

OIC – ORGANISMO ITALIANO DI CONTABILITÀ

PRINCIPI CONTABILI

Rimanenze



Dicembre 2016

PRESENTAZIONE

L'Organismo Italiano di Contabilità (OIC), fondazione di diritto privato avente piena autonomia statutaria, è stato riconosciuto dalla legge 11 agosto 2014, n. 116, di conversione del decreto legge 91/2014, come l'“*istituto nazionale per i principi contabili*” ed ha le seguenti funzioni:

- a) emana i principi contabili nazionali, ispirati alla migliore prassi operativa, per la redazione dei bilanci secondo le disposizioni del codice civile;
- b) fornisce supporto all'attività del Parlamento e degli Organi Governativi in materia di normativa contabile ed esprime pareri, quando ciò è previsto da specifiche disposizioni di legge o dietro richiesta di altre istituzioni pubbliche;
- c) partecipa al processo di elaborazione dei principi contabili internazionali adottati in Europa, intrattenendo rapporti con l'International Accounting Standards Board (IASB), con l'European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) e con gli organismi contabili di altri paesi.

Con riferimento alle attività di cui alle a), b) e c), si coordina con le Autorità nazionali che hanno competenze in materia contabile.

Nell'esercizio delle proprie funzioni l'OIC persegue finalità di interesse pubblico, agisce in modo indipendente e adegua il proprio statuto ai canoni di efficienza e di economicità. Esso riferisce annualmente al Ministero dell'economia e delle finanze sull'attività svolta.

I principi contabili nazionali vengono approvati dal Consiglio di Gestione e sono sottoposti ad un rigoroso *due process* di consultazione.

In seguito alla consultazione, e prima della pubblicazione definitiva, i principi contabili nazionali sono soggetti, ai sensi dell'art. 12 dello Statuto, al parere dell'Agenzia delle Entrate, della Banca d'Italia, della CONSOB, dell'IVASS e dei Ministeri competenti nella fattispecie.

L'eventuale parere negativo delle istituzioni anzidette è pubblicato congiuntamente al principio contabile approvato dal Consiglio di Gestione.

La precedente edizione del principio è stata pubblicata nell'agosto 2014 ed aggiornava la versione del luglio 2005.

INDICE

| | par. |
|---|-------|
| FINALITÀ DEL PRINCIPIO | 1 |
| AMBITO DI APPLICAZIONE | 2-3 |
| DEFINIZIONI | 4-10 |
| CLASSIFICAZIONE E CONTENUTO DELLE VOCI | 11-15 |
| Bilancio in forma abbreviata (art. 2435- <i>bis</i> c.c.) e bilancio delle micro-imprese (art. 2435- <i>ter</i> c.c.) | 15 |
| RILEVAZIONE INIZIALE | 16-39 |
| Considerazioni generali..... | 16-19 |
| Costo d'acquisto e costi accessori d'acquisto..... | 20-22 |
| Costo di produzione | 23-36 |
| Produzioni congiunte e sottoprodotti..... | 37-38 |
| Oneri finanziari..... | 39 |
| VALUTAZIONE E RILEVAZIONI SUCCESSIVE | 40-57 |
| Considerazioni generali..... | 40-50 |
| Determinazione del valore di realizzazione desunto dall'andamento del mercato..... | 51-53 |
| Rettifiche di valore..... | 54-56 |
| Costanza di applicazione dei metodi prescelti nella valutazione delle rimanenze di magazzino..... | 57 |
| NOTA INTEGRATIVA | 58-66 |
| Informazioni relative alle società che redigono il bilancio in forma ordinaria..... | 58-62 |
| Informazioni relative alle società che redigono il bilancio in forma abbreviata (art. 2435- <i>bis</i> c.c.)..... | 63-64 |
| Informazioni relative alle micro-imprese (art. 2435- <i>ter</i> c.c.)..... | 65-66 |
| DATA DI ENTRATA IN VIGORE | 67 |
| DISPOSIZIONI DI PRIMA APPLICAZIONE | 68-70 |
| ESEMPLIFICAZIONI APPLICATIVE DI DETERMINAZIONE DEL COSTO DEI BENI FUNGIBILI IN RIMANENZA PREVISTI DALL'ART. 2426, COMMA 1, N.10) CODICE CIVILE | |
| ESEMPI DI METODI DI DETERMINAZIONE DEL COSTO DEI BENI FUNGIBILI IN RIMANENZA ALTERNATIVI AL LIFO, FIFO E COSTO MEDIO PONDERATO | |
| LE RIMANENZE DI MAGAZZINO NELLA LEGISLAZIONE CIVILISTICA | |
| MOTIVAZIONI ALLA BASE DELLE DECISIONI ASSUNTE | |

FINALITÀ DEL PRINCIPIO

1. Il principio contabile OIC 13 ha lo scopo di disciplinare i criteri per la rilevazione, classificazione e valutazione delle rimanenze di magazzino, nonché le informazioni da presentare nella nota integrativa.

AMBITO DI APPLICAZIONE

2. Il presente principio si applica alle società che redigono il bilancio in base alle disposizioni del codice civile. Le disposizioni del codice civile prese a riferimento per la redazione del presente principio sono riportate nel capitolo “*Le rimanenze di magazzino nella legislazione civilistica*”.
3. Sono osservate le regole contenute in altri principi contabili quando disciplinano specifiche fattispecie relative alle rimanenze di magazzino.

