

IL CONTROLLO LEGALE DEI CONTI

Giuffrè Editore

Rubrica IASC – Principi contabili internazionali IAS

a cura di Ambrogio Picolli, *dottore commercialista in Milano e docente di Economia aziendale nell'Università Cattolica del S.C. di Milano*

con la collaborazione di

Riccardo Bauer, *dottore commercialista in Milano e docente di Revisione aziendale nell'Università Cattolica del S.C. di Milano*, Vittoria Bernardi, Paolo G. Colombo, *dottore commercialista*, Francesco Gerla, *dottore commercialista*, Barbara Montibeller, Attilio Picolli, *dottore commercialista*, Claudio Sottoriva, *dottore commercialista, borsista di Economia aziendale nell'Università Cattolica del S.C. di Milano* e Olivia M. Zonca, *dottore commercialista*

Premessa

IAS 2, Rimanenze (Inventories)¹

La valutazione delle rimanenze è trattata anche dai principi contabili nazionali nel Documento n. 13 *Le rimanenze*.

I metodi di attribuzione dei costi per la valutazione delle rimanenze previsti da IAS 2 per i beni fungibili e, cioè, il metodo FIFO e i metodi del costo medio ponderato (trattamento contabile di riferimento) ed il metodo LIFO (trattamento contabile alternativo consentito) corrispondono a quelli previsti dall'art. 2426, n. 10 c.c..

La conseguente conformità di IAS 2 al Documento n. 13 è riconosciuta da questo stesso documento nel paragrafo *Raffronto con i principi enunciati dallo IASC*.

In particolare, giova rilevare che l'applicazione del metodo FIFO privilegia la rappresentazione del valore delle rimanenze nello stato patrimoniale, poiché esse risultano iscritte sulla base dei costi più recenti sostenuti e, quindi, contribuiscono ad una rappresentazione più significativa della situazione patrimoniale dell'impresa; tuttavia - nello stesso tempo - penalizza la rappresentatività del conto economico essendo ad esso imputato il costo di acquisizione meno recente dei beni venduti a fronte di ricavi, ovviamente, correnti.

Viceversa, nel caso di applicazione del metodo LIFO. La sua adozione come trattamento contabile alternativo consentito, è stata consentita principalmente per accontentare i numerosi paesi (fra i quali il nostro) nei quali la disciplina fiscale ammette la valutazione con il metodo LIFO che - in presenza di costi crescenti nel tempo - viene prevalentemente adottato per ridurre l'importo del reddito imponibile (e le imposte conseguenti). L'inclusione del metodo LIFO ha consentito di estendere la

¹ Vedi la traduzione ufficiale in A. PICOLLI e A. GIUSSANI (a cura di), *Principi contabili internazionali IAS 2000*, 3° edizione, Milano Il Sole 24 Ore, novembre 2000.

compliance ai principi contabili internazionali dei bilanci redatti nel mondo.

Richiamo inoltre che SIC-1 *Consistency – Different cost formulas for inventories* ha consentito la contemporanea adozione di diversi trattamenti contabili se si è in presenza di distinte categorie di rimanenze le cui specifiche caratteristiche giustifichino l'adozione di metodi diversi.

Infine, IAS 23 *Oneri finanziari* prevede come trattamento contabile alternativo consentito la capitalizzazione degli interessi passivi per le rimanenze in fase di approntamento quali alcuni tipi di beni che richiedono un rilevante periodo di tempo prima che essi siano pronti per l'uso previsto o per la vendita (formaggi, vini, liquori, immobili destinati alla vendita ecc.).

Ambrogio Picolli

Sintesi

IAS 2 (rivisto nel 1998)

Questo IAS, rivisto nel 1993, ha effetto a partire dai bilanci degli esercizi con inizio dall'1 gennaio 1995 o da data successiva.

