

**IL CONTROLLO NELLE SOCIETA' E NEGLI ENTI**  
**Giuffrè Editore**  
**Rubrica IASB – Principi contabili internazionali IAS/IFRS**  
**a cura di Ambrogio Picolli**

***SIC 31 – Ricavi – Operazioni di baratto di servizi pubblicitari (Revenue – Barter transactions involving advertising services)***

***Premessa***

L'interpretazione SIC 31, efficace dal 31 dicembre 2001, si occupa della rilevazione dei ricavi derivanti da operazioni di baratto (scambi in natura) di servizi pubblicitari.

Nonostante le richieste<sup>1</sup> di ampliamento dei casi oggetto della raccomandazione a altre tipologie di servizi e non ai soli servizi pubblicitari dissimili (era l'agosto del 2001 e il SIC 31 era ancora in bozza), la raccomandazione è stata definitivamente pubblicata apportando minime rettifiche allo schema originario.

SIC 31 integra IAS 18 (Ricavi) che si occupa della contabilizzazione dei ricavi derivanti dalla vendita di beni e prestazioni di servizi o generati dall'utilizzo, da parte di terzi, di beni dell'impresa che generano interessi, dividendi e royalties.

Mancando un corrispondente documento nazionale, IAS 18 può essere utilizzato anche per le imprese che utilizzano i principi contabili nazionali in quanto, le regole in esso dettate risultano per lo più compatibili con le norme del codice civile (la stessa Agenzia Entrate ha più volte richiamato le regole dettate dallo IAS 18 in alcune Risoluzioni).

Effettivamente, sarebbe stato quanto mai opportuno che l'interpretazione in oggetto fosse estesa anche a corrispettivi in baratto di altra natura rispetto a *servizi pubblicitari*. Infatti è usuale nel settore dei *media* che i compensi per mettere a disposizione lo spazio necessario per le pubblicità siano rappresentati dai beni o dai servizi prodotti dagli stessi inserzionisti.

Si ricorda che per quanto riguarda l'applicazione della disciplina IVA gli scambi in natura di beni e servizi rappresentano due operazioni distinte che debbono, ciascuna, essere assoggettate agli adempimenti richiesti, sulla base del valore normale (art. 14, co. 3, DPR 633/1972) e in maniera autonoma (art. 13, co. 2, lett. b).

(Ambrogio Picolli)

***SIC 31 – Ricavi – Operazioni di baratto di servizi pubblicitari –inglese (Revenue – Barter transactions involving advertising services)***

---

SOMMARIO: **1.** Problema – **2.** Interpretazione – **3.** Informazioni integrative – **4.** Osservazioni finali.

---

---

<sup>1</sup> **Treuhand – Kammer**, scriveva il 13 agosto 2001 “*we further recommended that the SIC consider whether the scope of the Interpretation should be extended to cover other services, and not just advertising services*”.

**1. Problema** – Un’impresa può accordarsi per una operazione di baratto per fornire servizi pubblicitari in cambio di un corrispettivo rappresentato da altri servizi pubblicitari resi dall’inserzionista stesso. Tale pubblicità può essere diffusa in internet o tramite cartelloni pubblicitari, annunci su televisione o radio, pubblicazioni su periodici o quotidiani, o tramite altri mezzi.

In questi casi quindi, non vi è scambio di denaro o di altro corrispettivo tra le imprese. In altri, invece, possono essere scambiati importi uguali o approssimativamente uguali di denaro o altro corrispettivo.

Un prestatore di servizi pubblicitari nello svolgimento della propria attività ordinaria rileva i ricavi derivanti da una operazione di baratto avente per oggetto un servizio pubblicitario (in base a quanto disposto dallo IAS 18) quando, tra le altre condizioni, i servizi scambiati sono dissimili (IAS 18.12) e l’importo del ricavo può essere valutato attendibilmente (IAS 18.20 (a)). SIC 31 si applica solamente a uno scambio di servizi pubblicitari quando questi sono dissimili. Uno scambio di servizi pubblicitari simili non è un’operazione che può generare ricavi in base a quanto disposto dallo IAS 18.

Il problema consiste quindi nel determinare in quali circostanze un prestatore possa attendibilmente misurare il ricavo al *fair value* (valore equo) dei servizi pubblicitari, ricevuti o forniti in una operazione di baratto.

