



UNIVERSITÀ
DEGLI STUDI
FIRENZE

Le rimanenze di magazzino e i lavori in corso su ordinazione

Prof. LUCA BAGNOLI



Cosa studiare

- le slide
- artt. del C.C.

- Per una utile consultazione
 - *OIC n. 23, punti da 40 a 84*
 - *OIC n.13, esemplificazioni applicative*



La rimanenze: *beni destinati alla vendita o che concorrono alla loro produzione nella normale attività della società*

tipologie:

- **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 assieme 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).*

Le rimanenze nello SP (art. 2424 C.C.)

<u>attivo</u>	SP	<u>passivo</u>
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.		patrimonio netto e passività

Le rimanenze nel CE (art. 2425 C.C.)

CONTO ECONOMICO

A) Valore della produzione:

...

2) variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti;



rettifica di ricavi

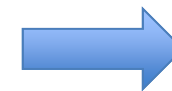
...

B) Costi della produzione:

6) per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci;

...

11) variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci;



rettifica di costi

...

Le rimanenze nel CE (art. 2425 C.C.)

Le rimanenze di valori che rettificano i costi
materie prime, sussidiarie, di consumo e merci

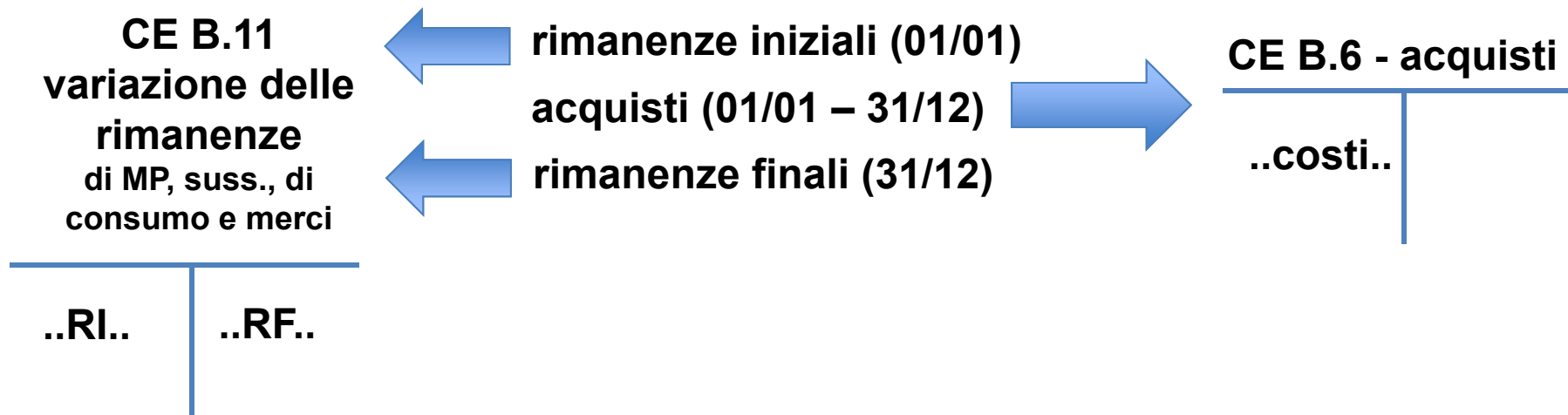
01/01 - storno RI	D	A
SP C.I.4. rimanenze iniziali di merci		X
CE B.11. variazione rimanenze merci	X	

durante l'anno	D	A
CE B.6. Acquisto merci	Z	
iva a credito	ZZ	
SP D.7. Debiti vs Fornitori		ZZZ

31/12 - rilevazione RF	D	A
SP C.I.4. rimanenze finali di merci	y	
CE B.11. variazione rimanenze merci		y

Le rimanenze nel CE (art. 2425 C.C.)

Le rimanenze di valori che rettificano i costi
materie prime, sussidiarie, di consumo e merci



Le rimanenze nel CE (art. 2425 C.C.)

