



SEMINARIO WALTER MAPELLI

**SEMINARIO DI CONSULENTI TECNICI, PERITI E MAGISTRATI IN
MATERIA DI REATI SOCIETARI E FALLIMENTARI**

Metodi di analisi e attività del consulente nelle indagini e nei processi
per reati di bancarotta

SAN SERVOLO - Venezia
27-29 settembre 2019

LA VALUTAZIONE DELLE RIMANENZE DI MAGAZZINO

Temi affrontati



Premessa: i riferimenti normativi previsti dal Codice civile

| ARTICOLI | DISCIPLINA |
|--|--|
| Articoli 2424 e 2423-ter del Codice civile | Stabiliscono lo schema obbligatorio dello <u>Stato patrimoniale</u> |
| Articoli 2425 e 2423-ter del Codice civile | Stabiliscono lo schema obbligatorio del <u>Conto economico</u> |
| Articolo 2426 del Codice civile | Stabilisce i <u>criteri di valutazione</u> |
| Articolo 2427 del Codice civile | Stabilisce il contenuto della <u>Nota integrativa</u> |
| Articolo 2428 del Codice civile | Fissa il contenuto minimo della <u>Relazione sulla Gestione redatta dagli amministratori</u> |
| Articoli 2435-bis e 2435-ter del Codice civile | Disciplinano la redazione del <u>bilancio in forma abbreviata</u> per le piccole e micro imprese che non abbiano superato certi limiti dimensionali e operativi, che non abbiano emesso titoli negoziati sui mercati regolamentati |

Premessa: i riferimenti nei principi contabili nazionali (OIC)

| OIC | TITOLO |
|--------|--------------------------------|
| OIC 13 | Rimanenze |
| OIC 23 | Lavori in corso su ordinazione |

Premessa: gli schemi di bilancio

Stato Patrimoniale ex art. 2424 C.C.

| ATTIVO | PASSIVO |
|--|---|
| <p>A) Crediti v/soci per versamenti ancora dovuti</p> <p>B) Immobilizzazioni</p> <ul style="list-style-type: none"> I) Immobilizzazioni immateriali II) Immobilizzazioni materiali III) Immobilizzazioni finanziarie <p>C) Attivo circolante</p> <ul style="list-style-type: none"> I) Rimanenze II) Crediti III) Attività finanziarie IV) Disponibilità liquide <p>D) Ratei e risconti</p> | <p>A) Patrimonio netto</p> <ul style="list-style-type: none"> I) Capitate II) Riserva da soprapprezzo delle azioni III) Riserve di rivalutazione IV) Riserva legale V) Riserve statutarie VI) Riserva per azioni proprie in portafoglio VII) Altre riserve distintamente indicate VIII) Utili (perdite) portati a nuovo IX) Utile (perdita) dell'esercizio <p>B) Fondi per rischi e oneri</p> <p>C) Trattamento di fine rapporto</p> <p>D) Debiti</p> <p>E) Ratei e risconti</p> |



Premessa: gli schemi di bilancio

Conto Economico ex art. 2425 C.C.



| | |
|-----------|---|
| A) | Valore della produzione |
| 1) | ricavi delle vendite e delle prestazioni; |
| 2) | variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti; |
| 3) | variazione dei lavori in corso su ordinazione; |
| 4) | incrementi di immobilizzazioni per lavori interni; |
| 5) | altri ricavi e proventi (con separata indicazione dei contributi in conto esercizio) |
| B) | Costi della produzione |
| 6) | per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci; |
| 7) | per servizi; |
| 8) | per godimento di beni di terzi; |
| 9) | per il personale: a) salari e stipendi; b) oneri sociali; c) trattamento di fine rapporto; d) trattamento di quiescenza e simili; e) altri costi; |
| 10) | Ammortamenti e svalutazioni: a) ammortamento delle immobilizzazioni immateriali; b) ammortamento delle immobilizzazioni materiali; c) altre svalutazioni delle immobilizzazioni; d) svalutazione dei crediti compresi nell'attivo circolante e delle disponibilità liquide; |
| 11) | Variazione delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci; |
| 12) | Accantonamenti per rischi; |
| 13) | altri accantonamenti; |
| 14) | oneri diversi di gestione; |



Premessa: gli schemi di bilancio

Conto Economico ex art. 2425 C.C. (segue)

| | |
|--|--|
| C) | Proventi e oneri finanziari |
| 15) | proventi da partecipazioni, con separata indicazione di quelli relativi ad imprese controllate e collegate e di quelli relativi a controllanti e a imprese sottoposte al controllo di queste ultime |
| 16) | altri proventi finanziari: a) da crediti iscritti nelle immobilizzazioni con separata indicazione di quelli da imprese controllate e collegate e di quelli da controllanti e da imprese sottoposte al controllo di queste ultime; b) da titoli iscritti nelle immobilizzazioni che non costituiscono partecipazioni; c) da titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni; d) proventi diversi dai precedenti, con separata indicazione di quelli da imprese controllate e collegate e verso controllanti e imprese sottoposte al controllo di queste ultime; |
| 17) | interessi e altri oneri finanziari, con separata indicazione di quelli verso imprese controllate e collegate e verso controllanti e imprese sottoposte al controllo di queste ultime; |
| 17-bis) | utili e perdite su cambi |
| D) | Rettifiche di valore di attività e passività finanziarie |
| 18) | rivalutazioni: a) di partecipazioni b) di immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni; c) di titoli iscritti all'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni; d) di strumenti finanziari derivati; |
| 19) | svalutazioni: a) di partecipazioni; b) di immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni; c) di titoli iscritti all'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni; d) di strumenti finanziari derivati; |
| Risultato prima delle imposte (A - B +/- C +/- D) | |
| 20) | imposte sul reddito dell'esercizio, <u>correnti, differite e anticipate</u> ; |
| 21) | Utile (perdita) dell'esercizio |

1. Introduzione

2. Criteri di valutazione

La prima iscrizione

Valutazione e rilevazione successive

La determinazione del costo

La scelta di una configurazione di costo

La scelta di una ipotesi di movimentazione del magazzino

La determinazione del valore di mercato

Lavori in corso su ordinazione

3. Le rimanenze di magazzino secondo la normativa civilistica

Rappresentazione in bilancio

Criteri di valutazione

Introduzione

Il processo produttivo è composto da una serie continua di cicli tecnici che, nel caso delle imprese industriali, prevedono la trasformazione dei fattori produttivi acquistati in prodotti finiti.

Tali cicli difficilmente coincidono con il periodo amministrativo per cui alla chiusura dell'esercizio residuano materie (prime, sussidiarie e di consumo) non ancora utilizzate, prodotti in corso di lavorazione non ancora ultimati, merci e prodotti finiti non ancora venduti.

