

# FORMAZIONE SU MISURA

16 APRILE 2025

## LA PRIMA APPLICAZIONE DELL'OIC 34 RICAVI: ULTIME VERIFICHE

A cura di  
**F. RIZZATO**

EUTEKNEFORMAZIONE



Unione Giovani Dottori Commercialisti  
ed Esperti Contabili di Torino

Partner e sponsor



# LA PRIMA APPLICAZIONE DELL'OIC 34 – RICAVI: ULTIME VERIFICHE ANALISI DI CASI OPERATIVI

# AGENDA

1. Premessa
2. Prima applicazione dell'OIC 34 – Ricavi
3. Individuazione delle unità elementari di contabilizzazione
4. Valorizzazione delle unità elementari di contabilizzazione
5. Rilevazione dei ricavi
6. Valutazioni successive
7. Il contenuto della nota integrativa
8. Sintesi delle semplificazioni per gli abbreviati e micro-imprese
9. Casi particolari

# PREMESSA

## FINALITÀ E AMBITO DI APPLICAZIONE

L'OIC 34 – Ricavi disciplina i criteri per la rilevazione, classificazione e valutazione dei ricavi, nonché le informazioni da presentare nella nota integrativa.



**Ambito di applicazione:** tutte le transazioni che comportano l'iscrizione dei ricavi **da vendita di beni e prestazioni di servizi, indipendentemente dalla loro classificazione nel conto economico** a partire dal bilancio con esercizio avente inizio a partire dal 1 gennaio 2024.

Esclusioni:

- **OIC 23 – Lavori in corso su ordinazione**
- **Ricavi derivanti da cessioni di azienda**
- **Affitti attivi**
- **Ristorni**
- **Transazioni che non hanno finalità di compravendita**

# PREMESSA

## AMBITO DI APPLICAZIONE

Tutte le società che redigono il bilancio secondo il Codice Civile (OIC), indipendentemente dalla dimensione:

- Bilancio d'esercizio in forma ordinaria
- Bilancio d'esercizio in forma abbreviata
- Bilancio delle microimprese
- Bilancio consolidato

**Alcune semplificazioni  
per società minori**

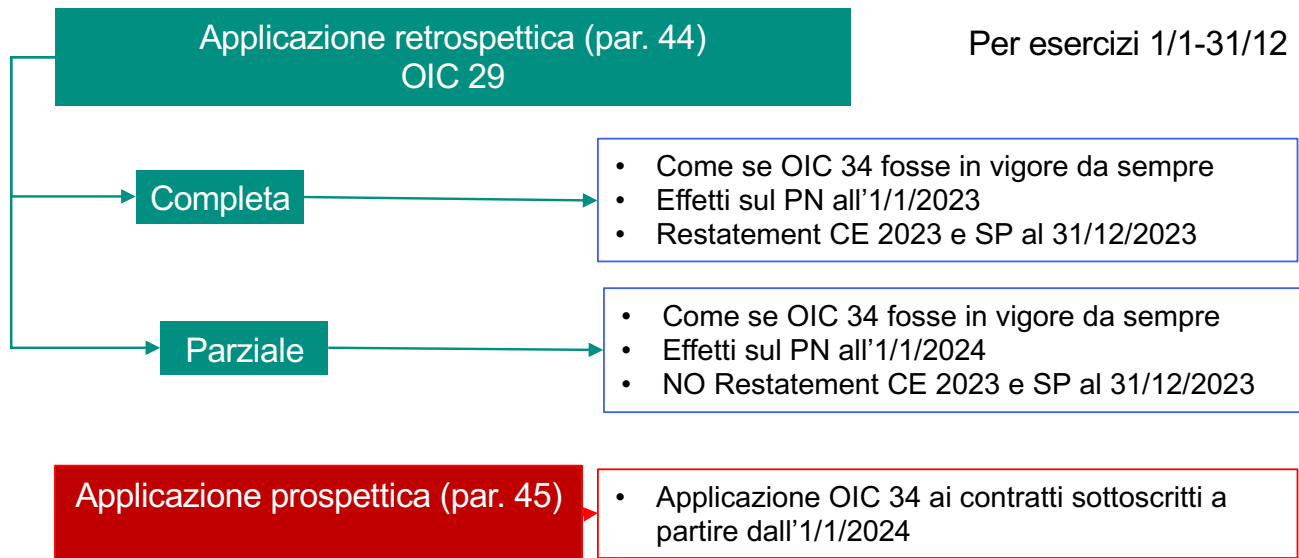
# PREMESSA

- Principio contabile che non impatta solo in sede di chiusura
- Anche se si applica in modo prospettico, per i contratti stipulati a partire dal 1° gennaio gli effetti devono essere rappresentati secondo il nuovo principio contabile
- Analisi dei contratti
  - Verifica della presenza/assenza dei contratti
  - «Lettura» dei contratti e delle clausole contrattuali in ottica OIC 34
    - Predisposizione di check-list per verificare la presenza di situazioni «complesse»
  - Opportunità di intervento su alcuni contratti
  - Predisposizione di «accounting policy» affinché il principio venga applicato in modo coerente

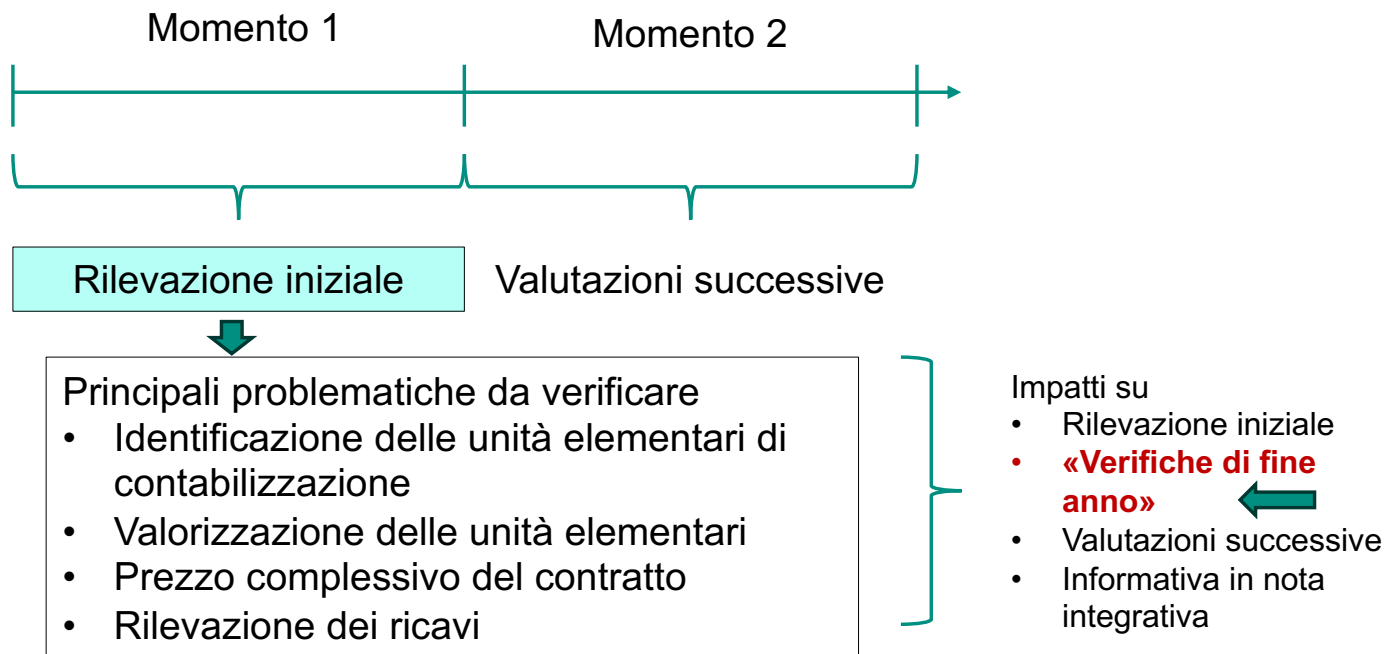
# PRIMA APPLICAZIONE

## ENTRATA IN VIGORE

1° GENNAIO 2024



# PROBLEMATICHE OPERATIVE





# VERIFICHE DI FINE ANNO – IDENTIFICAZIONE DI UNITÀ ELEMENTARI DI CONTABILIZZAZIONE

## Verifica

- Una delle prime verifiche da effettuare per la corretta applicazione dell'OIC 34 riguarda l'individuazione delle unità elementari di contabilizzazione
  - **Regola generale → Ciascuna unità elementare di contabilizzazione deve essere rilevata separatamente**
  - Eccezioni → OIC 34 prevede delle eccezioni alla rilevazione separata delle unità elementari di contabilizzazione

# VERIFICHE DI FINE ANNO – IDENTIFICAZIONE DI UNITÀ ELEMENTARI DI CONTABILIZZAZIONE (1/2)

## Verifica

Vendita bene  
Prestazione servizio

Unica unità elementare di contabilizzazione o più unità elementari di contabilizzazione? I diritti e le obbligazioni sono unitari o separati?

Devono essere **trattati separatamente** i singoli beni, servizi o altre prestazioni che attraverso il contratto sono promesse al cliente

- Vendita di un macchinario comprensivo di due anni di «assistenza» gratuita
- Vendita del macchinario, servizio di installazione e formazione del personale
- Contratto per la fornitura pluriennale di componenti. Nel contratto la società si obbliga ad effettuare attività di sviluppo e a cedere il tooling necessari per la fornitura dei beni

# VERIFICHE DI FINE ANNO – IDENTIFICAZIONE DI UNITÀ ELEMENTARI DI CONTABILIZZAZIONE (2/2)

## Verifica

- Sono presenti nel contratto più diritti e obbligazioni che richiedono la contabilizzazione separata?
  - Si → Esplicano i loro effetti su più esercizi amministrativi?
    - Si → Occorre individuazione, valorizzare e contabilizzare separatamente le singole **unità elementari di contabilizzazione**
  - No → Nessun intervento



- Impatto sulla competenza dei ricavi di vendita

# VERIFICHE DI FINE ANNO – IDENTIFICAZIONE DI UNITÀ ELEMENTARI DI CONTABILIZZAZIONE (1/2)

## CASO A

### **Vendita di un bene con servizio annesso**

- In data 1/10/anno n, vendita di PC ad un prezzo pari a 2.500 euro, comprensivo di assistenza gratuita per il primi 2 anni successivi alla vendita (no garanzia ex lege)
- Sono presenti due unità elementari di contabilizzazione
- Rilevazione del ricavo al momento del trasferimento dei rischi e dei benefici → valutazione per ciascuna unità elementare di contabilizzazione
  - Consegna del PC → Trasferimento del rischio e del beneficio nell'anno n
  - Assistenza gratuita → Non rappresenta una garanzia ex lege e non vi è il trasferimento del rischio e del beneficio

# VERIFICHE DI FINE ANNO – IDENTIFICAZIONE DI UNITÀ ELEMENTARI DI CONTABILIZZAZIONE (1/2)

Ripresa concetto

## CASO PARTICOLARE – VENDITA CON GARANZIA EX LEGE

- Può non essere separata dal bene venduto e quindi trattata come se non fosse una unità elementare di contabilizzazione distinta (par. A1). Di conseguenza:
  - Rilevazione ricavo quando i rischi e i benefici sono sostanzialmente trasferiti al cliente
  - Iscrizione accantonamento a fondo oneri (OIC 31) pari alla stima del costo di sostituzione e/o riparazione

**Tutte le altre «garanzie» prestate al cliente sono unità elementari di contabilizzazione da contabilizzare come un ricavo separato** → si tratta, nei fatti, di servizi aggiuntivi

# VERIFICHE DI FINE ANNO – IDENTIFICAZIONE DI UNITÀ ELEMENTARI DI CONTABILIZZAZIONE (1/2)

## CASO B

### **Vendita con garanzia ex lege**

- Una società che produce e vende elettrodomestici stipula un contratto con un cliente che prevede la consegna di 100 unità di beni alla data del 31.12.202X per un prezzo di 300 euro ciascuno.
- Il costo unitario di ciascun bene è di euro 220.
- La società, per disposizioni di legge, concede al cliente la possibilità di assistenza gratuita per i due anni successivi alla vendita

# VERIFICHE DI FINE ANNO – IDENTIFICAZIONE DI UNITÀ ELEMENTARI DI CONTABILIZZAZIONE (1/2)

## CASO B

### **Vendita con garanzia ex lege**

- Nel caso specifico, si individua una sola unità elementare circa la fornitura dei beni e pertanto il relativo ricavo viene rilevato quando avviene il sostanziale trasferimento dei rischi e dei benefici.
- Al momento della consegna, la società effettua una valutazione circa il trasferimento dei rischi e dei benefici.
- Nello specifico, reputa che i benefici sono stati completamente trasferiti in quanto il cliente può decidere l'uso dei beni autonomamente.
- Per quanto attiene i rischi, la società ha mantenuto unicamente il rischio relativo all'assistenza gratuita ex lege da fornire, e perciò rileva i ricavi.

# VERIFICHE DI FINE ANNO – IDENTIFICAZIONE DI UNITÀ ELEMENTARI DI CONTABILIZZAZIONE (1/2)

## CASO B

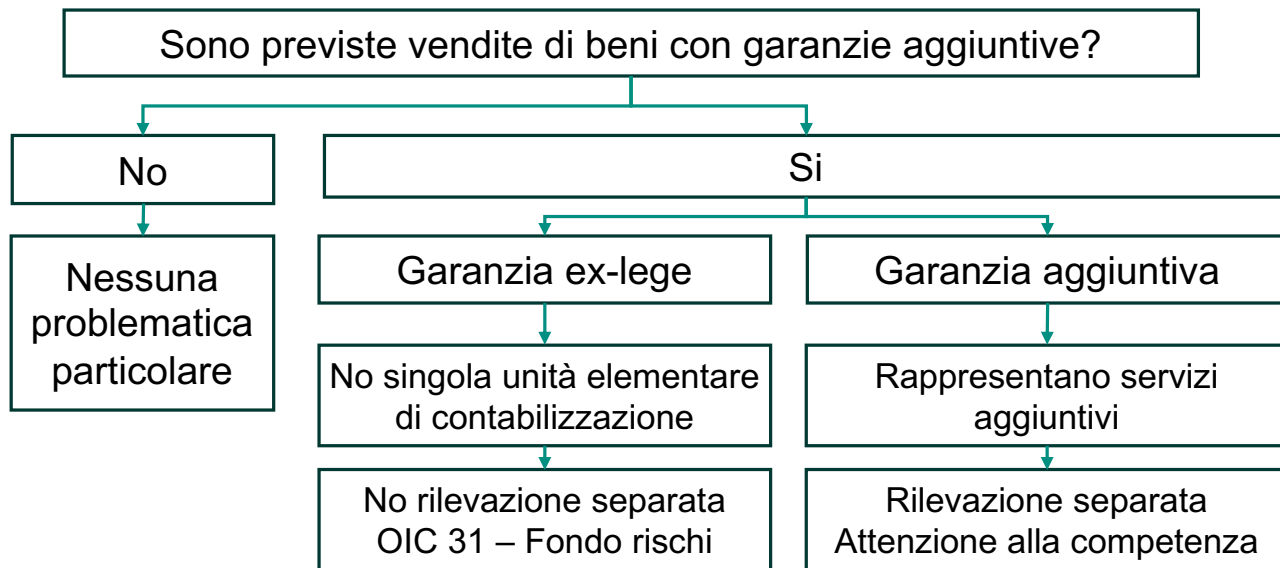
### Vendita con garanzia ex lege

- Procede così ad una valutazione di tale rischio e reputa che il cliente richiederà assistenza per il 10% dei prodotti (pari a 10 unità di prodotti) e quindi valuta di aver trasferito sostanzialmente tutti i rischi.
- Pertanto la società a fronte del ricavo da vendita pari ad euro 30.000 iscrive un fondo oneri pari al costo di sostituzione e/o riparazione che la società stima di dover sostenere per soddisfare l'impegno assunto (pari a euro 2.200).

|                                    |   |                          |  |        |
|------------------------------------|---|--------------------------|--|--------|
| <u>Clienti</u>                     | a | <u>Ricavi di vendita</u> |  | 30.000 |
| <u>Accantonamento fondo rischi</u> | a | <u>Fondo rischi</u>      |  | 2.200  |



# VERIFICHE DI FINE ANNO – IDENTIFICAZIONE DI UNITÀ ELEMENTARI DI CONTABILIZZAZIONE (1/2)



# VERIFICHE DI FINE ANNO – IDENTIFICAZIONE DI UNITÀ ELEMENTARI DI CONTABILIZZAZIONE

## Verifica

- Una delle prime verifiche da effettuare per la corretta applicazione dell'OIC 34 riguarda l'individuazione delle unità elementari di contabilizzazione
  - Regola generale → Ciascuna unità elementare di contabilizzazione deve essere rilevata separatamente
  - **Eccezioni → OIC 34 prevede delle eccezioni alla rilevazione separata delle unità elementari di contabilizzazione**

# VERIFICHE DI FINE ANNO – IDENTIFICAZIONE DI UNITÀ ELEMENTARI DI CONTABILIZZAZIONE

## Verifica

Le unità elementari di contabilizzazione rientrano in una di queste casistiche (OIC 34, par. 17)?

