

BILANCIO

La rilevazione dei contributi in conto esercizio relativi a rimanenze

di **Luca Mambrin**

Tra le principali novità dell'OIC 13, che definisce i criteri per la rilevazione, la classificazione e la valutazione delle **rimanenze di magazzino**, vi è senza dubbio la disciplina relativa al **trattamento contabile dei contributi in conto esercizio relativi all'acquisto di rimanenze**, che secondo le indicazioni fornite nel nuovo documento di prassi contabile, ai fini della loro valutazione *"vanno portati in deduzione al costo d'acquisto dei materiali"*.

Per la corretta classificazione degli importi a conto economico il principio contabile precisa che:

- i **contributi in conto esercizio vanno indicati separatamente nella voce A5** del conto economico tra gli "altri ricavi e proventi", in linea con quanto espressamente previsto dall'articolo 2425 del codice civile. I contributi in conto esercizio infatti, in quanto generalmente finalizzati alla riduzione dei costi correnti di gestione (o all'integrazione dei corrispettivi), vanno rilevati in un'apposita sottovoce della voce A.5 di conto economico per **competenza** nell'esercizio in cui in cui **sorge con certezza il diritto a percepirla** (viene esclusa quindi qualsiasi ipotesi di compensazione e viene imposta la loro contabilizzazione tra gli altri proventi e ricavi a conto economico);
- i **costi sostenuti per gli acquisti di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci** vanno rilevati tra i costi di produzione, alla **voce B6 del conto economico**, al **loro dei contributi in conto esercizio ricevuti per tali acquisti**;
- la **variazione delle rimanenze di materie prime, semilavorati e prodotti finiti va indicata** rispettivamente **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" del conto economico, **al netto dei contributi ricevuti**.

È proprio in tale ultima indicazione che è racchiusa la **novità** contenuta nella nuova versione del principio contabile in quanto, nella sua versione precedente, non veniva chiarito, nel caso in cui i beni acquistati con l'ausilio di contributi fossero ancora in giacenza alla chiusura dell'esercizio, se si dovesse considerare nella valutazione delle rimanenze finali **il costo al lordo o al netto del contributo correlato**.

Già la **Consob** con la comunicazione n. DAC/RM/96003727 del 24 aprile 1996 aveva espresso un parere sul tema del trattamento dei contributi in conto esercizio ricevuti da un'impresa per

l'acquisto di materie prime precisando che, affinché la valutazione sia espressiva **del costo effettivamente sostenuto** e per **evitare ingiustificati effetti sul risultato del periodo**, le rimanenze di tali beni dovessero essere assunte al netto del contributo in conto esercizio ricevuto.

Si consideri il seguente **esempio**.

Si ipotizzi che un'impresa abbia acquistato nell'esercizio merci per euro 10.000 ed abbia beneficiato di un contributo in conto esercizio finalizzato all'acquisto di tali beni per euro 1.000. Seguendo le indicazioni fornite dall'OIC 13 le rilevazioni contabili (si prescinde dall'esposizione a livello contabile dell'Iva) saranno le seguenti:

- per **l'acquisto della merce**:

d CE B.6 Costo per l'acquisto di merci	a SP D.7 Debiti verso fornitori	10.000
--	---------------------------------	--------

- per la **rilevazione del contributo in conto esercizio**:

d SP C.II.5 Crediti verso ente erogante	a CE A.5 Contributo in conto esercizio	1.000
---	--	-------

Ipotizzando che alla chiusura dell'esercizio la società non abbia ancora venduto le merci acquistate, sarà necessario rilevare le rimanenze finali di merci **il cui costo dovrà essere valorizzato in euro 9.000**, iscrivendo nella variazione delle rimanenze alla voce B.11 del conto economico **il valore del costo sostenuto al netto del contributo ricevuto**. La scrittura contabile sarà pertanto la seguente:

d SP C.I.1 Materie prime	a CE B.11 Variazione rimanenze materie prime	9.000
--------------------------	--	-------

Attraverso questa procedura contabile si ottiene , ovvero quelli al netto del contributo in conto esercizio; nel caso in cui si fossero valorizzate le rimanenze al costo d'acquisto al lordo del contributo, quindi non in base al costo effettivamente sostenuto, sarebbe emerso un ingiustificato utile d'esercizio pari ad euro 1.000 corrispondente all'intero contributo, mentre negli esercizi successivi, all'atto della vendita delle merci, si sarebbe conseguito un utile pari all'utile che si sarebbe conseguito in assenza del contributo, .