

OIC 13

Rimanenze di magazzino

Relatori: Elisabetta Volpi – Davide Villa
Milano, 3 dicembre 2018

Finalità del Principio

Il principio contabile OIC 13 ha lo scopo di definire i criteri per:

- ✓ la rilevazione
- ✓ la classificazione
- ✓ la valutazione

delle rimanenze di magazzino

nonchè le informazioni da presentare nella Nota integrativa.

Definizione

Rimanenze di magazzino: rappresentano beni destinati alla vendita o che concorrono alla loro produzione nella normale attività della società

- ✓ materie prime
- ✓ materie sussidiarie e di consumo
- ✓ prodotti in corso di lavorazione
- ✓ semilavorati
- ✓ merci
- ✓ prodotti finiti

Classificazione e contenuto delle voci di bilancio

Art. 2424 cc Stato patrimoniale Attivo

C- Attivo Circolante

I – Rimanenze

- 1) materie prime, sussidiarie e di consumo
- 2) prodotti in corso di lavorazione e semilavorati
- 3) lavori in corso su ordinazione
- 4) prodotti finiti e merci
- 5) acconti

La voce “*acconti*” (voce I 5) dell’attivo circolante) comprende gli acconti corrisposti ai fornitori per l’acquisizione di beni rientranti nelle rimanenze di magazzino.

Rimanenze e Immobilizzazioni

Differenza Contabile

La classificazione in bilancio di una voce tra le immobilizzazioni (B) o tra le rimanenze (C- attivo circolante), dipende **dalla destinazione attribuita all'attività**.

Art. 2424-bis c.1 cc «...gli elementi patrimoniali destinati ad essere utilizzati durevolmente devono essere iscritti tra le immobilizzazioni...».

Elementi del ciclo produttivo e/o commerciale rientrano tra le rimanenze.

Classificazione e contenuto delle voci di bilancio

Art. 2425 cc Conto economico

A2) Variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti

A5) Altri ricavi e proventi - per i contributi in conto esercizio relativi ad acquisto rimanenze

B6) Costi di produzione per materie prime, sussidiarie, di consumo e merci (*NB: al lordo dei contributi in conto esercizio*)

B11) Variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie e di consumo e merci

Classificazione e contenuto delle voci di bilancio

Le **svalutazioni** delle rimanenze di magazzino sono rilevate a rettifica diretta dei relativi valori iscritti all'attivo.

I **ripristini di valore** determinano un incremento delle rimanenze finali di magazzino, nei limiti del costo originariamente sostenuto.

Rilevazione Iniziale

→ ***Rimanenze di magazzino:***

Alla data in cui avviene il trasferimento dei rischi e benefici connessi al bene acquisito (solitamente con il trasferimento del titolo di proprietà secondo modalità contrattuali)

→ ***Acconti per acquisto di rimanenze di magazzino:***

alla data in cui sorge l'obbligo al pagamento di tali importi o, in assenza di un tale obbligo, al momento in cui è versato

Rilevazione Iniziale – cosa è incluso nella voce rimanenze?

- ✓ le rimanenze di magazzino presso gli stabilimenti e magazzini della società, ad esclusione di quelle ricevute da terzi in visione, in prova, in conto lavorazione e/o deposito, ecc.
- ✓ le giacenze di proprietà della società presso terzi in conto deposito, lavorazione, prova, ecc.
- ✓ 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 (ad esempio: consegna stabilimento o magazzino del fornitore).

Valutazione Rimanenze

Art. 2426, n.9, cc

Le rimanenze di magazzino che non costituiscono immobilizzazioni sono iscritti al **minore** tra

- costo di acquisto/produzione
- valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato

Presupposto:

i beni in giacenza rappresentano dei costi sostenuti in un esercizio che si possono recuperare tramite i ricavi di futuri esercizi.



Valutazione e Rettifiche

Le rimanenze sono oggetto di **svalutazione** quando il valore netto di realizzo è minore del relativo valore contabile.

- nello stato patrimoniale, si espone il minor valore ottenuto applicando il principio generale;
- nel conto economico, si iscrive la variazione delle rimanenze (differenza tra valore iniziale e valore finale).

Se vengono meno i motivi della rettifica ripristinare al costo originario.

NB: deve rimare evidenza del costo originario e delle svalutazioni effettuate

Costo di acquisto

Prezzo effettivo di acquisto

più

oneri accessori (costi collegati all'acquisto e costi sostenuti)

al netto di

resi, sconti commerciali, abbuoni e premi vanno a diminuzione dei costi.

