

**PRINCIPIO CONTABILE INTERNAZIONALE N. 2
(RIVISTO NELLA SOSTANZA NEL 1993)****Rimanenze**

Il presente Principio contabile internazionale così rivisto nella sostanza sostituisce lo IAS 2, Valutazione e presentazione delle rimanenze nel contesto di un sistema a costi storici, approvato dal Board nell'ottobre 1975. Il Principio rivisto nella sostanza è entrato in vigore a partire dai bilanci annuali degli esercizi con inizio dal 1° gennaio 1995 o da data successiva.

Nel maggio 1999, lo IAS 10 (rivisto nella sostanza nel 1999), Fatti intervenuti dopo la data di riferimento del bilancio, ha modificato il paragrafo 28. Il testo così modificato entra in vigore nel momento in cui lo IAS 10 entra in vigore — ossia, a partire dai bilanci degli esercizi con inizio dal 1° gennaio 2000 o da data successiva.

Nel dicembre 2000, lo IAS 41, Agricoltura, ha modificato il paragrafo 1 e ha inserito il paragrafo 16A. Il testo così modificato entra in vigore a partire dai bilanci degli esercizi con inizio dal 1° gennaio 2003.

Una Interpretazione SIC si riferisce allo IAS 2:

- SIC-1: Coerenza nell'applicazione dei Principi contabili — Utilizzo di diversi metodi di valutazione delle rimanenze.

SOMMARIO

	Paragrafi
Finalità	
Ambito di applicazione	1-3
Definizioni	4-5
Valutazione delle rimanenze	6
Costo delle rimanenze	7-18
Costi di acquisto	8-9
Costi di trasformazione	10-12
Altri costi	13-15
Costo delle rimanenze di un prestatore di servizi	16
Costo dei prodotti al momento del raccolto	16A
Metodi di determinazione del costo	17-18
Metodi di valutazione al costo	19-24
Trattamento contabile di riferimento	21-22
Trattamento contabile alternativo consentito	23-24
Valore netto di realizzo	25-30
Imputazione del costo a conto economico	31-33
Informazioni integrative	34-40
Data di entrata in vigore	41

N. 2

I principi evidenziati graficamente in grassetto corsivo devono essere letti nel contesto della documentazione e delle indicazioni per l'applicazione contenute nel presente Principio, e nel contesto della Prefazione ai Principi contabili internazionali. I Principi contabili internazionali non si applicano a elementi non rilevanti (vedere paragrafo 12 della Prefazione).

FINALITÀ

La finalità del presente Principio è quella di definire il trattamento contabile delle rimanenze in un sistema a costi storici. Una problematica fondamentale nella contabilizzazione delle rimanenze concerne l'ammontare del costo che deve essere rilevato come un'attività e portato a nuovo fino a quando i ricavi relativi non siano rilevati. Il presente Principio fornisce linee guida pratiche per la determinazione del costo e per la successiva contabilizzazione come costo, incluse eventuali svalutazioni al valore netto di realizzo. Fornisce anche linee guida sulle metodologie di determinazione del costo delle rimanenze.

AMBITO DI APPLICAZIONE

1. ***Il presente Principio deve essere applicato nei bilanci predisposti nel contesto di un sistema a costi storici per la contabilizzazione di rimanenze che non si riferiscono a:***
 - (a) ***lavori in corso derivanti da commesse a lungo termine, inclusi i contratti di servizio direttamente connessi (vedere IAS 11, Commesse a lungo termine);***
 - (b) ***strumenti finanziari;***
 - (c) ***prodotti agricoli e forestali, e risorse minerarie e prodotti agricoli presso i rispettivi produttori se e nella misura in cui il valore di tali rimanenze è determinato al valore netto di realizzo secondo quanto previsto da prassi già consolidate in certi settori industriali; e***
 - (d) ***attività biologiche connesse all'attività agricola (vedere IAS 41, Agricoltura).***
2. Il presente Principio sostituisce lo IAS 2, Valutazione e presentazione delle rimanenze nel contesto di un sistema a costi storici, approvato nel 1975.
3. Le rimanenze cui ci si riferisce nel paragrafo 1(c) sono valutate al valore netto di realizzo a determinati stadi della produzione. Ciò si verifica, per esempio, quando raccolti agricoli sono stati mietuti o quando risorse minerarie sono state estratte e la vendita è assicurata da un contratto a termine o da un impegno di un ente governativo, o quando esiste un mercato omogeneo e il rischio di non riuscire a vendere il prodotto è trascurabile. Tali rimanenze sono escluse dall'ambito di applicazione del presente Principio.

DEFINIZIONI

4. ***I termini seguenti vengono usati nel presente Principio con i significati indicati:***

Le rimanenze sono beni:

- (a) ***posseduti per la vendita nel normale svolgimento dell'attività;***
- (b) ***impiegati nei processi produttivi per la vendita; o***
- (c) ***sotto forma di materiali o forniture di beni da impiegarsi nel processo di produzione o nella prestazione di servizi.***

Il valore netto di realizzo è il prezzo di vendita stimato nel normale svolgimento dell'attività al netto dei costi stimati di completamento nonché di quelli stimati necessari per realizzare la vendita.