DEFINIZIONI

4. Le *rimanenze di magazzino* rappresentano beni destinati alla vendita o che concorrono alla loro produzione nella normale attività della società.
Le principali tipologie di rimanenze di magazzino disciplinate sono:
 - le materie prime, ivi compresi i beni acquistati soggetti ad 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).
5. Il *costo* è definibile come il costo di acquisto per le merci e per le materie prime, sussidiarie e di consumo, oppure come il costo di produzione per i prodotti finiti, i semilavorati e i prodotti in corso di lavorazione.
6. Per *costo di acquisto* si intende il prezzo effettivo d’acquisto più gli oneri accessori.
7. I *costi accessori d’acquisto* comprendono tutti i costi collegati all’acquisto e i costi sostenuti per portare il bene nel luogo e nelle condizioni attuali.
8. Il *costo di produzione* comprende tutti i costi direttamente imputabili al bene. Può comprendere anche altri costi, per la quota ragionevolmente imputabile al bene, 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. I costi di distribuzione non possono essere computati nel costo di produzione.

9. Per *valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato* si intende la 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.
10. Il *bilancio in forma ordinaria* è il bilancio redatto secondo le disposizioni del codice civile dalle società che non redigono il bilancio in forma abbreviata ai sensi dell'art. 2435-*bis* c.c. e che non redigono il bilancio ai sensi dell'art. 2435-*ter* c.c. (bilancio delle micro-imprese).

CLASSIFICAZIONE E CONTENUTO DELLE VOCI

11. L'articolo 2424 del codice civile prevede che le rimanenze di magazzino siano iscritte nell'attivo dello stato patrimoniale alla voce CI con la seguente classificazione:
“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*”.
12. L'art. 2425 codice civile prevede che:
 - gli acquisti di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci, siano rilevati tra i costi di produzione, alla voce B6;
 - le variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti siano comprese nel valore della produzione, nella voce A2;
 - le variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie e di consumo e merci siano comprese nei costi della produzione, nella voce B11.
13. Le svalutazioni dei beni inclusi nelle 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.
Le relative componenti negative o positive di conto economico si riflettono, a seconda della natura della rimanenza cui si riferiscono, nelle voci A2 “*variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti*” e B11 “*variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci*”.
14. I contributi in conto esercizio ricevuti per l'acquisto di beni inclusi nelle rimanenze sono rilevati nella voce A5 “*altri ricavi e proventi*”, in linea con quanto espressamente previsto dall'articolo 2425 codice civile. I costi sostenuti per gli acquisti di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci sono rilevati tra i costi di produzione, alla voce B6, al lordo dei contributi in conto esercizio ricevuti per tali acquisti.

Alla chiusura dell'esercizio, la variazione delle rimanenze di materie prime, semilavorati e prodotti finiti è rilevata nelle voci B11 "*variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie e di consumo e merci*" o A2 "*variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti*" al netto dei contributi ricevuti.

La voce "*acconti*" (voce I5 dell'attivo circolante) comprende gli acconti corrisposti ai fornitori per l'acquisizione di beni rientranti nelle rimanenze di magazzino.

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

15. Ai sensi dell'articolo 2435-bis, del codice civile nel bilancio in forma abbreviata "*lo stato patrimoniale comprende solo le voci contrassegnate nell'art. 2424 con lettere maiuscole e con numeri romani*". Pertanto le rimanenze sono esposte nell'attivo dello stato patrimoniale nel loro complesso sotto la voce CI *Rimanenze*. Inoltre, nel conto economico del bilancio in forma abbreviata le voci A2 "*variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti*" e A3 "*variazioni dei lavori in corso su ordinazione*" possono essere tra loro raggruppate in un'unica voce denominata A2-3 "*variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti e dei lavori in corso su ordinazione*".

Le stesse semplificazioni si applicano nel bilancio delle micro-imprese ai sensi dell'art. 2435-ter del codice civile.

RILEVAZIONE INIZIALE

Considerazioni generali

16. I beni rientranti nelle rimanenze di magazzino sono rilevati inizialmente alla data in cui avviene il trasferimento dei rischi e benefici connessi al bene acquisito.
17. Il trasferimento dei rischi e dei benefici avviene di solito quando viene trasferito il titolo di proprietà secondo le modalità contrattualmente stabilite.
18. Se, in virtù di specifiche clausole contrattuali, non vi sia 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.
Le rimanenze di magazzino possono includere a titolo esemplificativo ma non esaustivo:
- a) 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.
 - b) le giacenze di proprietà della società presso terzi in conto deposito, lavorazione, prova, ecc.
 - c) 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).
19. Gli acconti versati ai fornitori per l'acquisto di beni rientranti nelle rimanenze di magazzino sono rilevati inizialmente 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.

Costo d'acquisto e costi accessori d'acquisto

20. Ai sensi dell'art. 2426, comma 1, numero 1 del codice civile, il costo d'acquisto comprende anche i costi accessori (quali, ad esempio, i costi di trasporto, dogana, altri tributi direttamente imputabili a quel materiale).
21. I resi, gli sconti, gli abbuoni e premi si portano in diminuzione dei costi. Gli sconti citati sono quelli commerciali.
22. Nel caso in cui il pagamento sia differito rispetto alle normali condizioni di mercato, per operazioni similari o equiparabili, i beni sono iscritti in bilancio al valore corrispondente al debito determinato ai sensi dell'OIC 19 "Debiti".