- I singoli beni o servizi sono **integrati** ed **interdipendenti** tra loro → non possono essere utilizzati separatamente dal cliente ma solo in combinazione gli uni agli altri
- una o più prestazioni previste dal contratto **non rientrano nelle attività caratteristiche della società** e sono **prestate gratuitamente** → operazioni a premio in cui il cliente ha diritto esclusivamente a beni o servizi diversi da quelli commercializzati dalla società
- Promesse adempiute nello stesso esercizio
- Gli effetti della separazione sono irrilevanti

**No separazione delle singole unità elementari di contabilizzazione**

**Bilancio abbreviato e micro → si presume che gli effetti siano irrilevanti**

# VERIFICHE DI FINE ANNO – IDENTIFICAZIONE DI UNITÀ ELEMENTARI DI CONTABILIZZAZIONE

Ripresa concetto

## Beni e servizi interdipendenti

- Si tratta di beni e servizi integrati o interdipendenti
- Non possono essere utilizzati separatamente dal cliente, ma solo in combinazione gli uni con gli altri

# VERIFICHE DI FINE ANNO – IDENTIFICAZIONE DI UNITÀ ELEMENTARI DI CONTABILIZZAZIONE

## CASO

### Beni e servizi interdipendenti

- Il contratto tra Alfa (fornitore) e Beta (acquirente) prevede che Alfa:
  - Consegna il macchinario
  - Installi il macchinario
  - Formi il personale

Installazione e formazione del personale sono da considerare «unità elementari di contabilizzazione»?

- Il bene può essere utilizzato senza l'installazione e la formazione?
  - Sì → unità elementari distinte
  - No → unica unità elementare

### Effetto:

- Differenti unità elementari di contabilizzazione → diversi momenti di rilevazione
- Unica unità elementare di contabilizzazione → unico momento, quindi solo dopo che installazione e formazione sono state erogate

# VERIFICHE DI FINE ANNO – IDENTIFICAZIONE DI UNITÀ ELEMENTARI DI CONTABILIZZAZIONE

Ripresa concetto

## Operazioni a premio con beni e servizi non rientranti nell'attività caratteristica della società

- Regola generale: una vendita alla quale è collegata una operazione a premio si configura come un contratto con due differenti prestazioni. La somma incassata remunera:
  - A
    - Consegna del bene acquistato → prestazione immediatamente assolta
    - Consegna successiva di altri prodotti (premi) → raggiungimento di un determinato livello di punti
- Eccezione: le prestazioni previste dal contratto che non rientrano nelle attività caratteristiche della società non devono essere trattate separatamente (OIC 34, par. 17)
  - B
    - Il costo è un fondo oneri e non rettifica i ricavi

# VERIFICHE DI FINE ANNO – IDENTIFICAZIONE DI UNITÀ ELEMENTARI DI CONTABILIZZAZIONE

## Operazioni a premio con beni e servizi non rientranti nell'attività caratteristica della società

### CASO A

- Durante l'anno N i clienti acquistano prodotti di ferramenta per euro 1.000.000.
- La società al 31.12.Anno n effettua una propria valutazione e assume, per semplicità, che tutti i clienti opereranno per lo sconto su acquisti futuri. Pertanto a fine esercizio rettifica i ricavi per euro 10.000.

|                |          |                      |           |
|----------------|----------|----------------------|-----------|
| <i>Clienti</i> | <i>a</i> | Ricavi di vendita    | 1.000.000 |
| <i>Ricavi</i>  | <i>a</i> | Fondo rischi e oneri | 10.000    |

- Nell'anno N+1 i clienti esercitano il loro diritto

|                             |          |                               |        |
|-----------------------------|----------|-------------------------------|--------|
| <i>Fondo rischi e oneri</i> | <i>a</i> | Ricavi da operazioni a premio | 10.000 |
|-----------------------------|----------|-------------------------------|--------|

# VERIFICHE DI FINE ANNO – IDENTIFICAZIONE DI UNITÀ ELEMENTARI DI CONTABILIZZAZIONE

## Operazioni a premio con beni e servizi non rientranti nell'attività caratteristica della società

### CASO B

- Durante l'anno N i clienti acquistano prodotti di ferramenta per euro 1.000.000.
- La società al 31.12.Anno n effettua una propria valutazione e assume, per semplicità, che tutti i clienti opereranno per un buono viaggio. Pertanto a fine esercizio rettifica i ricavi per euro 10.000.

|                       |   |                                            |  |           |
|-----------------------|---|--------------------------------------------|--|-----------|
| <u>Clienti</u>        | a | <u>Ricavi di vendita</u>                   |  | 1.000.000 |
| <u>Accantonamento</u> | a | <u>Fondo oneri per operazioni a premio</u> |  | 6.000     |

- Nell'anno N+1 i clienti esercitano il loro diritto --> La società venditrice acquista i viaggi per i clienti

|                                            |   |                  |  |       |
|--------------------------------------------|---|------------------|--|-------|
| <u>Fondo oneri per operazioni a premio</u> | a | <u>Banca c/c</u> |  | 6.000 |
|--------------------------------------------|---|------------------|--|-------|



# VERIFICHE DI FINE ANNO – IDENTIFICAZIONE DI UNITÀ ELEMENTARI DI CONTABILIZZAZIONE

## Prestazioni effettuate nello stesso esercizio

Ripresa concetto

- Le unità elementari di contabilizzazione previste contrattualmente vengono adempiute nello stesso esercizio
- La separazione contabile delle prestazioni non sortisce alcun effetto → Rilevazione del ricavo in un unico esercizio
- Non è necessario contabilizzare separatamente le singole unità elementari di contabilizzazione

# VERIFICHE DI FINE ANNO – IDENTIFICAZIONE DI UNITÀ ELEMENTARI DI CONTABILIZZAZIONE

## Prestazioni effettuate nello stesso esercizio

CASO

- Alfa produce e vende Macchinari
- In data 1.3.Anno N, Alfa sottoscrive con Beta un contratto di vendita di un macchinario al prezzo di 100.000, comprensivo di un servizio di assistenza di 6 mesi
  - Sono presenti 2 unità elementari di contabilizzazione
  - Tuttavia → Possibilità di non separarle contabilmente

# VERIFICHE DI FINE ANNO – IDENTIFICAZIONE DI UNITÀ ELEMENTARI DI CONTABILIZZAZIONE

## Effetti irrilevanti e società di minori dimensioni

Ripresa concetto

- Qualora i contratti **non siano particolarmente complessi** e la separazione delle singole unità comporti effetti irrilevanti → Possibilità di non identificare le unità elementari di contabilizzazione (ai sensi del 2423 co. 4 c.c)
- Si **presume** che possano ricorrere a tale disposizione le società che redigono il **bilancio in forma abbreviata e le micro imprese**
  - Deve trattarsi effettivamente di effetti non rilevanti
  - Informativa in Nota integrativa

# VERIFICHE DI FINE ANNO – IDENTIFICAZIONE DI UNITÀ ELEMENTARI DI CONTABILIZZAZIONE



# VERIFICHE DI FINE ANNO – VALORIZZAZIONE DELLE UNITÀ ELEMENTARI

## Verifica

- Le unità elementari di contabilizzazione che devono essere rilevate separatamente sono state valorizzate singolarmente nelle fatture di vendita al cliente?
  - Si → Nessuna problematica particolare legata alla valorizzazione. Attenzione al rispetto del principio di competenza
    - Attenzione al momento della rilevazione del ricavo
  - No → Occorre procedere alla valorizzazione di ciascuna unità elementare di contabilizzazione



- Impatto sull'ammontare dei ricavi di vendita da iscriversi nell'annualità

# VERIFICHE DI FINE ANNO – VALORIZZAZIONE DELLE UNITÀ ELEMENTARI

## Ripresa concetto

- Le singole unità elementari di contabilizzazione devono essere valorizzate allocando il prezzo complessivo del contratto a ciascuna di esse (par. 19)

$$\frac{\text{Prezzo di vendita della singola unità}}{\sum \text{Prezzi di vendita di tutte le unità elementari}} * \text{Prezzo complessivo del contratto}$$

- Prezzo previsto contrattualmente → Se non significativamente diverso dal listino prezzi, al netto degli sconti praticati
- Listino prezzi
- Se non si dispone di prezzi effettivi
  - Metodo della valutazione dei prezzi di mercato
  - Metodo dei costi attesi più margine
  - Metodo residuale

# VERIFICHE DI FINE ANNO – VALORIZZAZIONE DELLE UNITÀ ELEMENTARI

## CASO A

- La società Alfa sottoscrive un contratto con un cliente pattuendo che, al prezzo di 9.000 euro, il cliente otterrà il bene X e il servizio di assistenza Y per due anni.
- La società Alfa vende generalmente il bene X ad un prezzo di 8.000 e l'assistenza Y biennale ad un prezzo di 2.000

| Unità elementare | Prezzo di vendita della singola unità | %           | Allocazione prezzo complessivo |
|------------------|---------------------------------------|-------------|--------------------------------|
| Bene X           | 8.000                                 | 80%         | $9.000 \times 80\% = 7.200$    |
| Servizio Y       | 2.000                                 | 20%         | $9.000 \times 20\% = 1.800$    |
| <b>Totale</b>    | <b>10.000</b>                         | <b>100%</b> |                                |

# VERIFICHE DI FINE ANNO – VALORIZZAZIONE DELLE UNITÀ ELEMENTARI

| Unità elementare | Prezzo di vendita della singola unità | %           | Allocazione prezzo complessivo |
|------------------|---------------------------------------|-------------|--------------------------------|
| Bene X           | 8.000                                 | 80%         | $9.000 \times 80\% = 7.200$    |
| Servizio Y       | 2.000                                 | 20%         | $9.000 \times 20\% = 1.800$    |
| <b>Totale</b>    | <b>10.000</b>                         | <b>100%</b> |                                |

CASO A

|                           |          |                                         |              |              |
|---------------------------|----------|-----------------------------------------|--------------|--------------|
| <i>Crediti vs clienti</i> | <i>a</i> |                                         |              |              |
|                           | <i>a</i> | <i>Ricavi di vendita bene X</i>         | <i>7.200</i> | <i>9.000</i> |
|                           | <i>a</i> | <i>Ricavo di prestazione servizio Y</i> | <i>1.800</i> |              |

- In sede di chiusura

|                                          |          |                         |              |
|------------------------------------------|----------|-------------------------|--------------|
| <i>Ricavo per prestazione di servizi</i> | <i>a</i> | <i>Risconto passivo</i> | <i>.....</i> |
|------------------------------------------|----------|-------------------------|--------------|



# VERIFICHE DI FINE ANNO – VALORIZZAZIONE DELLE UNITÀ ELEMENTARI

## CASO B

- La società Alfa sottoscrive un contratto con un cliente pattuendo che, al prezzo di 9.000 euro, il cliente otterrà il bene X e il servizio di assistenza Y per due anni.
- La società Alfa vende generalmente il bene X ad un prezzo di 8.000 e l'assistenza Y biennale ad un prezzo di 2.000
- **Nel 2024 la società non ha rilevato separatamente le unità elementari di contabilizzazione**

|                |   |                          |  |       |
|----------------|---|--------------------------|--|-------|
| <u>Clienti</u> | a | <u>Ricavi di vendita</u> |  | 9.000 |
|----------------|---|--------------------------|--|-------|

- **A fine esercizio occorre ripristinare la corretta modalità di contabilizzazione**

# VERIFICHE DI FINE ANNO – VALORIZZAZIONE DELLE UNITÀ ELEMENTARI

- A fine esercizio occorre ripristinare la corretta modalità di contabilizzazione

## CASO B

| Unità elementare | Prezzo di vendita della singola unità | %           | Allocazione prezzo complessivo |
|------------------|---------------------------------------|-------------|--------------------------------|
| Bene X           | 8.000                                 | 80%         | $9.000 \times 80\% = 7.200$    |
| Servizio Y       | 2.000                                 | 20%         | $9.000 \times 20\% = 1.800$    |
| <b>Totale</b>    | <b>10.000</b>                         | <b>100%</b> |                                |

|                          |          |                                         |       |       |
|--------------------------|----------|-----------------------------------------|-------|-------|
| <i>Ricavi di vendita</i> | <i>a</i> | <i>Diversi</i>                          |       |       |
|                          | <i>a</i> | <i>Ricavo di prestazione servizio Y</i> | ..... | 1.800 |
|                          | <i>a</i> | <i>Risconto passivo</i>                 | ..... |       |

- Operazione necessaria se vi è un problema di competenza



# PREZZO COMPLESSIVO DEL CONTRATTO

Il prezzo del contratto (par. 10):

- È desumibile dalle **clausole** del contratto
- Si tiene conto di **importi dovuti** al cliente assimilabili a **sconti** (riduzione del prezzo complessivo). Se, invece, gli importi dovuti ai clienti sono relativi a **prestazioni ricevute** incluse nel medesimo contratto, devono essere contabilizzate come costo
- Se presenta degli **elementi di variabilità**, si deve procedere con la **valorizzazione** di tali componenti variabili
- Se i **termini di pagamento sono superiori a 12 mesi** senza corresponsione di interessi o con interessi significativamente diversi dai tassi di interesse di mercato, il prezzo complessivo è determinato attualizzando i flussi finanziari al tasso di mercato (par. 11) → **possibilità di non applicarlo per società con bilancio abbreviato o micro-impresa (par. 12)**
- Se il pagamento avviene tramite **attività diverse dalle disponibilità liquide**, il prezzo complessivo del contratto è pari al valore di mercato di tale attività (par. 13)

# VERIFICHE DI FINE ANNO – RAGGRUPPAMENTO DI CONTRATTI E PREZZO COMPLESSIVO

- La valorizzazione e la rilevazione delle unità elementari di contabilizzazione dipendere dalla presenza di una o più delle seguenti casistiche
  - **Presenza di più contratti con un'unica finalità commerciale → Occorre raggrupparli**
  - Importi dovuti al cliente assimilabili a sconti
  - Corrispettivi variabili (es. sconti previsti contrattualmente)
  - Dilazioni di pagamento oltre 12 mesi

# VERIFICHE DI FINE ANNO – RAGGRUPPAMENTO DI CONTRATTI

## Verifica

- Sono presenti più contratti di vendita con lo stesso cliente che nella sostanza rappresentano un'unica transazione commerciale (OIC 34, par. 9)?
  - Si → Raggruppamento di contratti con impatti sulla rilevazione del ricavo
  - No → I contratti non devono essere raggruppati



- Importanti ripercussioni sul momento dell'iscrizione del ricavo nel conto economico → Competenza
- Attenzione alle operazioni a cavallo dell'esercizio

# VERIFICHE DI FINE ANNO – RAGGRUPPAMENTO DI CONTRATTI

Ripresa concetto

Un gruppo di contratti è trattato come singolo contratto quando

- 1) Sono **negoziati simultaneamente con lo stesso cliente; e**
- 2) Si verifica una delle seguenti condizioni:
  - a) il gruppo di contratti è stato **negoziato in modo congiunto** con un **unico obiettivo commerciale** ed esiste apposita documentazione di ciò
  - b) il **prezzo** di un contratto **dipende dai prezzi** o dalle **prestazioni degli altri contratti**

# VERIFICHE DI FINE ANNO – RAGGRUPPAMENTO DI CONTRATTI

## CASO A

In data 1/09/anno N, l'impresa stipula con un cliente un contratto di locazione di un bene per 9 mesi a 100 euro al mese. Pagamento ultimo canone a maggio anno N+1.

In data 1/12/Anno N, l'impresa concorda con il cliente la cessione del bene a fine periodo di locazione. Il prezzo della cessione sarà pari a 3.000 euro. Il prezzo è concordato tenuto conto dell'usura del bene, della convenienza dell'impresa venditrice a cedere a titolo definitivo il bene e dell'utilità del bene per l'impresa acquirente.

