



PRESIDENTE: dott.ssa Squicciarini Gianna
dott.ssa Adriani Adriana
dott. Amendolara Gianvito
dott.ssa Martiradonna Agnese
dott. Cinquepalmi Vito
dott. Clemente Giuseppe
dott.ssa Colacicco Annalisa
dott.ssa De Nicolo Silvia
dott. Vacca Arcangelo

COMMISSIONE DI STUDIO BILANCIO E REVISIONE

SCHEMA OPERATIVA - AGGIORNAMENTO DEL PRINCIPIO CONTABILE N. 13 - RIMANENZE

Dott.ssa Silvia De Nicolo

Il principio contabile OIC 13 disciplina i criteri per la rilevazione, classificazione e valutazione delle rimanenze di magazzino. A seguito dell'emanazione del D.Lgs. 139/2015 si è reso necessario l'aggiornamento del principio contabile.

Definizione

Le **rimanenze di magazzino** sono costituite da tutti quei beni che nell'arco dell'esercizio non hanno completato il processo produttivo. Le principali tipologie di rimanenze di magazzino disciplinate sono:

- le materie prime, ivi compresi i beni acquistati che necessitano di ulteriori processi di trasformazione (cd. semilavorati di acquisto);
- le materie sussidiarie e di consumo (costituite da materiali usati indirettamente nella produzione);
- i prodotti in corso di lavorazione (materiali, parti e assiemi in fase di avanzamento);
- i semilavorati (parti finite di produzione interna destinate ad essere utilizzate in un successivo processo produttivo);
- le merci (beni acquistati per la rivendita senza subire rilevanti trasformazioni);
- i prodotti finiti (prodotti di propria fabbricazione).

Rilevazione Iniziale

All'atto della loro acquisizione, i beni rientranti nelle rimanenze di magazzino sono rilevati alla data in cui avviene il trasferimento dei rischi e dei benefici connessi al bene acquisito.



Secondo l'OIC 13, il trasferimento dei rischi e dei benefici avviene di solito quando viene trasferito il titolo di proprietà secondo le modalità contrattualmente stabilite.

Se a causa di specifiche clausole contrattuali non c'è coincidenza tra la data in cui avviene il trasferimento dei rischi e dei benefici e la data in cui viene trasferito il titolo di proprietà, prevale la data in cui è avvenuto il trasferimento dei rischi e dei benefici. A tal proposito, la nuova versione del principio contabile 13 prevede che le rimanenze di magazzino possano includere a titolo esemplificativo ma non esaustivo, tra le altre cose, materiali, merci e prodotti acquistati, non ancora pervenuti bensì in viaggio quando, secondo le modalità dell'acquisto, sono stati già trasferiti alla società i rischi e i benefici connessi al bene acquisito (come ad esempio consegna stabilimento o magazzino fornitore).

Viene modificato il **paragrafo 20** che rimanda all'articolo 2426, comma 1, numero 1 del codice civile, indicando che il **costo d'acquisto comprende anche i costi accessori** come i costi di trasporto, dogana o altri tributi direttamente imputabili a quel materiale.

Secondo il principio contabile 13, per "le società che applicano la disciplina del costo ammortizzato e dell'attualizzazione, nel caso in cui il pagamento sia differito rispetto alle normali condizioni di mercato, per operazioni simili o equiparabili, i beni sono iscritti in bilancio al valore attuale dei futuri pagamenti contrattuali determinati ai sensi del paragrafo 52 dell'OIC 19 Debiti".

Costo di produzione

Il costo di produzione comprende i costi diretti ed i costi indiretti (c.d. costi generali di produzione) sostenuti nel corso della produzione e necessari per portare le rimanenze di magazzino nelle condizioni e nel luogo attuali per la quota ragionevolmente imputabile al prodotto relativa al periodo di fabbricazione e fino al momento dal quale il bene possa essere utilizzato. Vengono indicati i parametri di ripartizione dei costi generali di produzione e viene precisato che sono esclusi i costi di distribuzione ai sensi dell'articolo 2426 c. 1 n. 9 c.c.. Viene ribadito che si escludono dai costi di produzione i costi di natura eccezionale o anomali, quali ad esempio i costi di trasferimento di un impianto da uno stabilimento ad un altro (a meno che non siano necessari nel processo di produzione prima di un ulteriore stadio di produzione), e i costi di riparazione di natura eccezionale dovute ad incendi, ad uragani ecc.

