Le principali novità dei principi contabili OIC

OIC 23 Lavori in corso su ordinazione

Rilevazione dei corrispettivi fatturati a titolo definitivo

- **PRIMA:** Era consentito (opzione) rilevare i corrispettivi fatturati a titolo definitivo nella voce D6 del passivo di Stato Patrimoniale.

- **NOVITA':** Tale opzione è stata eliminata.

  26. Nel conto economico, i corrispettivi acquisiti a titolo definitivo sono rilevati alla voce A1 "Ricavi delle vendite e delle prestazioni della classe Valore della produzione", mentre il valore della produzione eseguita nell'esercizio, al netto di quella portata a ricavo, è rilevato alla voce A3 "Variazione dei lavori in corso su ordinazione" della stessa classe.

Rilevazione delle perdite probabili su lavori in corso

- **PRIMA:** Era consentito (opzione) rilevare le perdite probabili su lavori in corso nella voce B3 del Passivo di Stato Patrimoniale in presenza di un saldo positivo dei lavori in corso.

- **NOVITA':** Tale opzione è stata eliminata.

  107. [...] La perdita probabile per il completamento della commessa è rilevata a decremento dei lavori in corso su ordinazione. Se tale perdita è superiore al valore dei lavori in corso, l'appaltatore rileva un apposito fondo per rischi e oneri pari all'eccedenza.

Criteri di valutazione (1/4)

Commessa completata e Percentuale di Completamento

- **PRIMA:** Era consentito (opzione) l'utilizzo del criterio della commessa completata in presenza di commesse ultrannuali che presentano i requisiti per l'applicazione del criterio della percentuale di completamento. Nel caso di utilizzo dell'opzione era richiesta l'informativa degli effetti rispetto al criterio della percentuale di completamento.

- **NOVITA':** Tale opzione è stata eliminata.

  42. [...] Nel caso di lavori in corso su ordinazione di durata ultrannuale si applica il criterio della percentuale di completamento se sono soddisfatte le condizioni previste ai paragrafi 45-48. Se non sono soddisfatte tali condizioni, la valutazione dei lavori è effettuata secondo il criterio della commessa completata.

Criteri di valutazione (2/4)

Preferenza per l'utilizzo del metodo del *cost-to-cost*

- **PRIMA:** Il metodo del *cost-to-cost* era preferito e si raccomandava di confrontare i risultati che emergono dall'applicazione di tale metodo con i risultati che derivano dall'applicazione di altri metodi in caso di utilizzo di questi ultimi.

  Alcuni metodi sono basati su valori o dati di carico della commessa. Altri sono basati sulla misurazione della produzione effettuata. L'utilizzo di questi ultimi metodi richiede, tuttavia, che i loro risultati trovino conferma, ossia che approssimino quelli che si ottengono con i parametri basati su valori o dati di carico, ed in particolare con il metodo del costo sostenuto.

- **NOVITA':** Tale opzione è stata eliminata rendendo maggiormente libera la scelta del metodo.

Criteri di valutazione (3/4)

Metodo della diluizione

- **PRIMA:** Era consentito (opzione) ripartire l'effetto, se positivo, delle variazioni di stima su più esercizi con il "metodo della diluizione".

  Nel caso, tuttavia, in cui la variazione delle stime consegua a variazioni di elementi da ritenersi fluttuanti o instabili e che, per loro natura, possono essere considerate non permanenti, è necessario ripartire, in via prudenziale, l'effetto dell'aggiornamento delle stime, se positivo (ossia comporta un incremento del valore delle opere eseguite), sull'esercizio e su quelli successivi (metodo della diluizione), fino a quando tale variazione non possa essere ritenuta permanente.

- **NOVITA':** Tale opzione è stata eliminata.

Criteri di valutazione (4/4)

Segmentazione/unione di più commesse

- **PRIMA:** Indicazioni specifiche circa la segmentazione di una commessa in più fasi, ma assenza di indicazioni sul raggruppamento di commesse.

- **NOVITA':** Le previsioni del nuovo OIC 23 trattano specificamente anche il raggruppamento di più commesse.

  85. Un gruppo di commesse è trattato come una singola commessa quando:

  - *il gruppo di commesse è stato negoziato in modo congiunto come un unico pacchetto ed esiste apposita documentazione di ciò;*
  - *le commesse sono cosi strettamente connesse che fanno parte, di fatto, di un unico progetto con un margine di profitto globale;*
  - *le commesse sono realizzate simultaneamente o in sequenza continua;*
  - *i piani economici delle commesse evidenziano dei costi comuni.*

Particolari tipologie di costi di commessa

Costi per l'acquisizione della commessa e costi pre-operativi

- **PRIMA:** Tali costi erano inclusi tra le immobilizzazioni immateriali e ripartiti nel tempo tramite ammortamenti.