Nei casi in cui il bene viene venduto al cliente con passaggio di proprietà contestuale alla consegna, il prezzo di listino sarebbe stato pari 5.000 euro

La società conviene che i due contratti non devono essere raggruppati poiché non rappresentano un'unica transazione commerciale

**Nessuna novità**

# VERIFICHE DI FINE ANNO – RAGGRUPPAMENTO DI CONTRATTI

## CASO A

- a) Incasso canoni periodici settembre, ottobre, novembre e dicembre – **Anno N**

|                  |   |               |  |     |
|------------------|---|---------------|--|-----|
| <u>Banca c/c</u> | a | <u>Ricavo</u> |  | 400 |
|------------------|---|---------------|--|-----|

- b) Incasso canoni periodici gennaio – maggio **Anno N+1**

|                  |   |               |  |     |
|------------------|---|---------------|--|-----|
| <u>Banca c/c</u> | a | <u>Ricavo</u> |  | 500 |
|------------------|---|---------------|--|-----|

- c) Vendita del bene a maggio dell'**Anno n+1**

|                  |   |               |  |       |
|------------------|---|---------------|--|-------|
| <u>Banca c/c</u> | a | <u>Ricavo</u> |  | 3.000 |
|------------------|---|---------------|--|-------|



# VERIFICHE DI FINE ANNO – RAGGRUPPAMENTO DI CONTRATTI

## CASO B

In data 1/09/anno N, l'impresa stipula con un cliente, contestualmente, i seguenti contratti (par. 9):

- Contratto di locazione di un bene per 9 mesi a 100 euro al mese. Pagamento ultimo canone a maggio anno N+1;
- Contratto con il quale il cliente si obbliga irrevocabilmente a comprare il bene a maggio dell'anno N+1 a 4.150 euro;

Nei casi in cui il bene viene venduto al cliente con passaggio di proprietà contestuale alla consegna, il prezzo di listino è pari 5.000 euro

Due contratti, ma, dal punto di vista contabile come devono essere trattati?

- i contratti sono sottoscritti nello stesso giorno, nei confronti dello stesso cliente;
- la negoziazione dei due contratti è avvenuta con un unico obiettivo commerciale, vendere l'attrezzatura. Tale obiettivo risulta dagli scambi di email;
- il prezzo del contratto con il quale il cliente si obbliga irrevocabilmente a comprare l'attrezzatura dipende dalla durata e dal prezzo del contratto di locazione.

**Quindi, unico contratto dal punto di vista contabile**

# VERIFICHE DI FINE ANNO – RAGGRUPPAMENTO DI CONTRATTI

## CASO B

- Quando avviene il trasferimento dei rischi e dei benefici?
  - Verosimilmente, alla consegna del bene
- La differenza (50) tra il prezzo di listino (5.000 euro) e la somma di quanto incassato ( $9 \times 100 + 4.150 = 5.050$ ) come deve essere trattata?
  - Vendita con pagamento differito, quindi la differenza è provento finanziario

**Rilevazione del ricavo derivante dalla vendita nell'anno N**

# VERIFICHE DI FINE ANNO – RAGGRUPPAMENTO DI CONTRATTI

## CASO B

### a) Sottoscrizione del contratto – **Anno N**

|                                      |   |                            |       |       |
|--------------------------------------|---|----------------------------|-------|-------|
| <u>Clienti c/fatture da emettere</u> | a | <u>Diversi</u>             |       | 5.050 |
|                                      | a | <u>Ricavi di vendita</u>   | 5.000 |       |
|                                      | a | <u>Proventi finanziari</u> | 50    |       |

### b) Incasso canoni periodici settembre, ottobre, novembre e dicembre – **Anno N**

|                  |   |                |  |     |
|------------------|---|----------------|--|-----|
| <u>Banca c/c</u> | a | <u>Clienti</u> |  | 400 |
|------------------|---|----------------|--|-----|

# VERIFICHE DI FINE ANNO – RAGGRUPPAMENTO DI CONTRATTI

## CASO B

c) Incasso canoni periodici gennaio – maggio **Anno N+1**

|                  |   |                |  |     |
|------------------|---|----------------|--|-----|
| <u>Banca c/c</u> | a | <u>Credito</u> |  | 500 |
|------------------|---|----------------|--|-----|

d) Vendita attrezzatura – maggio **Anno N+1**

|                |   |                                      |  |       |
|----------------|---|--------------------------------------|--|-------|
| <u>Clienti</u> | a | <u>Clienti c/fatture da emettere</u> |  | 4.150 |
|----------------|---|--------------------------------------|--|-------|

# VERIFICHE DI FINE ANNO – PREZZO COMPLESSIVO DEL CONTRATTO

Il prezzo del contratto (par. 10):

Ripresa concetto

- È desumibile dalle **clausole** del contratto
- Si tiene conto di **importi dovuti** al cliente assimilabili a **sconti** (riduzione del prezzo complessivo). Se, invece, gli importi dovuti ai clienti sono relativi a **prestazioni ricevute** incluse nel medesimo contratto, devono essere contabilizzate come costo
- Se presenta degli **elementi di variabilità**, si deve procedere con la **valorizzazione** di tali componenti variabili
- Se i **termini di pagamento sono superiori a 12 mesi** senza corresponsione di interessi o con interessi significativamente diversi dai tassi di interesse di mercato, il prezzo complessivo è determinato attualizzando i flussi finanziari al tasso di mercato (par. 11) → **possibilità di non applicarlo per società con bilancio abbreviato o micro-impresa (par. 12)**
- Se il pagamento avviene tramite **attività diverse dalle disponibilità liquide**, il prezzo complessivo del contratto è pari al valore di mercato di tale attività (par. 13)

# VERIFICHE DI FINE ANNO – RAGGRUPPAMENTO DI CONTRATTI E PREZZO COMPLESSIVO

## Verifica

- La valorizzazione e la rilevazione delle unità elementari di contabilizzazione dipendere dalla presenza di una o più delle seguenti casistiche
  - Presenza di più contratti con un'unica finalità commerciale → Occorre raggrupparli
  - **Importi dovuti al cliente assimilabili a sconti**
  - Corrispettivi variabili (es. sconti previsti contrattualmente)
  - Dilazioni di pagamento oltre 12 mesi

# VERIFICHE DI FINE ANNO – RAGGRUPPAMENTO DI CONTRATTI E PREZZO COMPLESSIVO

## Verifica

- ✓ Sono previsti importi dovuti ai clienti a fronte della vendita assimilabili a sconti?
  - Si → Verificare
    - Motivazione dell'importo dovuto al cliente
    - Classificazione del conto Co.Ge. in conto economico
  - No → Nessun intervento

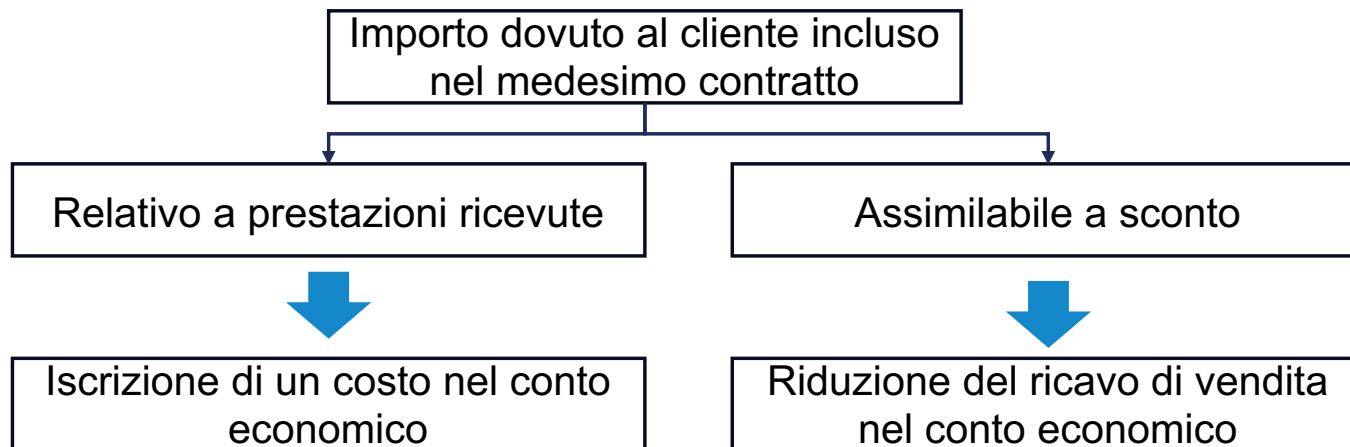


- Impatto sul valore di iscrizione del ricavo di vendita nel conto economico e sulla conseguente classificazione nel conto economico

# VERIFICHE DI FINE ANNO – PREZZO COMPLESSIVO DEL CONTRATTO

Ripresa concetto

## Importi dovuti al cliente





# VERIFICHE DI FINE ANNO – PREZZO COMPLESSIVO DEL CONTRATTO

## Importi dovuti al cliente

### CASO B

- Una torrefazione stipula un contratto con un BAR che prevede la consegna di caffè al 31/12/anno N per un prezzo di 500.000 euro
- Il contratto prevede un riconoscimento di 25.000 euro per il rifacimento del locale e dell'insegna

|               |   |                    |         |
|---------------|---|--------------------|---------|
| Costo BAR X   | a | Debito verso BAR X | 25.000  |
| Cliente BAR X | a | Ricavi di vendita  | 500.000 |

- A fine esercizio occorre domandarsi la natura del costo.
- Se Importo assimilabile ad uno sconto → Contabilizzazione a riduzione del ricavo di vendita

| Conto economico               |         |
|-------------------------------|---------|
| A.1 Ricavi da vendita di beni | 475.000 |

Scritture contabili di sintesi.  
Non si considerano le problematiche fiscali

# VERIFICHE DI FINE ANNO – PREZZO COMPLESSIVO DEL CONTRATTO

## Importi dovuti al cliente

|                      |   |                           |         |
|----------------------|---|---------------------------|---------|
| <u>Costo BAR X</u>   | a | <u>Debito verso BAR X</u> | 25.000  |
| <u>Cliente BAR X</u> | a | <u>Ricavi di vendita</u>  | 500.000 |

- Se l'importo non è assimilabile a uno sconto → Contabilizzazione tra i costi della produzione

| Conto economico               |          |
|-------------------------------|----------|
| A.1 Ricavi da vendita di beni | 500.000  |
| B) Costi della produzione     | (25.000) |

Scritture contabili di sintesi.  
Non si considerano le problematiche fiscali



**VERIFICARE**

A fine esercizio occorre analizzare la natura del costo.  
Se l'esborso di denaro non è in cambio di una controprestazione si tratta di un sconto

# VERIFICHE DI FINE ANNO – RAGGRUPPAMENTO DI CONTRATTI E PREZZO COMPLESSIVO

## Verifica

- La valorizzazione e la rilevazione delle unità elementari di contabilizzazione dipendere dalla presenza di una o più delle seguenti casistiche
  - Presenza di più contratti con un'unica finalità commerciale → Occorre raggrupparli
  - Importi dovuti al cliente assimilabili a sconti
  - **Corrispettivi variabili (es. sconti previsti contrattualmente)**
  - Dilazioni di pagamento oltre 12 mesi

# VERIFICHE DI FINE ANNO – PREZZO COMPLESSIVO DEL CONTRATTO

## Corrispettivi variabili

Ripresa concetto



# VERIFICHE DI FINE ANNO – PREZZO COMPLESSIVO DEL CONTRATTO

- Sono previsti sconti per pagamenti anticipati da parte del cliente?
  - Si → Verificare il valore di iscrizione del ricavo di vendita e della componente finanziaria
  - No → Nessun intervento



- Impatto sul valore di iscrizione del ricavo di vendita nel conto economico, del provento finanziario e della conseguente classificazione nel conto economico

# VERIFICHE DI FINE ANNO – PREZZO COMPLESSIVO DEL CONTRATTO

## Corrispettivi variabili - Sconti

### CASO A

- Vendita di merce a 5.000 euro, pagamento a 90 giorni. Il contratto prevede uno sconto del 5% in caso di pagamento pronta cassa
- La vendita deve essere rilevata nel modo seguente

a) Se il cliente paga anticipatamente

|                |          |                   |  |       |
|----------------|----------|-------------------|--|-------|
| <i>Clienti</i> | <i>a</i> | Ricavi di vendita |  | 4.750 |
|----------------|----------|-------------------|--|-------|

b) Se il cliente paga a 90 giorni:

|                |          |                     |       |       |
|----------------|----------|---------------------|-------|-------|
| <i>Clienti</i> | <i>a</i> | Diversi             |       | 5.000 |
|                | <i>a</i> | Ricavi di vendita   | 4.750 |       |
|                | <i>a</i> | Proventi finanziari | 250   |       |

Scritture contabili di sintesi. Non si considerano le problematiche fiscali

# CORRISPETTIVI VARIABILI - SCONTI

Emendamenti OIC 18 marzo 2024

## CASO A

OIC 15 – Crediti – Motivazioni alla base delle decisioni assunte – par. 16

Successivamente alla pubblicazione dell'OIC 34 – Ricavi, è stata segnalata una possibile incoerenza tra diversi principi contabili che disciplinano la contabilizzazione degli sconti. È stato osservato che, mentre l'OIC 34 disciplina la contabilizzazione degli sconti in senso generale, prevedendo che siano contabilizzati in riduzione dei ricavi, altri principi contabili (OIC 12, OIC 15 e OIC 19) distinguono tra sconti di natura commerciale (da contabilizzarsi in riduzione dei ricavi) e sconti di natura finanziaria (da contabilizzarsi come onere finanziario).

Al riguardo si osserva che l'articolo 2425-bis, comma 1, del Codice Civile prevede che “I ricavi e i proventi, i costi e gli oneri devono essere indicati al netto dei resi, degli sconti, abbuoni e premi (...)”, **senza distinguere tra sconti di natura commerciale e sconti di natura finanziaria, bensì inquadrando temporalmente l'istituto dello sconto solo al momento della rilevazione del ricavo.**

# CORRISPETTIVI VARIABILI - SCONTI

Emendamenti OIC 18 marzo 2024

CASO A

OIC 15 – Crediti – Motivazioni alla base delle decisioni assunte – par. 16

Coerentemente l'OIC 34 stabilisce che tali sconti siano rilevati in riduzione dei ricavi. Il problema interpretativo è sorto con l'utilizzo della parola “sconto” anche nell'OIC 15.

Si osserva che con il termine “sconto” l'OIC 15 si riferisce agli effetti economici conseguenti a variazioni nei flussi finanziari attesi di un credito già iscritto in bilancio (come ad esempio l'incasso anticipato rispetto alle scadenze contrattuali). Questi assumono, ai sensi dell'OIC 15, natura finanziaria e sono contabilizzati come oneri o proventi finanziari. Per evitare il rischio di errate interpretazioni dei principi contabili, è opportuno che la parola sconto sia utilizzata solo nel principio contabile di rilevazione dei ricavi e non anche in altri principi che trattano di variazioni di flussi di cassa.



# VERIFICHE DI FINE ANNO – PREZZO COMPLESSIVO DEL CONTRATTO

## Corrispettivi variabili – Premi in denaro

### CASO B

- Vendita di un macchinario a 100 euro. Se il cliente acquista almeno 10 macchinari in un anno solare, riconoscimento di un premio di quantità pari al 10% su tutte le macchine vendute nell'anno
- Sulla base della propria esperienza storica, la società stima altamente probabile che il cliente acquisti le 10 macchine e che, pertanto, abbia diritto al premio

Se le macchine vendute sono esattamente pari a 10:



Verificare al 31/12

|                           |   |                                     |       |
|---------------------------|---|-------------------------------------|-------|
| <u>Crediti vs clienti</u> | a | <u>Ricavi di vendita</u>            | 1.000 |
| <u>Ricavi di vendita</u>  | a | <u>Clienti c/premi da liquidare</u> | 100   |

# VERIFICHE DI FINE ANNO – PREZZO COMPLESSIVO DEL CONTRATTO

## Corrispettivi variabili – Premi in natura

### CASO C

- Vendita di un macchinario a 100 euro. Se il cliente acquista almeno 10 macchinari in un anno solare, cessione a titolo «gratuito» di una macchina
- Sulla base della propria esperienza storica, la società stima altamente probabile che il cliente acquisti le 10 macchine e che, pertanto, abbia diritto al premio. Nello specifico, ritiene che il cliente acquisti esattamente 10 macchine.
- Pertanto, il ricavo complessivo di 100 euro x 10 macchinari = euro 1.000 è in realtà da attribuirsi a 11 macchinari. L'undicesimo macchinario sarà ceduto nell'esercizio successivo.

Ricavo unitario: euro 1.000 / 11 = 90,9

|                           |   |                                     |       |
|---------------------------|---|-------------------------------------|-------|
| <u>Crediti vs clienti</u> | a | <u>Ricavi di vendita</u>            | 1.000 |
| <u>Ricavi di vendita</u>  | a | <u>Clienti c/premi da liquidare</u> | 90,9  |



Verificare al 31/12

# VERIFICHE DI FINE ANNO – RAGGRUPPAMENTO DI CONTRATTI E PREZZO COMPLESSIVO

## Verifica

- La valorizzazione e la rilevazione delle unità elementari di contabilizzazione dipendere dalla presenza di una o più delle seguenti casistiche
  - Presenza di più contratti con un'unica finalità commerciale → Occorre raggrupparli
  - Importi dovuti al cliente assimilabili a sconti
  - Corrispettivi variabili (es. sconti previsti contrattualmente)
  - **Dilazioni di pagamento oltre 12 mesi**

# VERIFICHE DI FINE ANNO – PREZZO COMPLESSIVO DEL CONTRATTO

- Sono presenti crediti a fine anno con termini di incasso maggiori di 12 mesi?
  - Si → Verificare tasso di interesse applicato, rilevanza ed eventualmente attualizzare
  - No → Nessuna attualizzazione



- Impatto sul valore di iscrizione del ricavo di vendita nel conto economico
- Impatto sulla competenza del componente positivo di reddito
- Impatto sulla natura di parte del componente positivo di reddito

# VERIFICHE DI FINE ANNO – PREZZO COMPLESSIVO DEL CONTRATTO

## Termini di pagamento

Ripresa concetto



**Verifica non necessaria per abbreviato e micro impresa (OIC 34, par. 12)**

# VERIFICHE DI FINE ANNO – PREZZO COMPLESSIVO DEL CONTRATTO

CASO

## Termini di pagamento

- In data 1/10/anno N alfa vende merci per 100.000 euro, con incasso previsto a 24 mesi. Il contratto non prevede alcun tasso di interesse da applicarsi alla vendita
- Il tasso di interesse di mercato per una dilazione di 24 mesi è del 3%.