5. Le rimanenze comprendono merci acquistate e possedute per la rivendita e includono, per esempio, merce acquistata da un dettagliante e posseduta per la rivendita, o terreni e altri beni immobili posseduti per la rivendita. Le rimanenze comprendono, inoltre, prodotti finiti o semilavorati realizzati dall'impresa e includono materiali e forniture di beni destinati a essere impiegati nel processo produttivo. Nel caso di un prestatore di servizi, le rimanenze includono i costi del servizio, come descritto nel paragrafo 16, per il quale l'impresa non ha ancora rilevato il relativo ricavo (vedere IAS 18, Ricavi).

VALUTAZIONE DELLE RIMANENZE

6. ***Le rimanenze devono essere valutate al minore tra il costo e il valore netto di realizzo.***

Costo delle rimanenze

7. ***Il costo delle rimanenze deve comprendere tutti i costi di acquisto, i costi di trasformazione e gli altri costi sostenuti per portare le rimanenze nel luogo e nelle condizioni attuali.***

Costi di acquisto

8. I costi di acquisto delle rimanenze devono comprendere il prezzo di acquisto, i dazi d'importazione e altre tasse (escluse quelle che l'impresa può successivamente recuperare dalle autorità fiscali), e i costi di trasporto, movimentazione e gli altri costi direttamente attribuibili all'acquisto di prodotti finiti, materiali e servizi. Sconti commerciali, resi e altre voci simili devono essere dedotti nella determinazione dei costi d'acquisto.
9. I costi d'acquisto possono includere differenze cambio che emergono in relazione ad acquisti recenti acquisto di rimanenze fatturate in valuta estera nei rari casi ammessi dal trattamento contabile alternativo consentito nello IAS 21, Effetti delle variazioni dei cambi delle valute estere. Tali differenze di cambio devono essere limitate a quelle risultanti da drastiche svalutazioni o deprezzamenti di una valuta per la quale non esistono metodi pratici di copertura e che riguardano passività che non possono essere compensate e che sorgono dal recente acquisto delle rimanenze.

Costi di trasformazione

10. I costi di trasformazione delle rimanenze devono includere i costi direttamente correlati alle unità prodotte, come il lavoro diretto. Essi devono comprendere anche una ripartizione sistematica delle spese generali di produzione fisse e variabili che vengono sostenute per trasformare le materie in prodotti finiti. I costi generali fissi di produzione sono quei costi indiretti di produzione che rimangono relativamente costanti al variare del volume della produzione, quali l'ammortamento e la manutenzione di stabilimenti e macchinari e il costo della direzione tecnica e dell'amministrazione dello stabilimento. I costi generali variabili di produzione sono quei costi indiretti di produzione che variano, direttamente o quasi, con il volume della produzione, come materiali e manodopera indiretti.
11. L'attribuzione dei costi generali fissi di produzione ai costi di trasformazione si basa sulla normale capacità produttiva. Questa rappresenta la produzione che si prevede di realizzare mediamente durante un numero di esercizi o periodi stagionali in circostanze normali, tenendo conto della perdita di capacità derivante dalla manutenzione pianificata. Può essere utilizzato il livello effettivo di produzione qualora questo approssimi la normale capacità produttiva. L'ammontare di costi generali fissi attribuite a ciascuna unità prodotta non aumenta in conseguenza di una bassa produzione o inattività degli impianti. Le spese generali non attribuite devono essere rilevate come costo nell'esercizio nel quale esse sono sostenute. Negli esercizi nei quali il livello di produzione è insolitamente alto, l'ammontare delle costi generali fissi attribuite a ciascuna unità prodotta deve diminuire in modo che il valore delle rimanenze non sia determinato in misura superiore al costo. I costi generali variabili di produzione devono essere attribuite a ciascuna unità prodotta sulla base dell'utilizzo effettivo dei mezzi di produzione.
12. Da un processo di produzione è possibile ottenere contemporaneamente più di un prodotto. È il caso, per esempio, che si verifica quando vengono realizzati prodotti congiunti o quando si ha un prodotto principale e un sottoprodotto. Quando i costi di trasformazione di ogni prodotto non sono identificabili separatamente, essi devono essere ripartiti tra i prodotti seguendo un criterio razionale e coerente. La ripartizione può essere basata, per esempio, sul valore di vendita relativo di ogni prodotto, considerato allo stadio del processo di produzione al quale i prodotti sono separatamente identificabili, o al termine della produzione. La maggior parte dei sottoprodotti, per loro natura, non sono rilevanti. In questo caso, essi sono spesso valutati al valore netto di realizzo e questo valore viene detratto dal costo del prodotto principale. Come risultato, il valore contabile del prodotto principale iscritto non differisce sostanzialmente dal suo costo.