PERTANTO

per rispettare il principio di competenza economica (correlazione tra costi sostenuti e ricavi di vendita), è necessario procedere **all'inventario dei beni fisicamente disponibili** nei magazzini e nei depositi utilizzati dall'azienda, **attribuire loro un valore** e contabilizzare un **componente positivo di reddito (le rimanenze finali) con contropartita le attività di stato patrimoniale.**

Esempio 1

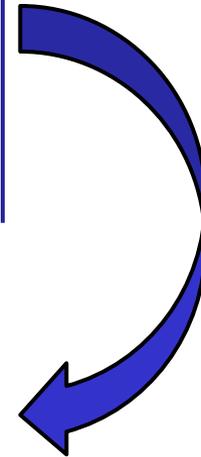
Nel suo primo anno di attività l'azienda BETA ha acquistato 250 beni a 1 euro e ne ha venduti 150 al prezzo di 1,5 euro cad; a fine periodo residuano a magazzino rimanenze pari a 100 unità.

| CONTO ECONOMICO anno n | | | |
|------------------------|---------|--------------|-----------|
| Acq. beni | 250 x 1 | Vendita beni | 150 x 1,5 |
| | | Rim. finali | 100 x 1 |

| STATO PATRIMONIALE anno n | |
|---------------------------|---------|
| Rim. Magaz. | 100 x 1 |

All'inizio dell'esercizio successivo

| CONTO ECONOMICO anno n+1 | |
|--------------------------|--------------|
| Rim. iniziali | 100 x 1 |
| Acq. beni | Vendita beni |



Esempio 1 (segue)

| | | | | |
|-----------------------------|---|-----------------------------|-----|-----|
| 31.12.200X | | | | |
| Rimanenze di magazzino (SP) | a | Rimanenze finali (CE) | 100 | 100 |
| 1.01.200X+1 | | | | |
| Rimanenze iniziali (CE) | a | Rimanenze di magazzino (SP) | 100 | 100 |



Nel Conto Economico vengono iscritte le VARIAZIONI delle rimanenze

A. Valore della produzione

**2. Variazioni delle rimanenze di prodotti in CORSO DI LAVORAZ., SEMILAVORATI
E FINITI (Rimanenze finali – rimanenze iniziali)**

B. Costi della produzione

**11. Variazioni delle rimanenze di MATERIE PRIME, SUSSID., DI CONSUMO E DI
MERCÌ (Rimanenze iniziali – rimanenze finali)**

Esempio 1 (segue)

IPOTESI 1: *al termine del secondo esercizio dell'azienda BETA residuano a magazzino rimanenze pari a 40 unità. Trattasi di SEMILAVORATI.*

| | |
|-----------------------------------|------------|
| Rimanenze iniziali (semilavorati) | 100 |
| Rimanenze finali (semilavorati) | 40 |



(Rimanenze finali – rimanenze iniziali)

Voce A.2 Conto Economico «Variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti » sarà pari a - **60**

| | | | | | |
|--|---|--|-----|-----|--|
| | | 1.01.200X | | | |
| Rimanenze iniziali semilavorati (CE) | a | Rimanenze di magazzino semilavorati (SP) | 100 | 100 | |
| | | 31.12.200X | | | |
| Rimanenze di magazzino semilavorati (SP) | a | Rimanenze finali semilavorati (CE) | 40 | 40 | |

Esempio 1 (segue)

IPOTESI 2: al termine del secondo esercizio dell'azienda BETA residuano a magazzino rimanenze pari a 40 unità. Trattasi di MATERIE PRIME.

| | |
|------------------------------------|-----|
| Rimanenze iniziali (materie prime) | 100 |
| Rimanenze finali (materie prime) | 40 |



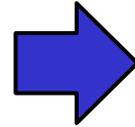
(Rimanenze iniziali – rimanenze finali)

Voce B.11 Conto Economico «Variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci» sarà pari a **60**

| | | | | |
|---|-------------------|---|-----|-----|
| | 1.01.200X | | | |
| Rimanenze iniziali materie prime (CE) | a | Rimanenze di magazzino materie prime (SP) | 100 | 100 |
| | 31.12.200X | | | |
| Rimanenze di magazzino materie prime (SP) | a | Rimanenze finali materie prime (CE) | 40 | 40 |

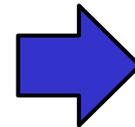
Introduzione

MATERIE PRIME



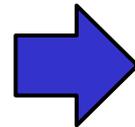
destinate ad essere fisicamente incorporate nel prodotto finito

MATERIE SUSSIDIARIE



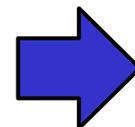
necessarie alla predisposizione del prodotto finito, pur non facendo parte dello stesso (es. materiale di confezionamento)

MATERIE DI CONSUMO



consumate nel corso della lavorazione (lubrificanti)

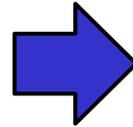
SEMILAVORATI (di acquisto o produzione)



destinati ad essere incorporati nel prodotto finito; possono però anche essere oggetto di autonome trattative commerciali

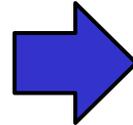
Introduzione

PRODOTTI IN CORSO DI LAVORAZIONE



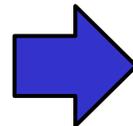
prodotti non ancora ultimati;
non possono essere
oggetto di autonome
trattative commerciali

PRODOTTI FINITI



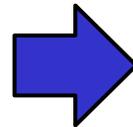
manufatti ultimati

MERCI

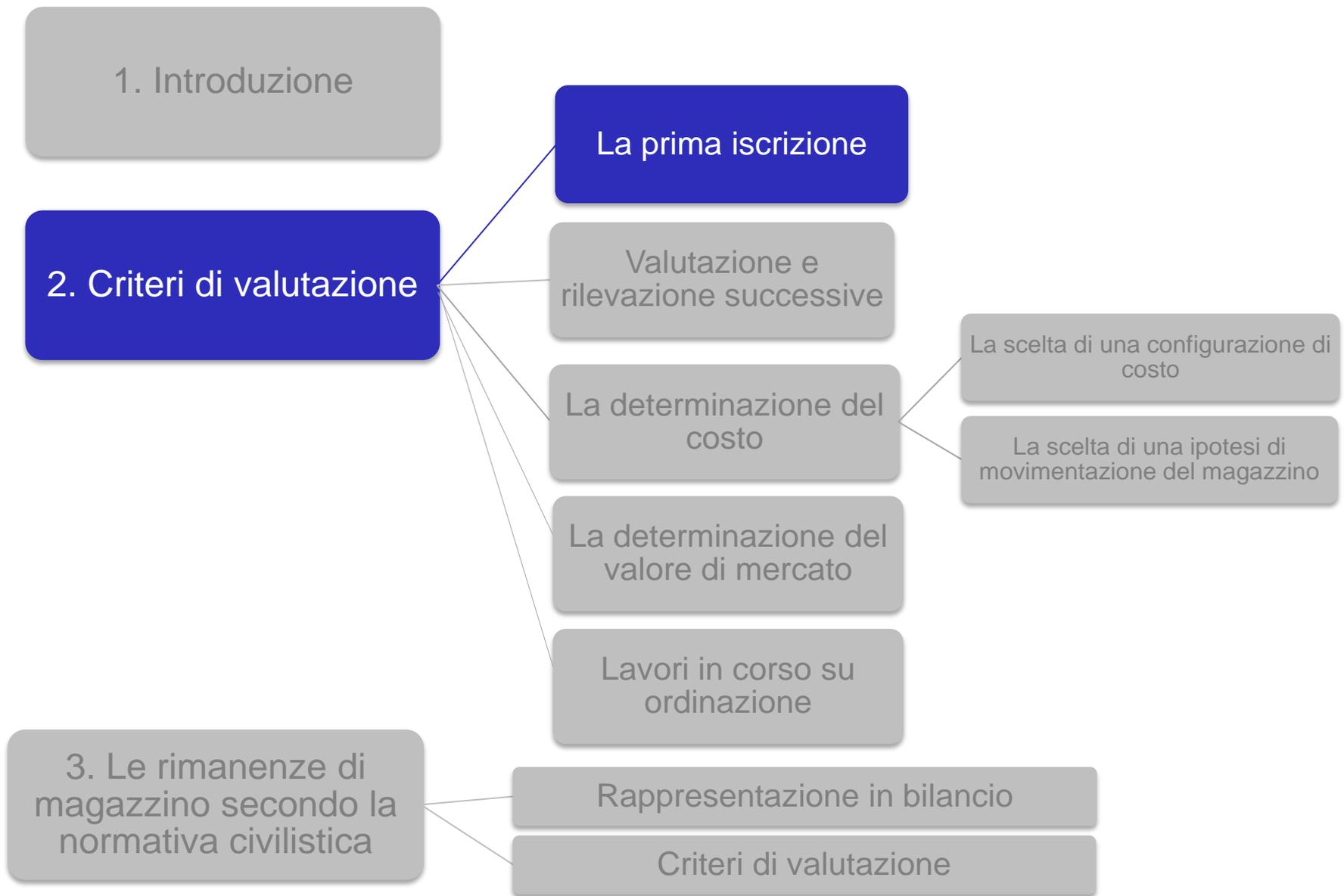


prodotti commercializzati, cioè
acquistati per essere rivenduti
senza alcuna lavorazione