- **NOVITA':** Sono inclusi, ricorrendone i requisiti, tra i costi di commessa. Nel caso di applicazione del metodo della percentuale di completamento, partecipano al margine di commessa in funzione dell'avanzamento dei lavori (rif. par. 99-103).

Costi da sostenersi dopo la chiusura della commessa

- **PRIMA:** Tali costi erano inclusi tra i fondi per rischi ed oneri.

- **NOVITA':** Sono inclusi tra i costi di commessa e riclassificati tra i fondi per rischi ed oneri alla chiusura della commessa per gli ammontari non sostenuti.

  105. Qualora si applichi un metodo secondo cui la valutazione dei lavori sia funzione dei ricavi e dei costi previsti, tali costi sono inclusi tra quelli della commessa e nel preventivo di costo. Successivamente alla chiusura della commessa, per l'ammontare di tali costi non ancora sostenuto sono effettuati opportuni accantonamenti al fondo rischi ed oneri.

  Qualora invece si applichi il metodo delle misurazioni fisiche o altri similari, gli accantonamenti ai fondi rischi ed oneri sono effettuati progressivamente in funzione dell'avanzamento della commessa.

OIC 13 Rimanenze

Capitalizzazione degli oneri finanziari

- **PRIMA:** Era consentito (opzione) capitalizzare gli oneri finanziari nel caso di finanziamenti specifici assunti per le rimanenze che richiedano un processo produttivo di vari anni prima di poter essere vendute.

- **NOVITA':** E' consentita la capitalizzazione degli oneri finanziari nel caso di finanziamenti (specifici o generici - rinvio a OIC 16) per le rimanenze che richiedano un periodo di produzione significativo. E' inoltre chiarito che la facoltà di capitalizzare gli oneri finanziari deve essere applicata omogeneamente nel tempo.

  41. […] 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 di realizzazione del bene (sulla misura e sui requisiti per la capitalizzazione degli oneri finanziari si veda l'OIC 16 "Immobilizzazioni materiali"). La scelta di capitalizzare gli oneri finanziari è applicata in modo costante nel tempo (cfr. OIC 29 "Cambiamenti di principi contabili, cambiamenti di stime contabili, correzione di errori, eventi e operazioni straordinarie, fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio").

Costi standard e metodo dei prezzi al dettaglio

- **PRIMA:** I costi standard ed il metodo dei prezzi al dettaglio non sono considerati configurazioni di costo accettabili.

  Attuale OIC 13: I costi standard sono accettabili ai fini della valutazione delle rimanenze di magazzino se periodicamente vengono rettificati per approssimarsi ragionevolmente al metodo prescelto dall'impresa per la valutazione delle rimanenze tra i tre accettati: ai costi ottenuti con FIFO, LIFO o costo medio ponderato. In considerazione di ciò nel caso in cui vengano adottati i costi standard, bisognerà indicare che il magazzino è valutato con il criterio di costo a cui i costi standard si approssimano, e che è stato scelto dall'impresa per la valutazione delle proprie rimanenze di magazzino.

- **NOVITA':** E' consentito l'utilizzo dei costi standard e del metodo dei prezzi al dettaglio nelle circostanze in cui producano effetti assimilabili a quelli prodotti dalle configurazioni di costo previste dal Codice Civile.

  62. Ai fini della determinazione del costo delle rimanenze si possono utilizzare anche il metodo dei prezzi al dettaglio e la tecnica dei costi standard se può essere dimostrato che producono valori assimilabili, con scostamenti trascurabili, a quelli prodotti dalle configurazioni di costo previste dall'articolo 2426, numero 10, del Codice Civile.

Casi particolari (1/2)

Produzioni congiunte e sottoprodotti

- **PRIMA:** Nei casi in cui il costo non sia tecnicamente determinabile con ragionevolezza (prodotti agricoli, sottoprodotti) era consentito valutare tali prodotti al valore di netto realizzo.

- **NOVITA':** Nel caso delle produzioni congiunte, i costi comuni sono attribuiti sulla base della proporzione del valore di realizzo dei diversi prodotti. Nel caso dei sottoprodotti, è consentita la valutazione al valore di netto realizzo, deducendo tale valore dal costo del prodotto principale.

  93. Con riferimento ai prodotti con costi comuni non scindibili, nei casi in cui i relativi costi non siano tecnicamente determinabili con ragionevolezza o con l'impiego di ragionevoli strumenti amministrativi, la quota di costo da imputare a ciascun prodotto può essere determinata attraverso l'attribuzione dei costi comuni in rapporto al valore netto di realizzo dei diversi prodotti.