### a. Rilevazione della vendita in data 1/10/anno N

|                |   |               |  |            |
|----------------|---|---------------|--|------------|
| <u>Clienti</u> | a | <u>Ricavi</u> |  | 100.000,00 |
|----------------|---|---------------|--|------------|

### b. Scorporo della quota interessi al tasso del 3% in data 1/10/anno N

|                          |   |                |  |          |
|--------------------------|---|----------------|--|----------|
| <u>Ricavi di vendita</u> | a | <u>Clienti</u> |  | 5.740,41 |
|--------------------------|---|----------------|--|----------|

$$\text{Valore attuale} = \frac{100.000}{(1 + 0,03)^2} = 94.259,59$$

# VERIFICHE DI FINE ANNO – PREZZO COMPLESSIVO DEL CONTRATTO

## Termini di pagamento

## CASO

- In data 1/10/anno N alfa vende merci per 100.000 euro, con incasso previsto a 24 mesi. Il contratto non prevede alcun tasso di interesse da applicarsi alla vendita
- Il tasso di interesse di mercato per una dilazione di 24 mesi è del 3%.

### a. Rilevazione dei proventi finanziari anno N

|                |   |                            |  |        |
|----------------|---|----------------------------|--|--------|
| <u>Clienti</u> | a | <u>Proventi finanziari</u> |  | 706,95 |
|----------------|---|----------------------------|--|--------|

### b. Rilevazione dei proventi finanziari anno N+1

|                |   |                            |  |          |
|----------------|---|----------------------------|--|----------|
| <u>Clienti</u> | a | <u>Proventi finanziari</u> |  | 2.848,99 |
|----------------|---|----------------------------|--|----------|

$$\text{Proventi finanziari anno } n = 94,966,55 * (3\%)^{\frac{12}{12}} = 2.848,99$$

### c. Rilevazione dei proventi finanziari anno N+3

|                |   |                            |  |          |
|----------------|---|----------------------------|--|----------|
| <u>Clienti</u> | a | <u>Proventi finanziari</u> |  | 2.184,74 |
|----------------|---|----------------------------|--|----------|

# VERIFICHE DI FINE ANNO – PREZZO COMPLESSIVO DEL CONTRATTO

## Termini di pagamento – Verifiche da effettuare

## Verificare

- Al 31/12/Anno N occorre verificare la presenza di vendite con dilazione oltre 12 mesi non ancora incassate
- Successivamente occorre verificare la presenza contrattuale di un tasso di interesse in linea con il tasso di interesse di mercato
- Se vi è una vendita con dilazione oltre 12 mesi e un tasso di interesse contrattuale non presente e/o non in linea con il tasso di interesse di mercato

Ricavi di vendita

a

Proventi finanziari

| .....



# VERIFICHE DI FINE ANNO – MOMENTO DI RILEVAZIONE DEL RICAVO

Verifica

È stata verificata la presenza di più unità elementari che rispettano i requisiti OIC 34?

È stata verificata la modalità di valorizzazione delle singole unità elementari?

È stata verificata la presenza di «aspetti particolari» che incidono sulla determinazione del prezzo dell'operazione?

Occorre ancora verificare il corretto momento di rilevazione del ricavo a conto economico



# VERIFICHE DI FINE ANNO – MOMENTO DI RILEVAZIONE DEL RICAVO

## Verifica

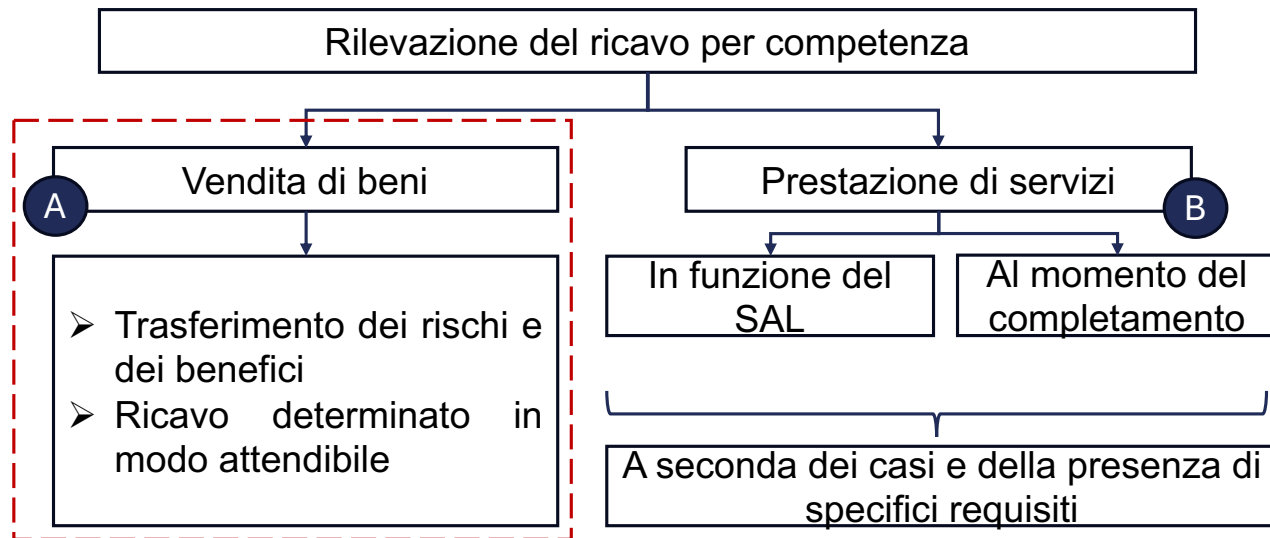
- Dopo aver determinato il valore delle singole unità elementari di contabilizzazione



- Occorre verificare la corretta rilevazione dei ricavi sulla base del principio di competenza economica, tenendo separati
  - Vendite di beni
  - Prestazioni di servizi

# VERIFICHE DI FINE ANNO – MOMENTO DI RILEVAZIONE DEL RICAVO

Ripresa concetto



# VERIFICHE DI FINE ANNO – MOMENTO DI RILEVAZIONE DEL RICAVO – BENI

## A – Trasferimento sostanziale dei rischi e dei benefici

Ripresa concetto

- Per valutare se il **trasferimento sostanziale** dei **rischi** sia avvenuto, la società tiene conto dei seguenti fattori (par. 24):
  - **Qualitativi** (es. valutazione delle clausole contrattuali)
  - **Quantitativi** (es. valutazione esperienza storica)
- Non si tiene conto del rischio di credito perché incide sulla recuperabilità dei crediti iscritti in bilancio – OIC 15 e non sull'iscrizione del ricavo.

# VERIFICHE DI FINE ANNO – MOMENTO DI RILEVAZIONE DEL RICAVO – BENI

Ripresa concetto

## A – Trasferimento sostanziale dei rischi e dei benefici

- Il **trasferimento sostanziale** dei **benefici** avviene quando la società trasferisce alla controparte la capacità di decidere dell'uso del bene e di ottenerne i relativi benefici **in via definitiva**.
- I benefici sono intesi come i possibili flussi di cassa che si possono ottenere direttamente o indirettamente dal bene.
- Quindi i benefici sono trasferiti al cliente quando lo stesso può disporne liberamente, rivendendoli in totale e completa autonomia, concedendoli in affitto o utilizzandoli nella propria produzione.

*Esempi – Modalità per ottenere benefici:*

*Uso del bene per la produzione di altri beni o prestazione di servizi, per aumentare il valore di altri beni, per estinguere passività o ridurre oneri o per la vendita e lo scambi.*

# VERIFICHE DI FINE ANNO – MOMENTO DI RILEVAZIONE DEL RICAVO – BENI

## Vendite con diritto di reso

- Diritto di reso → il diritto del cliente di restituire un bene funzionante a fronte del rimborso dell'importo pagato (par. 26)

### VENDITE CHE NON SI PRESTANO AD UNA VALUTAZIONE PER MASSA

I ricavi sono rilevati a conto economico al momento della vendita solo se il venditore è ragionevolmente certo, sulla base dell'esperienza storica, di elementi contrattuali e di dati previsionali, che il cliente non restituirà il bene (par. 27)

### VENDITE CHE SI PRESTANO AD UNA VALUTAZIONE PER MASSA

I ricavi sono rilevati al netto della media ponderata dei resi (par. 28)  
La passività rilevata a fronte della riduzione dei ricavi è esposta tra i fondi oneri

# VERIFICHE DI FINE ANNO – MOMENTO DI RILEVAZIONE DEL RICAVO – BENI

## 1. Vendite con diritto di reso

- Inoltre è necessario anche il **ripristino del costo del bene venduto nel magazzino** (par. 29) → è possibile valorizzare tali beni al loro costo medio
  - Se rilevante, in una apposita voce del magazzino (attività per diritti di reso)
  - Necessità di svalutazione nel caso di valore contabile > valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato

Può non essere applicato da società con bilancio abbreviato o micro-impresa (deve essere applicata a tutte le vendite con diritto di reso) che devono però rilevare un fondo rischi pari al margine dell'operazione

# VERIFICHE DI FINE ANNO – MOMENTO DI RILEVAZIONE DEL RICAVO – BENI

## CASO 1

### 1. Vendite con diritto di reso – Valutazione per singola vendita

- *Alfa ha iniziato la commercializzazione di un nuovo prodotto e sottoscrive un primo contratto per la vendita di 100 prodotti ad un prezzo unitario di 1.000 euro*
- *Il contratto prevede la possibilità di restituzione del 20% dei beni entro un termine massimo di un anno*
- *Non può essere utilizzata una valutazione per massa → primo contratto sottoscritto*
- *Il costo unitario di produzione dei beni è di 600*
- *Alfa non può rilevare il 20% dei ricavi → No ragionevole certezza di mancato esercizio del diritto di reso da parte del cliente*



# VERIFICHE DI FINE ANNO – MOMENTO DI RILEVAZIONE DEL RICAVO – BENI

## CASO 1

### 1. Vendite con diritto di reso – Valutazione per singola vendita

- Vendita di beni per 100.000 euro*

|                |   |                          |  |         |
|----------------|---|--------------------------|--|---------|
| <u>Clienti</u> | a | <u>Ricavi di vendita</u> |  | 100.000 |
|----------------|---|--------------------------|--|---------|

- Rilevazione del fondo oneri*

|                          |   |                    |  |        |
|--------------------------|---|--------------------|--|--------|
| <u>Ricavi di vendita</u> | a | <u>Fondo oneri</u> |  | 20.000 |
|--------------------------|---|--------------------|--|--------|

- Iscrizione a magazzino del costo dei prodotti oggetto di restituzione*

|                          |   |                             |  |        |
|--------------------------|---|-----------------------------|--|--------|
| <u>Attività per resi</u> | a | <u>Variazione rimanenze</u> |  | 12.000 |
|--------------------------|---|-----------------------------|--|--------|

# VERIFICHE DI FINE ANNO – MOMENTO DI RILEVAZIONE DEL RICAVO – BENI

## 1. Vendite con diritto di reso – Valutazione per singola vendita

CASO 1

| Stato patrimoniale al 31/12/Anno N        |        |                  |          |
|-------------------------------------------|--------|------------------|----------|
| Attività per resi                         | 12.000 | B.4) Altri fondi | 20.000   |
| Conto Economico 1/1/Anno N – 31/12/Anno N |        |                  |          |
| A.1) Ricavi di vendita                    |        |                  | 80.000   |
| B.6) Costi di acquisto                    |        |                  | 60.000   |
| B.11) Variazione rimanenze merci          |        |                  | (12.000) |

Il margine rilevato è 32.000 →  $400 \cdot 80$  pezzi venduti

# VERIFICHE DI FINE ANNO – MOMENTO DI RILEVAZIONE DEL RICAVO – BENI

## 1. Vendite con diritto di reso – Valutazione per singola vendita

CASO 1

- HP 1: nell'anno N+1 vengono restituiti i beni

|             |   |       |        |
|-------------|---|-------|--------|
| Fondi oneri | a | Banca | 20.000 |
|-------------|---|-------|--------|

- HP 2: nell'anno N+1 non vengono restituiti i beni

|                      |   |                   |        |
|----------------------|---|-------------------|--------|
| Fondo oneri          | a | Ricavi di vendita | 20.000 |
| Variazione rimanenze | a | Attività per resi | 12.000 |



# VERIFICHE DI FINE ANNO – MOMENTO DI RILEVAZIONE DEL RICAVO – BENI

## 1. Vendite con diritto di reso – Valutazione per singola vendita

CASO 1

- *HP 2: nell'anno N+1 non vengono restituiti i beni*

| Stato patrimoniale al 31/12/Anno N        |   |                  |                                                               |
|-------------------------------------------|---|------------------|---------------------------------------------------------------|
| Attività per resi                         | 0 | B.4) Altri fondi | 0                                                             |
| Conto Economico 1/1/Anno N – 31/12/Anno N |   |                  |                                                               |
| A.1) Ricavi di vendita                    |   | 20.000           | <div>Il margine rilevato è 8.000 → 400*20 pezzi venduti</div> |
| B.6) Costi di acquisto                    |   | 0                |                                                               |
| B.11) Variazione rimanenze merci          |   | 12.000           |                                                               |

# VERIFICHE DI FINE ANNO – MOMENTO DI RILEVAZIONE DEL RICAVO – BENI

## CASO 1

### 1. Vendite con diritto di reso – Valutazione per massa

- *Alfa confeziona pacchi regalo e vende 1.000 prodotti ad un prezzo unitario di 100 euro*
- *Il contratto prevede la possibilità di restituzione dei pacchi regalo invenduti in un determinato periodo con contestuale restituzione dell'importo pagato*
- *Può essere utilizzata una valutazione per massa → Stima sulla base dell'esperienza storica → 5% di resi*
- *Il costo unitario di produzione dei beni è di 60*
- *Alfa non può rilevare il 5% dei ricavi*

# VERIFICHE DI FINE ANNO – MOMENTO DI RILEVAZIONE DEL RICAVO – BENI

## 1. Vendite con diritto di reso – Valutazione per massa

CASO 1

- Vendita di beni per 100.000 euro*

|                |   |                          |  |         |
|----------------|---|--------------------------|--|---------|
| <u>Clienti</u> | a | <u>Ricavi di vendita</u> |  | 100.000 |
|----------------|---|--------------------------|--|---------|

- Rilevazione del fondo oneri*

|                          |   |                    |  |       |
|--------------------------|---|--------------------|--|-------|
| <u>Ricavi di vendita</u> | a | <u>Fondo oneri</u> |  | 5.000 |
|--------------------------|---|--------------------|--|-------|

- Iscrizione a magazzino del costo dei prodotti oggetto di restituzione*

|                          |   |                             |  |       |
|--------------------------|---|-----------------------------|--|-------|
| <u>Attività per resi</u> | a | <u>Variazione rimanenze</u> |  | 3.000 |
|--------------------------|---|-----------------------------|--|-------|

# VERIFICHE DI FINE ANNO – MOMENTO DI RILEVAZIONE DEL RICAVO – BENI

## 1. Vendite con diritto di reso – Valutazione per massa

CASO 1

| Stato patrimoniale al 31/12/Anno N        |       |                  |         |
|-------------------------------------------|-------|------------------|---------|
| Attività per resi                         | 3.000 | B.4) Altri fondi | 5.000   |
| Conto Economico 1/1/Anno N – 31/12/Anno N |       |                  |         |
| A.1) Ricavi di vendita                    |       |                  | 95.000  |
| B.6) Costi di acquisto                    |       |                  | 60.000  |
| B.11) Variazione rimanenze merci          |       |                  | (3.000) |

Il margine rilevato è 38.000 → 400\*95 pezzi venduti

# VERIFICHE DI FINE ANNO – MOMENTO DI RILEVAZIONE DEL RICAVO – BENI

## 1. Vendite con diritto di reso – Valutazione per massa

CASO 1

### Bilancio in forma abbreviata

|                          |          |                   |         |
|--------------------------|----------|-------------------|---------|
| <i>Clienti</i>           | <i>a</i> | Ricavi di vendita | 100.000 |
| <i>Ricavi di vendita</i> | <i>a</i> | Fondo oneri       | 2.000   |

No rilevazione di attività per reso

Fondo oneri pari al margine sui beni  
soggetti a resi  $\rightarrow 2.000 = 400 \cdot 5$  pezzi resi

