale svolgimento dell'attività al netto dei costi stimati di completamento, nonché di quelli stimati necessari per realizzare la vendita.

IAS 2 - OIC 13: Rimanenze

Valutazione delle rimanenze nell'OIC 13 NEW

Cosa è cambiato?

PC OIC 13 NEW

Le rimanenze sono valutate al minore tra

Costo di acquisto o di produzione

e

Valore di realizzo desumibile dall'andamento del mercato

Il nuovo principio nel trattare gli elementi di costo non richiama il concetto di costo storico, invece definito nel paragrafo definizioni.

E' probabile che l'OIC abbia considerato troppo specifico il concetto di costo storico, ritenendo appropriato sostituirlo con una definizione più generale di costo sostenuto per l'acquisto o produzione

IAS 2 - OIC 13: Rimanenze

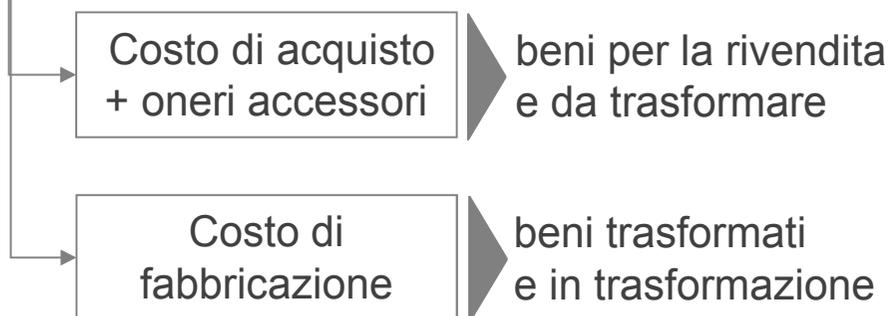
Costo storico o costo delle rimanenze

Che cosa si intende per costo storico o costo delle rimanenze?

PC OIC 13

Il **costo di acquisto o produzione** è costituito dal complesso dei costi sostenuti per ottenere la proprietà delle rimanenze di magazzino nel loro attuale sito e condizione.

Costo di acquisto o produzione



IAS 2

Il **costo delle rimanenze** comprende tutti i costi di acquisto, di trasformazione e gli altri costi sostenuti per portare le rimanenze nel luogo e nelle condizioni attuali.

Costo delle rimanenze



IAS 2 - OIC 13: Rimanenze

Costo di acquisto

Che cosa si intende per costo d'acquisto?

PC OIC 13

Il **costo di acquisto** delle rimanenze comprende:

- il prezzo effettivo di acquisto
- gli oneri accessori:
 - spese di trasporto;
 - dogana;
 - altre spese imputabili al materiale.

IAS 2

Il **costo di acquisto** delle rimanenze comprende:

- prezzo di acquisto
- dazi d'importazione e altre tasse non recuperabili
- costi di trasporto e movimentazione
- altri costi attribuibili all'acquisto

Resi, sconti abbuoni e premi?

Si portano in diminuzione dei costi.
Gli **sconti cassa** sono accreditati al Conto Economico fra gli "Altri proventi finanziari".

Sconti commerciali, resi e altre voci simili sono dedotti nella determinazione dei costi d'acquisto.

IAS 2 - OIC 13: Rimanenze

Costo di fabbricazione o trasformazione

Che cosa si intende per costo di fabbricazione/trasformazione?

PC OIC 13

Per **costo di fabbricazione** si intende:

Costo di acquisto

+

le pure spese industriali
di produzione o di trasformazione

Esso comprende:

tutti i costi diretti ed indiretti per la quota
ragionevolmente imputabile al prodotto
relativa al periodo di fabbricazione e fino al
momento in cui il bene può essere utilizzato.

IAS 2

Il **costo di trasformazione** delle rimanenze
include:

- Costi direttamente correlati alle unità prodotte
- Spese generali di produzione fisse e variabili

IAS 2 - OIC 13: Rimanenze

L'attribuzione dei costi generali di produzione

Come si attribuiscono alle rimanenze i costi generali di produzione?

PC OIC 13

Le spese generali di produzione si attribuiscono con criteri rispondenti alle caratteristiche peculiari del processo produttivo dell'impresa.