Costi di ricerca e sviluppo

Un'altra precisazione contenuta nel principio riguarda i costi di ricerca e sviluppo che generalmente sono esclusi dal costo di produzione delle rimanenze in quanto nella maggioranza dei casi è difficile che possano essere allocati alle rimanenze nell'esercizio in cui vengono sostenuti. Infatti i costi di ricerca e sviluppo raramente sono sostenuti per portare le rimanenze di magazzino nelle condizioni e nel luogo di vendita.

L'OIC 13 tuttavia dispone che le quote di ammortamento dei costi di sviluppo possono essere comprese nei costi di produzione se questi sono sostenuti nel corso della produzione e sono necessari per portare le rimanenze di magazzino nelle condizioni e nel luogo attuali per la quota ragionevolmente imputabile al prodotto relativa al periodo di fabbricazione e fino al momento dal quale il bene può essere utilizzato.

Tra i costi generali di produzione compresi nella valorizzazione delle rimanenze si possono infatti comprendere gli ammortamenti di beni materiali e immateriali che contribuiscono alla produzione.

Valutazione e rilevazioni successive

Secondo l'OIC 13, richiamando l'articolo 2426 num. 9 del c.c., le rimanenze sono valutate in bilancio al **minore tra il costo di acquisto o produzione e il valore di realizzazione desumibile dal mercato (paragrafo 40)**.



Nella sua nuova versione si stabilisce che la valutazione delle rimanenze si effettua autonomamente per ciascuna categoria di elementi che compongono la voce nel rispetto del dettato del primo comma dell'articolo 2423-bis codice civile, che al numero 5 dispone che "gli elementi eterogenei ricompresi nelle singole voci devono essere valutati separatamente".

Viene modificato il **paragrafo 42** in merito alla valutazione delle rimanenze, in particolare i contributi in conto esercizio acquisiti a titolo definitivo sono portati in deduzione al costo di acquisto dei beni in rimanenza.

Nella modifica al **paragrafo 43** il metodo generale per la determinazione del costo dei beni è il costo specifico, per il quale si presuppone l'individuazione e l'attribuzione alle singole unità fisiche dei costi specificamente sostenuti per le unità medesime.

Viene modificata la definizione del metodo del costo medio ponderato, per il quale "si assume che il costo di ciascun bene in rimanenza sia pari alla media ponderata del costo degli analoghi beni presenti in magazzino all'inizio dell'esercizio e del costo degli analoghi beni acquistati o prodotti durante l'esercizio: in sostanza per il calcolo della media ponderata rilevano le rimanenze iniziali e i beni acquistati o prodotti nell'esercizio. Le vendite sono scaricate dal magazzino al costo medio ponderato preso a riferimento per il calcolo". Restano invariate le definizioni di LIFO e FIFO.

Il principio contabile 13, richiamando l'articolo 2423 comma 4 del codice civile, sostiene che, per ragioni di semplificazione, per determinare il costo delle rimanenze fungibili si possono utilizzare anche metodi alternativi al LIFO, FIFO e costo medio, a condizione che producano valori assimilabili, con scostamenti trascurabili, a quelli prodotti dalle configurazioni di costo previste dall'articolo 2426, numero 10 del codice civile. Rientrano tra i metodi alternativi utilizzabili:

- il metodo dei prezzi al dettaglio
- il metodo dei costi standard

Le materie prime, sussidiarie e di consumo possono essere iscritte nell'attivo ad un valore costante qualora siano costantemente rinnovate e complessivamente di scarsa importanza all'attivo del bilancio, sempreché non si abbiano variazioni sensibili nella loro entità, valore e composizione).