**Si tratta di una facoltà  $\rightarrow$  utilizzo per tutte le vendite e info in NI**



# VERIFICHE DI FINE ANNO – MOMENTO DI RILEVAZIONE DEL RICAVO – BENI

## 1. Vendite con diritto di reso – Valutazione per massa

CASO 1

### Bilancio in forma abbreviata

| Stato patrimoniale al 31/12/Anno N        |   |                  |        |
|-------------------------------------------|---|------------------|--------|
| Attività per resi                         | 0 | B.4) Altri fondi | 2.000  |
| Conto Economico 1/1/Anno N – 31/12/Anno N |   |                  |        |
| A.1) Ricavi di vendita                    |   |                  | 98.000 |
| B.6) Costi di acquisto                    |   |                  | 60.000 |
| B.11) Variazione rimanenze merci          |   |                  | 0      |

Il margine rilevato è 38.000 → 400\*95 pezzi venduti

# VERIFICHE DI FINE ANNO – MOMENTO DI RILEVAZIONE DEL RICAVO – BENI

## 1. Vendite con diritto di reso – Valutazione per massa

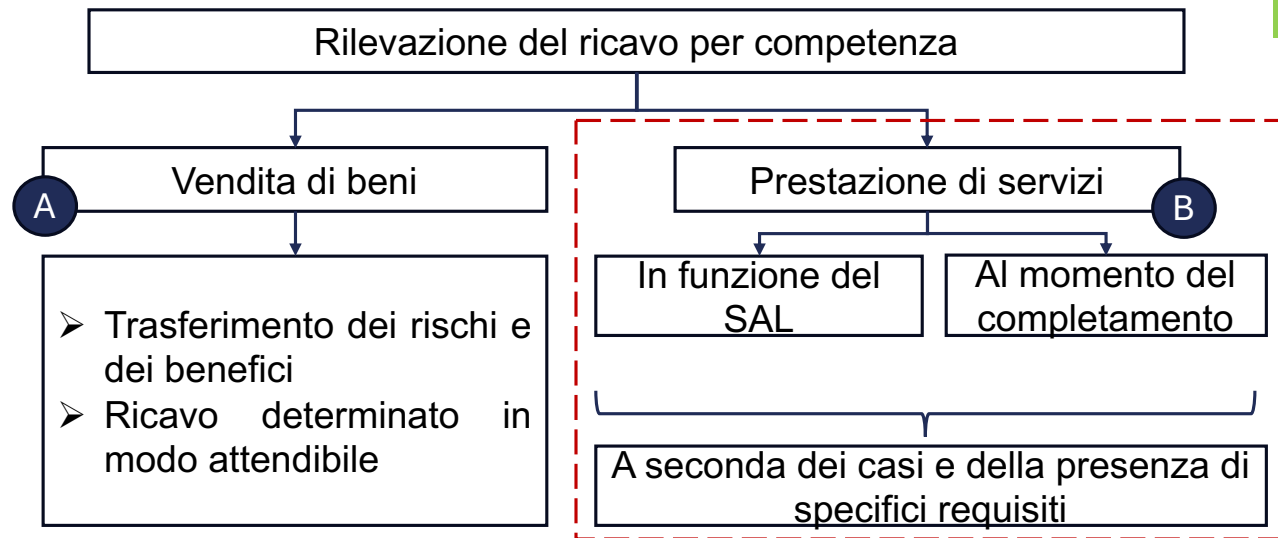
- A fine esercizio occorre verificare le vendite contabilizzate che presentano un diritto di reso
- Occorre stimare la percentuale di reso
- Occorre rettificare i ricavi di vendita
- Le altre operazioni dipendono dalla tipologia di bilancio e dalla scelta effettuata dalla società



- **Operazione necessaria che impatta sulla competenza del ricavo e del margine derivante dalla vendita**

# VERIFICHE DI FINE ANNO – MOMENTO DI RILEVAZIONE DEL RICAVO

Ripresa concetto



# VERIFICHE DI FINE ANNO – MOMENTO DI RILEVAZIONE DEL RICAVO – SERVIZI

## Verifica

- Sono presenti contratti di prestazioni di servizi non ancora completati a fine esercizio?
  - Si → Si tratta di una prestazione di servizio oppure di una commessa?
    - Servizio → Come è stato contabilizzato?
      - Analisi del contratto per comprendere la presenza di specifici requisiti che richiedono la contabilizzazione del ricavo al SAL
    - Commessa → OIC 23
  - No → Nessuna problematica particolare

# VERIFICHE DI FINE ANNO – MOMENTO DI RILEVAZIONE DEL RICAVO – SERVIZI

## Verifica

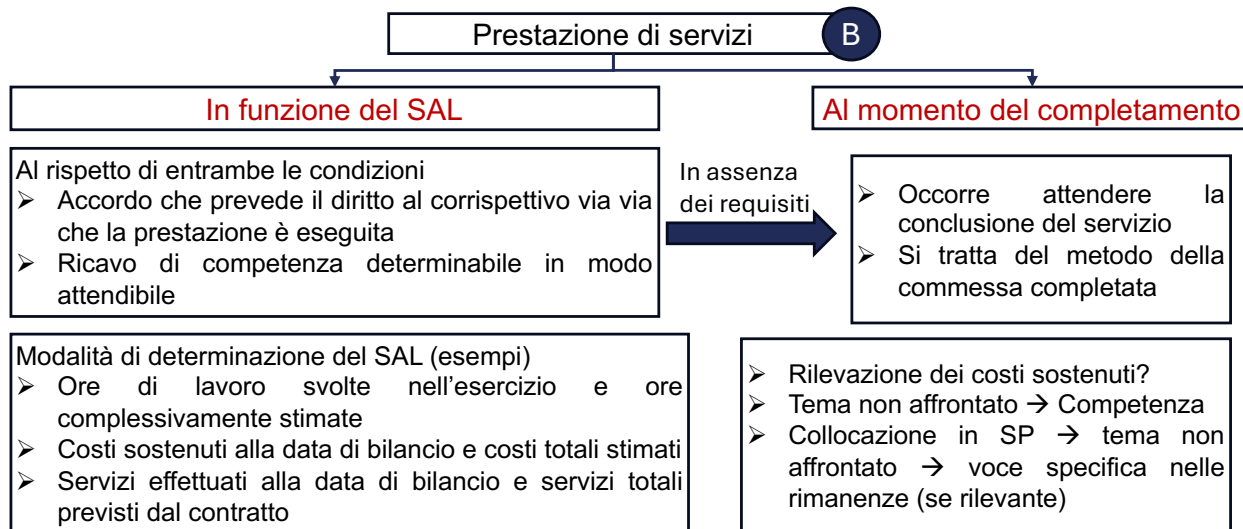
- Si tratta di un servizio oppure di una commessa? OIC 23

5. Un *lavoro in corso su ordinazione (o commessa)* si riferisce a un contratto, di durata normalmente ultrannuale, per la realizzazione di un bene (o una combinazione di beni) o per la fornitura di beni o servizi non di serie che insieme formino un unico progetto, ovvero siano strettamente connessi o interdipendenti per ciò che riguarda la loro progettazione, tecnologia e funzione o la loro utilizzazione finale. I lavori su ordinazione sono eseguiti su ordinazione del committente secondo le specifiche tecniche da questi richieste.

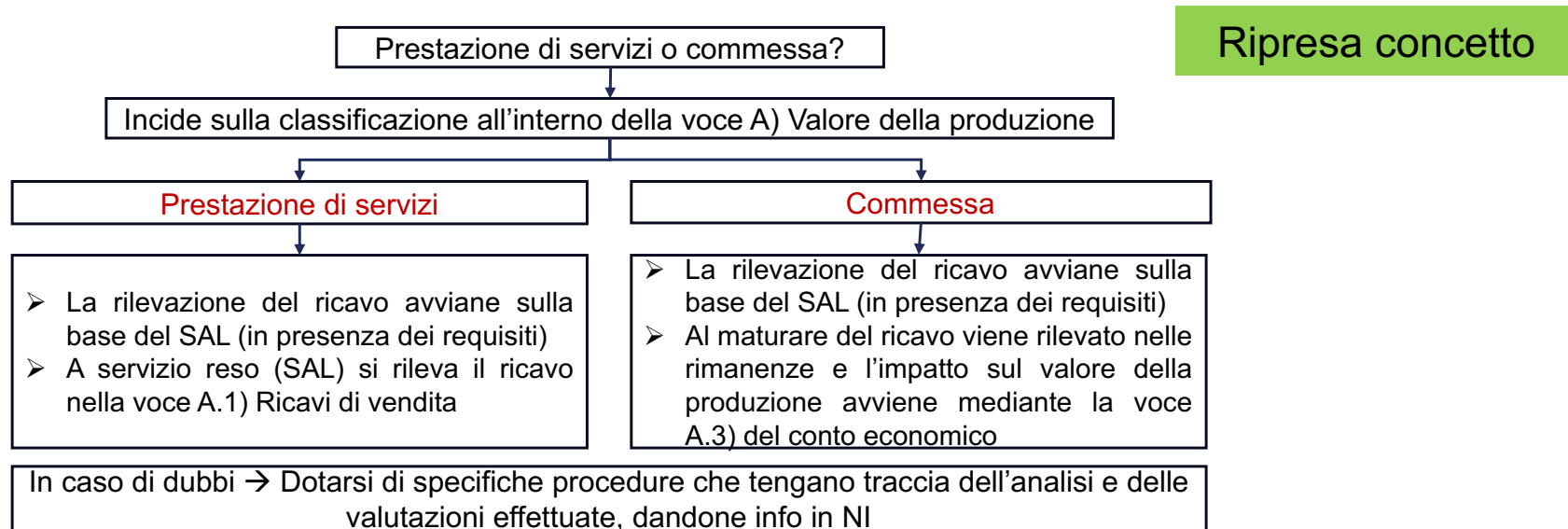
I lavori in corso su ordinazione sono normalmente affidati con contratti di appalto o altri atti aventi contenuti economici simili (ad esempio, la vendita di cosa futura, alcuni tipi di concessioni amministrative) concernenti la realizzazione di opere, edifici, strade, ponti, dighe, navi, impianti, la fornitura di servizi direttamente correlati alla realizzazione di un'opera (ad esempio, servizi di progettazione) o la fornitura di più beni o servizi pattuiti come oggetto unitario.

# VERIFICHE DI FINE ANNO – MOMENTO DI RILEVAZIONE DEL RICAVO – SERVIZI

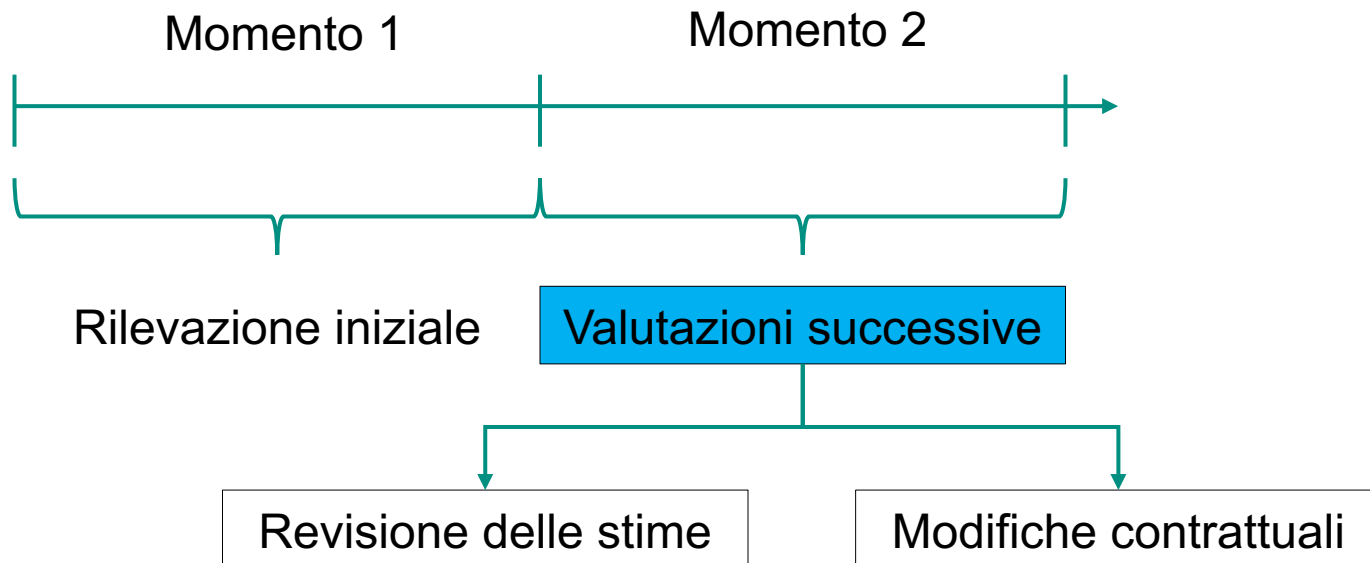
Ripresa concetto



# VERIFICHE DI FINE ANNO – MOMENTO DI RILEVAZIONE DEL RICAVO – SERVIZI



# LE VALUTAZIONI SUCCESSIVE





# LE VALUTAZIONI SUCCESSIVE

## Revisione delle stime

- È disciplinata dall'OIC 29 → *«procedimenti e metodi in base ai quali si perviene alla determinazione di un valore ragionevolmente attendibile di attività, passività, costi e ricavi»* (par. 9, OIC 29)
- Le stime possono riguardare (OIC 29, par. 29):
  - Caratteristiche di elementi presenti alla data di bilancio
  - Evolversi di eventi futuri che potrebbero influenzare il valore da assegnare ad una determinata voce di bilancio
- Le modifiche delle stime devono essere rilevate nell'esercizio in cui si verifica il cambiamento
- Gli effetti si classificano nella voce di conto economico prevista dall'OIC 12 o da altri principi
- **OIC 34: l'impresa deve aggiornare il valore per tenere conto di ulteriori informazioni che il trascorrere del tempo consente di acquisire in merito a presupposti o fatti sui quali era fondata la stima originaria**

# LE VALUTAZIONI SUCCESSIVE

## CASO 1

### Revisione delle stime

- Alfa inizia la commercializzazione di un nuovo prodotto e sottoscrive un primo contratto di vendita (con Beta) di 100 prodotti ad un prezzo di 1.000 euro ciascuno
- Beta ha la possibilità di restituire i beni entro un termine massimo di 12 mesi, se invenduti
- Alfa non è in grado di sostenere con ragionevole certezza che Beta non eserciterà il diritto di reso
- Per la stima dei resi Alfa utilizza l'esperienza storica riferita ad un contratto simile con altro cliente
- Si stimano resi pari al 20% del corrispettivo. Il costo di acquisto è pari a 600,00 euro

# LE VALUTAZIONI SUCCESSIVE

## CASO

### Revisione delle stime

Le rilevazioni contabili al momento della vendita sono le seguenti

- Rilevazione dei ricavi di vendita

|                |   |                          |  |         |
|----------------|---|--------------------------|--|---------|
| <u>Clienti</u> | a | <u>Ricavi di vendita</u> |  | 100.000 |
|----------------|---|--------------------------|--|---------|

- Rilevazione del fondo oneri

|                          |   |                    |  |        |
|--------------------------|---|--------------------|--|--------|
| <u>Ricavi di vendita</u> | a | <u>Fondo oneri</u> |  | 20.000 |
|--------------------------|---|--------------------|--|--------|

- *Iscrizione a magazzino del costo dei prodotti oggetto di restituzione*

|                          |   |                             |  |        |
|--------------------------|---|-----------------------------|--|--------|
| <u>Attività per resi</u> | a | <u>Variazione rimanenze</u> |  | 12.000 |
|--------------------------|---|-----------------------------|--|--------|

# LE VALUTAZIONI SUCCESSIVE

## CASO

### Revisione delle stime

- Per la predisposizione della situazione semestrale, Alfa ritiene che i resi possano essere più alti di quanto inizialmente previsto
- Beta deve pertanto procedere alla revisione della stima tenuto conto che la stima aggiornata dei resi è del 25%
- Occorre pertanto adeguare il fondo oneri

|                          |          |                    |  |       |
|--------------------------|----------|--------------------|--|-------|
| <u>Ricavi di vendita</u> | <i>a</i> | <u>Fondo oneri</u> |  | 5.000 |
|--------------------------|----------|--------------------|--|-------|

- Rilevare a magazzino il costo dei prodotti per i quali non si è rilevato il ricavo

|                          |          |                             |  |       |
|--------------------------|----------|-----------------------------|--|-------|
| <u>Attività per resi</u> | <i>a</i> | <u>Variazione rimanenze</u> |  | 3.000 |
|--------------------------|----------|-----------------------------|--|-------|

# LE VALUTAZIONI SUCCESSIVE

## CASO

### Revisione delle stime

Alla scadenza si possono verificare 3 casi:

- a) Restituzione del 25% dei beni
- b) Mancata restituzione dei beni
- c) Restituzione di beni per una percentuale diversa del 25%