Esse sono distribuite sui prodotti usando:

- percentuali prefissate basate su un previsto volume di spese relative ad un livello normale di produzione;
- sulla base dei dati consuntivi, nel qual caso, va tenuta presente la capacità produttiva normale.

IAS 2

I costi generali fissi di produzione (es. ammortamenti) si attribuiscono:

- sulla base della normale capacità produttiva;
- può essere utilizzato il livello effettivo di produzione qualora questo approssimi la normale capacità produttiva.

I costi generali variabili di produzione

(es. manodopera e materiali) possono essere attribuiti sulla base dell'utilizzo effettivo dei mezzi di produzione, nel caso in cui questo approssimi la normale capacità produttiva.

IAS 2 - OIC 13: Rimanenze

La normale capacità produttiva

Cosa si intende per normale capacità produttiva e come avviene l'attribuzione?

PC OIC 13

La normale capacità produttiva è la potenzialità dell'impianto a produrre con ragionevoli livelli di efficienza indipendentemente dalla disponibilità degli ordini.

Essa è inferiore alla capacità massima teorica in quanto sconta la deduzione dei tempi dei fermi per riparazione e per altre cause di interruzione non prevedibili.

Il mancato raggiungimento in un esercizio del livello di produzione normale è un componente negativo di reddito che non può essere differito all'esercizio successivo.

IAS 2

La normale capacità produttiva rappresenta la produzione che mediamente si prevede di realizzare durante un numero di esercizi o periodi stagionali in circostanze normali, tenuto conto della perdita di capacità derivante dalla manutenzione pianificata.

L'ammontare dei costi attribuito a ciascuna unità non aumenta in conseguenza di una bassa produzione o inattività degli impianti. Le spese generali non attribuite sono rilevate come costo nell'esercizio in cui sono sostenute.

IAS 2 - OIC 13: Rimanenze

Gli altri costi

Quali sono gli altri costi attribuibili?

PC OIC 13

Gli altri costi sono le altre spese direttamente imputabili al costo del materiale e rientrano nel concetto di accessorietà al costo di acquisto.

Sono escluse dal costo delle rimanenze:

- le spese generali amministrative;
- i costi di distribuzione;
- le spese di ricerca e sviluppo.

Le spese di progettazione sostenute per specifici ordini di clienti sono rimanenze?

Sì: costituiscono costi di commessa.

IAS 2

Gli altri costi sono inclusi nel costo delle rimanenze solo se vengono sostenuti per portarle nel luogo e nelle condizioni attuali.

Esempio: costo di progettazione di prodotti per specifici clienti.

Sono esempi di costi esclusi:

- le spese di vendita;
- le spese generali amministrative;
- i costi di magazzinaggio.

IAS 2 - OIC 13: Rimanenze

Gli altri costi: gli oneri finanziari

Gli oneri finanziari costituiscono costo delle rimanenze?

PC OIC 13

Gli oneri finanziari sono esclusi sia dal concetto di prezzo effettivo che da quello di onere accessorio.

Gli oneri finanziari vanno sempre esclusi?

No, qualora il finanziamento sia riferibile a un processo produttivo di durata pluriennale.

Gli interessi passivi possono essere inclusi:

- limitatamente al periodo di produzione (solo rimanenze autoprodotte);
- sempreché l'onere degli interessi sia stato realmente sostenuto nell'esercizio;
- il costo più gli interessi non ecceda il valore netto di realizzo e la capitalizzazione sia menzionata in nota integrativa.

IAS 2 - OIC 13: Rimanenze

Gli altri costi: gli oneri finanziari

Gli oneri finanziari costituiscono costo delle rimanenze?

IAS 2

Gli oneri finanziari non devono essere inclusi nel costo delle rimanenze, a meno che non ricorrano i presupposti per l'applicazione dello IAS 23.

IAS 23

Devono essere capitalizzati solo gli oneri finanziari effettivamente sostenuti nell'esercizio direttamente imputabili alla costruzione o alla produzione di un "*eligible asset*".

Non si parla di "*eligible asset*" in relazione a:

- le rimanenze di beni che al momento dell'acquisto sono pronti per l'utilizzo o per la vendita;
- le rimanenze realizzate, o diversamente prodotte, in un breve periodo di tempo;
- le rimanenze realizzate, o diversamente prodotte, in grandi quantità in modo ripetitivo, anche se necessitano di un consistente periodo di tempo per essere pronte per la vendita.