[Determinazione del valore di realizzazione desunto dall'andamento del mercato](#)

Viene completamente riformulata la sezione "determinazione del valore di realizzazione desunto dall'andamento del mercato dell'OIC 13:

- "Il valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato delle materie prime e sussidiarie, delle merci, dei prodotti finiti, semilavorati e prodotti in corso di lavorazione è pari alla stima del prezzo di vendita delle merci e dei prodotti finiti nel corso della normale gestione, avuto riguardo alle informazioni desumibili dal mercato, al netto dei presunti costi di completamento e dei costi diretti di vendita"
- "In presenza di ordini di vendita confermati con prezzo prefissato si utilizza tale prezzo per la determinazione del valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato delle relative rimanenze presenti in magazzino. Per cui, le quantità in giacenza relative a ordini di vendita confermati con prezzo prefissato restano valutate al costo, nonostante un declino dei prezzi



desumibili dall'andamento del mercato. Ciò muove dall'assunto che sia ragionevolmente certo che i prezzi concordati saranno rispettati, altrimenti le giacenze sono svalutate al valore di realizzazione desumibile dal mercato al pari delle altre rimanenze di quel bene presenti in magazzino".

- "Le materie prime e sussidiarie che partecipano alla fabbricazione di prodotti finiti non sono oggetto di svalutazione se ci si attende che i prodotti finiti nei quali saranno incorporate possono essere oggetto di realizzazione per un valore pari o superiori al loro costo. Tuttavia, quando una diminuzione nel prezzo delle materie prime e sussidiarie indica che il costo dei prodotti finiti eccede il valore netto di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato dei prodotti finiti, le materie prime e sussidiarie sono svalutate fino al valore netto di realizzazione. In tali circostanze, il prezzo di mercato delle materie prime e sussidiarie può rappresentare la migliore stima disponibile del loro valore netto di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato".

Nella sezione **Rettifiche di valore** del principio contabile 13 vengono eliminati i **paragrafi 69, 70, 73**.

Il **paragrafo 53** viene modificato come segue: "Se vengono meno, in tutto o in parte, i presupposti della svalutazione per effetto dell'aumento del valore di realizzazione desumibile dal mercato, la rettifica di valore effettuata è annullata nei limiti del costo originariamente sostenuto".

NOTA INTEGRATIVA:

Il **primo punto dell'articolo 2427 c.c.**, per il quale in nota integrativa vanno indicati "i criteri applicati nella valutazione delle voci di bilancio, nelle rettifiche di valore e nella conversione dei valori non espressi all'origine in moneta avente corso legale nello Stato". La società descrive i criteri applicati alla valutazione delle rimanenze indicando, tra l'altro, i criteri adottati per la svalutazione al valore di realizzazione desumibile dal mercato.

Il **quarto punto dell'articolo 2427 c.c.**, per il quale in nota integrativa vanno descritte "le variazioni intervenute nella consistenza delle altre voci dell'attivo e del passivo". A tal proposito, la nota integrativa deve dare evidenza anche del ripristino del costo originario qualora vengano meno le ragioni che avevano reso necessario l'abbattimento al valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato, con conseguente effetto sul conto economico.

Il **nono punto dell'articolo 2427 c.c.**, per il quale in nota integrativa deve risultare "l'importo complessivo degli impegni, delle garanzie e delle passività potenziali non risultanti dallo stato patrimoniale, con indicazione della natura delle garanzie reali prestate; gli impegni esistenti in materia di trattamento di quiescenza e simili, nonché gli impegni assunti nei confronti di imprese controllate, collegate nonché controllanti e imprese sottoposte al controllo di quest'ultime sono distintamente indicati".

Disposizioni di prima applicazione

Al **paragrafo 64** si dispone che la presente edizione del principio contabile 13 vada applicata ai bilanci con esercizio avente inizio dal 1° gennaio 2016.

Se una società applica retroattivamente il criterio del costo ammortizzato, le disposizioni del paragrafo 22 vanno applicate retroattivamente. In caso contrario, le disposizioni del paragrafo 22 vanno applicate prospetticamente come previsto al paragrafo 67.