#### a) Restituzione del 25% dei beni

|                    |          |                  |               |
|--------------------|----------|------------------|---------------|
| <u>Fondi oneri</u> | <i>a</i> | <u>Banca c/c</u> | <u>25.000</u> |
|--------------------|----------|------------------|---------------|

# LE VALUTAZIONI SUCCESSIVE

## CASO

### Revisione delle stime

#### b) Mancata restituzione dei beni

|                             |          |                   |                                 |
|-----------------------------|----------|-------------------|---------------------------------|
| <i>Fondi oneri</i>          | <i>a</i> | Ricavi di vendita | 25.000                          |
| <i>Variazione rimanenze</i> | <i>a</i> | Attività per resi | 15.000                          |
|                             |          |                   | Margine di 10.000 → (400*25 pz) |

#### c) Restituzione di beni del 23%

|                             |          |                   |                             |
|-----------------------------|----------|-------------------|-----------------------------|
| <i>Fondi oneri</i>          | <i>a</i> | Ricavi di vendita | 2.000                       |
| <i>Variazione rimanenze</i> | <i>a</i> | Attività per resi | 1.200                       |
|                             |          |                   | Margine di 500 → (400*2 pz) |

# LE VALUTAZIONI SUCCESSIVE

## Modifiche contrattuali

- Riguarda la modifica del contratto iniziale
- L'impresa e il cliente possono prevedere **prestazioni aggiuntive** in un secondo momento rispetto alla stipula iniziale
  - **OIC 34: Il valore della prestazione deve essere contabilizzato separatamente (OIC 34, par. 35)** 
- Nel caso di **modifica del corrispettivo di una prestazione**
  - **OIC 34: Gli effetti del cambiamento sono contabilizzati allocando il valore residuo del contratto alle prestazioni da effettuare (OIC 34, par. 35)** 

# LE VALUTAZIONI SUCCESSIVE

## CASO A

### Modifiche contrattuali – Prestazioni aggiuntive

- Alfa installa macchinari e nel corso dell'esecuzione del contratto, in data 1.6.Anno 1, stipula con il cliente Beta un contratto di assistenza (inizialmente non previsto) della durata di 2 anni. Il valore del contratto è di 24.000 euro

- Rilevazione del ricavo di vendita della prestazione

|                |          |                                          |  |        |
|----------------|----------|------------------------------------------|--|--------|
| <u>Clienti</u> | <i>a</i> | <u>Ricavi per prestazione di servizi</u> |  | 24.000 |
|----------------|----------|------------------------------------------|--|--------|

- Risconto del servizio di assistenza in base alla competenza

|                                          |          |                         |  |        |
|------------------------------------------|----------|-------------------------|--|--------|
| <u>Ricavi per prestazione di servizi</u> | <i>a</i> | <u>Risconto passivo</u> |  | 17.000 |
|------------------------------------------|----------|-------------------------|--|--------|



# LE VALUTAZIONI SUCCESSIVE

## CASO B

### Modifiche contrattuali – Modifica del corrispettivo

- Alfa stipula un contratto per fornire una consulenza al costo orario di 100 euro per 1.000 ore.
- Il ricavo viene rilevato in base al SAL
- Alla data dell'1.1.Anno 2 la società ha già erogato 600 ore di consulenza, il cui ricavo è 60.000 euro

|                |          |                                          |               |
|----------------|----------|------------------------------------------|---------------|
| <u>Clienti</u> | <i>a</i> | <u>Ricavi per prestazione di servizi</u> | <u>60.000</u> |
|----------------|----------|------------------------------------------|---------------|

# LE VALUTAZIONI SUCCESSIVE

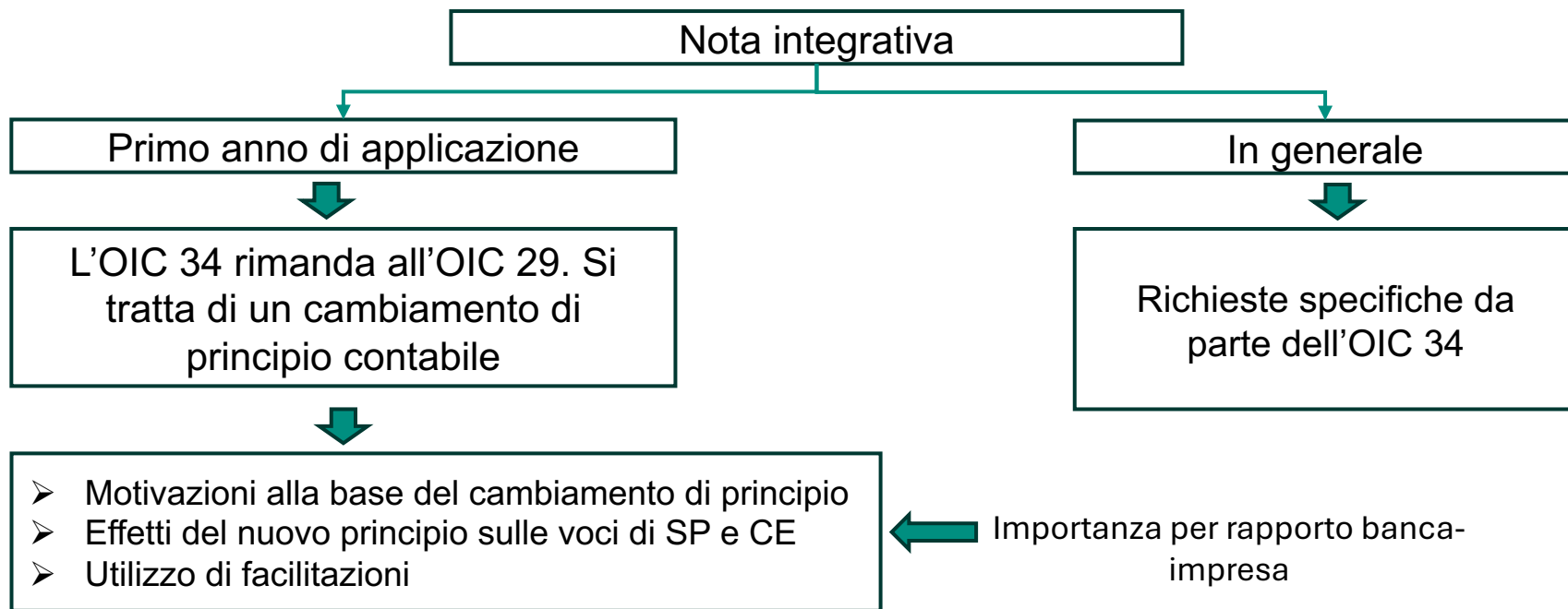
## CASO B

### Modifiche contrattuali – Modifica del corrispettivo

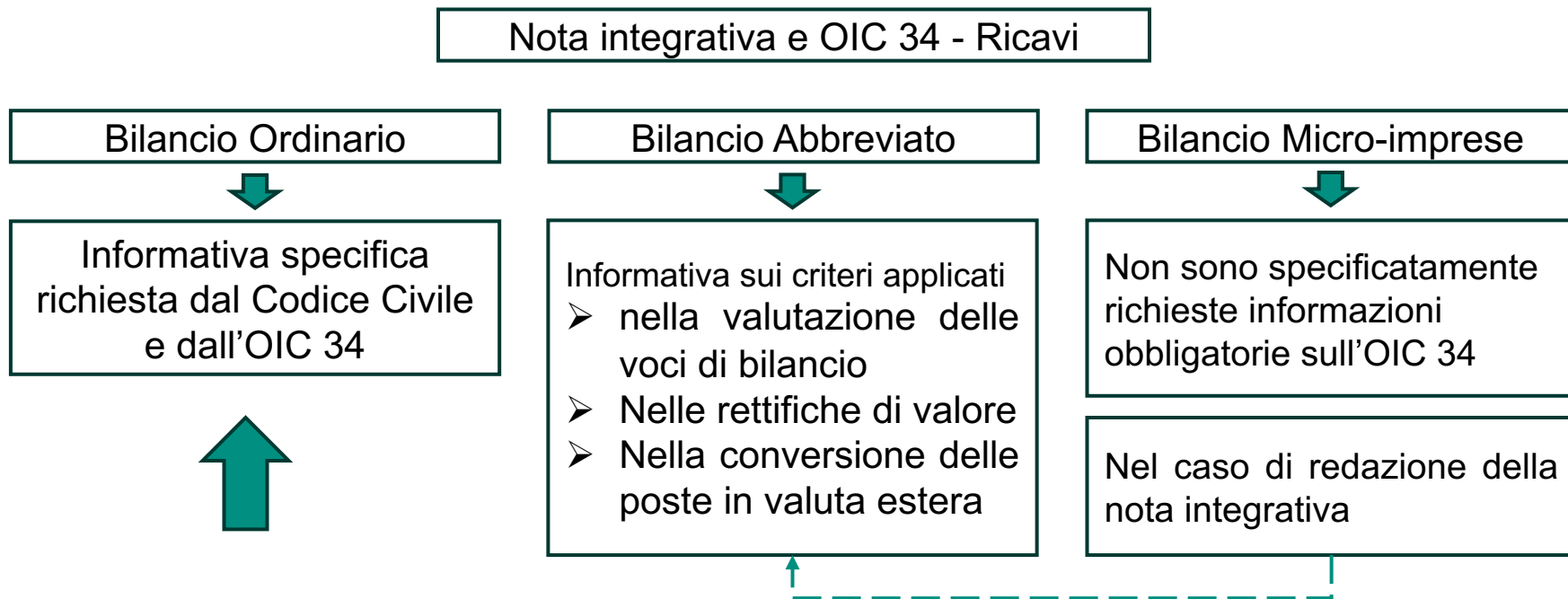
- In data 1.1.Anno 2, a seguito dell'incremento dei costi, al società negozia un incremento una tantum di 15.000 euro
- Trattandosi di una sola modifica del corrispettivo, gli effetti sono contabilizzati allocando il valore residuo del contratto di 55.000 euro (400 ore per 100 euro + 15.000 euro) sulle restanti 400 ore
- Pertanto la singola ora è valorizzata a 137,50 euro (55.000 euro/400 ore)
- Poiché nel mese di gennaio anno 2 sono state erogate 100 ore (ipotesi), la scrittura è la seguente

|                |   |                                          |  |        |
|----------------|---|------------------------------------------|--|--------|
| <u>Clienti</u> | a | <u>Ricavi per prestazione di servizi</u> |  | 13.750 |
|----------------|---|------------------------------------------|--|--------|

# LA NOTA INTEGRATIVA



## LA NOTA INTEGRATIVA



# LA NOTA INTEGRATIVA DEL BILANCIO ORDINARIO

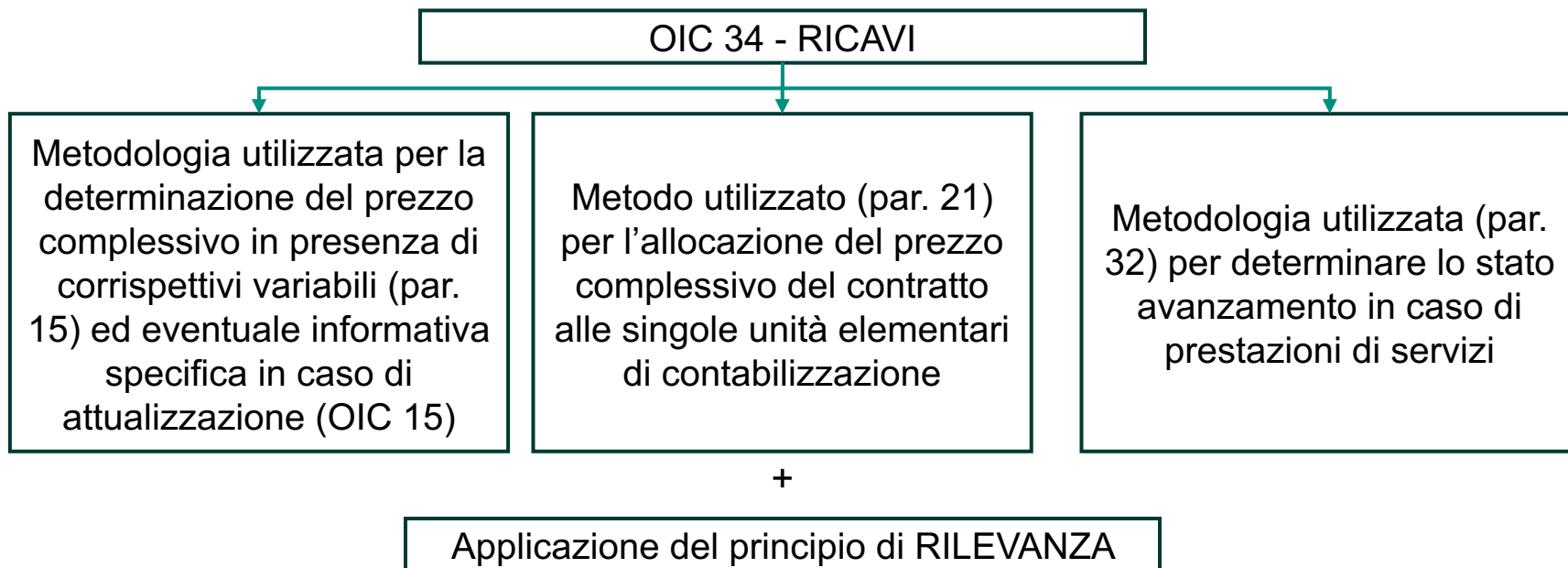
L'Art. 2427 c. 1 c.c. richiede di fornire le seguenti informazioni:

- 1) i criteri applicati nella valutazione delle voci del bilancio, nelle rettifiche di valore e nella conversione dei valori non espressi all'origine in moneta avente corso legale nello Stato
- 2) la ripartizione dei ricavi delle vendite e delle prestazioni secondo categorie di attività e secondo aree geografiche



**OIC 34 PREVEDE UNA SPECIFICA INFORMATIVA**

# LA NOTA INTEGRATIVA DEL BILANCIO ORDINARIO



# LA NOTA INTEGRATIVA DEL BILANCIO ORDINARIO

Metodologia utilizzata per la determinazione del prezzo complessivo in **presenza di corrispettivi variabili (par. 15)** ed eventuale informativa specifica in caso di attualizzazione (OIC 15)

Modalità di effettuazione della stima in caso di sconti, abbuoni, penalità, resi contabilizzati a riduzione dei ricavi, tenuto conto dell'esperienza storica e/o elaborazioni statistiche

- Media ponderata dei possibili importi del corrispettivo → quando si possono realizzare più di due scenari (es. penale che varia in funzione del numero di giorni di ritardo)
- Importo più probabile, quando il contratto ha soltanto due possibili risultati (es. penale di importo fisso in caso di ritardata consegna)

# LA NOTA INTEGRATIVA DEL BILANCIO ORDINARIO

Metodo utilizzato (par. 21) per l'**allocazione del prezzo complessivo del contratto alle singole unità elementari di contabilizzazione**

- Le singole unità elementari di contabilizzazione devono essere valorizzate allocando il prezzo complessivo del contratto a ciascuna di esse
$$\frac{\text{Prezzo di vendita della singola unità}}{\sum \text{Prezzi di vendita di tutte le unità elementari}} * \text{Prezzo complessivo del contratto}$$
- Prezzo previsto contrattualmente → Se non significativamente diverso dal listino prezzi, al netto degli sconti praticati
- Listino prezzi
- Se non si dispone di prezzi effettivi
  - Metodo della valutazione dei prezzi di mercato
  - Metodo dei costi attesi più margine
  - Metodo residuale



# LA NOTA INTEGRATIVA DEL BILANCIO ORDINARIO

Metodologia utilizzata (par. 32) per **determinare lo stato avanzamento in caso di prestazioni di servizi**

I ricavi per prestazioni di servizi sono rilevati a conto economico in base al SAL se sussistono i requisiti previsti al par. 31

Il SAL può essere determinato con vari metodi, quali:

- Proporzione tra le ore di lavoro svolto alla data di bilancio e le ore complessive stimate per effettuare il lavoro
- Proporzione tra i costi sostenuti alla data di bilancio e i costi totali dell'operazione stimati
- Proporzione tra i servizi effettuati alla data di bilancio ed i servizi totali previsti nel contratto

# LA NOTA INTEGRATIVA DEL BILANCIO ORDINARIO

## Applicazione del principio di rilevanza

### Esempio (OIC 34, par. 38)

Il redattore del bilancio può non effettuare la separazione delle singole unità elementari di contabilizzazione quando la separazione produce effetti irrilevanti sull'ammontare complessivo dei ricavi di vendita

Può essere opportuno definire una policy contabile, per definire

- l'utilizzo della rilevanza in generale
- L'utilizzo della rilevanza nel caso specifico della rilevazione e valutazione dei ricavi di vendita

# SEMPLIFICAZIONI PREVISTE - SINTESI

Semplificazioni per società con bilancio in forma abbreviata e micro-imprese

- Termini di pagamento oltre i 12 mesi → possibilità di non aggiornare (par 12)
- Identificazione unità elementare di contabilizzazione → effetti irrilevanti (presunzione per società di minori dimensioni) (par. 18)
- Diritto di reso → correzione del margine (par. 30)
- Informazioni in nota integrativa (parr. 39-42)

# CASI PARTICOLARI

Verifica

- Attenzione ai seguenti casi
  1. *Cessioni di licenze*
  2. *Vendite con obbligo di riacquisto*
  3. *Vendite con opzioni di riacquisto*
  4. *Vendite condizionate*
  5. *Vendite con consegna differita*
  6. *Vendite soggette a collaudo*
  7. *Vendite da parte di terze società che agiscono per conto proprio o per conto di terzi*

# CASI PARTICOLARI – CESSIONI DI LICENZE

## Verifica

- Sono state vendute licenze?
  - Sì → Come sono state contabilizzate?
    - Lungo la durata della licenza? Con quale criterio è stato ripartito il ricavo?
    - Al momento della consegna della licenza? È corretto?
  - No → Nessuna problematica particolare

# CASI PARTICOLARI – CESSIONI DI LICENZE

Ripresa concetto

A

## Ricavo rilevato lungo la durata contrattuale

- Ricavi rilevati nel conto economico quando la società cede in uso la licenza al cliente lungo un periodo di tempo determinato. Il ricavo è iscritto in conto economico proporzionalmente lungo la durata contrattuale, a meno che non siano identificabili altri criteri (es. in funzione delle vendite)

B

## Ricavo rilevato al momento della consegna della licenza

- Se il cliente ottiene **tutti i benefici derivanti dall'uso della licenza senza che si rendano necessarie ulteriori attività da parte del fornitore** il ricavo da cessione della licenza è rilevato a conto economico al momento della consegna della licenza.