Le rimanenze di valori che rettificano i ricavi
prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti

01/01 - storno RI	D	A
SP C.I.2. pcl e semilavorati (RI)		X
CE A.2. variazioni delle rimanenze di pcl, semilavorati e finiti	X	
31/12 - rilevazione RF	D	A
SP C.I.2. pcl e semilavorati (RF)	y	
CE A.2. variazioni delle rimanenze di pcl, semilavorati e finiti		y

Le rimanenze nel CE (art. 2425 C.C.)

Le rimanenze di valori che rettificano i ricavi
prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti

rimanenze iniziali (01/01)

rimanenze finali (31/12)



L'iscrizione (valutazione)

1) INVENTARIO

- La valutazione presuppone l'individuazione delle quantità fisiche delle diverse tipologie di scorte
- Ciò è il risultato di un processo di "inventario"

2) VALUTAZIONE (2426 comma 1, n. 9)

«Le rimanenze sono iscritte al costo di acquisto o di produzione, ovvero al valore di realizzazione (...), se minore; tale minor valore non può essere mantenuto nei successivi bilanci se ne sono venuti meno i motivi»

L'iscrizione (valutazione)

- **1) COSTO**
 - **a) costo di acquisto + oneri accessori** (es. i costi di trasporto, dogana, altri tributi direttamente imputabili a quel materiale)
(NB se metodo del costo ammortizzato, iscrizione al valore attuale dei futuri pagamenti contrattuali)
 - **b) costo di produzione**
 - costi diretti
 - costi indiretti
 - compresi oneri finanziari
 - no! costi di distribuzione
- **2) VALORE DI REALIZZAZIONE SE MINORE**
 - *tale minor valore non può essere mantenuto nei successivi bilanci se ne sono venuti meno i motivi*



L'iscrizione: costi di produzione

(dettagli per una miglior comprensione)

costi diretti

- Costo materiali utilizzati, ivi inclusi i trasporti su acquisti
- Costo della mdo
- Imballaggi
- Costi per servizi direttamente riferibili al processo di fabbricazione
- Costi relativi a licenze di produzione

costi indiretti

- Stipendi, salari e relativi oneri riguardanti la mdo indiretta e costi della direzione tecnica dello stabilimento
- Ammortamenti di beni 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.)





Il valore di realizzazione

Prodotti finiti

- Prevedibile prezzo di vendita – costi diretti di vendita

Prodotti in corso di lavorazione

- Prevedibile prezzo di vendita – costi di ultimazione – costi diretti di vendita

Materie prime

- Valore/costo di sostituzione



La valutazione (art. 2426, comma 1, n. 10)

Criteri alternativi al costo specifico

il costo dei beni fungibili può essere calcolato:

- **media ponderata**
- **«primo entrato, primo uscito» - cd Fifo**
- **«ultimo entrato, primo uscito» - cd Lifo**

se il valore così ottenuto differisce in misura apprezzabile dai costi correnti alla chiusura dell'esercizio, la differenza deve essere indicata in NI

NB.: si tratta sempre di criteri di valutazione basati sul costo storico. Pertanto quanto risultante dalla loro adozione dovrà essere confrontato con il valore di realizzazione e, se inferiore, dovrà essere adottato quest'ultimo



La valutazione: RF merci

Ipotizziamo la seguente situazione delle merci

- 30/01 acquisto 100 unità a 11 euro l'una
- 28/06 acquisto 200 unità a 12 euro l'una
- 15/09 acquisto 300 unità a 13 euro l'una
- RF al 31/12 pari a 150 unità

Costo medio ponderato

- $100 \cdot 11 + 200 \cdot 12 + 300 \cdot 13 / (100 + 200 + 300) = 12,33$
- RF = $150 \cdot 12,33 = 1.850$

LIFO

- RF = $100 \cdot 11 + 50 \cdot 12 = 1.700$

FIFO

- RF = $150 \cdot 13 = 1.950$



La contabilizzazione: RF merci

Ipotizziamo la seguente situazione delle merci

- rimanenze iniziali 30 mila euro
- acquisti 150 mila euro
- rimanenze finali valutate 27 mila euro

<i>1 gennaio 20xx</i>	D	A
SP C.I.4. rimanenze iniziali di merci		30.000
CE B.11. variazione rimanenze merci	30.000	