Le disposizioni espresse nei paragrafi 48 e 50 riguardanti la determinazione del presumibile valore di realizzazione delle rimanenze di materie prime e sussidiarie che si desume dall'andamento del mercato, vanno applicate a tutte le rimanenze di materie prime e sussidiarie esistenti nel primo bilancio in cui trovano applicazione le nuove disposizioni.

Gli eventuali altri effetti che derivano dall'applicazione delle altre modifiche apportate alla precedente versione del principio contabile 13 possono essere rilevati in bilancio prospetticamente come previsto dal principio contabile 29 per tale modalità di rilevazione. Le componenti delle voci riferite ad operazioni che non hanno ancora esaurito i loro effetti in bilancio, possono dunque continuare ad essere contabilizzate in conformità al precedente principio.

MODIFICAZIONI ALLA BASE DELLE DECISIONI ASSUNTE

Le modifiche al principio contabile 13 sono state apportate per tenere conto:

- delle novità introdotte nell'ordinamento nazionale dal D.L. 139/2015 in attuazione della Direttiva europea 2013/34;
- del coordinamento con gli altri principi contabili;
- dell'eliminazione delle ridondanze che rischiano di creare confusione sulla regola da applicare.

L'OIC ha emendato il **paragrafo 22** dell'OIC 13 in conseguenza dell'emendamento all'OIC 21 – Partecipazioni (emesso in data 29 dicembre 2017), in cui si è ritenuto opportuno utilizzare la formulazione “differito a condizioni diverse da quelle normalmente praticate sul mercato” considerata tecnicamente più corretta ed includere gli “oneri accessori” nel determinare il valore di iscrizione del bene.

Conclusioni

In conclusione, il principio contabile 13 riprende le norme del codice civile in merito al trattamento contabile e l'informativa nella nota integrativa per le rimanenze di magazzino su cui è intervenuto il D.L. 139/2015:

“Non occorre rispettare gli obblighi in tema di rilevazione, valutazione, presentazione e informativa quando la loro osservanza abbia effetti irrilevanti al fine di dare una rappresentazione veritiera e corretta. Rimangono fermi gli obblighi in tema di regolare tenuta delle scritture contabili. Le società illustrano nella nota integrativa i criteri con i quali hanno dato attuazione alla presente disposizione” (articolo 2423, comma 4).

“Nel costo di acquisto si computano anche i costi accessori. Il costo di produzione comprende tutti i costi direttamente imputabili al prodotto. Può comprendere anche altri costi, per la quota ragionevolmente imputabile al prodotto, relativi al periodo di fabbricazione e fino al momento dal quale il bene può essere utilizzato; con gli stessi criteri possono essere aggiunti gli oneri relativi al finanziamento della fabbricazione interna o presso terzi; le immobilizzazioni rappresentate da titoli sono rilevate in bilancio con il criterio del costo ammortizzato, ove applicabile” (articolo 2426, numero 1).

Viene eliminato l'articolo 2426, numero 12.

“La nota integrativa deve indicare l'importo complessivo degli impegni, delle garanzie e delle passività potenziali non risultanti dallo stato patrimoniale, con indicazione della natura delle garanzie reali prestate; gli impegni esistenti in materia di trattamento di quiescenza e simili, nonché gli impegni assunti



Unione Giovani Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di Bari

www.ugdcecbari.it
bari@ungdc.it
ungdc_bari@pec.it
C.F: 93275840721
P.IVA: 08081700729

nei confronti di imprese controllate, collegate nonché controllanti e imprese sottoposte al controllo di quest'ultime sono distintamente indicati" (articolo 2427, comma 1, n. 9).

"Nel bilancio in forma abbreviata lo stato patrimoniale comprende solo le voci contrassegnate nell'art. 2424 con lettere maiuscole e con numeri romani; le voci A e D dell'attivo possono essere comprese nella voce CII; (...); nelle voci CII dell'attivo e D del passivo devono essere separatamente indicati i crediti e i debiti esigibili oltre l'esercizio successivo" (articolo 2435-bis, comma 2).

"Nel conto economico del bilancio in forma abbreviata le seguenti voci previste dall'art. 2425 possono essere tra loro raggruppate: voci A2 e A3..." (articolo 2435-bis, comma 3).