# CASI PARTICOLARI – CESSIONI DI LICENZE

## CASO A

### A. Ricavo rilevato lungo la durata del contratto

- Alfa produce software che vengono dati in licenza ai clienti
- Il contratto prevede una licenza per 4 anni ad un canone mensile di 1.000 euro
- Alfa si impegna a mantenere aggiornato il software
- Rilevazione del ricavo lungo il periodo di licenza, in proporzione alla durata
- Se il contratto è sottoscritto in data 1.10.Anno 1, rilevazione dei canoni di competenza dell'anno (3)

Credito verso clienti

a

Ricavi da concessione licenze

3.000

# CASI PARTICOLARI – CESSIONI DI LICENZE

## CASO B

### B. Ricavo rilevato al momento della consegna della licenza

- *Alfa è titolare dei diritti di utilizzazione di una serie televisiva che vengono concessi ad una società televisiva*
- *Il contratto prevede lo sfruttamento della licenza per 4 anni ad un canone annuale anticipato di 50.000 euro*
- *Alfa non ha alcun obbligo a fronte della licenza concessa (es. pubblicizzarla)*
- *Rilevazione del ricavo nel momento in cui la licenza televisiva viene messa a disposizione del cliente*



# CASI PARTICOLARI – CESSIONI DI LICENZE

## CASO B

### B. Ricavo rilevato al momento della consegna della licenza

- La licenza viene messa a disposizione l'1.1.Anno 1. Occorre attualizzare i 4 canoni futuri al tasso di attualizzazione di mercato (es. 6%)

$$50.000 + 50.000 \cdot (1 + 0,06)^{-1} + 50.000 \cdot (1 + 0,06)^{-2} + 50.000 \cdot (1 + 0,06)^{-3} = 183.650,60$$

- Rilevazione del ricavo di vendita

|                       |   |                               |            |
|-----------------------|---|-------------------------------|------------|
| Credito verso clienti | a | Ricavi da concessione licenze | 183.650,60 |
|-----------------------|---|-------------------------------|------------|

- Incasso del primo canone

|           |   |                       |           |
|-----------|---|-----------------------|-----------|
| Banca c/c | a | Credito verso clienti | 50.000,00 |
|-----------|---|-----------------------|-----------|

# CASI PARTICOLARI – CESSIONI DI LICENZE

## CASO B

### B. Ricavo rilevato al momento della consegna della licenza

- Rilevazione degli interessi attivi di competenza dell'anno 1 (6% di 133.650,60)

|                              |   |                         |  |          |
|------------------------------|---|-------------------------|--|----------|
| <u>Credito verso clienti</u> | a | <u>Interessi attivi</u> |  | 8.019,04 |
|------------------------------|---|-------------------------|--|----------|

- Valore del credito al 31/12/anno 1 → 141.669,63
- All.1.1.Anno 2 si rileva l'incasso del secondo canone

|                  |   |                              |  |           |
|------------------|---|------------------------------|--|-----------|
| <u>Banca c/c</u> | a | <u>Credito verso clienti</u> |  | 50.000,00 |
|------------------|---|------------------------------|--|-----------|

- Al 31.12.Anno 2 si rilevano gli interessi attivi di competenza (6% di 91.669,63)

|                              |   |                         |  |          |
|------------------------------|---|-------------------------|--|----------|
| <u>Credito verso clienti</u> | a | <u>Interessi attivi</u> |  | 5.500,18 |
|------------------------------|---|-------------------------|--|----------|

# CASI PARTICOLARI – CESSIONI DI LICENZE

## CASO B

### B. Ricavo rilevato al momento della consegna della licenza

Valore del credito al 31/12/anno 1 → 97.169,81

- All.1.1.Anni 3 si rileva l'incasso del terzo canone

|           |   |                       |           |
|-----------|---|-----------------------|-----------|
| Banca c/c | a | Credito verso clienti | 50.000,00 |
|-----------|---|-----------------------|-----------|

- Al 31.12.Anni 3 si rilevano gli interessi attivi di competenza (6% di 47.669,63)

|                       |   |                  |          |
|-----------------------|---|------------------|----------|
| Credito verso clienti | a | Interessi attivi | 2.830,19 |
|-----------------------|---|------------------|----------|

- Il credito è pertanto esposto a 50.000 euro e viene incassato con l'ultimo canone

|           |   |                       |           |
|-----------|---|-----------------------|-----------|
| Banca c/c | a | Credito verso clienti | 50.000,00 |
|-----------|---|-----------------------|-----------|

# CASI PARTICOLARI

## 2. Vendita con obbligo di riacquisto

- Alcuni contratti prevedono a fronte della vendita a pronti, l'obbligo di riacquisto
- Non è possibile rilevare il ricavo → da un punto di vista sostanziale non si tratta di una vendita
- A seconda del prezzo di riacquisto cambia la modalità di contabilizzazione
  - Prezzo di vendita < Prezzo di riacquisto → Natura finanziaria **2a**
  - Prezzo di vendita > Prezzo di riacquisto → Natura operativa **2b**

# CASI PARTICOLARI

## CASO 2a

### 2. Vendita con obbligo di riacquisto – Prezzo vendita < Prezzo di riacquisto

Operazione finanziaria

- *Alfa produce prosciutti che richiedono un lungo periodo di stagionatura.*
- *In data 2/1/anno N Alfa sottoscrive con una banca un contratto che prevede*
  - *Vendita di prosciutti a fronte dell'incasso di 100.000 euro.*
  - *Riacquisto di prosciutti dopo 18 mesi a fronte di 107.500 euro*

# CASI PARTICOLARI

## CASO 2a

### 2. Vendita con obbligo di riacquisto – Prezzo vendita < Prezzo di riacquisto

- Vendita di beni per 100.000 euro

Operazione finanziaria

|                  |   |                |         |
|------------------|---|----------------|---------|
| Diversi          | a | Debito verso X | 107.500 |
| Banca c/c        |   | 100.000        |         |
| Oneri finanziari |   | 7.500          |         |

- Al 31/12/anno 1, determinazione degli oneri finanziari di competenza

|                 |   |                  |       |
|-----------------|---|------------------|-------|
| Risconti attivi | a | Oneri finanziari | 2.500 |
|-----------------|---|------------------|-------|

- I beni sono nel magazzino di Alfa → valutazione secondo OIC 13

# CASI PARTICOLARI

## CASO 2a

### 2. Vendita con obbligo di riacquisto – Prezzo vendita < Prezzo di riacquisto

Operazione finanziaria

- In data 1/1/Anno 2

|                  |   |                 |       |
|------------------|---|-----------------|-------|
| Oneri finanziari | a | Risconti attivi | 2.500 |
|------------------|---|-----------------|-------|

- Al momento del riacquisto

|                |   |           |         |
|----------------|---|-----------|---------|
| Debito verso x | a | Banca c/c | 107.500 |
|----------------|---|-----------|---------|

# CASI PARTICOLARI

## CASO 2b

### 2. Vendita con obbligo di riacquisto – Prezzo vendita > Prezzo di riacquisto

- *Alfa produce macchinari di sua produzione.*
- *In data 1/7/Anno 1 Alfa sottoscrive con Beta un contratto di vendita di un macchinario che prevede*
  - *Vendita di un macchinario di 100.000 euro*
  - *Riacquisto del macchinario in data 1/4/Anno 2 ad un prezzo di 91.000*
- *Costo di produzione del macchinario: 60.000 euro*
- *Riacquistato il macchinario, Alfa prevede di continuare noleggiarlo*
- *Vita utile del macchinario: 10 anni*

Natura operativa



# CASI PARTICOLARI

## CASO 2b

### 2. Vendita con obbligo di riacquisto – Prezzo vendita > Prezzo di riacquisto

- Iscrizione del macchinario

Natura operativa

|                    |   |                                                       |        |
|--------------------|---|-------------------------------------------------------|--------|
| <u>Macchinario</u> | a | <u>Incremento immobilizzazioni per lavori interni</u> | 60.000 |
|--------------------|---|-------------------------------------------------------|--------|



Cespite oppure rimanenza di magazzino?

- 1/7/Anno 1 → Vendita

|                  |   |                          |         |
|------------------|---|--------------------------|---------|
| <u>Banca c/c</u> | a | <u>Diversi</u>           | 100.000 |
|                  | a | <u>Debito verso Beta</u> | 91.000  |
|                  |   | <u>Risconto passivo</u>  | 9.000   |

# CASI PARTICOLARI

## CASO 2b

### 2. Vendita con obbligo di riacquisto – Prezzo vendita > Prezzo di riacquisto

- Al 31/12/Anno 1 → Ammortamento del macchinario

Natura operativa

|                                 |   |                                      |       |
|---------------------------------|---|--------------------------------------|-------|
| <u>Ammortamento macchinario</u> | a | <u>Fondo ammortamento macchinari</u> | 3.000 |
|---------------------------------|---|--------------------------------------|-------|

- Al 31/12/Anno 1 → Iscrizione del ricavo di competenza

|                         |   |                                |       |
|-------------------------|---|--------------------------------|-------|
| <u>Risconto passivo</u> | a | <u>Altri ricavi e proventi</u> | 6.000 |
|-------------------------|---|--------------------------------|-------|

- In sede di riapertura → 1/1/Anno 2

|                         |   |                                |       |
|-------------------------|---|--------------------------------|-------|
| <u>Risconto passivo</u> | a | <u>Altri ricavi e proventi</u> | 3.000 |
|-------------------------|---|--------------------------------|-------|

- Al momento del «riacquisto»

|                          |   |                  |        |
|--------------------------|---|------------------|--------|
| <u>Debito verso Beta</u> | a | <u>Banca c/c</u> | 91.000 |
|--------------------------|---|------------------|--------|

# CASI PARTICOLARI

## 3. Vendita con opzione di riacquisto

- L'OIC 34 definisce regole specifiche per le operazioni soggette a opzioni
  - Opzioni in capo al venditore (call)  3a
  - Opzioni in capo al cliente (put)  3b
- Trattandosi di una facoltà occorre valutare la presumibile certezza che il bene ritorni in capo alla società → Impatta sul momento dell'iscrizione del ricavo

# CASI PARTICOLARI

## 3. Vendita con opzione di riacquisto

- **Come valutare la ragionevole certezza?**
- Se rilevante: si deve tenere conto:
  - dell'esperienza storica
  - degli elementi contrattuali
  - dei dati previsionali.
- Nel caso di vendite con opzioni call o put, tra gli elementi contrattuali particolare rilievo assume il prezzo di esercizio dell'opzione.

# CASI PARTICOLARI

## 3. Vendita con opzione di riacquisto – Opzione in capo al venditore (call)

3a

- Occorre valutare la ragionevole certezza di esercizio dell'opzione (par. A.8)

**Venditore è ragionevolmente certo di  
NON esercitare il riacquisto**

**Operazione di vendita**

**Venditore NON è ragionevolmente  
certo di NON esercitare il riacquisto**

**Vendita con obbligo di riacquisto**

- Operazione di natura finanziaria
- Operazione di natura operativa

# CASI PARTICOLARI

## 3. Vendita con opzione di riacquisto – Opzione in capo al cliente (Put)

3b

- Occorre valutare la ragionevole certezza di esercizio dell'opzione (par. A.8)

**Venditore è ragionevolmente certo che il cliente NON eserciterà la vendita**

**Venditore NON è ragionevolmente certo che il cliente NON eserciterà la vendita**

**Operazione di vendita**

**Vendita con obbligo di riacquisto**

- Operazione di natura finanziaria
- Operazione di natura operativa

# CASI PARTICOLARI

## CASO 3b

### 3. Vendita con opzione di riacquisto – Opzione in capo al cliente (Put)

3b

- Alfa compra autovetture dalla casa madre e le rivende ai clienti
- Tra i clienti vi sono le società di noleggio con i quali sottoscrive i seguenti contratti
  - Vendita a pronti ad un prezzo unitario di 40.000 euro
  - Facoltà da parte del cliente (Put) di rivendere l'autovettura dopo 18 mesi ad un prezzo prestabilito
- L'auto viene acquistata dalla casa madre a 24.000 euro
- Il valore atteso di mercato al termine dei 18 mesi è 28.000 euro
- Il contratto viene concluso l'1/7/Anno 1

Scenario A → Prezzo di esercizio dell'opzione pari a 31.000 euro

Scenario B → Prezzo di esercizio dell'opzione pari a 24.000 euro

# CASI PARTICOLARI

## CASO 3b – Scenario A

### 3. Vendita con opzione di riacquisto – Opzione in capo al cliente (Put)

3b

**Scenario A → Prezzo di esercizio dell'opzione pari a 31.000 euro**

- *Prezzo di esercizio dell'opzione (31.000) > Valore di mercato (28.000)*  
→ *No ragionevole certezza che il cliente eserciti l'opzione*
- *Problemi contabili analoghi alle vendite con obbligo di riacquisto*
  - *Prezzo di vendita (40.000) > prezzo di riacquisto (31.000) → Natura operativa*



# CASI PARTICOLARI

## CASO 3b – Scenario A

### 3. Vendita con opzione di riacquisto – Opzione in capo al cliente -

3b

**Prezzo vendita > Prezzo di riacquisto**

Natura operativa

#### • Vendita

|           |   |                   |        |        |
|-----------|---|-------------------|--------|--------|
| Banca c/c | a | Diversi           |        | 40.000 |
|           | a | Debito verso Beta | 31.000 |        |
|           |   | Risconto passivo  | 9.000  |        |

#### • Al 31/12/Anno 1 → Iscrizione del ricavo di competenza (6/18)

|                  |   |                         |       |
|------------------|---|-------------------------|-------|
| Risconto passivo | a | Altri ricavi e proventi | 3.000 |
|------------------|---|-------------------------|-------|

# CASI PARTICOLARI

## CASO 3b – Scenario A

### 3. Vendita con opzione di riacquisto – Opzione in capo al cliente - Prezzo vendita > Prezzo di riacquisto

3b

Natura operativa

- In sede di riapertura → 1/1/Anno 2

|                  |   |              |       |
|------------------|---|--------------|-------|
| Risconto passivo | a | Altri ricavi | 6.000 |
|------------------|---|--------------|-------|

- Al momento del «riacquisto»

|                   |   |           |        |
|-------------------|---|-----------|--------|
| Debito verso Beta | a | Banca c/c | 31.000 |
|-------------------|---|-----------|--------|

# CASI PARTICOLARI

## CASO 3b – Scenario B

### 3. Vendita con opzione di riacquisto – Opzione in capo al cliente (Put) 3b

**Scenario B → Prezzo di esercizio dell'opzione pari a 24.000 euro**

- *Prezzo di esercizio dell'opzione (24.000) > Valore di mercato (28.000)*  
→ *ragionevole certezza che il cliente eserciti l'opzione*

|                       |   |                   |        |
|-----------------------|---|-------------------|--------|
| Crediti verso clienti | a | Ricavi di vendita | 40.000 |
|-----------------------|---|-------------------|--------|

# CASI PARTICOLARI

## 4. Vendite condizionate

- Occorre valutare la ragionevole certezza dell'opzione

### Condizione sospensiva (par. A10)

Il venditore rileva il ricavo solo quando è ragionevolmente certo che la condizione si verifichi e ha effettuato la prestazione

Esempio la vendita di un bene è condizionata all'autorizzazione di una terza parte