LAVORI IN CORSO SU ORDINAZIONE



commesse aventi ad oggetto
la realizzazione di beni od
opere secondo le specifiche
richieste del cliente, con
contratto di durata
normalmente ultrannuale



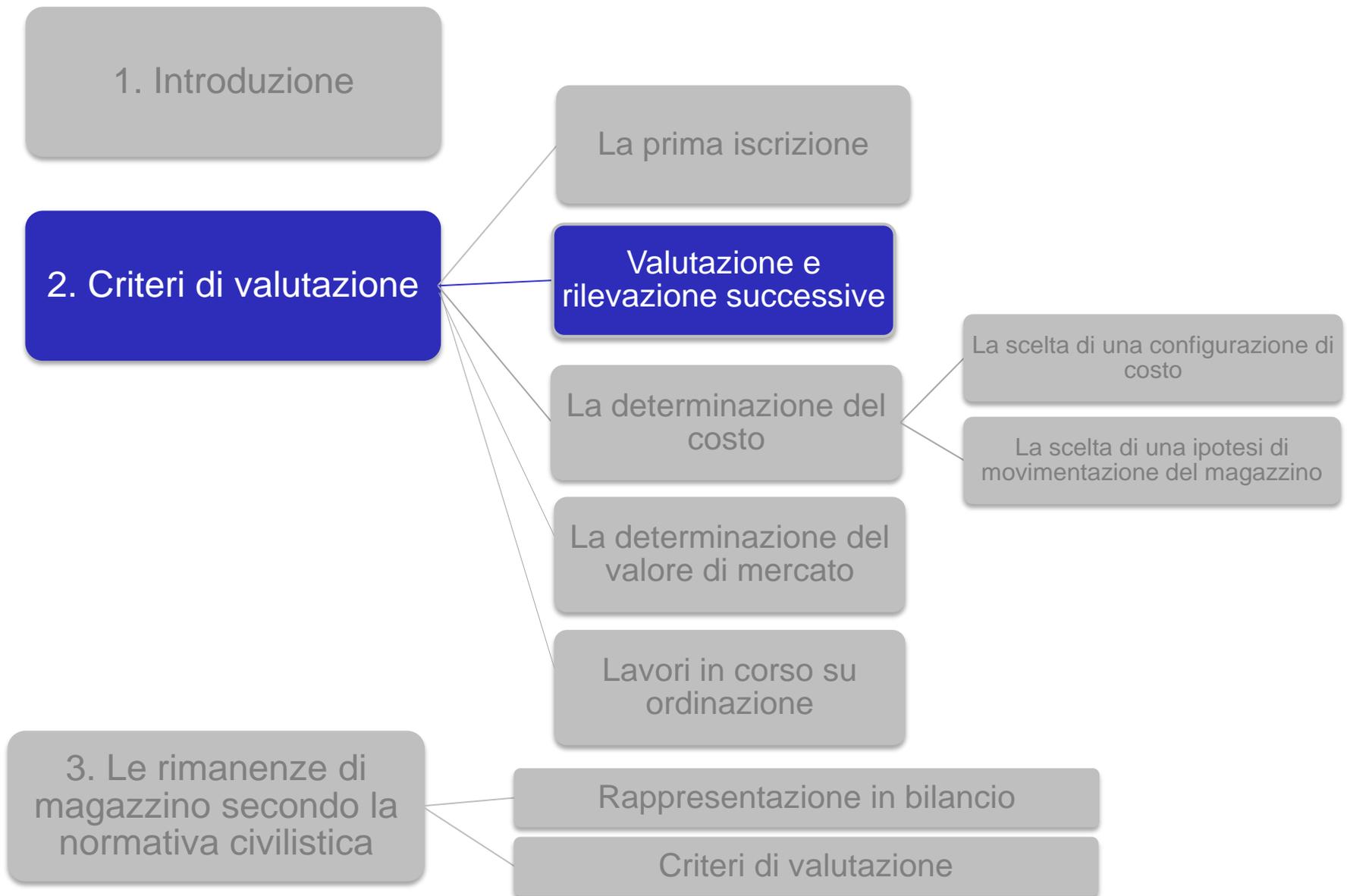
La prima iscrizione

NORMA GENERALE

*Le rimanenze devono essere **iscritte al costo di acquisto**, per le merci e le materie prime, **o di produzione**, per il prodotti finiti, i semilavorati e i prodotti in corso di lavorazione, **o, nel caso sia minore, al valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato.***

Il minor valore attribuito non può essere mantenuto nel corso degli esercizi successivi se sono venuti meno i motivi della svalutazione.

*I beni rientranti nelle rimanenze di magazzino **sono rilevati inizialmente alla data in cui avviene il trasferimento dei rischi e benefici connessi al bene.***



Valutazione e rilevazione successive

Le rimanenze sono valutate in bilancio al

MINORE tra

**Costo di acquisto
o di produzione**



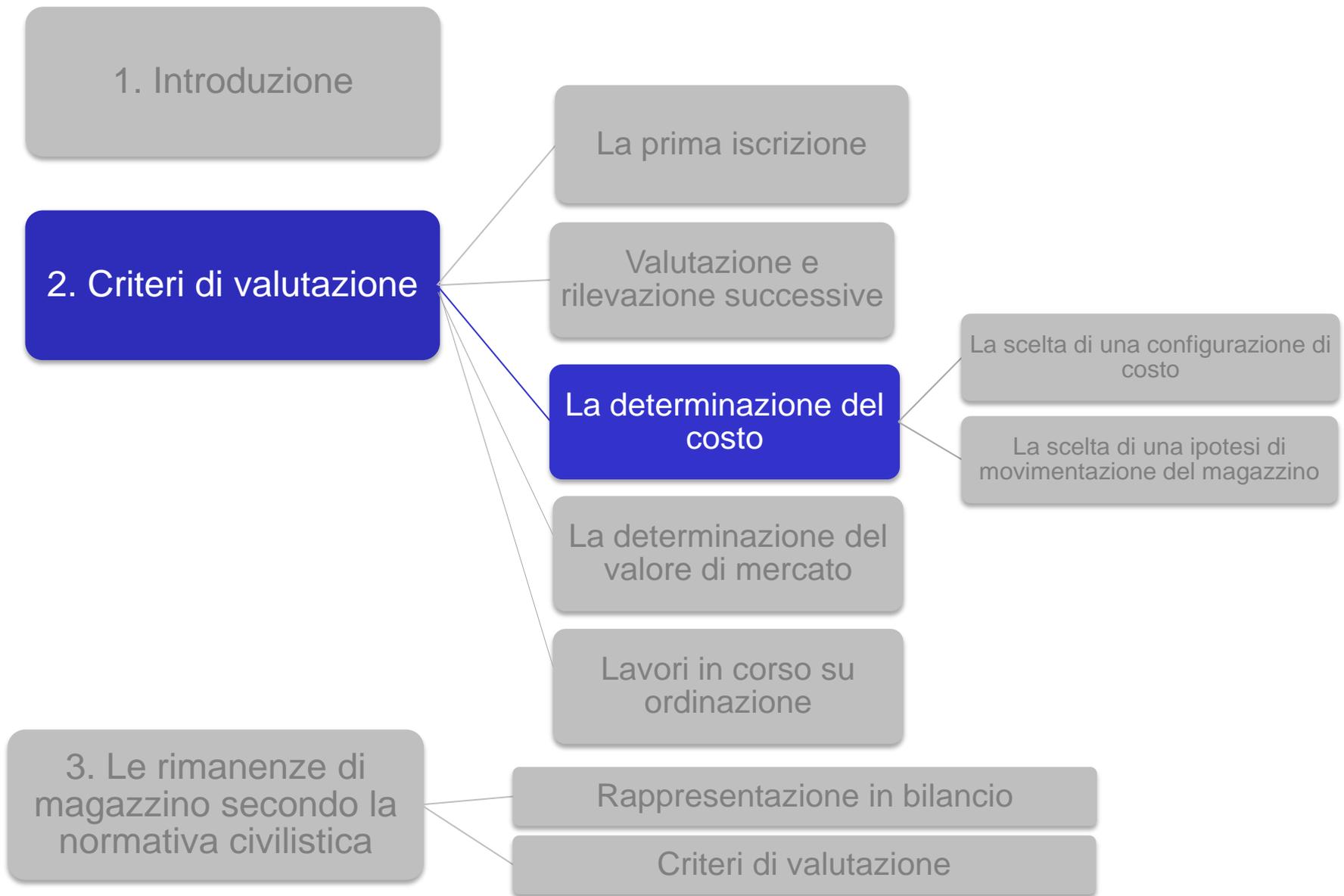
**Valore di realizzazione
desumibile dal mercato**