Costo di produzione

23. Il costo di produzione comprende i costi diretti ed i costi indiretti (cd. *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 può essere utilizzato; con gli stessi criteri possono essere aggiunti, nei casi e con le condizioni previsti nel paragrafo 39, gli oneri relativi al finanziamento della fabbricazione, interna o presso terzi. Esso esclude i costi di distribuzione ai sensi dell'articolo 2426, comma 1, numero 9 del codice civile.
24. Gli oneri tipicamente identificabili come componenti del costo di produzione possono riassumersi, a titolo esemplificativo ma non esaustivo, nei seguenti:

Costi diretti

- Costo materiali utilizzati, ivi inclusi i trasporti su acquisti (materiale diretto);
- Costo della manodopera diretta, inclusivo degli oneri accessori;
- Imballaggi;
- Costi per servizi direttamente riferibili al processo di fabbricazione;
- Costi relativi a licenze di produzione.

Costi generali di produzione

- Stipendi, salari e relativi oneri riguardanti la manodopera indiretta e costi della direzione tecnica dello stabilimento;
- Ammortamenti di beni materiali e immateriali che contribuiscono alla produzione;
- Manutenzioni e riparazioni;
- Materiali di consumo;
- Altri costi effettivamente sostenuti per la lavorazione di prodotti (gas metano, acqua, manutenzione esterna, servizi di vigilanza, ecc.).

25. I costi generali di produzione includono tutti i costi di produzione comuni necessari per portare le rimanenze di magazzino nelle condizioni e nel luogo attuali. Rientrano nei costi generali di produzione i costi di produzione non direttamente imputabili ai prodotti.

Fatte salve le caratteristiche peculiari del processo produttivo di ogni singola società, i parametri di ripartizione che possono essere usati ai fini dell'attribuzione dei costi generali comuni sono, 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.

26. I costi generali della produzione possono essere sia fissi che variabili.
I costi generali fissi di produzione sono quei costi indiretti di produzione che rimangono relativamente costanti al variare del volume di produzione, quali gli ammortamenti e la manutenzione di stabilimenti e macchinari e i costi della direzione tecnica dello stabilimento.
27. I costi generali variabili di produzione sono quei costi indiretti che variano con il volume della produzione, come materiali e manodopera indiretti.
28. I costi generali fissi di produzione sono attribuiti a ciascuna unità prodotta in base alla normale capacità produttiva.
La 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.
29. L'ammontare dei costi generali fissi attribuito a ciascuna unità prodotta non deve aumentare in conseguenza di una bassa produzione o inattività degli impianti. Infatti, nel caso in cui, 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.
30. 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.
31. I costi generali variabili di produzione sono attribuiti a ciascuna unità prodotta in base al livello effettivo di produzione.
32. Si escludono dai costi di produzione i costi di natura eccezionale o anomali; 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), i costi di riparazione di natura eccezionale dovute ad incendi, agli uragani ecc.

33. Oltre ai costi generali ed amministrativi, i costi di distribuzione sono esclusi dalla valutazione delle rimanenze.
34. I motivi per l'esclusione dei costi generali e amministrativi e di vendita dalla valutazione dei semilavorati, prodotti in corso di lavorazione e dei prodotti finiti possono così riassumersi:
 - i costi generali ed amministrativi, in quanto non costituiscono oneri specificatamente sostenuti per portare le rimanenze al loro attuale sito e condizione, si riferiscono a funzioni comuni della società nella sua interezza e come tali essi rappresentano componenti negativi del reddito dell'esercizio in cui si sono rilevati;
 - i costi di distribuzione, in quanto appartengono ad una fase successiva alla produzione.
35. I costi di ricerca e sviluppo sono generalmente esclusi dal costo di produzione delle rimanenze in quanto nella maggioranza dei casi tali costi difficilmente possono concorrere, nel medesimo esercizio del loro sostenimento, a portare le rimanenze di magazzino nelle condizioni e nel luogo attuali.
36. Le quote di ammortamento dei costi di sviluppo sono comprese nei costi di produzione se rispondono ai requisiti indicati ai paragrafi 23 e 24.

Produzioni congiunte e sottoprodotti

37. Con riferimento ai prodotti con costi comuni non scindibili, nei casi in cui non sia tecnicamente determinabile con ragionevolezza la quota di costo da imputare a ciascun prodotto, essa può essere determinata in proporzione al valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato dei diversi prodotti.
38. Fermo rimanendo quanto previsto dal paragrafo 37, i sottoprodotti o scarti di lavorazione di importo irrilevante possono essere valutati direttamente al valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato, purché questo valore sia dedotto dal costo del prodotto principale.

Oneri finanziari

39. Gli oneri finanziari sono generalmente esclusi dalla determinazione del costo delle rimanenze. La capitalizzazione degli oneri finanziari è ammessa solo con riferimento a beni che richiedono un periodo di produzione (ad esempio, per la maturazione o l'invecchiamento) significativo. 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").