IAS 2 - OIC 13: Rimanenze

Gli altri costi: gli oneri finanziari

Gli oneri finanziari costituiscono costo delle rimanenze?

PC OIC 13 NEW

Nella determinazione del costo delle rimanenze **gli oneri finanziari**, come regola generale, sono esclusi.

La capitalizzazione degli oneri finanziari è effettuata quando il tempo che intercorre tra l'esborso dei fondi al fornitore e il momento in cui il bene è pronto per l'uso, è significativo.

Gli interessi relativi all'acquisizione ordinaria di beni sono di norma esclusi dalla capitalizzazione.

Il limite alla capitalizzazione è rappresentato dal valore di realizzazione del bene.

Il nuovo Principio non sembrerebbe fare alcun riferimento:

- **alla specificità del finanziamento, ammettendo i finanziamenti generici;**
- **all'autoproduzione delle rimanenze, ammettendo gli anticipi a fornitori per l'acquisto.**

IAS 2 - OIC 13: Rimanenze

I metodi di determinazione del costo ai fini della valutazione delle rimanenze

Come si determina il costo storico/costo delle rimanenze?

PC OIC 13

Per la determinazione del costo sono previsti quattro diversi metodi alternativi:

Specifica identificazione del costo

FIFO: *first in, first out*

Costo medio ponderato

LIFO: *last in, first out*

IAS 2

Il costo delle rimanenze **di beni che non sono normalmente fungibili** e delle merci e dei servizi prodotti destinati a specifici progetti:

deve essere attribuito sulla base dei costi specifici relativi ai vari elementi che compongono le rimanenze.

Nel caso di **beni fungibili**, il costo delle rimanenze deve essere attribuito usando uno dei due seguenti metodi:

FIFO: *first in, first out*

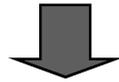
Costo medio ponderato

IAS 2 - OIC 13: Rimanenze

Formule di determinazione del costo consentite dallo IAS 2

Il metodo FIFO

FIFO (first-in, first-out)



I beni di magazzino acquistati o prodotti per primi sono anche i primi ad essere venduti.

Si assume che alla fine del periodo i beni in giacenza siano gli ultimi ad essere stati acquistati o prodotti.

COSTO MEDIO PONDERATO

IAS 2 - OIC 13: Rimanenze

Formule di determinazione del costo consentite dallo IAS 2

Il metodo del Costo medio ponderato

FIFO (first-in, first-out)

COSTO MEDIO PONDERATO



Il costo di ciascun bene è pari alla media ponderata del costo di beni simili in giacenza all'inizio del periodo e il costo di beni simili acquistati o prodotti nell'esercizio.

La media può essere calcolata su base periodica o quando si riceve ogni ulteriore spedizione.

IAS 2 - OIC 13: Rimanenze

I metodi di determinazione del costo alternativi

Per determinare il costo storico/costo delle rimanenze si possono usare altri metodi?

PC OIC 13

Anche se non costituiscono un metodo di determinazione del costo, se e solo se producono risultati simili al costo FIFO, LIFO o medio, ai fini della valutazione delle rimanenze sono accettabili anche:

Metodo dei prezzi al dettaglio

Metodo dei Costi standard

IAS 2

Le tecniche di determinazione del costo delle rimanenze come **il metodo dei costi standard o del prezzo al dettaglio**, possono essere impiegati solo se i risultati approssimano il costo.

Metodo dei costi standard: considera livelli normali di materiali o forniture di beni, di lavoro, di efficienza e di capacità utilizzata.

Metodo del prezzo al dettaglio: viene usato nel settore delle vendite al dettaglio per valutare le rimanenze di grandi quantità di beni soggetti a rapido rigiro con margini simili e per le quali non è fattibile l'adozione di altri metodi.

IAS 2 - OIC 13: Rimanenze

Applicazione del principio del minore tra costo e valore netto di realizzo

In cosa consiste tale principio?

Quando il costo delle rimanenze supera il valore che si prevede di realizzare dalla loro vendita o dal loro uso



occorre svalutare fino al **valore netto di realizzo**

La valutazione del valore netto di realizzo va effettuata in ciascuna chiusura contabile.