IAS 2 ha lo scopo di definire il trattamento contabile delle rimanenze in un sistema a costi storici fornendo una direttiva pratica per la determinazione del costo e per la sua successiva contabilizzazione.

IAS 2 deve essere applicato nei bilanci predisposti nel contesto di un sistema a costi storici per la contabilizzazione delle rimanenze escluse le seguenti:

1. lavori in corso
2. strumenti finanziari
3. scorte vive, prodotti agricoli e forestali, e risorse minerarie.

Al fine dell'attribuzione del valore alle rimanenze, si deve prendere in considerazione il **minore tra il costo** (che comprende i costi di acquisto, di trasformazione e di trasporto) e il **valore netto realizzabile** (ossia il prezzo di vendita stimato nel corso normale dell'attività meno i costi stimati di completamento).

IAS 2 individua i costi **da includere** nel costo delle rimanenze, come segue:

- costi di acquisto
- costi di trasformazione
- costi di trasporto

Non sono invece **inclusi** i seguenti costi:

- magazzinaggio
- spese amministrative
- costi di vendita
- sprechi anormali legati alla produzione

Il costo delle rimanenze di **beni non fungibili** e delle merci e dei servizi prodotti e

mantenuti distinti per specifici progetti deve essere attribuito impiegando distinte individuazioni dei loro costi specifici.

I metodi di determinazione del costo per i **beni fungibili** previsti dal trattamento contabile di riferimento sono il FIFO (first-in-first-out), o i metodi del costo medio ponderato. Il LIFO (last-in-first-out) rappresenta il trattamento contabile alternativo consentito. Per i beni fungibili non è ammessa una valutazione con individuazione specifica dei costi in quanto tale metodo potrebbe essere utilizzato per ottenere effetti predeterminati sul risultato d'esercizio.

Quando il costo delle rimanenze deve essere svalutato fino al **valore netto realizzabile**, la stima di quest'ultimo valore deve basarsi su **informazioni attendibili**. La valutazione del valore netto realizzabile deve essere fatta in ciascun esercizio in quanto esso può variare nel tempo per diverse ragioni. La necessità di svalutare le rimanenze al di sotto del costo fino al valore netto realizzabile è coerente con la considerazione che i beni non possono essere iscritti a un valore eccedente l'ammontare che ci si aspetta di realizzare dalla loro vendita o dal loro uso (*impairment test*).

Per quanto concerne **l'imputazione del costo a conto economico**, IAS 2 prevede che quando le rimanenze vengono vendute, il loro valore debba essere imputato come costo nell'esercizio nel quale il relativo ricavo è rilevato. L'ammontare di ogni svalutazione delle rimanenze al valore netto realizzabile e tutte le perdite di magazzino devono essere rilevate come costo nell'esercizio nel quale la svalutazione o la perdita sono avvenute. L'ammontare di qualsiasi storno di eventuali svalutazioni di rimanenze, derivante da un aumento del valore netto realizzabile, deve essere rilevato come una diminuzione nell'ammontare delle rimanenze imputato come costo nell'esercizio nel quale è avvenuto lo storno.

Il principio tratta infine il tema dell'**informazione integrativa**. Essa deve portare a conoscenza:

1. i criteri di contabilizzazione adottati nella valutazione delle rimanenze, incluso il metodo di determinazione del costo usato
2. il valore totale delle rimanenze iscritto e il valore iscritto distinto per classi significative per l'impresa
3. il valore delle rimanenze che sono state rilevate al loro valore netto di realizzo
4. l'ammontare di qualsiasi storno di eventuali svalutazioni che è rilevato come provento dell'esercizio
5. le circostanze o i fatti che hanno portato allo storno di una svalutazione di rimanenze
6. il valore iscritto delle rimanenze impegnate a garanzia di passività

Si rileva che il principio delinea in modo completo le regole di rilevazione e contabilizzazione del costo delle rimanenze senza porsi in contrasto con la disciplina italiana.

Barbara Montibeller