VALUTAZIONE E RILEVAZIONI SUCCESSIVE

Considerazioni generali

40. Le rimanenze sono valutate in bilancio al minore tra il costo di acquisto o produzione e il valore di realizzazione desumibile dal mercato (articolo 2426, numero 9, codice civile).
41. 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*”.
42. Ai fini della valutazione delle rimanenze, i contributi in conto esercizio acquisiti a titolo definitivo sono portati in deduzione al costo di acquisto dei beni in rimanenza.
43. Il metodo generale per la determinazione del costo dei beni è il costo specifico che presuppone l'individuazione e l'attribuzione alle singole unità fisiche dei costi specificamente sostenuti per le unità medesime.
44. L'articolo 2426, numero 10, codice civile prevede che “*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*”. I beni fungibili sono beni che presentano le stesse caratteristiche e, sono fra loro scambiabili. Nel caso dei beni fungibili il legislatore ammette dunque l'utilizzo di metodi di determinazione del costo alternativi al costo specifico stante l'impossibilità tecnica o amministrativa di mantenere distinta ogni unità fisica in rimanenza.
45. Pertanto, è possibile per i beni fungibili, in alternativa al costo specifico, utilizzare uno dei seguenti metodi di calcolo del costo:
 - Primo entrato, primo uscito, detto anche FIFO (*first-in, first out*: gli acquisti o le produzioni più remoti sono i primi venduti). 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.
 - 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: 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.
 - Ultimo entrato, primo uscito, detto anche LIFO (*last-in, first out*: gli acquisti o le produzioni più recenti sono i primi venduti). 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.

46. Le tecniche di determinazione del costo delle rimanenze, quali il metodo dei costi standard, del prezzo al dettaglio e del valore costante, possono essere impiegate per praticità se i risultati approssimano il costo effettivo delle rimanenze.
47. I 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.
48. Il 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.
49. Il metodo del valore costante si applica alle materie prime, sussidiarie e di consumo qualora siano costantemente rinnovate e complessivamente di scarsa rilevanza rispetto all'attivo di bilancio. Tale metodo approssima il costo effettivo delle rimanenze quando non si hanno variazioni sensibili nell'entità, valore e composizione di tali rimanenze.
50. La natura delle rimanenze di magazzino e la diversificazione dell'attività della società possono far ritenere appropriata l'adozione di diversi metodi di determinazione del costo per diversi elementi presenti in magazzino.

Determinazione del valore di realizzazione desunto dall'andamento del mercato

51. 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 (quali, ad esempio, provvigioni, trasporto, imballaggio). Ai fini della determinazione del valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato, occorrerà tenere conto, tra l'altro, del tasso di obsolescenza e dei tempi di rigiro del magazzino.
52. 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.
53. 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. 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.

Rettifiche di valore

54. Le rimanenze sono oggetto di svalutazione in bilancio quando il valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato è minore del relativo valore contabile.
55. 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 (valutazioni successive ecc.). Ciò comporta la perdita dei precedenti strati per le rimanenze valutate con i metodi LIFO o FIFO.
56. 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.

Costanza di applicazione dei metodi prescelti nella valutazione delle rimanenze di magazzino

57. L'uniformità di metodo (ad esempio, LIFO, FIFO, costo medio ponderato) nella valutazione del magazzino è condizione essenziale per la corretta determinazione dei risultati dell'esercizio. Le rimanenze finali si valutano con gli stessi metodi delle rimanenze iniziali. Nei casi eccezionali in cui si cambi il metodo di valutazione (ad esempio, da costo LIFO a costo FIFO) si determina l'effetto di tale cambiamento. Il cambiamento di metodo per la determinazione del costo dei beni fungibili in rimanenza 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").

NOTA INTEGRATIVA

Informazioni relative alle società che redigono il bilancio in forma ordinaria

58. Con riferimento alle rimanenze, l'articolo 2427, comma 1, codice civile richiede di indicare le seguenti informazioni nella nota integrativa:
 - “1) 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;”*
 - “4) le variazioni intervenute nella consistenza delle altre voci dell'attivo e del passivo ...;”*
 - “8) l'ammontare degli oneri finanziari imputati nell'esercizio ai valori iscritti nell'attivo dello stato patrimoniale, distintamente per ogni voce;”*
 - “9) 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.”

59. Con riferimento alle informazioni di cui al n.1) dell'art. 2427, all'atto di descrivere i criteri applicati alla valutazione delle rimanenze, la società indica, tra l'altro, i criteri adottati per la svalutazione al valore di realizzazione desumibile dal mercato.
La nota integrativa fornisce inoltre evidenza tra le altre informazioni richieste dalla legge 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, e del conseguente effetto sul conto economico.
60. Con riferimento alle informazioni di cui al n.9) dell'art. 2427, la nota integrativa fornisce evidenza degli eventuali gravami esistenti sulle rimanenze (ad esempio, pegno, patto di riservato dominio ecc.).
61. L'articolo 2423, comma 4, codice civile prevede che *“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. Esempi di applicazione del principio generale della rilevanza con riguardo alla determinazione del costo delle rimanenze sono: l'utilizzo del metodo dei costi standard, del prezzo al dettaglio, oppure del valore costante delle materie prime, sussidiarie e di consumo.*
62. L'articolo 2426, numero 10, codice civile prevede che:
“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 categorie di beni, nella nota integrativa”.
A questo riguardo la nota integrativa fornisce evidenza dei casi in cui si utilizza il costo specifico per determinare il costo dei beni fungibili in magazzino.

Informazioni relative alle società che redigono il bilancio in forma abbreviata (art. 2435-bis c.c.)

63. Con riferimento alle rimanenze di magazzino, nella nota integrativa del bilancio in forma abbreviata si forniscano le seguenti informazioni:
- *“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”* (art. 2427, co. 1, n. 1);
 - *“l'ammontare degli oneri finanziari imputati nell'esercizio ai valori iscritti nell'attivo dello stato patrimoniale, distintamente per ogni voce”* (art. 2427, co. 1, n. 8);
 - *“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, co. 1, n. 9);
 - *“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” (art. 2423, co. 4).

