

Pieve di Soligo, 03/11/2023

Informativa n. 16

OGGETTO: nuovo principio contabile OIC 34 sulla contabilizzazione dei ricavi

È stato approvato e pubblicato (aprile 2023) il nuovo principio contabile OIC 34 “Ricavi”, applicabile alle vendite di beni ed alle prestazioni di servizi (con la conseguente iscrizione di ricavi nelle voci A1 o A5); il nuovo principio si applica ai bilanci delle società di capitali (bilancio ordinario, abbreviato e microimprese¹), con esercizio avente inizio a partire dall’1 gennaio 2024 (o successivo, in caso di esercizio a cavallo d’anno).

Restano esclusi dall'applicazione del principio i ricavi derivanti da:

- lavori in corso su ordinazione;
- cessioni di azienda;
- fitti attivi;
- ristorni;
- transazioni che non hanno finalità di compravendita (permuta)

La principale novità del nuovo principio contabile, concerne l'identificazione e valorizzazione delle cosiddette "unità elementari di contabilizzazione" (UEC): ad esempio, in presenza di un unico contratto di vendita comprensivo di prestazioni diverse (contratto di vendita di un bene comprensivo di un servizio di manutenzione pluriennale); in tal caso va contabilizzato separatamente il ricavo derivante dalla cessione del bene da quello derivante dal servizio che, e anche se fosse offerto gratuitamente, deve comunque essere valorizzato.

Va perciò effettuata l'analisi del contratto a monte, al fine di individuare i diritti, gli obblighi e le condizioni ricavabili dai termini contrattuali delle transazioni in esso contenute. A tal fine va identificato il prezzo complessivo del contratto, che è l'importo del corrispettivo contrattualmente previsto per i beni o servizi che sono trasferiti al cliente, tenendo conto:

- dei corrispettivi variabili previsti dal contratto (sconti, abbuoni, penalità e resi);
- degli importi dovuti al cliente per i quali non si riceve una controprestazione (assimilabili a sconti).

Detti importi (corrispettivi variabili e importi dovuti al cliente in assenza di controprestazione) vanno contabilmente a ridurre il ricavo.

Non è necessario, invece, separare le singole unità elementari di contabilizzazione, e quindi i ricavi vanno contabilizzati unitariamente, quando:

- ciascuna delle prestazioni previste dal contratto di vendita viene effettuata nello stesso esercizio;
- in caso di contratti non particolarmente complessi, nei quali la separazione delle singole unità elementari di contabilizzazione produce effetti irrilevanti;
- i beni e servizi previsti dal contratto sono integrati o interdipendenti tra loro (i singoli beni o servizi, cioè, non possono essere utilizzati separatamente, ma solo in combinazione gli uni agli altri: ad esempio la vendita di un macchinario che non può essere utilizzato se non dopo il collaudo, e quest'ultimo viene “venduto” assieme al bene; oppure un software che non può essere utilizzato senza il connesso servizio di personalizzazione fornito dalla stessa società venditrice).

Identificazione del momento di rilevazione dei ricavi in caso di:

- ✓ **Vendita di beni**: per le singole unità elementari di contabilizzazione che rappresentano la vendita di beni, i ricavi sono rilevati quando tutte le seguenti condizioni sono soddisfatte:
 - è avvenuto il trasferimento sostanziale dei rischi e dei benefici connessi alla vendita;
 - l'ammontare dei ricavi può essere determinato in modo attendibile.
- ✓ **Prestazioni di servizi** - Ricavi contabilizzati in base allo stato di avanzamento: i ricavi per la prestazione di servizi devono essere rilevati:
 - quando la prestazione è definitivamente completata
 - oppure in base allo stato di avanzamento, qualora si verificano congiuntamente le seguenti due condizioni:

¹ Per i bilanci abbreviati e micro, vengono introdotte delle semplificazioni

- a) l'accordo tra le parti prevede che il diritto al corrispettivo matura via via che la prestazione è eseguita;
- b) l'ammontare del ricavo di competenza può essere misurato attendibilmente.

Si segnala comunque che lo stesso principio contabile, ne consente l'applicazione a partire dal primo esercizio di obbligo (2024); in tal caso le disposizioni si applicano solo ai contratti di vendita che vengono stipulati a partire dal 2024.