  94. I sottoprodotti o scarti di lavorazione possono essere valutati direttamente al valore netto di realizzo, purché questo valore sia dedotto dal costo del prodotto principale.

Casi particolari (2/2)

Contributi sull'acquisto di rimanenze

- **PRIMA:** Aspetto non disciplinato dall'attuale OIC 13 (trattato da Comunicazione Consob n. DAC/RM/96003727 del 24-4-1996).

- **NOVITA':** Le rimanenze sono espresse al netto dei contributi ricevuti per l'acquisito delle stesse.

  96. Ai fini della valutazione delle rimanenze, i contributi in conto esercizio acquisiti a titolo definitivo sono portati in deduzione al costo di acquisto dei materiali. In questo modo, la valutazione delle rimanenze permette di sospendere i costi effettivamente sostenuti, ossia al netto dei contributi ricevuti:

  - *i contributi in conto esercizio sono indicati separatamente 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, quindi, rilevati tra i costi di produzione, alla voce B6, al lordo dei contributi in conto esercizio ricevuti per tali acquisti;*
  - *la variazione delle rimanenze di materie prime, semilavorati e prodotti finiti è indicata 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", in accordo con quanto disciplinato nel presente principio contabile, al netto dei contributi ricevuti.*

OIC 31
Fondi per rischi e oneri e Trattamento di fine rapporto

Classificazione degli accantonamenti a fondi nel conto economico

- **PRIMA:** Il criterio di prevalenza della classificazione dei costi per "natura" è meno enfatizzato (tema trattato nel Doc. Interpretativo 1 dell'OIC 12).

- **NOVITA':** Si chiarisce che gli accantonamenti a fondi sono rilevati in base alla "natura" dei costi. Inoltre, con riferimento alle fattispecie di fondi rischi/oneri cui è dedicata una trattazione specifica vengono fornite indicazioni ad hoc. Infine, con riferimento al rilascio di fondi per esubero, si precisa che il rilascio è classificato nella stessa voce in cui è stato rilevato l'accantonamento originario.

  16. Gli accantonamenti ai fondi rischi e oneri sono iscritti fra le voci dell'attività gestionale a cui si riferisce l'operazione (caratteristica, accessoria, finanziaria o straordinaria) dovendo prevalere il criterio della classificazione "per natura" dei costi.

  Gli accantonamenti per rischi e oneri relativi all'attività caratteristica e accessoria sono iscritti prioritariamente fra le voci della classe B del conto economico, diverse dalla voce B12 e dalla B13.

  Gli accantonamenti per rischi e oneri relativi all'attività finanziaria o straordinaria sono iscritti rispettivamente fra le voci della classe C ed E del conto economico.

  41. […] la riduzione del fondo eccedente è contabilizzata fra i componenti positivi del reddito nella stessa area in cui era stato rilevato l'originario accantonamento.

Determinazione degli accantonamenti a fondi

- **PRIMA:** Si indica che lo stanziamento deve rappresentare la migliore stima fattibile tra i limiti massimi e minimi del campo di variabilità di valori determinati. Tuttavia, si indica anche che, se nessuno dei valori stimati è più valido di altri, occorre stanziare almeno l'importo minimo.

- **NOVITA':** Si indica "solo" che l'accantonamento rappresenta la migliore stima fattibile.

  27. La misurazione degli accantonamenti ai fondi potrebbe non concludersi con la definizione di un importo puntuale e preciso. […] In tali fattispecie, l'accantonamento rappresenterà la migliore stima fattibile tra i limiti massimi e minimi del campo di variabilità dei valori determinati.

Rischi assicurati

- **PRIMA:** Tema non espressamente trattato.

- **NOVITA':** Si precisa che la rilevazione del diritto al rimborso a fronte di passività potenziali per le quali viene rilevato un fondo rischi/oneri avviene quando sono soddisfatti i requisiti per l'iscrizione di un'attività.

  28. In presenza di rischi assicurati, l'eventuale diritto al rimborso (ad esempio da parte di una compagnia di assicurazione) delle passività a fronte delle quali sono stati effettuati accantonamenti ai fondi è rilevato in bilancio alla voce CII5 "Crediti verso altri", quando sono soddisfatti i requisiti per essere iscritto come attività (cfr. OIC 15 Crediti). La contropartita di conto economico è rilevata nella stessa area in cui era stato rilevato l'originario accantonamento.

Fondi per ristrutturazioni aziendali

- **PRIMA:** Si indica che la rilevazione di un fondo per ristrutturazioni è di competenza dell'esercizio in cui l'impresa decide formalmente di attuare piani di ristrutturazione.