64. Nel rispetto dell'articolo 2435-bis del codice civile la nota integrativa delle società che redigono il bilancio in forma abbreviata indica:
- nel caso di svalutazione delle rimanenze le informazioni richieste al paragrafo 59;
 - nel caso dell'esistenza di gravami sulle rimanenze le informazioni richieste al paragrafo 60.

Informazioni relative alle micro-imprese (art. 2435-ter c.c.)

65. Le micro-imprese sono esonerate dalla redazione della nota integrativa quando in calce allo stato patrimoniale risultino le informazioni previste dal primo comma dell'articolo 2427, numeri 9) e 16) del codice civile.
66. Le micro-imprese che redigono la nota integrativa applicano i paragrafi 63 e 64.

DATA DI ENTRATA IN VIGORE

67. La presente edizione dell'OIC 13 si applica ai bilanci con esercizio avente inizio a partire dal 1° gennaio 2016 o da data successiva.

DISPOSIZIONI DI PRIMA APPLICAZIONE

68. Qualora la società applichi il criterio del costo ammortizzato retroattivamente, il paragrafo 22 deve essere applicato retroattivamente. In caso contrario, il paragrafo 22 deve essere applicato prospetticamente, come previsto al paragrafo 70.
69. Le disposizioni relative alla determinazione del presumibile valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato delle rimanenze di materie prime e sussidiarie contenute nei paragrafi 51-53 si applicano a tutte le rimanenze finali di materie prime e sussidiarie rappresentate nel primo bilancio in cui trovano applicazione le nuove disposizioni.
70. Eventuali effetti derivanti dall'applicazione delle altre modifiche apportate alla precedente versione dell'OIC 13 possono essere rilevati in bilancio prospetticamente come previsto dall'OIC 29 per tale modalità di rilevazione. Pertanto le componenti delle voci riferite ad operazioni che non hanno ancora esaurito i loro effetti in bilancio possono continuare ad essere contabilizzati in conformità al precedente principio.

ESEMPLIFICAZIONI APPLICATIVE DI DETERMINAZIONE DEL COSTO DEI BENI FUNGIBILI IN RIMANENZA PREVISTI DALL'ART. 2426, COMMA 1, N.10) CODICE CIVILE

Tali esemplificazioni applicative non sono parte integrante del principio.

Ai sensi dell'articolo 2426, comma 1, n.10) codice civile, il costo dei beni fungibili può essere calcolato con il metodo del costo medio ponderato o con il metodo FIFO o il LIFO.

Tali metodi di determinazione del costo delle rimanenze producono effetti diversi in termini sia di risultati di conto economico che di importo delle rimanenze iscritto nell'attivo dello stato patrimoniale. Nello specifico si può osservare quanto segue:

- il metodo del costo medio ponderato rispetto al costo FIFO o al costo LIFO: media le fluttuazioni dei prezzi. Infatti, l'obiettivo di tale metodo è quello di livellare i movimenti nei prezzi nei casi in cui esiste differenza tra i prezzi più recenti/risalenti e i costi medi;
- il metodo del costo FIFO rispetto al costo LIFO o al costo medio ponderato: tende a contrapporre ai ricavi più recenti (cioè più vicini alla chiusura dell'esercizio) costi più remoti; pertanto, tale metodo potrebbe comportare un aumento di utili quando i prezzi aumentano ed una diminuzione di utili quando i prezzi diminuiscono. Fa esporre nello stato patrimoniale le rimanenze di magazzino a costi storici recenti;
- il metodo del costo LIFO rispetto al costo medio ponderato o al costo FIFO: tende a contrapporre ai ricavi più recenti costi più recenti; pertanto, tale metodo tende a comportare una riduzione di utili quando i prezzi aumentano ed un aumento di utili quando i prezzi diminuiscono. Il metodo del costo LIFO mitiga l'effetto degli eventuali cosiddetti "profitti di magazzino" che possono essere originati nel conto economico, sebbene con diversa intensità, dai metodi di costo FIFO e costo medio ponderato, in caso di prezzi crescenti. Il metodo del costo LIFO però può creare distorsioni sullo stato patrimoniale mostrando in caso di prezzi crescenti, un ammontare di rimanenze di magazzino a costi inferiori (talvolta notevolmente) ai costi storici recenti; determina inoltre, in fase di prezzi crescenti, effetti positivi sul conto economico nel caso in cui le quantità alla fine dell'esercizio si riducono rispetto a quelle all'inizio dell'esercizio.

Di seguito si riportano alcune esemplificazioni di determinazione del costo delle rimanenze di beni fungibili riguardanti:

- a) il metodo FIFO continuo e il metodo della media ponderata per movimento;
- b) il metodo della media ponderata per periodo;
- c) il metodo LIFO a scatti.

a) APPLICAZIONE DEL METODO FIFO CONTINUO E DEL METODO DELLA MEDIA PONDERATA PER MOVIMENTO

Esempio di valutazione FIFO continuo applicata alla voce A in giacenza: 2.000 unità:

| | Quantità | Costo unitario |
|------------------------------|-----------------|-----------------------|
| Acquisti dell'esercizio: | | |
| Gennaio | 500 | 100 |
| Marzo | 1.000 | 105 |
| Giugno | 1.000 | 110 |
| Dicembre | 1.500 | 120 |
| Computo costo della giacenza | 1.500 * 120 | = 180.000 |
| | 500 * 110 | = <u>55.000</u> |
| | | <u>235.000</u> |