*Le rimanenze sono oggetto di **svalutazione** in bilancio quando il valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato è minore del relativo valore contabile.*

Nel caso in cui il costo di una voce di magazzino sia ridotto al valore di realizzazione desumibile dal mercato, tale valore diventa il nuovo costo per quella voce ai fini delle successive operazioni contabili.

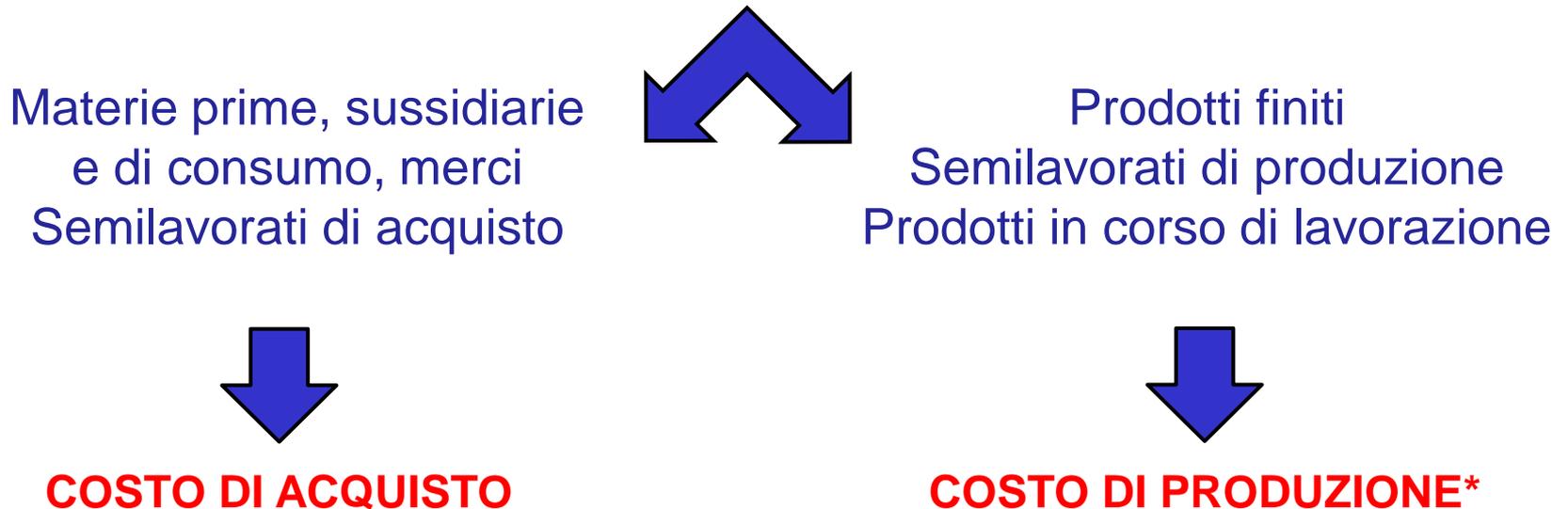
Le svalutazioni dei beni inclusi nelle rimanenze di magazzino sono rilevate a rettifica diretta dei relativi valori iscritti all'attivo.

*I **ripristini di valore**, qualora vengano meno i presupposti della svalutazione, determinano un incremento delle rimanenze finali di magazzino, nei limiti del costo originariamente sostenuto.*