Costo di produzione

Costi diretti e indiretti (***COSTI GENERALI DI PRODUZIONE***)

sostenuti nel corso della produzione e *necessari per portare le rimanenze di magazzino nelle condizioni e nel luogo attuale* per la quota ragionevolmente imputabile al prodotto relativa al periodo di fabbricazione e fino al momento dal quale il bene può essere utilizzato.

Costo di produzione – oneri finanziari

La capitalizzazione degli oneri finanziari è ammessa solo con riferimento a beni che richiedono un periodo di produzione significativo (ad esempio, per la maturazione o l'invecchiamento).

Il limite della capitalizzazione degli oneri finanziari è rappresentato dal valore realizzabile del bene desumibile dall'andamento del mercato (sulla misura e sui requisiti per la capitalizzazione degli oneri finanziari si veda l' OIC 16 "Immobilizzazioni materiali")

Il passaggio dalla capitalizzazione degli oneri finanziari all'imputazione direttamente a conto economico di tali oneri (o viceversa) costituisce un cambiamento di principio contabile (cfr. OIC 29 "Cambiamenti di principi contabili, cambiamenti di stime contabili, correzione di errori, fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio").

Costi di produzione - Costi diretti

materiali utilizzati, manodopera diretta, imballaggi, costi per licenze di produzione ecc.

Costi di produzione - Costi generali di produzione

Includono tutti i costi di produzione comuni. Possono essere:

✓ **fissi** (attribuiti a ciascuna unità prodotta in base alla normale capacità produttiva)

✓ **variabili** (costi indiretti che variano con il volume della produzione)

*salari e stipendi, manodopera indiretta, direzione tecnica,
ammortamento delle immobilizzazioni che contribuiscono alla produzione,
manutenzione e riparazione
materiali di consumo, servizi vigilanza, acqua, gas, ecc.*

Costi di produzione - Costi indiretti – Parametri di ripartizione

A titolo esemplificativo ma non esaustivo:

- ✓ le ore dirette di mano d'opera
- ✓ il costo della mano d'opera diretta
- ✓ le ore macchina
- ✓ il costo primo (cioè il materiale diretto e la mano d'opera diretta).

In alcuni casi può essere appropriato utilizzare percentuali di assorbimento per reparto o gruppi di reparti.

Costi generali FISSI – normale capacità produttiva

rappresenta la produzione che si prevede di realizzare in media durante un numero di esercizi o periodi stagionali in condizioni normali, tenendo conto della perdita di capacità derivante dalla manutenzione pianificata.

essa è inferiore alla **capacità massima teorica**, in quanto da essa devono essere dedotti i tempi dei fermi per riparazione, indisponibilità di materiale o manodopera, altre cause di interruzione non prevedibili, ecc.

Nella ripartizione dei costi generali fissi di produzione può essere utilizzato il livello effettivo di produzione qualora questo approssimi la normale capacità produttiva.

Pertanto l'attribuzione dei costi generali FISSI a ciascuna unità produttiva

***NON DEVE aumentare in conseguenza di una bassa produzione
o inattività degli impianti.***

- ✓ SE, per varie ragioni, **non si raggiunga** lo sfruttamento della capacità produttiva **normale** di un impianto, la ripartizione dei costi generali fissi di produzione sulla base di un livello effettivo di produzione inferiore ai livelli normali per quell'impianto si concretizzerebbe nell'attribuzione alle rimanenze di magazzino di maggiori costi dovuti al mancato utilizzo della capacità produttiva normale. **Tali maggiori costi non attribuibili ai prodotti in rimanenza sono rilevati come costi dell'esercizio.**
- ✓ Nel caso di utilizzo della **capacità produttiva oltre il livello considerato normale**, la ripartizione dei costi generali fissi sui prodotti avviene sulla base della capacità produttiva effettiva, al fine di evitare che il valore delle rimanenze risulti superiore al costo sostenuto.

Costi generali VARIABILI – Ripartizione

sono attribuiti a ciascuna unità prodotta in base al livello effettivo di produzione

Costi di Sviluppo – Attribuzione alle rimanenze

Le quote di ammortamento dei costi di sviluppo sono comprese nei costi di produzione se rispondono ai requisiti indicati nelle slide precedenti.