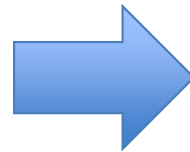
<i>durante l'anno</i>	D	A
CE B.6. Acquisto merci	150.000	
iva a credito	33.000	
SP D.7. Debiti vs Fornitori		183.000

<i>31 dicembre 20xx</i>	D	A
SP C.I.4. rimanenze finali di merci	27.000	
CE B.11. variazione rimanenze merci		27.000

CE B.11. var. rim	
D	A
rimanenze iniziali	rimanenze finali
30.000	27.000

La contabilizzazione: RF merci

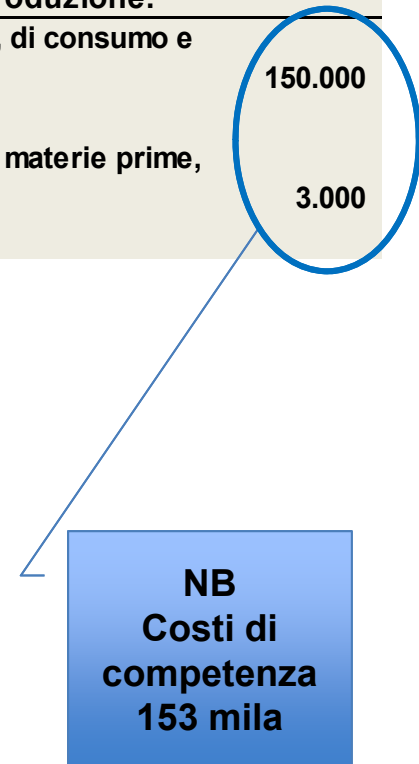
CE B.11. var. rim	
D	A
rimanenze iniziali	rimanenze finali
30.000	27.000



B) Costi della produzione:	
6) per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci;	150.000
.....	
11) variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci;	3.000
.....	



SP	
attivo	passivo
C) Attivo circolante:	patrimonio netto e passività
I - Rimanenze:	
4) prodotti finiti e merci	



La contabilizzazione: RF merci

... e se le RF fossero state 35 mila?

CE B.11.	
D	A
var. rim	
rimanenze iniziali	rimanenze finali
30.000	35.000



B) Costi della produzione:	
6) per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci;	150.000
.....	
11) variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci;	- 5.000
.....	



attivo		SP		passivo	
C) Attivo circolante:				patrimonio netto e passività	
I - Rimanenze:					
4) prodotti finiti e merci	35.000				

NB
Costi di competenza
145 mila



La contabilizzazione: RF prodotti finiti

Ipotizziamo la seguente situazione dei prodotti finiti

- rimanenze iniziali PF 130 mila euro
- vendite 500 mila euro
- rimanenze finali PF valutate 150 mila euro

1 gennaio 20xx - storno rim		D	A
SP C.I.4. Rimanenze pf (RI)			130.000
CE A.2. variazioni delle rimanenze di pcl, semilavorati e finiti	130.000		

durante l'anno		D	A
CE A.1. Vendita merci			500.000
iva a debito		-	110.000
SP C.II. 1 Clienti	610.000		-

31 dicembre 20xx		D	A
SP C.I.4. Rimanenze pf (RF)		150.000	
CE A.2. variazioni delle rimanenze di pcl, semilavorati e finiti			150.000

CE A.2. var. rim		D	A
rimanenze iniziali	rimanenze finali		
130.000	150.000		



La contabilizzazione: RF prodotti finiti

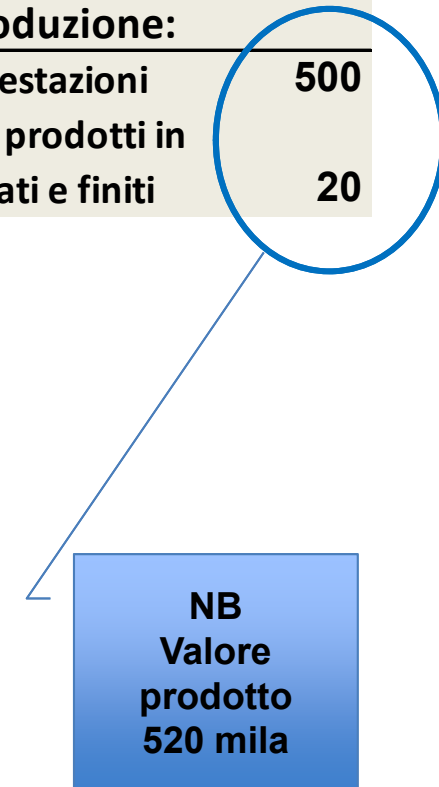
CE A.2.	
D	A
var. rim	
rimanenze iniziali	rimanenze finali
130.000	150.000



