

Brescia, lì 19.02.2024

OGGETTO: OIC 34 - UNITA' ELEMENTARE CONTABILE NEI BILANCI 2024

L'Oic ha approvato il nuovo principio 34, in vigore dal 2024, per le vendite complesse, che prevede l'obbligo, nei contratti all'interno dei quali sono previste diverse prestazioni, di:

- identificarle,
- isolarle
- e contabilizzarle

in base al criterio di competenza.

In pratica

L'assunto è che in un unico contratto di vendita possano scaturire più diritti e obbligazioni, la contabilizzazione dell'unità elementare si esplicita nell'individuare tali diritti ed obbligazioni e contabilizzarne specificatamente i ricavi.

Es.:

- se acquisto un'autovettura nuova e nel corrispettivo sono inclusi i primi 4 tagliandi, il nuovo principio prevede di isolare e valorizzare i tagliandi e riscontarne i ricavi
- se in un corrispettivo c'è inclusa la possibilità di pagare a rate, andrà individuato e valorizzata la quota parte di interessi e specificatamente contabilizzata;
- altro caso riguarda le vendite con opzione di riacquisto in capo al venditore, per le quali la società venditrice deve valutare la probabilità di esercitare l'opzione di riacquisto: se è ragionevolmente certa di non esercitarla, contabilizza la vendita.

Quali sono le voci del bilancio interessate

Le voci del conto economico che accolgono la rilevazione dei ricavi da vendite di beni e prestazioni di servizi sono la A1 e la A5.

A chi si rivolge

Il nuovo principio contabile si applica alle società che redigono il bilancio in base alle disposizioni del codice civile e a tutte le transazioni che comportano l'iscrizione di ricavi relativi alla vendita di beni e alla prestazione di servizi, indipendentemente dalla loro classificazione nel conto economico (Voci A1 e A5).

Semplificazioni

Considerando che un'applicazione generalizzata di un simile approccio comporterebbe un significativo aggravio di oneri amministrativi, sono state previste deroghe e semplificazioni per le imprese:

- che redigono il bilancio in forma abbreviata ai sensi dell'articolo 2435-bis cod. civ.
- e per le micro-imprese di cui all'articolo 2435-ter cod. civ..

Una prima semplificazione rivolta a tali categorie di imprese è prevista ai fini dell'individuazione del prezzo complessivo del contratto, laddove è stabilito che le stesse possono evitare di attualizzarne i flussi finanziari futuri al tasso di interesse di mercato anche nel caso in cui il contratto preveda termini di pagamento con scadenza oltre i 12 mesi, senza corresponsione di interessi o con interessi significativamente diversi dai tassi di mercato.

Un'ulteriore deroga, invocabile dalla generalità delle imprese, ivi comprese quelle di più rilevanti dimensioni, si riferisce cd. "principio di rilevanza" di cui all'articolo 2423, comma 4, cod. civ., riguarda l'identificazione delle unità elementari di contabilizzazione. In particolare, al paragrafo 18 dell'OIC 34, viene previsto che, in presenza di contratti non particolarmente complessi, per i quali la separazione delle singole unità elementari di contabilizzazione produrrebbe effetti irrilevanti, l'impresa può astenersi dall'analisi contrattuale finalizzata a stabilire quali sono le unità elementari da contabilizzare separatamente. Tuttavia, a tale specifico riguardo, sempre da quanto riportato nelle motivazioni poste alla base delle decisioni assunte, emerge come tale "presunzione" non venga data per "assoluta". Va da sé, quindi, che laddove le imprese di minori dimensioni che osservano il disposto dell'articolo 2435-bis e dell'articolo 2435-ter del cod. civ., dovessero stipulare contratti complessi di importo significativo dovranno procedere all'identificazione delle singole unità di contabilizzazione.