Sono esclusi dai costi di produzione

- ✓ Costi di ***natura anomala o eccezionale*** (es. costo per trasferimento impianto)
- ✓ Costi di ***distribuzione***, appartengono ad una fase successiva alla produzione
- ✓ Costi ***generali ed amministrativi***, perché non specificatamente sostenuti per portare le rimanenze nel sito e condizioni attuali; sono funzioni comuni della società nella sua interezza quindi componenti negativi di reddito d'esercizio in cui si sono rilevati
- ✓ Costi di ***ricerca e sviluppo***, perché difficilmente nello stesso esercizio possono portare le rimanenze nel sito e condizioni attuali

Produzioni congiunte e sottoprodotti

SE vi sono prodotti:

- ✓ con costi comuni non scindibili
- ✓ e non si può tecnicamente determinare con ragionevolezza la quota di costo da imputare a ciascun prodotto

La quota da attribuire può essere calcolata in proporzione al valore di realizzazione desumibile dal mercato dei diversi prodotti

Determinazione del costo

Il metodo generale per la determinazione del costo è il costo specifico che presuppone l'individuazione e l'attribuzione alle singole unità fisiche dei costi specificatamente sostenuti per le unità medesime.

L'art 2426 del CC prevede che il costo per beni fungibili può essere calcolato:

- ✓ **Metodo del costo medio ponderato**
- ✓ **Metodo del FIFO**
- ✓ **Metodo del LIFO**

Se il valore così ottenuto differisce in modo significativo rispetto al costo corrente, la differenza deve essere indicata in nota integrativa (per categoria di beni)

Determinazione del costo - Costo medio ponderato

Secondo tale metodo 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.

Determinazione del costo - FIFO

Metodo del FIFO: (*first-in, first out*)

Secondo tale metodo si assume che le quantità acquistate o prodotte in epoca più remota siano le prime ad essere vendute od utilizzate in produzione; per cui restano in magazzino le quantità relative agli acquisti o alle produzioni più recenti

Determinazione del costo - LIFO

Metodo del LIFO: (*last-in, first out*)

tale metodo assume che le quantità acquistate o prodotte più recentemente siano le prime ad essere vendute od utilizzate in produzione; per cui restano in magazzino le quantità relative agli acquisti o alle produzioni più remote.

Determinazione del costo - Tecniche alternative

Costi standard

approssimano il costo effettivo delle rimanenze quando considerano livelli normali di efficienza e di capacità produttiva, sono regolarmente sottoposti a revisione e riveduti alla luce delle condizioni effettive del momento.

Determinazione del costo - Tecniche alternative

Metodo del prezzo al dettaglio

approssima il costo effettivo delle rimanenze quando si valutano rimanenze di grandi quantità di beni soggetti a rapido rigiro con margini di importo simile e per le quali è particolarmente difficoltosa l'adozione di altri metodi di calcolo del costo.

Il costo delle rimanenze viene determinato detraendo dal valore di vendita delle rimanenze una adeguata percentuale di margine lordo.

Scelta del metodo

La scelta del criterio non è del tutto arbitraria, ma deve essere effettuata secondo una ragionevole valutazione tecnica, a seconda del tipo di beni e dell'attività dell'impresa, e osservando il principio di rappresentazione veritiera e corretta.

Il criterio scelto deve essere mantenuto nel tempo.

L'uniformità del metodo nella svalutazione delle giacenze è condizione essenziale per la corretta determinazione dei risultati dell'esercizio

Scelta del metodo

Beni non fungibili

→ COSTO SPECIFICO

Beni fungibili

→ FIFO

→ LIFO

→ COSTO MEDIO PONDERATO

→ COSTO SPECIFICO

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 (quali, ad esempio, provvigioni, trasporto, imballaggio)

Valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato

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.

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 costo di produzione del prodotto finito.

Informazioni in Nota Integrativa Art.2427 cc

- ✓ Principio generale di valutazione
- ✓ Metodo del costo adottato
- ✓ Cambio metodo
- ✓ Differenza tra valore a prezzi correnti e valore a bilancio del magazzino
- ✓ Criteri di svalutazione
- ✓ Gravami
- ✓ Perdite su ordini di acquisto
- ✓ Interessi passivi inclusi nel costo di fabbricazione per particolari beni

Bilancio in forma abbreviata (art. 2435-bis)
Bilancio delle micro-imprese (art 2435-ter)

Le rimanenze sono esposte:

→ **Stato patrimoniale, attivo**

-C.I. rimanenze (nel loro complesso)

→ **Conto economico**

- A2-3 *variazione delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti*

(voci A2 e A3 dell'art. 2424 cc raggruppate)

Bilancio in forma abbreviata (art. 2435-bis)
Informazioni in Nota integrativa

- ✓ Principio generale di valutazione
- ✓ Criteri di svalutazione
- ✓ Interessi passivi inclusi nel costo di fabbricazione, per particolari beni
- ✓ Gravami

Bilancio delle micro-imprese (art 2435-ter)

Le micro-imprese che sono esonerate dalla redazione della nota integrativa, **in calce allo stato patrimoniale** devono inserire le informazioni relative a:

- ✓ l'importo complessivo degli impegni, delle garanzie e delle passività potenziali non risultanti dallo stato patrimoniale, con indicazione della natura delle garanzie reali prestate (art 2427 n.9)
- ✓ l'ammontare dei compensi, delle anticipazioni e dei crediti concessi agli spettanti, agli amministratori ed ai sindaci, e gli impegni assunti per loro conto per effetto di garanzie di qualsiasi tipo prestate (art 2427 n.16)

La revisione delle Rimanenze di magazzino

Rimanenze di magazzino – programma di revisione

1. Procedure di analisi comparativa con spiegazione delle differenze rispetto all'esercizio precedente
2. Analisi dei consumi rispetto ai ricavi dell'esercizio in corso ed esercizio precedente
3. Partecipare alle operazioni di inventario fisico
4. Verificare la corretta valorizzazione delle rimanenze, a campione la corretta determinazione del costo e del valore di mercato
5. Discutere con gli amministratori circa la necessità di procedere ad una svalutazione delle rimanenze
6. Verifica del metodo utilizzato dalla società per la determinazione della svalutazione

Rimanenze di magazzino – programma di revisione

7. Verificare a campione il rispetto della competenza temporale di periodo per i costi e per i ricavi connessi ad entrate ed uscite di merce (cut off)
8. Accertare la continuità di applicazione del metodo
9. Verificare la corretta classificazione e rappresentazione a bilancio, e che l'informativa in Nota Integrativa sia completa e accurata
10. Selezionare un campione di depositi esterni e/o terzisti e inviare lettera di richiesta informazioni; riconciliare le risposte con la contabilità
11. Esaminare la voce acconti e analizzare la documentazione a supporto
12. Verificare la ragionevolezza delle differenze di inventario, analizzando ove possibile lo storico delle rettifiche inventariali
13. Inviare lettere di conferma relative a beni di terzi detenuti presso la società sottoposta a revisione

Rimanenze- ISA Italia 501 - Regole

SE le rimanenze siano significative nell'ambito del bilancio, il revisore deve acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sulla loro esistenza e sulle loro condizioni, mediante:

- ✓ la presenza alla conta fisica delle rimanenze, tranne nei casi in cui non risulti fattibile, al fine di:
 1. valutare le istruzioni e le procedure della direzione per la rilevazione ed il controllo dei risultati della conta fisica delle rimanenze da parte dell'impresa;
 2. osservare lo svolgimento delle procedure di conta della direzione
 3. svolgere ispezioni sulle rimanenze
 4. svolgere conte di verifica sulle rimanenze

Rimanenze- ISA Italia 501 - Regole

SE le rimanenze siano significative nell'ambito del bilancio, il revisore deve acquisire elementi probativi sufficienti ed appropriati sulla loro esistenza e sulle loro condizioni, mediante:

- ✓ lo svolgimento di procedure di revisione sulle registrazioni inventariali finali dell'impresa per stabilire se riflettano accuratamente i risultati effettivi della conta delle rimanenze

Rimanenze- ISA Italia 501 - Regole

Qualora la conta fisica delle rimanenze sia svolta ad una data diversa dalla data di riferimento del bilancio, il revisore, in aggiunta alle procedure richieste, deve svolgere procedure di ***revisione al fine di acquisire elementi probativi sul fatto se le variazioni delle rimanenze intervenute tra la data della conta e la data di riferimento del bilancio siano correttamente registrate***

Qualora il revisore non sia in grado di essere presente alla conta fisica delle rimanenze a causa di circostanze impreviste, egli deve effettuare alcune conte fisiche ovvero osservarne lo svolgimento ad una data alternativa e svolgere procedure di revisione sulle operazioni nel frattempo intercorse.

Rimanenze- ISA Italia 501 - Regole

Qualora la presenza alla conta fisica delle rimanenze **non sia fattibile**, il revisore deve svolgere procedure di revisione alternative per acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati riguardo l'esistenza e le condizioni delle rimanenze. Qualora ciò non sia possibile, il revisore deve esprimere un giudizio con modifica nella relazione di revisione, in conformità al principio di revisione internazionale

Rimanenze- ISA Italia 501 - Regole

Qualora ***le rimanenze detenute presso soggetti terzi siano significative*** nell'ambito del bilancio, il revisore deve acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati sulla loro esistenza e sulle loro condizioni svolgendo una od entrambe le seguenti procedure:

- ✓ richiedere conferma al soggetto terzo in merito alle quantità e alle condizioni delle rimanenze detenute per conto dell'impresa
- ✓ b) svolgere un'ispezione oppure effettuare altre procedure di revisione appropriate alle circostanze