**2. Interpretazione** – Il ricavo derivante da una operazione di baratto avente per oggetto servizi pubblicitari, non può essere valutato attendibilmente con riferimento al *fair value* dei servizi pubblicitari ricevuti, quanto piuttosto con riferimento al *fair value* dei servizi pubblicitari prestati nell’operazione oggetto di valutazione, facendo riferimento ad operazioni con corrispettivo in denaro che:

- a) comprendano servizi pubblicitari simili a quelli oggetto della operazione di baratto in valutazione;
- b) si verifichino frequentemente;
- c) rappresentino un numero di operazioni ed un importo prevalente se comparato con tutte le operazioni che concernono l’erogazione di servizi pubblicitari simili alla pubblicità prevista nella operazione di baratto;
- d) siano con corrispettivo in denaro e/o altre forme di corrispettivo equivalente quali, per esempio, titoli negoziabili, attività non monetarie e di altri tipi di servizi, aventi un *fair value* attendibilmente valutabile; e
- e) non abbiano la medesima controparte nella operazione di baratto in valutazione

**Informazioni integrative** – IAS 18.9 stabilisce che i ricavi devono essere valutati al *fair value* del corrispettivo ricevuto o spettante. Quando il *fair value* dei servizi ricevuti non può essere attendibilmente misurato il ricavo deve essere valutato al *fair value* dei servizi forniti rettificati dell’ammontare del contante o dell’equivalente monetario trasferito.

IAS 18.26 stabilisce che quando il risultato della prestazione di servizi non può essere attendibilmente stimato, i ricavi devono essere rilevati solo nella misura in cui i costi rilevati saranno recuperabili. Come spiegato in IAS 18.27, ciò significa che il ricavo può essere rilevato solo nei limiti dell’ammontare dei costi sostenuti che si prevede saranno recuperati e, in ogni caso, se il risultato dell’operazione non può essere stimato attendibilmente non si possono rilevare utili.

Il paragrafo 31 del *Framework* stabilisce che l'informazione è affidabile quando essa è esente da errore materiale o pregiudizio (deve, cioè, essere neutrale) e dà una rappresentazione fedele.

La valutazione del ricavo al *fair value* dei servizi di pubblicità ricevuti dal cliente in uno scambio permutativo non è praticabile, in quanto un'informazione attendibile non sarebbe disponibile e al prestatore del servizio sarebbe richiesto di giustificare tale valutazione. Di conseguenza, il ricavo derivante da un'operazione permutativa che implichi servizi pubblicitari deve essere valutata al *fair value* con riferimento ai servizi pubblicitari forniti dal prestatore al cliente.

IAS 18.7 definisce il *fair value* come corrispettivo al quale un elemento di attivo può essere scambiato, o un elemento di passivo estinto, in una libera operazione tra parti consapevoli e disponibili. Il prezzo al pubblico di un servizio non costituisce una prova attendibile del suo *fair value* a meno che il prezzo non sia supportato da operazioni in libera transazione tra parti consapevoli e disponibili.

Di conseguenza, il *fair value* dei servizi pubblicitari forniti in una operazione permutativa è misurabile attendibilmente solo quando giustificabile da riferimenti a operazioni non permutative che abbiano le medesime caratteristiche.

SIC 31 sottolinea che i corrispettivi in denaro che due medesime parti possono stabilire reciprocamente nello scambio dei servizi prestati da ciascuno possono non essere indicativi del *fair value* dei servizi pubblicitari reciprocamente prestati.

In particolare la misura attendibile del *fair value* di un servizio dipende anche da altri fattori quali il settore industriale, il numero di concorrenti, la natura dei servizi prestati e il numero delle operazioni rilevabili sul mercato. In caso di baratto di servizi pubblicitari il *fair value* è attendibilmente misurabile quando operazioni non permutative tra parti indipendenti abbiano per oggetto servizi pubblicitari di natura simile.

**4. Osservazioni finali** – SIC 31 può costituire un importante punto di riferimento per le imprese che operano nell'ambito della fornitura di servizi pubblicitari (*media industry*). Certamente resta poco chiara la definizione di servizi *similar or dissimilar* che peraltro SIC 31 non si preoccupa di fornire nè, peraltro, ci si può attendere la puntuale definizione di ogni termine utilizzato.

Una società di revisione suggeriva allo *Standard Interpretations Committee*, con missiva datata 31 ottobre 2001, l'inserimento di criteri guida in una appendice al SIC 31; in particolare l'idea prospettata era quella di riferirsi all'EITF 99-17 apportando così l'ulteriore beneficio di armonizzare l'interpretazione IAS con quella US.

La proposta non è stata accolta e il problema ancora sussiste. Quando due servizi (pubblicitari) possono considerarsi tra loro simili? A quali criteri occorre fare riferimento?

A queste domande sarà tenuto a dare risposta il redattore del bilancio utilizzando criteri il più possibile oggettivi e giustificabili.

(Fabio Chiesa)