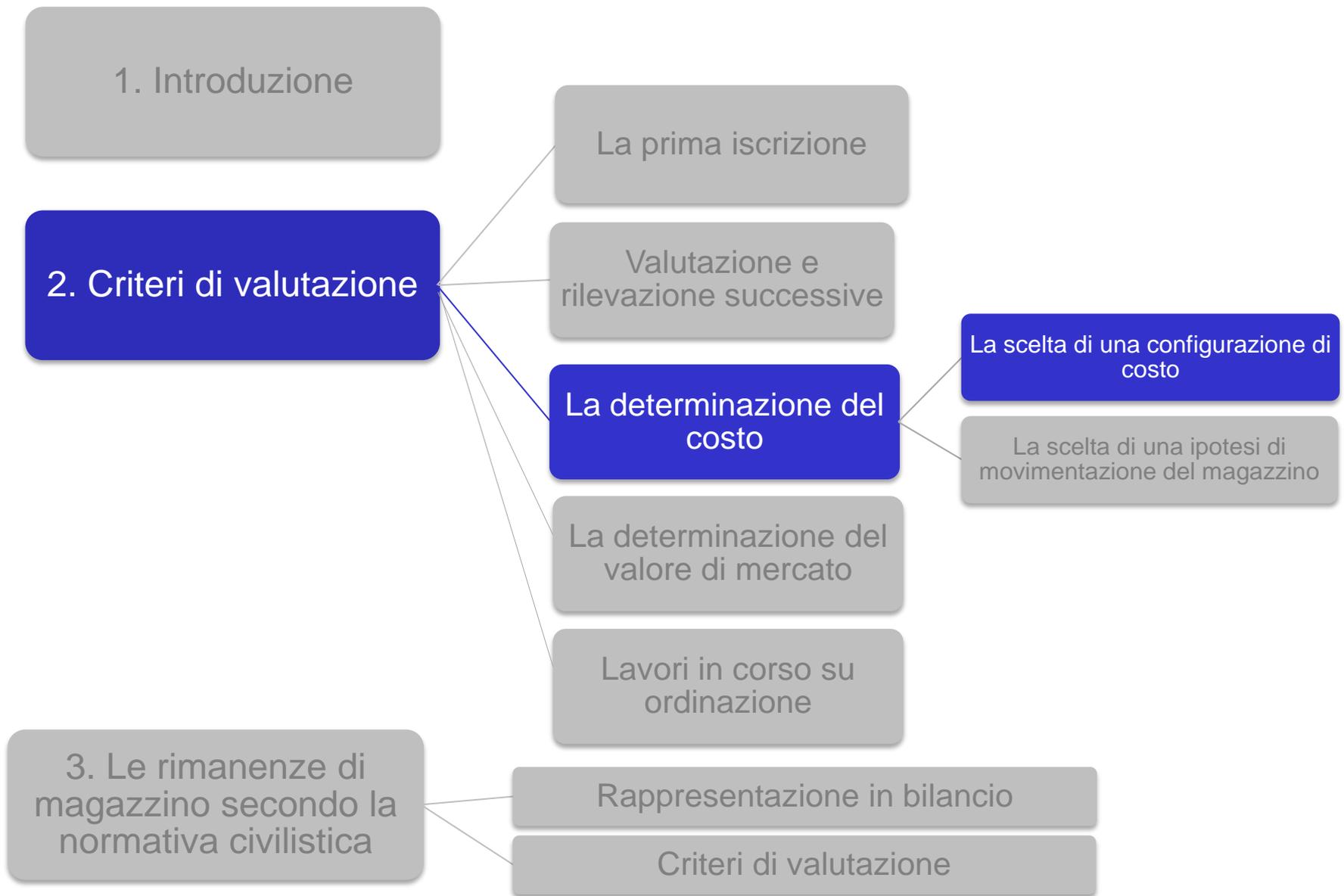


La determinazione del costo

Il costo storico è definito dai Principi Contabili nazionali come il “complesso dei costi sostenuti per ottenere la proprietà delle rimanenze di magazzino nel loro attuale sito e condizione” (Principio Contabile n. 13).



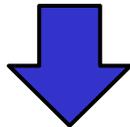
(*) Attenzione: non si devono considerare i costi di distribuzione (sono costi ancora da sostenere) e i costi generali e amministrativi (che non hanno una relazione di causalità diretta con la produzione) !



Scelta di una configurazione di costo

Gli elementi da considerare nella determinazione del costo di acquisto e del costo di produzione sono nel seguito esposti:

Costo di acquisto



prezzo effettivo di acquisto
(al lordo degli sconti cassa, che hanno natura finanziaria)

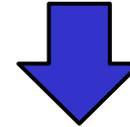
+

oneri accessori
(spese trasporto, dogana, ecc.)

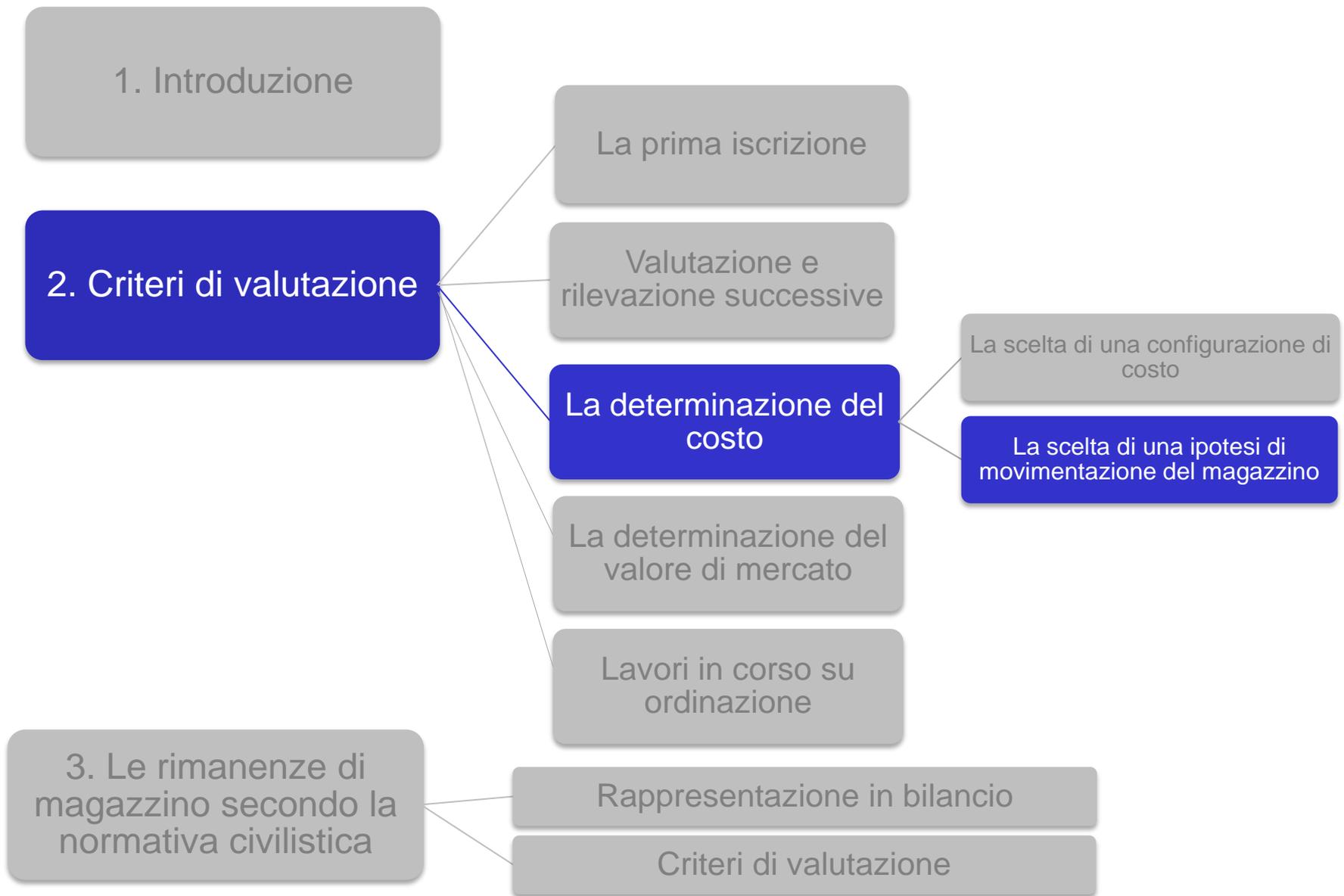
-

sconti commerciali, abbuoni, premi

Costo di produzione



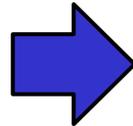
- 1) Considerare un costo effettivo o un costo standard?
- 2) Includere nel costo solo i costi variabili o anche una quota di costi fissi?
- 3) Come imputare i costi all'unità di prodotto ?



La determinazione del costo storico delle giacenze di beni fungibili

Beni NON FUNGIBILI:

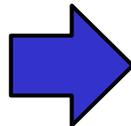
beni dotati di una specifica individualità, non sostituibili con altri beni identici



Specifica identificazione del costo (non serve alcuna ipotesi di movimentazione del magazzino)

Beni FUNGIBILI:

beni non dotati di individualità, che possono essere sostituiti con altri beni della stessa specie (identici)

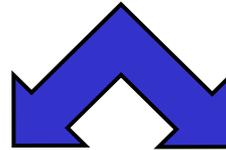


Occorre introdurre una ipotesi di movimentazione del magazzino:

- **Costo medio ponderato**
- **FIFO (First In First Out):** «primo entrato, primo uscito» si assume che le quantità acquisite o prodotte in epoca più remota siano le prime ad essere vendute/utilizzate; valuto quindi le rimanenze in base ai costi delle partite più recenti;
- **LIFO (Last In First Out):** «ultimo entrato, primo uscito» si assume che le quantità acquistate/prodotte più recentemente siano le prime ad essere vendute; questo metodo non è ammesso dai principi contabili internazionali.