A) Valore della produzione:	
1) ricavi delle vendite e delle prestazioni	500
2) variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti	20



SP	
attivo	passivo
C) Attivo circolante:	patrimonio netto e passività
I - Rimanenze:	
4) prodotti finiti e merci	



La contabilizzazione: RF prodotti finiti

... e se le RF fossero state 110 mila?

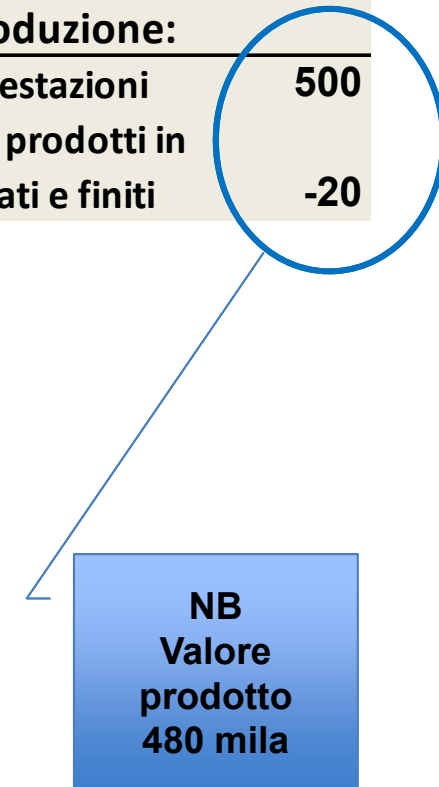
CE A.2. var. rim	
D	A
rimanenze iniziali 130.000	rimanenze finali 110.000



A) Valore della produzione:	
1) ricavi delle vendite e delle prestazioni	500
2) variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti	-20



SP	
attivo	passivo
C) Attivo circolante: I - Rimanenze: 4) prodotti finiti e merci 110.000	patrimonio netto e passività



La valutazione delle rimanenze: un esercizio

Ipotizziamo la seguente situazione delle merci

- **30/01 acquisto 100 unità a 20 euro l'una**
- **28/02 acquisto 500 unità a 25 euro l'una**
- **31/10 acquisto 200 unità a 30 euro l'una**
- **RF al 31/12 pari a 300 unità**

Si proceda a:

- **determinare il valore delle rimanenze finali al 31/12 secondo i seguenti metodi**
 - **Cmp**
 - **Lifo**
 - **Fifo**
- **stornare le rimanenze iniziali, rilevate in sede di apertura dei conti per 700 euro, e rilevare le rimanenze finali secondo uno dei metodi indicati giustificando la relativa scelta**

La valutazione delle rimanenze: un esercizio

- 30/01 acquisto 100 unità a 20 euro l'una
- 28/02 acquisto 500 unità a 25 euro l'una
- 31/10 acquisto 200 unità a 30 euro l'una

Costo medio ponderato

- $100 \cdot 20 + 500 \cdot 25 + 200 \cdot 30 / (100 + 500 + 200) = 25,63$ arr
- $RF = 300 \cdot 25,63 = 7687,50$

Lifo

- $100 \cdot 20 + 200 \cdot 25 = 7.000$

Fifo

- $200 \cdot 30 + 100 \cdot 25 = 8.500$

La valutazione delle rimanenze: un esercizio

	D	A
SP C.I.4. rimanenze iniziali di merci		700
CE B.11. variazione rimanenze merci	700	

31 dicembre 20xx	D	A
SP C.I.4. rimanenze finali di merci	x	
CE B.11. variazione rimanenze merci		x



I lavori in corso su ordinazione (commesse)

Un *lavoro in corso su ordinazione (o commessa)* si riferisce a un contratto, di durata normalmente ultrannuale, per la realizzazione di un bene (o una combinazione di beni) o per la fornitura di un progetto (beni o servizi) non di serie.