Esempio di calcolo di media ponderata per movimento applicata alla voce A in giacenza:

| | Quantità | Costo unitario | Ammontare | Costo medio |
|---------------------------------|-----------------|-----------------------|------------------|--------------------|
| Rimanenze dell'esercizio | 100 | 100 | 10.000 | 100 |
| Primo acquisto | <u>100</u> | 120 | <u>12.000</u> | |
| | 200 | | 22.000 | 110 |
| Primo prelievo | <u>50</u> | 110 | <u>5.500</u> | |
| | 150 | | 16.500 | 110 |
| Secondo acquisto | <u>150</u> | 150 | <u>22.500</u> | |
| | 300 | | 39.000 | 130 |
| Secondo prelievo | <u>100</u> | 130 | <u>13.000</u> | |
| Rimanenze alla fine del periodo | <u>200</u> | | <u>26.000</u> | 130 |

b) APPLICAZIONE DEL METODO DELLA MEDIA PONDERATA PER PERIODO

Esempio di calcolo di media ponderata per periodo applicata alla voce A in giacenza:

| | Quantità | Costo unitario | Ammontare | Costo medio |
|----------------------------------|-----------------|-----------------------|------------------|--------------------|
| Rimanenze all'inizio del periodo | 100 | 100 | 10.000 | 100 |
| Acquisti del periodo: | | | | |
| Primo | 100 | 120 | 12.000 | |
| Secondo | <u>150</u> | 150 | <u>22.500</u> | |
| | 350 | | 44.500 | 127 |
| Prelievi del periodo | <u>150</u> | 127 | <u>19.050</u> | |
| Rimanenze alla fine del periodo | <u>200</u> | | <u>25.450</u> | 127 |

c) APPLICAZIONE DEL METODO LIFO A SCATTI

Esempio di valutazione al LIFO a scatti applicato ad una singola voce:

| | Quantità | Costo unitario | Ammontare | Costo medio |
|--|-----------------|-----------------------|------------------|--------------------|
| Rimanenze iniziali 201X | <u>1.000</u> | 100 | <u>100.000</u> | |
| Acquisti: | | | | |
| Primo acquisto | 500 | 110 | 55.000 | |
| Secondo acquisto | 200 | 120 | 24.000 | |
| Terzo acquisto | 300 | 130 | 39.000 | |
| Quarto acquisto | 200 | 140 | 28.000 | |
| | <u>1.200</u> | | <u>146.000</u> | <u>121</u> |
| Rimanenze finali 201X | 1.250 | | | |
| Valorizzazione: | | | | |
| Alternativa A | 1.000 | 100 | 100.000 | |
| (Incremento computato con il metodo LIFO continuo) | 250 | 110 | <u>27.500</u> | |
| | | | <u>127.500</u> | |
| Alternativa B | 1.000 | 100 | 100.000 | |
| (Incremento computato con il metodo LIFO a scatti) | 250 | 121 | <u>30.250</u> | |
| | | | <u>130.250</u> | |

ESEMPI DI METODI DI DETERMINAZIONE DEL COSTO DEI BENI FUNGIBILI IN RIMANENZA ALTERNATIVI AL LIFO, FIFO E COSTO MEDIO PONDERATO

Tali esempi non sono parte integrante del principio.

Tra i metodi di determinazione del costo dei beni fungibili in rimanenza utilizzabili in luogo del LIFO, FIFO e costo medio ponderato rientrano:

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

Si riporta un'illustrazione di tali metodi.

Metodo dei prezzi al dettaglio

Il metodo dei prezzi al dettaglio si basa sulla contrapposizione tra i valori di costo ed i valori di vendita dei beni ai fini della determinazione delle rimanenze. Per la sua applicazione occorre:

- raggruppare le merci per categorie omogenee in base alla percentuale di ricarico (differenza tra costo e prezzo di vendita);
- rilevare le entrate e le uscite di magazzino a valori (le uscite sono rilevate “a ricavo”, ossia a prezzi di vendita, le entrate sono rilevate sia “a costo” sia “a ricavo”, in modo da permettere l'individuazione del ricarico);
- modificare la valorizzazione “a ricavo” ogniqualvolta cambia il prezzo di vendita;
- determinare, a fine esercizio, il valore delle rimanenze valutate al prezzo di vendita attraverso la sottrazione dal valore complessivo del magazzino “a ricavo” dei ricavi effettivamente realizzati;
- calcolare il costo delle rimanenze finali sottraendo dal valore delle rimanenze valutate al prezzo di vendita la percentuale di ricarico.

Si riporta un esempio illustrativo di una valutazione delle rimanenze di magazzino con il metodo del dettaglio.

Si ipotizzino i seguenti dati:

- rimanenze iniziali 50.000 unità con costo unitario pari ad euro 32
- nel corso dell'anno sono effettuati a livello giornaliero ripetuti acquisti e vendite
- in totale sono state acquistate 60.000 unità al prezzo unitario di euro 30 e 45.000 unità al prezzo unitario di euro 34
- i ricavi complessivi nel corso dell'anno sono pari a euro 4.560.000 (prezzo unitario pari ad euro 40).

La rilevazione degli scarichi di magazzino nella scheda di magazzino è effettuata in base ai prezzi di vendita, indipendentemente dalle quantità effettivamente vendute.