La determinazione del valore di mercato

Materie prime, sussidiarie
e di consumo
Semilavorati di acquisto

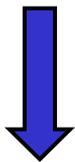


Prodotti finiti
Semilavorati di produzione
Prodotti in corso di lavorazione
Merci

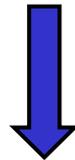
Valore di mercato

=

COSTO DI SOSTITUZIONE



Per quantità
normali

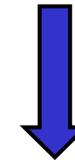


In normali
circostanze

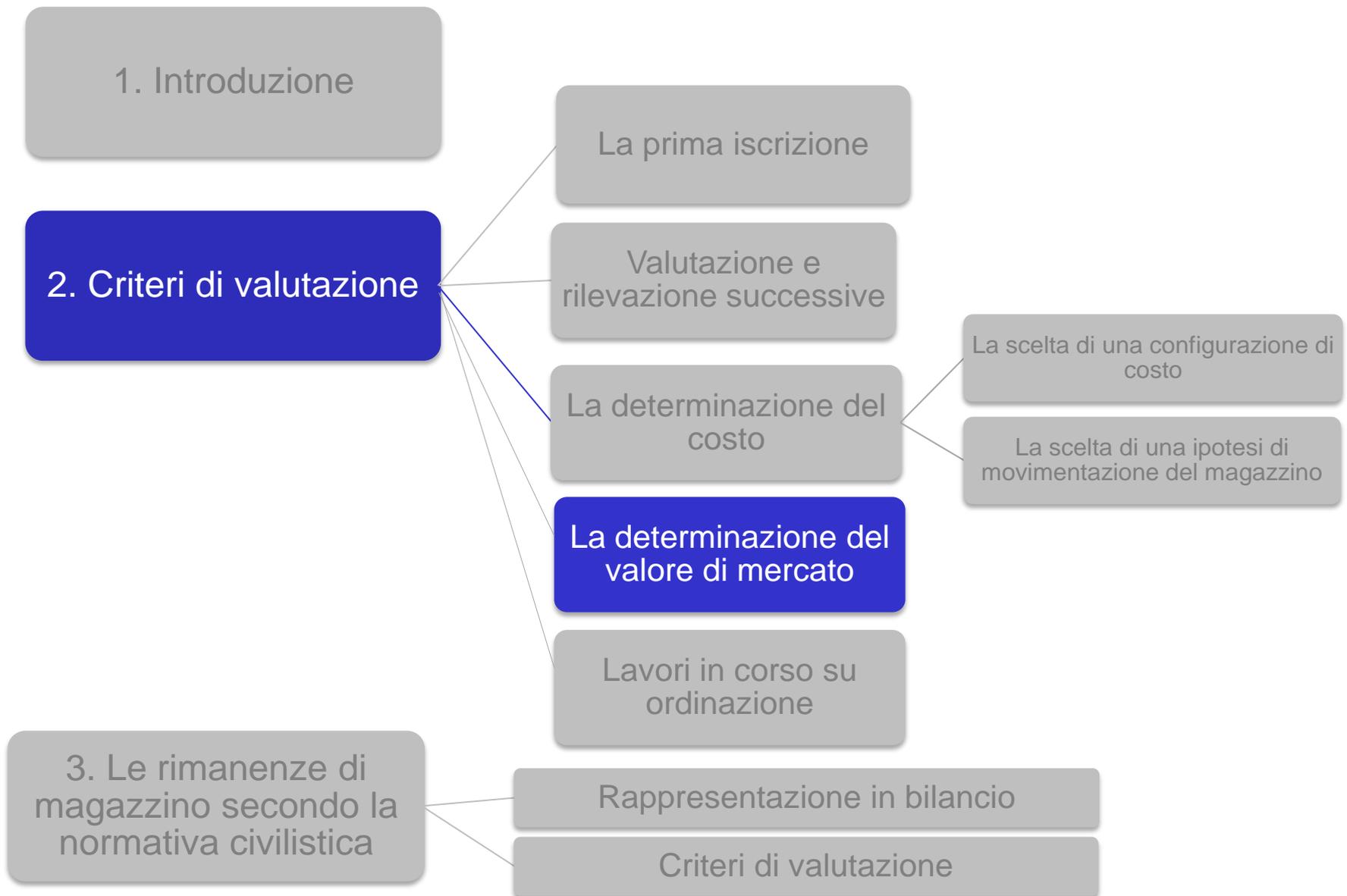
Valore di mercato

=

VALORE NETTO DI REALIZZO



+ prezzo di vendita
- costi di completamento
- spese dirette di vendita



La determinazione del valore di mercato

Il costo di sostituzione

“rappresenta il *costo con il quale in normali condizioni di gestione una determinata voce in magazzino può essere riacquistata*”.

Il **valore netto di realizzo** è pari al *presunto prezzo di vendita dedotti i costi da sostenere per terminare la produzione e vendere il bene sul mercato*

Il costo di sostituzione e il valore netto di realizzo da prendere in considerazione sono solitamente **quelli determinabili alla data di chiusura dell'esercizio**.

Occorre peraltro valutare attentamente se tale riferimento temporale consenta di pervenire a valori attendibili, **tenendo conto di quanto accaduto tra la data di chiusura del periodo amministrativo e la data di redazione del bilancio**.



Lavori in corso su ordinazione

1. Metodo della percentuale di completamento

L'articolo 2426, co. 1, numero 11, del codice civile prevede che: «***i lavori in corso su ordinazione possono essere iscritti sulla base dei corrispettivi contrattuali maturati con ragionevole certezza***».

Tenuto conto che, fin dall'inizio dell'attività di produzione, il bene o il servizio è stato commissionato all'appaltatore e il corrispettivo è stato contrattualmente stabilito, il codice civile ammette la possibilità di riconoscere il risultato della commessa negli esercizi in cui i lavori sono eseguiti («**metodo della percentuale di completamento**»)

Tenuto conto che il corrispettivo è stato contrattualmente stabilito, tale metodo prevede:

- la valutazione delle rimanenze per lavori in corso su ordinazione in misura corrispondente al ricavo maturato alla fine di ciascun esercizio, determinato con riferimento allo stato di avanzamento dei lavori;
- la rilevazione dei ricavi nell'esercizio in cui i corrispettivi sono acquisiti a titolo definitivo.

1. Metodo della percentuale di completamento (segue)

Si applica il criterio della percentuale di completamento se sono soddisfatte le seguenti condizioni:

- 1) esiste un contratto vincolante per le parti che ne definisca chiaramente le obbligazioni e, in particolare, il diritto al corrispettivo per l'appaltatore;
- 2) il diritto al corrispettivo per l'appaltatore matura con ragionevole certezza via via che i lavori sono eseguiti;
- 3) non sono presenti situazioni di incertezza relative a condizioni contrattuali o fattori esterni di entità tale da rendere dubbia la capacità dei contraenti a far fronte alle proprie obbligazioni (ad esempio, l'obbligo dell'appaltatore nel completare i lavori);
- 4) il risultato della commessa può essere attendibilmente misurato.

Commesse ultrannuali che non rispettano i requisiti: valutazione con il metodo della commessa completata.

Esempio 2 - Metodo della percentuale di completamento

Nel suo primo anno di attività l'azienda BETA acquisisce una commessa per la costruzione di un impianto in tre anni, a fronte di un corrispettivo contrattuale pattuito di 250.000.

I costi previsti per completare la commessa sono in totale 210.000 così suddivisi:

- Anno 1: 73.500
- Anno 2: 73.500
- Anno 3: 63.000

Viene stimato quindi un margine di commessa di 40.000 (pari a 250.000-210.000).

Anno1

I costi sostenuti pari a 73.500 sono pari al 35% dei costi totali: il valore delle rimanenze finali è quindi pari al 35% del corrispettivo pattuito, quindi 87.500.