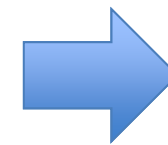
I lavori su ordinazione sono eseguiti su ordinazione del committente secondo le specifiche tecniche da questi richieste. (OIC 23)



... edilizia, impiantistica, costruzioni stradali o ferroviarie, la cantieristica navale ...

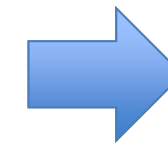
La valutazione dei lavori in corso su ordinazione

Le rimanenze sono iscritte al costo di acquisto o di produzione, ovvero al valore di realizzazione (...), se minore; tale minor valore non può essere mantenuto nei successivi bilanci se ne sono venuti meno i motivi” (2426 comma 1, n. 9)



Criterio della commessa completata

I lavori in corso su ordinazione possono essere iscritti sulla base dei corrispettivi contrattuali maturati con ragionevole certezza (art. 2426, comma 1, n. 11)

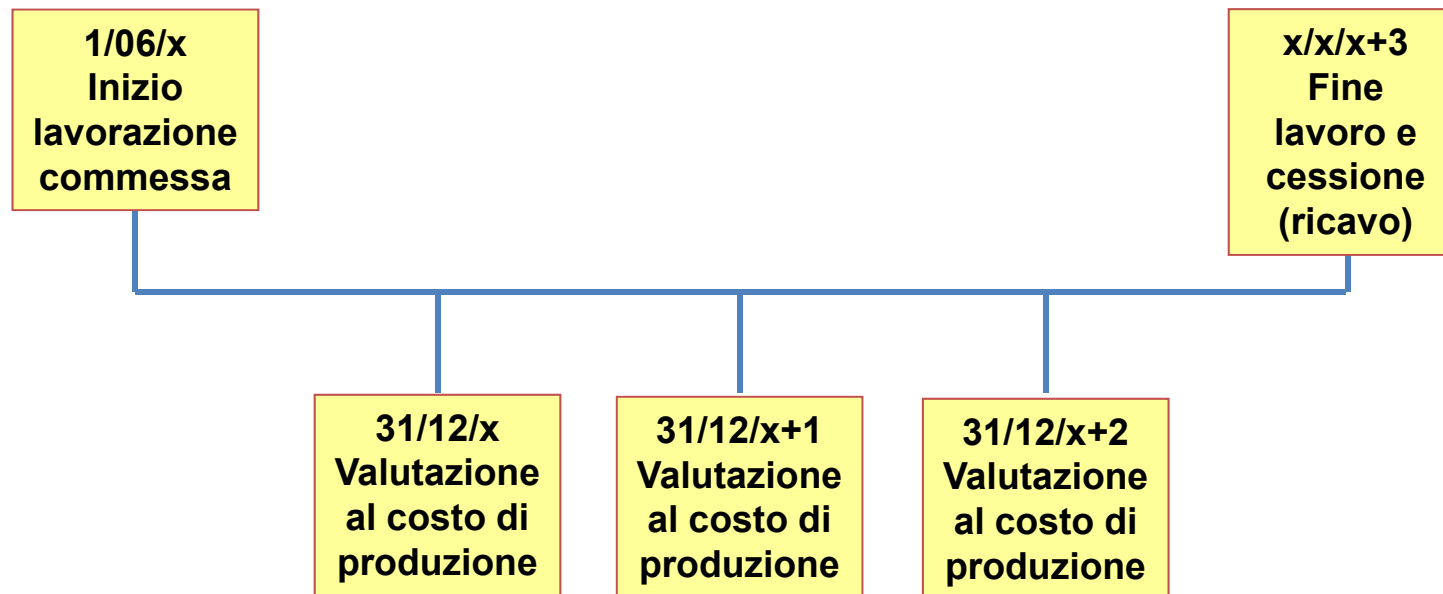


Metodo della % di completamento

La valutazione dei lavori in corso su ordinazione Il criterio della commessa completata