Scheda di magazzino (valori espressi in euro):

| Carichi di magazzino | | | | | | Scarichi di magazzino |
|----------------------|----------|----------------|------------------|-----------------|-----------------|-----------------------|
| Data di carico | Quantità | Costo unitario | Valore acquisto | Prezzo unitario | Valore vendita | Ricavo |
| 1/1 | 50.000 | 32 | 1.600.000 | 40 | 2.000.000 | |
| ... | 60.000 | 30 | 1.800.000 | 40 | 2.400.000 | |
| | 45.000 | 34 | 1.530.000 | 40 | 1.800.000 | |
| Totale | | | 4.930.000 | | 6.200,00 | 4.560,00 |

Per determinare il valore delle rimanenze si procede come segue:
 Determinazione della percentuale di costo delle merci rispetto al ricavo:

$$\frac{4.930.000}{6.200.000} \times 100 = 79,52\%$$

Valutazione delle rimanenze al prezzo di vendita:

| | |
|---|-----------------------|
| Totale carichi al prezzo di vendita | euro 6.200.000 |
| - Totale ricavi | euro 4.560.000 |
| = Rimanenze al prezzo di vendita | euro 1.640.000 |

Valutazione delle rimanenze al costo:

Rimanenze al prezzo di vendita (punto sub b) X Percentuale di costo (punto sub a)

$$1.640,00 \times 79,52\% = 1.304,13 \text{ euro.}$$

Per verificare che il valore delle rimanenze calcolato con il metodo del prezzo al dettaglio approssimi il costo effettivamente sostenuto, in sede di chiusura dell'esercizio la società effettua l'inventario dei beni in rimanenza, da cui emerge che le unità presenti in magazzino sono 41. La società procede quindi a dividere il valore delle rimanenze (1304,13) per il numero delle unità (41) ottenendo così un costo unitario pari ad euro 31,80, e cioè un importo in linea con i costi effettivamente sostenuti dalla società per l'acquisto di tali unità.

Metodo dei costi standard

I costi standard sono costi determinati in anticipo rispetto alla produzione tramite l'uso di specifiche tecniche, elenchi materiali, ore normali di lavoro, in condizioni normali o predeterminate di utilizzo della capacità produttiva degli impianti.

I costi standard possono essere usati nella valutazione del magazzino solo se rappresentativi dei costi effettivamente sostenuti.

I costi standard sono aggiornati periodicamente per riflettere cambiamenti sia nei prezzi che nelle condizioni di costo, quali ad esempio i mutamenti dei processi e dell'efficienza.

Non sono invece rettificati per riflettere l'inefficienza inclusa tra i costi consuntivi. Gli scostamenti tra costi standard e costi effettivi che si originano da inefficienza di produzione, costi anomali, scioperi,

impianti inattivi ecc. costituiscono elementi negativi del reddito dell'esercizio in cui si verificano e non quindi sono considerati nella valutazione del magazzino.

LE RIMANENZE DI MAGAZZINO NELLA LEGISLAZIONE CIVILISTICA

Di seguito si riportano le norme del codice civile che riguardano il trattamento contabile e l'informativa nella nota integrativa per le rimanenze di magazzino:

- Articolo 2423, comma 4: *“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 2426, numero 1: *“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; ..”*.
- Articolo 2426, numero 9: *“le rimanenze, i titoli e le attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni sono iscritti al costo di acquisto o di produzione, calcolati secondo il n. 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”*.
- Articolo 2426, numero 10: *“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”*.
- Articolo 2427, comma 1, numero 1: *“La nota integrativa deve indicare (...) 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”*.
- Articolo 2427, comma 1, numero 4: *“La nota integrativa deve indicare (...) le variazioni intervenute nella consistenza delle altre voci dell'attivo e del passivo”*.
- Articolo 2427, comma 1, numero 8: *“La nota integrativa deve indicare (...) l'ammontare degli oneri finanziari imputati nell'esercizio ai valori iscritti nell'attivo dello stato patrimoniale, distintamente per ogni voce”*.
- Articolo 2427, comma 1, n. 9: *“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 nei confronti di imprese controllate, collegate nonché controllanti e imprese sottoposte al controllo di quest'ultime sono distintamente indicati”*.
- Articolo 2435-bis, comma 2: *“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 3: “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 5: “Fermo restando le indicazioni richieste dal quarto...comma dell'articolo 2423... la nota integrativa fornisce le indicazioni richieste dal primo comma dell'articolo 2427, numeri 1), 2)...8), 9)...”.*
- *Articolo 2435-ter, comma 2: “Fatte salve le norme del presente articolo, gli schemi di bilancio e i criteri di valutazione delle micro-imprese sono determinati secondo quanto disposto dall'articolo 2435-bis. Le micro imprese sono esonerate dalla redazione: ... 2) della nota integrativa quando in calce allo stato patrimoniale risultino le informazioni previste dal primo comma dell'articolo 2427, numeri 9) e 16); ...”.*

Le disposizioni del codice civile in tema di classificazione delle voci sono richiamate nel principio contabile OIC 12 “Composizione e schemi del bilancio d'esercizio”.

MOTIVAZIONI ALLA BASE DELLE DECISIONI ASSUNTE

Le considerazioni svolte di seguito hanno lo scopo di illustrare le motivazioni alla base delle scelte fatte dall'OIC e non sono parte integrante dell'OIC 13.