Voce A.3 Conto Economico «Variazioni dei lavori in corso su ordinazione» (rim. Finali – rim. Iniziali) sarà pari a **87.500**

Voce B Conto Economico «Costi della produzione» sarà pari a **73.500**

A) – B) = 14.000 corrisponde alla quota di margine di commessa attribuita all'Anno 1 (35%*40.000)

Esempio 2 - Metodo della percentuale di completamento (segue)

Anno 2

I costi sostenuti complessivamente sono 147.000 sono pari al 70% dei costi totali: il valore delle rimanenze finali è quindi pari al 70% del corrispettivo pattuito, quindi 175.000.



Voce A.3 Conto Economico «Variazioni dei lavori in corso su ordinazione» (rim. Finali – rim. Iniziali) sarà pari a **87.500** (175.000-87.500)

Voce B Conto Economico «Costi della produzione» sarà pari a **73.500**

A) – B) = 14.000 corrisponde alla quota di margine di commessa attribuita all'Anno 2 (35%*40.000)

Esempio 2 - Metodo della percentuale di completamento (segue)

Anno 3

La commessa è completata e non sono presenti rimanenze in magazzino.



Voce A.1 Conto Economico «Ricavi delle vendite e prestazioni»
sarà pari a **250.000**

Voce A.3 Conto Economico «Variazioni dei lavori in corso su ordinazione» (rim.
Finali – rim. Iniziali) sarà pari a **-175.000** (0-175.000)

Voce B Conto Economico «Costi della produzione» sarà pari a **63.000**

**A) – B) = 12.000 corrisponde alla quota di margine di commessa attribuita
all'Anno 3 (30%*40.000)**

Lavori in corso su ordinazione

2. Criterio della commessa completata

L'articolo 2426, co. 1, numero 9, del codice civile prevede che: «***le rimanenze sono iscritti al costo di acquisto o di produzione, calcolato secondo il numero 1), ovvero al valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato, se minore; tale minor valore non può essere mantenuto nei successivi bilanci se ne sono venuti meno i motivi. I costi di distribuzione non possono essere computati nel costo di produzione***».

Tale criterio, laddove applicato nella valutazione delle commesse, viene denominato «**criterio della commessa completata**»

Con tale metodo, **i ricavi ed il margine di commessa sono riconosciuti solo quando il contratto è completato**. Questo comporta la valutazione delle rimanenze per opere eseguite, ma non completate, al loro costo di produzione. I lavori in corso su ordinazione sono quindi valutati al minore tra costo e valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato.

Esempio 3 – Criterio della commessa completata

Nel suo primo anno di attività l'azienda BETA acquisisce una commessa per la costruzione di un impianto in tre anni, a fronte di un corrispettivo contrattuale pattuito di 250.000.

I costi previsti per completare la commessa sono in totale 210.000 così suddivisi:

- Anno 1: 73.500
- Anno 2: 73.500
- Anno 3: 63.000

Viene stimato quindi un margine di commessa di 40.000 (pari a 250.000-210.000).

Anno1

I costi sostenuti pari a 73.500: il valore delle rimanenze finali è quindi pari 73.500.



Voce A.3 Conto Economico «Variazioni dei lavori in corso su ordinazione» (rim. Finali – rim. Iniziali) sarà pari a **73.500**

Voce B Conto Economico «Costi della produzione» sarà pari a **73.500**

$$A) - B) = 0$$

Esempio 3 – Criterio della commessa completata (segue)

Anno 2

I costi sostenuti complessivamente sono 147.000: il valore delle rimanenze finali è quindi pari 147.000.



Voce A.3 Conto Economico «Variazioni dei lavori in corso su ordinazione» (rim. Finali – rim. Iniziali) sarà pari a **73.500** (147.000-73.500)

Voce B Conto Economico «Costi della produzione» sarà pari a **73.500**

$$A) - B) = 0$$

Esempio 3 - Criterio della commessa completata (segue)

Anno 3

La commessa è completata e non sono presenti rimanenze in magazzino.

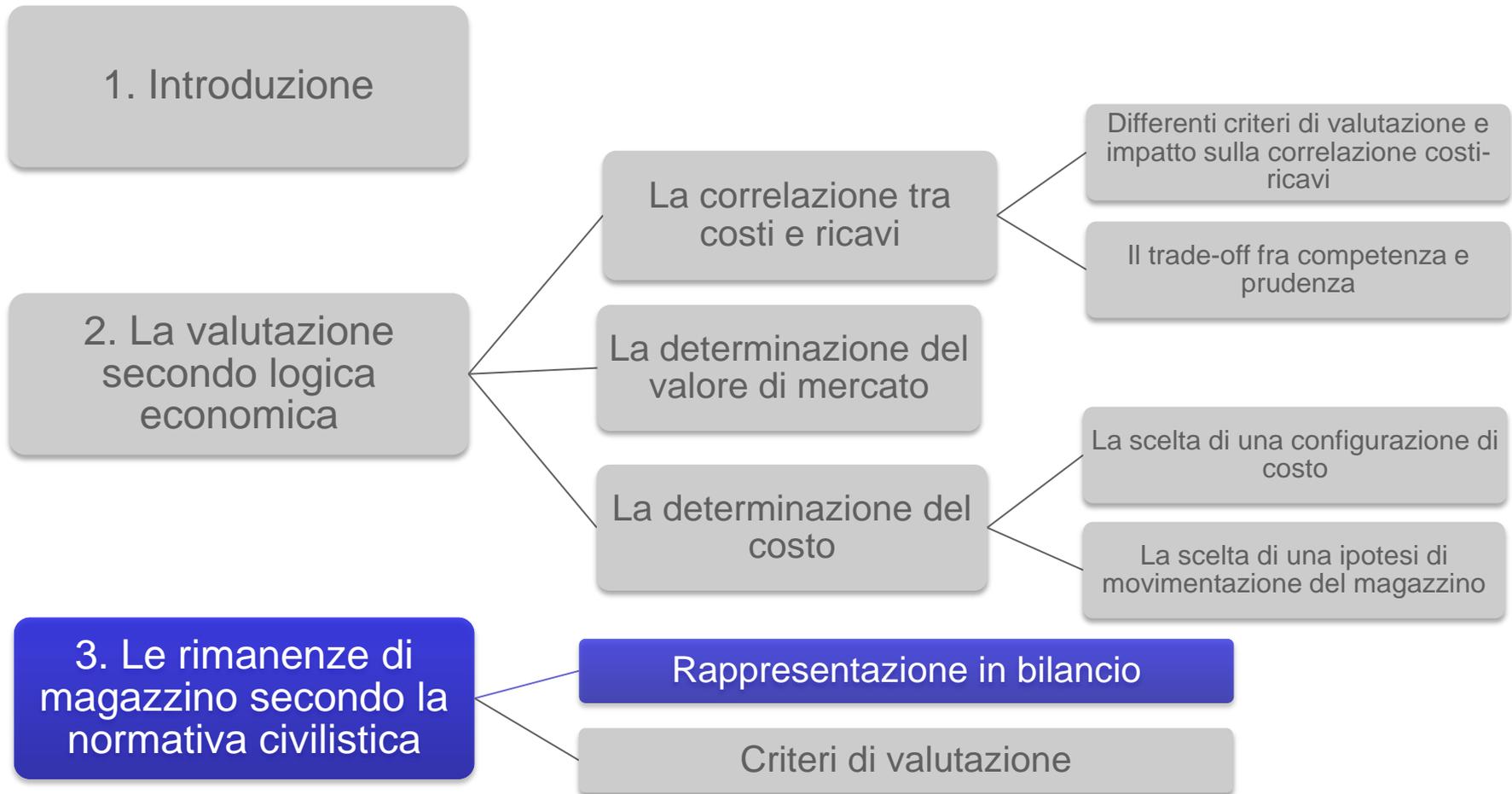


Voce A.1 Conto Economico «Ricavi delle vendite e prestazioni»
sarà pari a **250.000**

Voce A.3 Conto Economico «Variazioni dei lavori in corso su ordinazione» (rim.
Finali – rim. Iniziali) sarà pari a **-147.000** (0-147.000)

Voce B Conto Economico «Costi della produzione» sarà pari a **63.000**

A) – B) = 40.000 corrisponde all'intero margine di commessa



Rappresentazione in bilancio

Stato Patrimoniale (art. 2424 c.c.) - 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;

Conto Economico (art. 2425 c.c.)