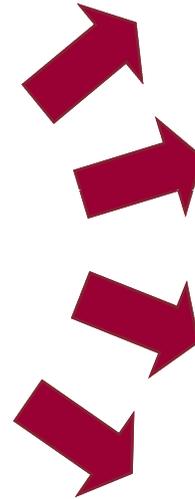
L'ammontare della svalutazione deve essere stornato quando cessano di esistere le circostanze che precedentemente avevano causato una svalutazione al di sotto del costo delle rimanenze.

IAS 2 - OIC 13: Rimanenze

Il valore netto di realizzo

Cosa si intende per valore non recuperabile?

Il costo delle rimanenze **si dice non essere recuperabile se:**



- Le rimanenze sono danneggiate o diventate obsolete

- I prezzi di vendita sono diminuiti

- I costi per il completamento sono aumentati

- I costi per realizzare la vendita sono aumentati

Esercizio

IAS 2 - OIC 13: Rimanenze

L'azienda ALFA ha avuto i seguenti movimenti nel corso dell'esercizio 2011 relativamente alla materia "X"

Data	Natura operazione	Quantità	Prezzo unitario
01/01/2011	Giacenza iniziale	6.000	0,2582
10/02/2011	1° carico (acquisto)	3.000	0,2686
15/04/2011	2° carico (acquisto)	2.000	0,2841
10/06/2011	3° carico (acquisto)	4.000	0,2737
10/09/2011	Scarico (alla lavorazione)	(6.500)	
10/10/2011	4° carico (acquisto)	1.000	0,2892
11/11/2011	Scarico (alla lavorazione)	(3.000)	
31/12/2011	Giacenza finale	6.500	

IAS 2 - OIC 13: Rimanenze

Si deve determinare:

- il valore da assegnare agli scarichi
- il valore da assegnare alle rimanenze

applicando il **costo medio ponderato** per singolo movimento

DATA	OPERAZIONE	QUANTITA'	PREZZO UNITARIO	IMPORTO	COSTO MEDIO
01/01/2011	Giacenza iniziale	6.000,00	0,2582	1.549,20	0,2582
10/02/2011	1° carico (acquisto)	3.000,00	0,2686	805,80	
	Progressivo	9.000,00		2.355,00	0,2617
15/04/2011	2° carico (acquisto)	2.000,00	0,2841	568,20	
	Progressivo	11.000,00		2.923,20	0,2657
16/06/2011	3° carico (acquisto)	4.000,00	0,2737	1.094,80	
	Progressivo	15.000,00		4.018,00	0,2679
10/09/2011	Scarico (alla lavorazione)	(6.500,00)	0,2679	(1.741,13)	
	Progressivo	8.500,00		2.276,87	0,2679
10/10/2011	4° carico (acquisto)	1.000,00	0,2892	289,20	
		9.500,00		2.566,07	0,2701
10/11/2011	Scarico (alla lavorazione)	(3.000,00)	0,2701	(810,30)	
31/12/2011	Rimanenze finali	6.500,00		1.755,77	0,2701

IAS 2 - OIC 13: Rimanenze

Con i medesimi dati si effettuò la valorizzazione con il metodo del **FIFO**

DATA	OPERAZIONE	QUANTITA'	PREZZO UNITARIO	IMPORTO
01/01/2011	Giacenza iniziale	6.000,00	0,2582	1.549,20
10/02/2011	1° carico (acquisto)	3.000,00	0,2686	805,80
15/04/2011	2° carico (acquisto)	2.000,00	0,2841	568,20
16/06/2011	3° carico (acquisto)	4.000,00	0,2737	1.094,80
	Progressivo	15.000,00		4.018,00
10/09/2011	Scarico (alla lavorazione)	(6.000,00)	0,2582	(1.549,20)
		(500,00)	0,2686	(134,30)
	Progressivo	8.500,00		2.334,50
10/10/2011	4° carico (acquisto)	1.000,00	0,2892	289,20
10/11/2011	Scarico (alla lavorazione)	(2.500,00)	0,2686	(671,50)
		(500,00)	0,2841	(142,05)
31/12/2011	Rimanenze finali	6.500,00		1.810,15