Un'altra semplificazione che il principio contabile prevede per le imprese di minori dimensioni è quella inerente alla contabilizzazione delle vendite con diritto di reso. In linea generale, infatti:

- nel caso di vendite con diritto di reso che non si prestano a una valutazione "per masse" del rischio di restituzione, i ricavi sono rilevati a conto economico al momento

della vendita solo se il venditore è ragionevolmente certo, sulla base dell'esperienza storica, di elementi contrattuali e di dati previsionali, che il cliente non restituirà il bene;

- nel caso in cui l'impresa effettui, invece, una valutazione "per masse" del rischio di restituzione, la stessa determina l'ammontare della passività classificata tra i fondi per oneri futuri e, in contropartita, il ricavo;

tenendo conto che, in entrambe le ipotesi, ciò comporta l'iscrizione in una voce separata tra le rimanenze, se rilevante, dei beni venduti al valore contabile originario al quale risultavano iscritti a magazzino.

Tuttavia, il principio contabile consente alle imprese di minori dimensioni di contabilizzare i resi in un apposito fondo per oneri futuri per un ammontare pari alla sola differenza tra l'importo che si prevede di rimborsare al cliente e il costo dei beni venduti che si prevede verranno restituiti, ovvero sia per il solo margine. Pertanto, per le imprese di minori dimensioni che si avvalgano dell'opzione, non si rende necessario il ripristino, tra le giacenze di magazzino, dei beni venduti che si prevede verranno restituiti.

1 5 passi da fare per la rilevazione del ricavo secondo l'OIC 34

Sono previste cinque fasi per la rilevazione del ricavo.

1. Raggruppamento dei contratti (eventuale)

Un gruppo di contratti è trattato come un singolo contratto quando sono negoziati simultaneamente con lo stesso cliente e quando si verifica una delle seguenti condizioni:

- a) il gruppo di contratti è stato negoziato in modo congiunto con un unico obiettivo commerciale ed esiste apposita documentazione di ciò;
- b) il prezzo di un contratto dipende dai prezzi o dalle prestazioni degli altri contratti;

2. Determinazione del prezzo complessivo del contratto

Il prezzo complessivo di vendita si desume dalle clausole contrattuali. Si devono considerare i termini di pagamento, procedendo ad attualizzare i flussi finanziari futuri e valorizzare le componenti variabili. Si è deciso di contabilizzare in riduzione dei ricavi gli sconti, abbuoni, penalità e resi. In virtù del postulato della prudenza, le componenti variabili che comportano un incremento dei ricavi sono inclusi nel prezzo complessivo del contratto solo nel momento in cui divengono ragionevolmente certi.

3. Identificazione dell'unità elementare di contabilizzazione

Tra le principali novità introdotte dall'Oic 34 vi è l'introduzione di tecniche contabili volte all'identificazione e valorizzazione delle unità elementari di contabilizzazione, poiché da un unico contratto di vendita possono scaturire più diritti e obbligazioni che richiedono una contabilizzazione separata.

La segregazione in unità elementari:

- assume rilevanza quando ciascuna delle prestazioni previste dal contratto di vendita viene effettuata con modalità e tempi differenti, come ad esempio nel caso di vendita di un'automobile con esecuzione di tagliandi gratuiti negli anni successivi;
- non è necessaria se le diverse prestazioni sono effettuate nello stesso esercizio oppure quando essa non comporta una rappresentazione sostanziale dell'operazione.

4. Valorizzazione delle unità elementari di contabilizzazione

Dopo aver individuato le unità elementari di contabilizzazione, è necessario procedere con la valorizzazione di ciascuna di esse. Il prezzo complessivo del contratto è allocato a ciascuna singola unità sulla base del rapporto tra il prezzo della stessa e la somma dei prezzi di vendita di tutte le unità incluse nel contratto. Il prezzo delle singole unità elementari è quello previsto contrattualmente, a meno che questo non sia significativamente diverso dal listino prezzi, tenuto conto degli sconti normalmente praticati. In assenza di un prezzo di riferimento, il principio contabile prevede diversi metodi di stima.

5. Rilevazione dei ricavi

Determinato il *quantum* delle singole unità elementari di contabilizzazione, c'è la fase dell'individuazione del momento in cui rilevare i ricavi in bilancio sulla base del principio di competenza economica.

Fiscalmente

Per le imprese che applicano la derivazione rafforzata, l'inquadramento civilistico del componente positivo dovrebbe avere rilevanza anche sul piano tributario.

Studio Dott. Begni & Associati