### Condizione risolutiva (par. A11)

Il venditore rileva il ricavo solo quando è ragionevolmente certo che la condizione non si verifichi

Esempio la vendita di un bene è annullata ed il bene è restituito se si verifica un determinato evento

# CASI PARTICOLARI

## 5. Vendite con consegna differita

- Contratti che prevedono la consegna dei beni differita nel tempo
- Es: imprese che vendono macchinari, garantendo anche la disponibilità dei pezzi di ricambio. Viene generalmente già definito la quantità e il prezzo di vendita dei ricambi, anche se la consegna fisica viene differita al momento del loro utilizzo da parte del cliente. I pezzi sono custoditi nel magazzino della società venditrice
- Le clausole contrattuali prevedono o meno il trasferimento dei rischi e dei benefici?
  - Si → Iscrizione del ricavo anche se la consegna è differita
  - No → Non è possibile iscrivere il ricavo

# CASI PARTICOLARI

## CASO 5

### 5. Vendite con consegna differita

- *In data 1.07.Anno 1, Alfa sottoscrive un contratto con Beta per la vendita di un macchinario e di alcuni pezzi di ricambio che rimangono giacenti presso Alfa per 4 anni.*
- *Il prezzo complessivo del contratto è pari a euro 100.000.*
- *Alfa analizza il contratto ed emerge che:*
  - *Il titolo di proprietà dei pezzi di ricambio viene immediatamente trasferito al cliente*
  - *Alfa non può utilizzare i pezzi di ricambio, né venderli ad altri*
  - *Alfa non è responsabile del deterioramento fisico dei pezzi, né dell'obsolescenza economica*
- ***I rischi e i benefici sono pertanto sostanzialmente trasferiti***

# CASI PARTICOLARI

## CASO 5

### 5. Vendite con consegna differita

- La società effettua una valutazione del contratto e individua tre unità elementari di contabilizzazione:
  - Vendita del macchinario
  - Vendita dei pezzi di ricambio
  - Servizio quadriennale di custodia dei pezzi di ricambio
- Sulla base del listino prezzi, i prezzi di vendita sono i seguenti

| Bene             | Prezzo di listino |
|------------------|-------------------|
| Macchinari       | 90.000            |
| Pezzi di ricambi | 20.000            |

- Il servizio di custodia viene quotato sulla base dei prezzi di mercato praticati da soggetti che custodiscono beni ad un prezzo di euro 5.000

# CASI PARTICOLARI

## CASO 5

### 5. Vendite con consegna differita

- Il prezzo complessivo viene pertanto allocato nel modo seguente

| Unità elementare     | Prezzo di vendita della singola unità | %           | Allocazione prezzo complessivo    |
|----------------------|---------------------------------------|-------------|-----------------------------------|
| Macchinari           | 90.000                                | 78,26%      | $100.000 \times 78,26\% = 78.261$ |
| Pezzi di ricambi     | 20.000                                | 17,39%      | $100.000 \times 17,39\% = 17.391$ |
| Servizio di custodia | 5.000                                 | 4,35%       | $100.000 \times 4,35\% = 4.348$   |
| <b>Totale</b>        | <b>115.000</b>                        | <b>100%</b> |                                   |



# CASI PARTICOLARI

## CASO 5

### 5. Vendite con consegna differita

- Rilevazione della vendita

|                |   |                                |        |         |
|----------------|---|--------------------------------|--------|---------|
| <u>Clienti</u> | a | <u>Diversi</u>                 |        | 100.000 |
|                | a | Ricavi da vendita macchinario  | 78.261 |         |
|                |   | Ricavi da vendita di ricambi   | 17.391 |         |
|                | a | Ricavi da servizio di custodia | 4.348  |         |

- A fine esercizio

|                                       |   |                         |          |
|---------------------------------------|---|-------------------------|----------|
| <u>Ricavi da servizio di custodia</u> | a | <u>Risconto passivo</u> | 3.804,50 |
|---------------------------------------|---|-------------------------|----------|

# CASI PARTICOLARI

## 6. Vendite soggette a collaudo e installazione

- Una prima problematica riguarda la separazione delle unità elementari di contabilizzazione
  - Se si tratta di servizi «integrati e interdipendenti» non richiedono la separazione (OIC 34, par. 17)
- Una seconda problematica riguarda il momento del trasferimento dei rischi e dei benefici
  - Se si tratta di una unica unità elementare di contabilizzazione non è possibile rilevare in tempi differenti il ricavo del bene e del servizio
- **Effetto contabile significativo per vendite «a cavallo» dell'esercizio**

# CASI PARTICOLARI

## CASO 6

### 6. Vendite soggette a collaudo e installazione

- *Alfa vende un macchinario che deve essere installato e collaudato*
- *Componenti del macchinario consegnati al cliente e disponibili presso i locali del cliente in data 28.12.Anno 1*
- *Istallazione e collaudo effettuati in data 10.1.anno 1 → il bene diventerà utilizzabile a partire da tale momento*
- *Unica unità elementare di contabilizzazione*
- *In data 28.12.Anno 1 Alfa emette fattura per 150.000 euro*
- *Non vi è trasferimento sostanziale dei rischi e dei benefici*

# CASI PARTICOLARI

## CASO 6

### 6. Vendite soggette a collaudo e installazione

- *Rilevazione della fattura di vendita*

|                              |   |                           |  |         |
|------------------------------|---|---------------------------|--|---------|
| <u>Credito verso clienti</u> | a | <u>Acconti da clienti</u> |  | 150.000 |
|------------------------------|---|---------------------------|--|---------|

- *Al 31/12/anno 1 il macchinario è iscritto nel magazzino della società venditrice*

- *Nel momento dell'installazione e del collaudo*

|                           |   |                          |  |         |
|---------------------------|---|--------------------------|--|---------|
| <u>Acconti da clienti</u> | a | <u>Ricavi di vendita</u> |  | 150.000 |
|---------------------------|---|--------------------------|--|---------|

# CASI PARTICOLARI

## 7. Vendite in cui la società agisce per conto proprio o per conto terzi

- Società che agisce per conto proprio (principal) o per conto di terzi (agent) (par. A.5)



### Chi agisce per conto proprio (par. A.6)

- Ha la responsabilità di fornire i beni/servizi al cliente
- Ha il rischio di magazzino inteso come il rischio che i beni rimangano invenduti e quindi perdano di valore
- Ha il potere discrezionale di decidere il prezzo del bene o del servizio

### Chi agisce per conto terzi (par. A.7)

Iscrizione del ricavo al netto dei costi sostenuti, individuando la commissione spettante

# CASI PARTICOLARI

## CASO 7

### 7. Vendite in cui la società agisce per conto proprio o per conto terzi

- Un'agenzia di viaggio vende un biglietto aereo al proprio cliente al prezzo di 100 euro, oltre ai diritti di agenzia pe 15,00 euro
- L'agenzia di viaggio non ha la responsabilità di fornire il bene/servizio al cliente e non ha alcun rischio di «magazzino»: pertanto agisce come agent

|           |   |                              |     |
|-----------|---|------------------------------|-----|
| Banca c/c | a | Diversi                      | 115 |
|           | a | Ricavi di vendita            | 15  |
|           |   | Debito verso compagnia aerea | 100 |

# CASI PARTICOLARI – PRINCIPAL O AGENT?

## Chiarimenti dell'OIC forniti a dicembre 2023:

- OIC 34 non prevede applicazione retroattiva
- Fatti salvi i casi in cui l'OIC 34 conferma principi già esistenti
- A settembre 2017 l'OIC aveva fornito un chiarimento in merito alle società di intermediazione
  - business model di società che acquistano materie prime e contestualmente le rivendono oppure che acquistano materie prime vendute in un momento successivo, ma il cui rischio di prezzo viene neutralizzato attraverso contratti derivati.
- Risposta fornita in base all'OIC 15 (Crediti) e dell'OIC 13 (Rimanenze)
  - se la società non si assume alcun rischio e beneficio rilevante (“ponendo in essere nei fatti un’attività di intermediazione”) non iscrive in bilancio né il ricavo della vendita né il costo di acquisto della stessa;
  - se, invece, la società si assume rischi e benefici relativi all’acquisto della materia prima, sebbene con il rischio di prezzo neutralizzato da contratti di copertura, la società rileva i ricavi di vendita e i costi di acquisto e contabilizza i derivati sulla base delle disposizioni dell'OIC 32.
- Secondo OIC, pertanto, la valutazione dei rischi era un elemento già presente nei principi vigenti fino al 2023
- Stessa posizione di Assonime Circolare 30/2023

# COSTI RELATIVI A UN CONTRATTO

- L'OIC 34 non affronta le tematiche legate alla rilevazione dei costi necessari per poter conseguire i relativi ricavi
- Il principio affronta solo 2 tematiche collegate ai costi
  - **Costi per l'ottenimento del contratto**
  - Contratti onerosi



# COSTI RELATIVI A UN CONTRATTO

## Costi per l'ottenimento del contratto

- Occorre rispettare il principio di correlazione costi – ricavi

Sostenimento del costo e  
iscrizione del ricavo nel  
medesimo esercizio

No problematiche particolari

Sostenimento del costo e  
iscrizione del ricavo in un  
esercizio successivo

Occorre comprendere se e come  
il costo può essere differito



# COSTI RELATIVI A UN CONTRATTO

## Costi per l'ottenimento del contratto

- I costi per l'ottenimento del contratto di vendita sono iscritti nelle **immobilizzazioni immateriali** solo se (par. A.13):
  - sostenuti specificatamente per un contratto di vendita;
  - l'ottenimento del contratto è ragionevolmente certo; e
  - tali costi sono recuperabili tramite il contratto di vendita.
- Tuttavia, se si tratta di costi ricorrenti o di importo irrilevante gli stessi possono essere rilevati come **costo direttamente a conto economico** quando sostenuti.
- I costi che saranno recuperati tramite il contratto di vendita nello stesso esercizio in cui sono sostenuti sono rilevati a conto economico.
- I costi per l'ottenimento del contratto che sarebbero stati sostenuti anche se il contratto non fosse stato ottenuto sono contabilizzati a conto economico.

# COSTI RELATIVI A UN CONTRATTO

## Costi per l'ottenimento del contratto

### CASO 1

- Alfa vende macchinari e si avvale di una rete commerciale di agenti esterni ai quali riconosce delle provvigioni in funzione dei volumi sottoscritti
- In data 1.7.Anno 1 l'Agente X conclude un contratto tra Alfa e il cliente Z
- Il contratto prevede la vendita di un macchinario ad un prezzo di euro 500.000
- La provvigione spettante all'agente è del 2% della vendita ed è dovuta al momento della sottoscrizione del contratto
- Il ricavo viene rilevato in data 1.10.Anno 1, al momento del passaggio dei rischi e dei benefici

|                              |          |                                  |                |
|------------------------------|----------|----------------------------------|----------------|
| <u>Provvigioni passive</u>   | <u>a</u> | <u>Debito verso agente</u>       | <u>10.000</u>  |
| <u>Crediti verso cliente</u> | <u>a</u> | <u>Ricavi di vendita di beni</u> | <u>500.000</u> |

# COSTI RELATIVI A UN CONTRATTO

## CASO 2

### Costi per l'ottenimento del contratto

- Alfa vende macchinari e si avvale di una rete commerciale di agenti esterni ai quali riconosce delle provvigioni in funzione dei volumi sottoscritti
- In data 1.12.Anno 1 l'Agente X conclude un contratto tra Alfa e il cliente Z
- Il contratto prevede la vendita di un macchinario ad un prezzo di euro 500.000
- La provvigione spettante all'agente è del 2% della vendita ed è dovuta al momento della sottoscrizione del contratto
- Il ricavo viene rilevato in data 1.3.Anno 2, al momento del passaggio dei rischi e dei benefici

# COSTI RELATIVI A UN CONTRATTO

## Costi per l'ottenimento del contratto

## CASO 2

- In data 1.12.Anno 1 viene rilevata la provvigione tra le immobilizzazioni immateriali

|                                                                    |   |                     |        |
|--------------------------------------------------------------------|---|---------------------|--------|
| <i>Attività immateriali per costi di ottenimento del contratto</i> | a | Debito verso agenti | 10.000 |
|--------------------------------------------------------------------|---|---------------------|--------|

- In data 1.3.Anno 2 si rileva il ricavo di vendita

|                              |   |                           |         |
|------------------------------|---|---------------------------|---------|
| <i>Crediti verso cliente</i> | a | Ricavi di vendita di beni | 500.000 |
|------------------------------|---|---------------------------|---------|

- In data 31.12 si ammortizza l'attività immateriale

|                                                                                 |   |                                                                                       |        |
|---------------------------------------------------------------------------------|---|---------------------------------------------------------------------------------------|--------|
| <i>Ammortamento Attività immateriali per costi di ottenimento del contratto</i> | a | Fondo ammortamento <i>Attività immateriali per costi di ottenimento del contratto</i> | 10.000 |
|---------------------------------------------------------------------------------|---|---------------------------------------------------------------------------------------|--------|

# COSTI RELATIVI A UN CONTRATTO

- L'OIC 34 non affronta le tematiche legate alla rilevazione dei costi necessari per poter conseguire i relativi ricavi
- Il principio affronta solo 2 tematiche collegate ai costi
  - Costi per l'ottenimento del contratto
  - **Contratti onerosi**

# COSTI RELATIVI A UN CONTRATTO

## Contratti onerosi

- In presenza di un contratto di vendita oneroso la società rileva la perdita attesa secondo le disposizioni dell'OIC 31 “Fondi per rischi e oneri e Trattamento di fine rapporto” (par. A.14).
- Un contratto è oneroso quando i costi attesi per adempiere ad un contratto di vendita sono superiori al prezzo complessivo del contratto stesso

### ESEMPI DI CONTRATTI ONEROSI

- Contratti di realizzazione di beni con penalità per ritardata consegna
- Contratti di fornitura a prezzi prestabiliti senza possibilità di recesso

# COSTI RELATIVI A UN CONTRATTO

## Contratti onerosi

## CASO

- Alfa vende componenti per elettrodomestici e in data 1.1.Anno 1 sottoscrive un contratto di vendita con un cliente della durata biennale
- Il contratto obbliga Alfa a consegnare 2.000 componenti ad un prezzo prefissato di 50 euro. Alfa è una società commerciale che acquista i componenti
- Durante il secondo semestre dell'anno 1 il costo di approvvigionamento subisce un repentino incremento. Alfa stima che per tutto l'anno 2 il costo di approvvigionamento sarà pari a 51 euro per componente
- Durante l'anno 1 Alfa ha già consegnato 1.000 componenti
- Per gli altri 1.000 componenti che saranno consegnati nell'anno 2 Alfa ritiene di essere di fronte ad un contratto oneroso
- La perdita attesa è di 1.000 (1 euro per 1.000 componenti)



# COSTI RELATIVI A UN CONTRATTO

## Contratti onerosi

### CASO

- Durante l'anno 1 sono rilevati complessivamente ricavi per 50.000

|                              |          |                           |        |
|------------------------------|----------|---------------------------|--------|
| <i>Crediti verso cliente</i> | <i>a</i> | Ricavi di vendita di beni | 50.000 |
|------------------------------|----------|---------------------------|--------|

- In sede di redazione del bilancio viene rilevato un accantonamento di 1.000

|                                                        |          |                                                       |       |
|--------------------------------------------------------|----------|-------------------------------------------------------|-------|
| <i>Accantonamento per contratto di vendita oneroso</i> | <i>a</i> | Fondo accantonamento per contratto di vendita oneroso | 1.000 |
|--------------------------------------------------------|----------|-------------------------------------------------------|-------|

- Durante l'anno 2, rilevazione degli acquisti di 1.000 componenti

|                                 |          |                        |        |
|---------------------------------|----------|------------------------|--------|
| <i>Costi per acquisto merci</i> | <i>a</i> | Debito verso fornitori | 51.000 |
|---------------------------------|----------|------------------------|--------|

- Rilevazione dei ricavi di vendita dell'anno 2

|                              |          |                           |        |
|------------------------------|----------|---------------------------|--------|
| <i>Crediti verso cliente</i> | <i>a</i> | Ricavi di vendita di beni | 50.000 |
|------------------------------|----------|---------------------------|--------|

- Storno per utilizzo fondi

|                                                       |          |                                                        |       |
|-------------------------------------------------------|----------|--------------------------------------------------------|-------|
| Fondo accantonamento per contratto di vendita oneroso | <i>a</i> | <i>Accantonamento per contratto di vendita oneroso</i> | 1.000 |
|-------------------------------------------------------|----------|--------------------------------------------------------|-------|

# Il futuro è digitale. Con PROFIS® arriva prima.

Vi portiamo nel futuro della gestione dei servizi contabili e fiscali con **PROFIS®**, il software innovativo integrato da servizi digitali e piattaforme condivise su **SPORTELLLO CLOUD®**. Gli aggiornamenti sono veloci, la rete di assistenza tempestiva. Concentratevi sul vostro business, risparmiate tempo: con **PROFIS®** il futuro arriva prima.