- **Implica una valutazione al costo di produzione**
- **Alla fine di ogni esercizio, la commessa in lavorazione è valorizzata in base a:**
 - ✓ **somma dei costi direttamente riferibili alla commessa**
 - ✓ **quota (eventuale) di spese generali di produzione**
 - ✓ **oneri finanziari specifici della commessa (eventuali)**

La valutazione dei lavori in corso su ordinazione Il criterio della commessa completata



***Ne consegue che l'utile di commessa sarà contabilizzato
soltanto nell'esercizio in cui la commessa sarà
consegnata al cliente!***

La valutazione dei lavori in corso su ordinazione

Il criterio della commessa completata

Un esempio

commesse	A - ricavi di commessa	B - costi di commessa	utile	tempi di esecuzione	SAL esercizio 1	SAL esercizio 2	SAL esercizio 3
comm. 1	500	400	100	2 esercizi	40%	100%	-
comm. 2	600	480	120	3 esercizi	40%	70%	100%

Il criterio della commessa completata

Esercizio 1

esercizio 1			
commesse	VP	CP	margin
comm. 1	160	160 (40% di B)	0
comm. 2	192	192 (40% di B)	0
tot.	352	352	0

31 dicembre es. 1 - commessa 1	D	A
SP C.I.3. lavori in corso su ordinazione (RF)	160	
CE A.3. variazioni dei lavori in corso su ordinazione		160

31 dicembre es. 1 - commessa 2	D	A
SP C.I.3. lavori in corso su ordinazione (RF)	192	
CE A.3. variazioni dei lavori in corso su ordinazione		192

CE A.3.	
D	A
var. rim	
rimanenze iniziali	rimanenze finali
-	352



Il criterio della commessa completata

Esercizio 1

attivo	SP es 1		passivo
C) Attivo circolante:			patrimonio netto e
I - Rimanenze:			passività
3) lavori in corso su ordinazione			
commessa 1	160		
commessa 2	192		

conto economico Esercizio n. 1	
A) Valore della produzione:	
1) ricavi delle vendite e delle prestazioni;	0
<i>commessa 1</i>	0
<i>commessa 2</i>	0
..	
3) variazioni dei lavori in corso su ordinazione;	352
<i>commessa 1</i>	160
<i>commessa 2</i>	192
..	
Totale	352
B) Costi della produzione:	
<i>commessa 1</i>	160
<i>commessa 2</i>	192
Totale	352
Differenza tra valore e costi della	
 produzione (A - B).	
	0

Il criterio della commessa completata

Esercizio 2

<i>storno RI es. 2 - commessa 1</i>		D	A
SP C.I.3. lavori in corso su ordinazione (RI)			160
CE A.3. variazioni dei lavori in corso su ordinazione		160	
<i>storno RI es. 2 - commessa 2</i>		D	A
SP C.I.3. lavori in corso su ordinazione (RI)			192
CE A.3. variazioni dei lavori in corso su ordinazione		192	



CE A.3.		var. rim	
D			A
	rimanenze iniziali	rimanenze finali	
	352		

esercizio 2			
commesse	VP	CP	marginie
comm. 1	240+100	240 (60% di B)	100
comm. 2	144	144 (30% di B)	0
tot.	484	384	100

Il criterio della commessa completata

Esercizio 2

esercizio 2			
commesse	VP	CP	marginare
comm. 1	240+100	240 (60% di B)	100
comm. 2	144	144 (30% di B)	0
tot.	484	384	100

<i>completamento e cessione commessa 1</i>	D	A
CE A.1. ricavi delle vendite e delle prestazioni		500
iva a debito		110
SP C.II.1 Clienti	610	

<i>31 dicembre es. 2 - commessa 2</i>	D	A
SP C.I.3. lavori in corso su ordinazione (RF)	336	
CE A.3. variazioni dei lavori in corso su ordinazione		336

CE A.3. var. rim		
D		A
rimanenze iniziali		rimanenze finali
352		336

192 (es 1)
+
144 (es 2)