1. In attuazione del potere riconosciuto all'OIC dalla legge 116/2014 di emanare “*i principi contabili nazionali ... per la redazione dei bilanci secondo le disposizioni del codice civile*” e del compito ad esso attribuito dall'art. 12 del D.lgs. 139/2015 di aggiornare “*i principi contabili nazionali sulla base delle disposizioni contenute nel decreto*”, l'OIC ha elaborato una nuova edizione dell'OIC 13.
2. Il principio è stato modificato per tenere conto:
 - delle novità introdotte nell'ordinamento nazionale dal D.lgs. 139/2015, che ha attuato la Direttiva 2013/34/UE;
 - del coordinamento con altri principi;
 - dell'eliminazione di ridondanze che possono ingenerare confusione con rischio di confondere sulla regola applicabile.

Modifiche apportate in tema di rilevazione iniziale

3. Il D.lgs. 139/2015 ha sostituito il principio della funzione economica con il principio della sostanza economica. La relazione di accompagnamento sottolinea come “*la declinazione pratica del principio di sostanza economica sia effettuata dalla legge e dai principi contabili nazionali*”. Pertanto, nella nuova versione dell'OIC 13 sono state meglio formulate e chiarite le regole da seguire al momento della rilevazione iniziale delle rimanenze di magazzino.
4. La precedente versione dell'OIC 13 prevedeva che “*Normalmente i beni sono inclusi nelle rimanenze quando si verifica il passaggio del titolo di proprietà. In alcuni casi i beni sono iscritti avendo riguardo al trasferimento dei relativi rischi per la rilevanza che tale momento ha nell'ambito di tali operazioni (ad esempio, vendita con riserva di proprietà). Il passaggio del titolo di proprietà si considera solitamente avvenuto alla data di spedizione o di consegna per i beni mobili, secondo le modalità contrattuali dell'acquisto ed in base al trasferimento dei rischi dal punto di vista sostanziale, e non solo formale, ed alla data della stipulazione del contratto di compravendita per gli immobili*”.
5. La nuova versione dell'OIC 13 esplicita meglio che i beni rientranti nelle rimanenze sono rilevati inizialmente alla data in cui avviene il trasferimento dei rischi e dei benefici connessi al bene acquisito precisando poi che il trasferimento dei rischi e dei benefici avviene di solito quando viene trasferito il titolo di proprietà. In ogni caso si afferma che “*se, in virtù di specifiche clausole contrattuali, non vi sia 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*” e che comunque “*nell'effettuare tale analisi occorre*

analizzare tutte le clausole contrattuali”.

Modifiche apportate in tema di valutazione e rilevazioni successive

6. Ai fini della determinazione del costo delle rimanenze, l'OIC 13 prevede tre diversi metodi alternativi al LIFO, FIFO e costo medio ponderato. Questi metodi sono: il metodo dei costi standard, il metodo del prezzo al dettaglio e il metodo del valore costante. Si tratta di esempi di applicazione del principio della rilevanza previsto dall'articolo 2423, comma 4, codice civile. Il principio contabile rivisto chiarisce le condizioni di utilizzo di tali metodi e il legame esistente tra l'applicazione di questi metodi e il principio di rilevanza. Dalle precisazioni introdotte ne deriva che:
 - a. per il metodo dei costi standard l'irrilevanza va riferita al costo effettivo di produzione, dopodiché il costo effettivo delle rimanenze è determinato con i metodi generali (LIFO, FIFO o costo medio ponderato);
 - b. per il metodo del prezzo al dettaglio l'irrilevanza deriva direttamente dal ricorrere di circostanze ben individuate (grandi quantità di beni, rapido rigiro, margini di importo simile) al verificarsi delle quali non solo i metodi generali sarebbero di difficile e costosa applicazione, ma sarebbe anche inutile perché il metodo del prezzo al dettaglio definisce correttamente il costo effettivo delle rimanenze;
 - c. per il metodo del valore costante delle materie prime sussidiarie e di consumo l'irrilevanza rispetto ai metodi generali è in re ipsa perché tale metodo è consentito quando il costo d'acquisto è costante. Ovviamente a questa fondamentale condizione se ne aggiungono altre individuate nel principio (vedi paragrafo 49).
7. La revisione dell'OIC 13 è stata l'occasione per razionalizzare e aggiornare le disposizioni in tema di determinazione del valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato. Tuttavia il testo modificato non innova sotto il profilo sostanziale le precedenti regole contabili.
8. In particolare si è precisato che il modello di valutazione delle materie prime e sussidiarie non si discosta dalla regola generale della valutazione al presumibile valore di realizzazione desumibile dall'andamento di mercato fermo restando che per esse è possibile fare riferimento al valore di mercato delle materie come sostitutivo del presumibile valore di realizzo derivante dal mercato.
9. In precedenza, l'impostazione sul punto del principio contabile era solamente rovesciata richiedendo una valutazione basata sul costo di sostituzione per poi ammettere la possibilità di non svalutare le materie prime se recuperabili attraverso il presumibile valore di realizzazione della materia prima incorporata nel prodotto finito.
10. In fase di aggiornamento del principio sono state eliminate le considerazioni relative all'andamento del mercato nel periodo tra la data di chiusura dell'esercizio e la data di predisposizione del bilancio al fine di determinare il valore presumibile di realizzo in quanto il tema è ora trattato in via generale nell'OIC 29.

Modifiche apportate in tema di informativa

11. Sono state previste delle parti ad hoc per le società che redigono il bilancio in forma abbreviata (*ex art. 2435-bis c.c.*) e le micro imprese (*ex art. 2435-ter c.c.*) in presenza di specificità nella

disciplina di bilancio alla luce del D.lgs. 139/2015 che dà maggiore risalto ad una regolazione per classi dimensionali.