SEMPLIFICAZIONI PER I BILANCI ABBREVIATO E MICROIMPRESE

È prevista una procedura semplificata che riguarda la possibilità per i soggetti che redigono il bilancio abbreviato o il bilancio micro, di non effettuare l'identificazione e la valorizzazione delle unità elementari di contabilizzazione; dette società possono - nel caso di contratti anche non particolarmente complessi - non procedere alla suddivisione del contratto in UEC; rileveranno perciò l'intero ricavo al momento della vendita del bene, valutando l'iscrizione in bilancio di un fondo rischi ed oneri a fronte del costo che prevedono di sostenere per il servizio.

Le società che redigono il bilancio abbreviato o il bilancio micro dovranno, invece, procedere all'identificazione delle singole unità di contabilizzazione qualora dovessero stipulare contratti che abbiano **contestualmente** i seguenti requisiti:

- a) siano contratti complessi, ossia contratti che prevedono che a fronte di un unico corrispettivo contrattuale la società debba effettuare più prestazioni che verranno svolte in esercizi futuri conseguendo un'elevata marginalità;
- b) siano contratti di importo significativo.

Le stesse società dovranno inoltre, in caso di vendite con diritto di reso, iscrivere in riduzione dei ricavi un fondo oneri per un importo pari alla differenza tra l'importo che si prevede di rimborsare al cliente e il costo del bene venduto che si prevede di ricevere.

CHECK LIST CASI AZIENDALE: per verificare se il nuovo principio contabile vada applicato ai propri casi aziendali, riportiamo qui sotto le principali situazioni che potrebbero richiedere una verifica preliminare ed il possibile utilizzo in contabilità delle procedure previste dal nuovo principio:

- Il contratto prevede degli importi pagati al cliente, a fronte dei quali la società venditrice non riceve una controprestazione (assimilabili a sconti)?²
- Il contratto prevede corrispettivi variabili, ovvero che prevedono eventuali sconti, premi, abbuoni, penalità e resi?
- Il contratto prevede il saldo del corrispettivo attraverso un'attività diversa dalle disponibilità liquide?
- Il contratto prevede termini di pagamento con scadenza oltre i 12 mesi dal momento della rilevazione iniziale, senza corresponsione di interessi, o con interessi significativamente diversi dai tassi di interesse di mercato?
- Il contratto prevede congiuntamente la vendita di uno o più beni e/o la prestazione di uno o più servizi a fronte del pagamento di un unico corrispettivo da parte del cliente (es. pacchetti "vendita e assistenza")?
- I beni e i servizi previsti dal contratto sono integrati o interdipendenti tra loro ovvero i singoli beni o servizi non possono essere utilizzati separatamente dal cliente ma solo in combinazione gli uni agli altri?³
- I beni e i servizi previsti dal contratto prevedono la prestazione gratuita di beni o servizi che non rientrano nelle attività caratteristiche della società (es. operazioni a premio, con premi che consistono in beni/servizi non di produzione aziendale) oppure che rientrano nell'attività caratteristica (es. operazioni a premio, con premi che consistono in beni/servizi di produzione aziendale)?
- Il contratto prevede la vendita di beni o la prestazione di servizi assistiti esclusivamente dalla garanzia (obbligatoria) prevista per legge?
- Il contratto prevede una garanzia diversa da quella prevista per legge?
- Il contratto prevede la vendita di beni con consegna differita?
- Il contratto prevede la concessione di licenze al cliente?
- Il contratto prevede vendite con obbligo di riacquisto da parte del venditore?
- Il contratto prevede la vendita di beni con delle condizioni relative al passaggio al cliente dei rischi e benefici (es. clausole Incoterms)?
- Nell'ambito della vendita dei beni o della prestazione di servizi, la società venditrice agisce per conto di terzi (ruolo per cui riceve una commissione)?

Rimanendo a disposizione per eventuali approfondimenti, porgiamo cordiali saluti. Studioconsulenza

² Ad esempio, la vendita di prodotti ad un negozio, al quale si versano dei fondi per il rinnovo della mostra

³ Ad esempio, vendita di un macchinario il cui utilizzo può essere avviato solamente a seguito del collaudo