- **NOVITA':** Si chiarisce in modo più puntuale il momento di iscrizione di un fondo per ristrutturazioni.

  104. Il fondo per prepensionamento e ristrutturazioni aziendali viene iscritto quando gli organi amministrativi dell'impresa approvano il piano di ristrutturazione che identifichi tra l'altro:

  - *l'attività o la parte di attività interessata*
  - *le principali unità operative coinvolte*
  - *la localizzazione, la categoria e il numero approssimativo dei dipendenti che usufruiranno di indennità per la cessazione anticipata del rapporto di lavoro*
  - *il costo complessivo da sostenere quando il programma sarà attuato*
  - *gli aspetti principali del piano sono stati comunicati agli interessati.*

OIC 12 Composizione e schemi del bilancio d'esercizio

Schemi di stato patrimoniale e di conto economico

Svalutazione dei ratei e risconti attivi

- **PRIMA:** Aspetto non disciplinato.

- **NOVITA':** Prevista una specifica classificazione per natura.

  75. La voce B10d) comprende anche le svalutazioni dei ratei e risconti attivi riferibili a componenti reddituali di natura non finanziaria (ad esempio, derivanti da contratti di affitto). Le svalutazioni dei ratei e risconti attivi riferibili a componenti reddituali di natura finanziaria (ad esempio, interessi) sono incluse nelle voci delle classi C o D.

Accantonamento dei fondi rischi

- **PRIMA:** I fondi rischi, con l'eccezione dei fondi rettificativi dell'attivo ed in alcuni casi dei fondi per imposte, sono accantonati nella voce B12 del conto economico (ma diversa nota 6 a interpretativo 1).

- **NOVITA':** La classificazione dell'accantonamento dipende dalla natura.

  77. Gli accantonamenti ai fondi rischi e oneri sono iscritti fra le voci dell'attività gestionale a cui si riferisce l'operazione (caratteristica, accessoria, finanziaria o straordinaria), dovendo prevalere il criterio della classificazione "per natura" dei costi. Gli accantonamenti per rischi ed oneri relativi all'attività caratteristica e accessoria sono iscritti prioritariamente fra le voci della classe B del conto economico, diverse dalla voce B.12 e dalla B.13.

Nota integrativa

Ordine di esposizione

- **PRIMA:** Non previsto.

- **NOVITA':** E' stato specificato che le informazioni nella nota integrativa sono presentate secondo l'ordine in cui le relative voci sono indicate nello SP e nel CE.

  136. Le informazioni in nota integrativa relative alle voci dello stato patrimoniale e del conto economico sono presentate secondo l'ordine in cui le relative voci sono indicate nello stato patrimoniale e nel conto economico.

OIC 26
Operazioni, attività e passività in valuta estera

OIC 26 Operazioni, attività e passività in valuta estera

Titoli di debito

- **PRIMA:**
  - Titoli di debito iscritti nell'attivo immobilizzato: sono iscritti al tasso di cambio, alla stregua delle immobilizzazioni finanziarie, al momento del loro acquisto o a quello inferiore alla data di chiusura dell'esercizio se la riduzione debba giudicarsi durevole.
  - Titoli di debito iscritti nell'attivo circolante: sono valutati al minore tra il costo storico e il valore di mercato. Se il valore di mercato convertito al cambio a pronti alla data di chiusura dell'esercizio è inferiore al costo storico, la differenza inclusiva degli effetti sia valutativi che di conversione, va rilevata a riduzione del valore di carico. Se viceversa, il costo storico è inferiore, si mantiene il valore di carico.

- **NOVITA':** Stante la natura monetaria dei titoli di debito, a prescindere dalla loro classificazione tra l'attivo immobilizzato o nell'attivo circolante, sono da iscrivere al cambio corrente alla chiusura dell'esercizio.

OIC 26 Operazioni, attività e passività in valuta estera

Fondi rischi e conti d'ordine

- **PRIMA:** Non è vi alcun riferimento esplicito al trattamento della conversione di tali voci in valuta.

- **NOVITA':** Fondi rischi e conti d'ordine vengono trattati alla stregua delle poste monetarie dal momento che comporteranno o potranno comportare in futuro uscite di natura finanziaria. La conversione deve essere fatta al tasso di cambio a pronti alla data di chiusura dell'esercizio.

Derivati

- **PRIMA:** Il principio tratta di operazioni di copertura dei rischi di cambio con contratti a termine o mediante l'assunzione di una finanziamento in moneta estera.

- **NOVITA':** E' stato escluso dalle operazioni in valuta il tema dei derivati, in quanto sarà trattato nell'ambito di uno specifico principio contabile.

Grazie