Il criterio della commessa completata

Esercizio 2

attivo	SP es 2		passivo
C) Attivo circolante:			patrimonio netto e passività
I - Rimanenze:			
3) lavori in corso su ordinazione			
commessa 1	0		
commessa 2	336		

conto economico Esercizio n. 2	
A) Valore della produzione:	
1) ricavi delle vendite e delle prestazioni;	500
<i>commessa 1</i>	500
<i>commessa 2</i>	0
..	
3) variazioni dei lavori in corso su ordinazione;	-16
<i>commessa 1</i>	-160
<i>commessa 2</i>	144
..	
Totale	484
B) Costi della produzione:	
<i>commessa 1</i>	240
<i>commessa 2</i>	144
Totale	384
Differenza tra valore e costi della produzione (A - B).	
	100



Il criterio della commessa completata

Esercizio 3

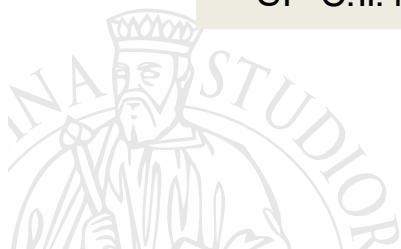
<i>storno RI es. 3 - commessa 2</i>		D	A
SP C.I.3. lavori in corso su ordinazione (RI)			336
CE A.3. variazioni dei lavori in corso su ordinazione		336	



CE A.3.		D	A
var. rim			
rimanenze iniziali	rimanenze finali		
336	-		

esercizio 3			
commesse	VP	CP	margin
comm. 1			
comm. 2	144+120	144 (30% di B)	120
tot.	264	144	120

<i>completamento e cessione commessa 2</i>		D	A
CE A.1. ricavi delle vendite e delle prestazioni			600
iva a debito			132
SP C.II.1 Clienti		732	



Il criterio della commessa completata

Esercizio 3

attivo		SP es 3	passivo
C) Attivo circolante:			patrimonio netto e passività
I - Rimanenze:			
3) lavori in corso su ordinazione			
commessa 1	0		
commessa 2	0		

conto economico Esercizio n. 3	
A) Valore della produzione: es. 1	
1) ricavi delle vendite e delle prestazioni;	600
<i>commessa 1</i>	0
<i>commessa 2</i>	600
..	
3) variazioni dei lavori in corso su ordinazione;	-336
<i>commessa 1</i>	0
<i>commessa 2</i>	-336
..	
Totale	264
B) Costi della produzione:	
<i>commessa 1</i>	0
<i>commessa 2</i>	144
Totale	144
Differenza tra valore e costi della produzione (A - B).	
	120





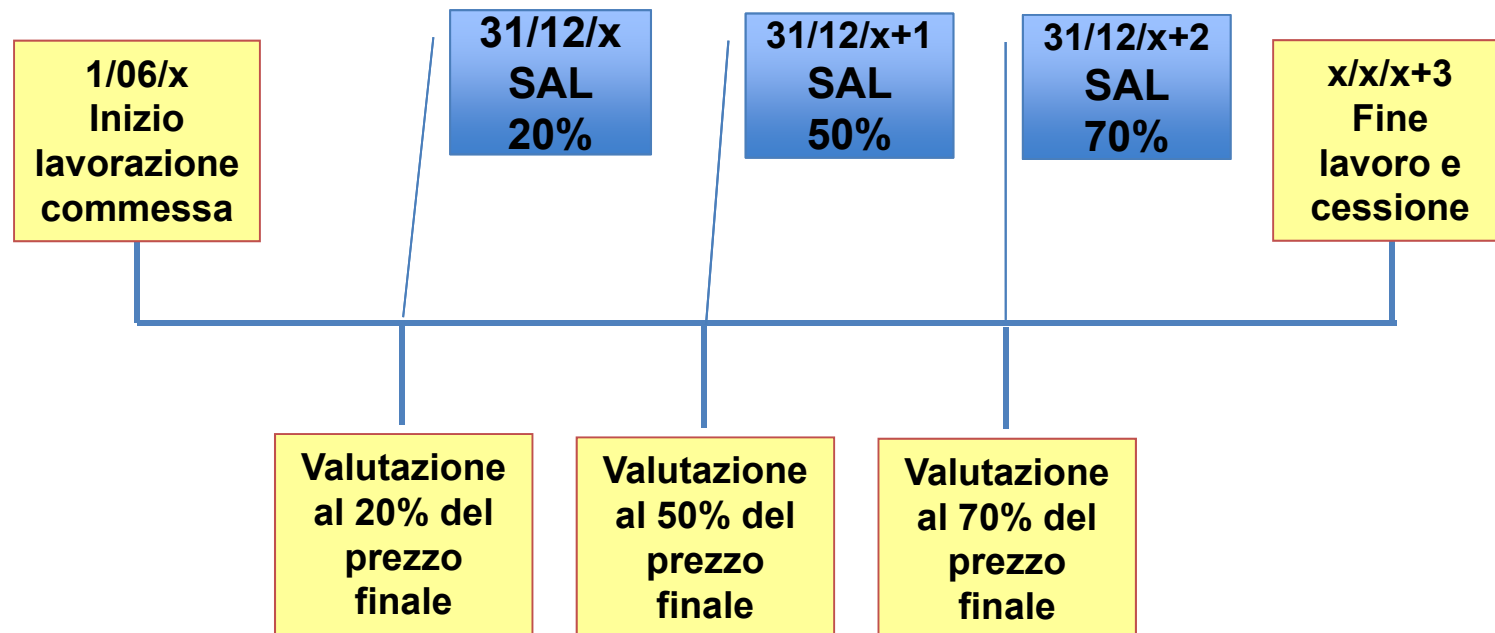
La valutazione dei lavori in corso su ordinazione Il metodo della % di completamento