A. Valore della produzione

2. Variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavoraz., semilavorati e finiti *

B. Costi della produzione

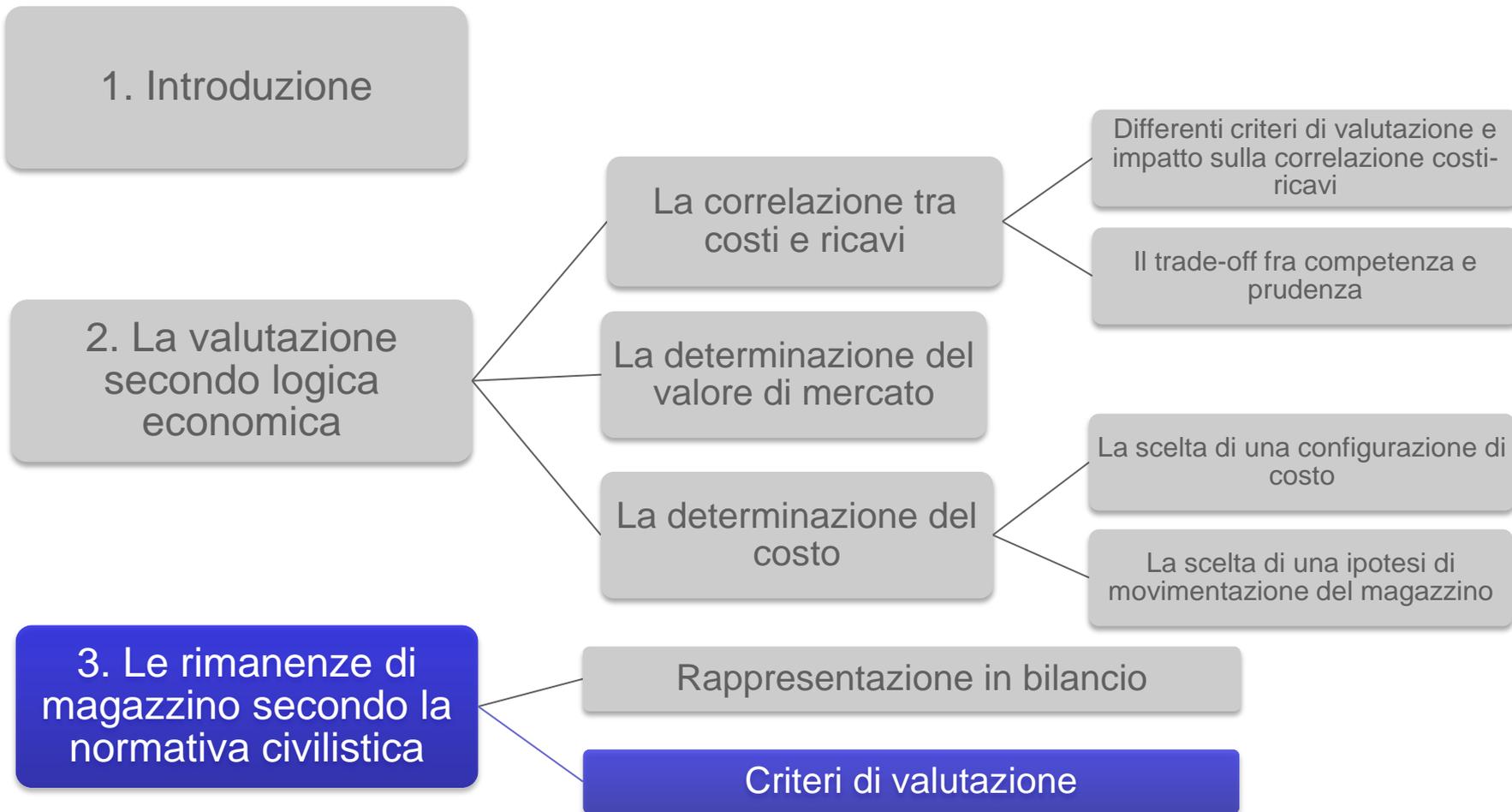
11. Variazioni delle rimanenze di materie prime, sussid., di consumo e di merci **

* Rimanenze finali – rimanenze iniziali

** Rimanenze iniziali – rimanenze finali

**Attenzione a non
confondere segno logico
e segno contabile!**





Criteri di valutazione

ARTICOLO 2426 9° comma C.C.:

“Le rimanenze, i titoli e le attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni sono iscritti al costo di acquisto o di produzione, calcolato secondo il numero 1), ovvero al valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato, se minore; tale minor valore non può essere mantenuto nei successivi bilanci se ne sono venuti meno i motivi. I costi di distribuzione non possono essere computati nel costo di produzione”

Commento: si sceglie il criterio del minore tra costo e mercato, ma c'è l'obbligo di ripristino del valore di costo iniziale quando vengono meno i motivi della precedente svalutazione.

Criteri di valutazione

ARTICOLO 2426 1° comma C.C.:

“Le immobilizzazioni sono iscritte al costo di acquisto o di produzione. **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**”

Commento: l'articolo illustra la configurazione di costo da adottare:

- Costo di acquisto (comprensivo di oneri accessori), per i beni non oggetto di trasformazione fisico-tecnica;
- Costo di produzione (costo pieno industriale se esistono criteri oggettivi per imputare al prodotto i costi fissi), per i beni oggetto di trasformazione fisico-tecnica.

Il testo fa trasparire la possibilità di includere nel costo di produzione gli oneri finanziari: ma solo con riferimento a beni che richiedono un periodo di fabbricazione particolarmente esteso (ad es. prodotti soggetti a stagionatura o invecchiamento).

Criteri di valutazione

ARTICOLO 2426 10° comma C.C.:

“Il costo dei beni fungibili può essere calcolato col metodo della media ponderata o con quelli: "primo entrato, primo uscito o: "ultimo entrato, primo uscito ; se il valore così ottenuto differisce in misura apprezzabile dai costi correnti alla chiusura dell'esercizio, la differenza deve essere indicata, per categoria di beni, nella nota integrativa”

Commento. L'articolo illustra le metodologie di individuazione del costo da adottare in presenza di beni fungibili: sono ammessi tutti i criteri previsti dalla logica economica.

E' previsto che si forniscano indicazioni per rendere «palese» la «riserva occulta» rappresentata dalla sotto-valutazione delle rimanenze rispetto al valore di mercato (situazione che si può verificare tipicamente con il criterio LIFO).

Valutazione: rimanenze di magazzino



Criticità rilevate dall'esame delle poste di bilancio ed indicatori di anomalie:

SOPRAVALUTAZIONE DELLE RIMANENZE:

- Assenza di una parte delle merci rispetto alle risultanze contabili o alla contabilità di magazzino (se prevista dalla normativa);
- Differenza tra il valore contabile delle merci e quello effettivo pur se valutato con criteri di continuità aziendale a causa di: obsolescenza tecnologica, merci deteriorate, prodotti senza mercato, ricambi di prodotti non più in uso, etc.;
- Eccessiva capitalizzazione di costi per le società immobiliari i cui beni in costruzione costituiscono rimanenze;
- Eccessiva valutazione dei lavori in corso (in base ai S.A.L.) per le società con commesse ultrannuali.