

ADEMPIMENTO IN PRATICA

Le regole di contabilizzazione dei ricavi

di **Stefano Rossetti**



I ricavi, in base ai postulati della prudenza e della competenza, devono essere:

- indicati solo se **realizzati** dalla data di chiusura del bilancio;
- imputati nel conto economico in cui essi **maturano**.

Il primo aspetto attiene alla **certezza** dell'esistenza del ricavo, ovvero il possesso di un titolo giuridico idoneo che permetta il conseguimento del ricavo, mentre il secondo aspetto riguarda la **collocazione temporale** del ricavo, la quale dipende dalle tempistiche dello svolgimento dell'operazione.

Il principio contabile **OIC 34** (ancora nella versione in bozza) si occupa di fornire indicazioni relative alla migliore prassi contabile in merito alla contabilizzazione dei ricavi.

Il processo delineato dal predetto principio contabile si articola nelle seguenti fasi:

- l'**individuazione delle singole unità di contabilizzazione**;
- la **valorizzazione delle singole unità di contabilizzazione**;
- l'**applicazione del principio della competenza**.

Nell'ambito del processo che porta all'iscrizione dei ricavi, quindi, il redattore del bilancio, in prima battuta, deve procedere con l'analisi del contratto di vendita al fine di stabilire quali sono le unità elementari di contabilizzazione.

Nello specifico, devono essere trattati separatamente i singoli beni, servizi o altre prestazioni che attraverso il contratto sono promesse al cliente.

Secondo il principio contabile OIC 34, la segmentazione del contratto è necessaria, in quanto da un unico contratto di vendita possono scaturire **più diritti e obbligazioni da contabilizzare**

separatamente.

Quanto sopra, non è necessario quando:

- **i beni e i servizi previsti dal contratto sono integrati o interdipendenti tra loro.** Ciò accade quando i singoli beni o servizi non possono essere utilizzati separatamente dal cliente ma solo in combinazione gli uni agli altri;
- **una o più prestazioni previste dal contratto non rientrano nelle attività caratteristiche della società e sono prestate gratuitamente.**

Dopo aver determinato le singole unità elementari di contabilizzazione, il redattore del bilancio deve procedere con la valorizzazione di ciascuna di esse allocando il prezzo complessivo del contratto a ciascuna unità elementare di contabilizzazione identificata.

Il prezzo complessivo del contratto è quello **desumibile dalle clausole del contratto.**

Se nel contratto vi sono corrispettivi variabili, il redattore del bilancio deve procedere alla valorizzazione di tali componenti.

Oltre a quanto sopra, nella determinazione del prezzo complessivo si deve tenere conto anche degli importi pagati al cliente che sono assimilabili a **sconti** e quindi contabilizzati in riduzione del prezzo complessivo. Viceversa, gli importi pagati al cliente relativi a prestazioni ricevute, inclusi nel medesimo contratto, sono da contabilizzare come costo.

Nei casi in cui il prezzo complessivo del contratto debba essere corrisposto in un lasso temporale **superiore ai 12 mesi** dal momento della rilevazione iniziale, occorre procedere con l'attualizzazione dello stesso applicando il tasso di interesse di mercato. Ciò deve avvenire quando **non sono previsti interessi** ovvero quando il tasso di interesse è **significativamente** diverso da quello di mercato.

Il prezzo complessivo determinato come prima visto deve essere allocato a ciascuna unità elementare di contabilizzazione sulla base del rapporto tra:

- il prezzo di vendita della singola unità elementare di contabilizzazione;
- la somma dei prezzi di vendita di tutte le unità elementari di contabilizzazione incluse nel contratto.

Dopo aver determinato il valore delle singole unità elementari di contabilizzazione, la società dovrà procedere con lo stabilire il momento in cui rilevare il ricavo in bilancio sulla base del principio di **competenza economica.**

Ai fini dell'applicazione del principio della competenza, occorre distinguere tra operazioni di:

- **cessione di beni;**

- **prestazioni di servizi.**

In caso di **vendita di beni**, i ricavi relativi alle singole unità elementari di contabilizzazione sono rilevati quando tutte le seguenti condizioni sono soddisfatte:

- **è avvenuto il trasferimento sostanziale dei rischi e dei benefici connessi alla vendita.**
Nel valutare se il trasferimento sostanziale dei rischi sia avvenuto, la società deve considerare sia fattori qualitativi (ad esempio una valutazione delle clausole contrattuali) sia fattori quantitativi (ad esempio una valutazione dell'esperienza storica). Il trasferimento sostanziale dei benefici avviene quando la società trasferisce alla controparte la capacità di decidere dell'uso del bene e di ottenerne i relativi benefici in via definitiva (i benefici sono i possibili flussi di cassa che si possono ottenere direttamente o indirettamente dal bene). Quindi i benefici sono trasferiti al cliente quando lo stesso può disporre dei beni liberamente, rivendendoli in totale e completa autonomia, concedendoli in affitto o utilizzandoli nella propria produzione. Alcuni esempi delle modalità con cui un'impresa può ottenere tali benefici sono i seguenti:
 - l'uso del bene per la produzione di altri beni o per la prestazione di servizi;
 - l'uso del bene per aumentare il valore di altri beni;
 - l'uso del bene per estinguere passività o ridurre oneri;
 - la vendita o lo scambio dei beni.
- **l'ammontare dei ricavi può essere determinato in modo attendibile;**
- **il processo produttivo dei beni è completato.**

In caso di **prestazione di servizi**, invece, i ricavi sono rilevati al conto economico in base allo stato di avanzamento se sono rispettate entrambe le seguenti condizioni:

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