- **L'utile di commessa viene imputato in ogni esercizio in % sul completamento dei lavori**
- **Può essere contrario al principio di prudenza, per cui devono essere previste alcune condizioni:**
 - **esistenza di un contratto vincolante che definisca chiaramente gli obblighi, ivi compreso il prezzo**
 - **possibilità di misurare attendibilmente lo stato avanzamento lavori (SAL)**



La valutazione dei lavori in corso su ordinazione Il metodo della % di completamento

In sostanza conduce a una valutazione dei SAL sulla base del prezzo finale





Il metodo della % di completamento

Un esempio

commesse	A -ricavi di commessa	B - costi di commessa	utile	tempi di esecuzione	SAL esercizio 1	SAL esercizio 2	SAL esercizio 3
comm. 1	500	400	100	2 esercizi	40%	100%	-
comm. 2	600	480	120	3 esercizi	40%	70%	100%



Il metodo della % di completamento

Un esempio

esercizio 1			
commesse	VP	CP	marginie
comm. 1	200 (40% di A)	160 (40% di B)	40
comm. 2	240 (40% di A)	192 (40% di B)	48
tot.	440	352	88

esercizio 2			
commesse	VP	CP	marginie
comm. 1	300 (60% di A)	240 (60% di B)	60
comm. 2	180 (30% di A)	144 (30% di B)	36
tot.	480	384	96

esercizio 3			
commesse	VP	CP	marginie
comm. 1			
comm. 2	180 (30% di A)	144 (30% di B)	36
tot.	180	144	36

Il confronto

esercizio 1			
commesse	VP	CP	marginè
comm. 1	160	160 (40% di B)	0
comm. 2	192	192 (40% di B)	0
tot.	352	352	0
esercizio 2			
commesse	VP	CP	marginè
comm. 1	240+100	240 (60% di B)	100
comm. 2	144	144 (30% di B)	0
tot.	484	384	100
esercizio 3			
commesse	VP	CP	marginè
comm. 1			
comm. 2	144+120	144 (30% di B)	120
tot.	264	144	120

totali	1.100	880	220
---------------	--------------	------------	------------

esercizio 1			
commesse	VP	CP	marginè
comm. 1	200 (40% di A)	160 (40% di B)	40
comm. 2	240 (40% di A)	192 (40% di B)	48
tot.	440	352	88
esercizio 2			
commesse	VP	CP	marginè
comm. 1	300 (60% di A)	240 (60% di B)	60
comm. 2	180 (30% di A)	144 (30% di B)	36
tot.	480	384	96
esercizio 3			
commesse	VP	CP	marginè
comm. 1			
comm. 2	180 (30% di A)	144 (30% di B)	36
tot.	180	144	36

totali	1.100	880	220
---------------	--------------	------------	------------