N. 2

Altri costi

13. Gli altri costi devono essere inclusi nel costo delle rimanenze solo nella misura in cui essi vengono sostenuti per portare le rimanenze nel luogo e nelle condizioni attuali. Per esempio, può essere appropriato includere, nel costo delle rimanenze, spese generali non di produzione o i costi di progettazione di prodotti per clienti particolari.
14. Esempi di costi esclusi dal costo delle rimanenze e rilevati come costi nell'esercizio nel quale essi sono sostenuti sono:
 - (a) sprechi anormali di materiali, lavoro o altri costi di produzione;
 - (b) costi di magazzinaggio, a meno che tali costi siano necessari nel processo di produzione prima di un ulteriore stadio di produzione;
 - (c) spese generali amministrative che non contribuiscono a portare le rimanenze nel luogo e nelle condizioni attuali; e
 - (d) spese di vendita.
15. In limitati casi, gli oneri finanziari devono essere compresi nel costo delle rimanenze. Tali casi sono individuati nel trattamento contabile alternativo consentito di cui allo IAS 23, Oneri finanziari.

Costo delle rimanenze di un prestatore di servizi

16. Il costo delle rimanenze di un prestatore di servizi è composto principalmente dal costo del lavoro e dagli altri costi del personale direttamente impiegato nella prestazione del servizio, compresi il personale addetto alla supervisione, e le spese generali attribuibili. Il lavoro e gli altri costi relativi al personale di vendita e amministrativo non concorrono a determinare il costo ma devono essere rilevati come costi dell'esercizio nel quale essi sono sostenuti.

Costo dei prodotti al momento del raccolto

- 16A. Secondo quanto previsto dallo IAS 41, Agricoltura, le rimanenze che costituiscono prodotti agricoli che l'impresa ha raccolto dalle sue attività biologiche sono valutate, in sede di rilevazione iniziale, al fair value (valore equo) al netto dei costi stimati fino al punto di vendita al momento del raccolto. Per l'applicazione del presente Principio, questo è rappresentato dal costo delle rimanenze a tale data.

Metodi di determinazione del costo

17. Metodi di determinazione del costo delle rimanenze, quali il metodo dei costi standard o del prezzo al dettaglio, possono essere impiegati per praticità se i risultati approssimano il costo. I costi standard considerano i livelli normali di materiali e di forniture di beni, di lavoro, di efficienza e di capacità utilizzata. Essi devono essere regolarmente sottoposti a revisione e, se necessario, riveduti alla luce delle condizioni del momento.
18. Il metodo del prezzo al dettaglio viene spesso usato nel settore delle vendite al dettaglio per valutare le rimanenze di grandi quantità di beni soggetti a rapido rigiro che hanno margini simili e per le quali è inattuabile l'adozione di altri metodi di calcolo del costo. Il costo delle rimanenze viene determinato detraendo dal valore di vendita delle rimanenze una adeguata percentuale di margine lordo. La percentuale impiegata deve prendere in considerazione anche le rimanenze che sono state commercializzate al di sotto del loro prezzo di vendita originario. Spesso, per ogni reparto di vendita al minuto, viene usata una percentuale media.

Metodi di determinazione del costo

19. ***Il costo delle rimanenze di beni che non sono normalmente fungibili e delle merci e dei servizi prodotti e mantenuti distinti per specifici progetti deve essere attribuito impiegando distinte individuazioni dei loro costi specifici.***

20. Per individuazione distinta del costo s'intende che i costi specifici devono essere attribuiti agli elementi identificati delle rimanenze. Questo è un trattamento contabile appropriato per i beni che vengono mantenuti distinti per un progetto specifico, indipendentemente dal fatto che essi siano stati acquistati o prodotti. Comunque, l'individuazione specifica dei costi non è appropriata quando un gran numero dei beni del magazzino è normalmente fungibile. In tali circostanze, il metodo di selezione dei beni che rimangono tra le rimanenze può essere usato per ottenere effetti predeterminati sul risultato netto dell'esercizio.

Trattamento contabile di riferimento

21. ***Il costo delle rimanenze, escluse quelle trattate nel paragrafo 19, deve essere attribuito adottando il metodo FIFO (first-in, first-out) o i metodi del costo medio ponderato*** ⁽¹⁾.
22. Il metodo FIFO si basa sull'ipotesi che i beni di magazzino che sono stati acquistati per primi siano venduti per primi e, di conseguenza, che i beni presenti in magazzino alla fine dell'esercizio siano quelli acquistati o prodotti per primi. Secondo il metodo del costo medio ponderato, il costo di ciascun bene è pari alla media ponderata del costo di beni simili all'inizio dell'esercizio e il costo di beni simili acquistati o prodotti durante l'esercizio. La media può essere calcolata su base periodica, o quando si riceve ogni ulteriore spedizione, in dipendenza della situazione dell'impresa.

Trattamento contabile alternativo consentito

23. ***Il costo delle rimanenze, escluse quelle trattate nel paragrafo 19, deve essere attribuito adottando il metodo LIFO (last-in, first-out)*** ⁽¹⁾.
24. Il metodo LIFO si basa sull'ipotesi che gli elementi del magazzino che sono stati acquistati o prodotti per ultimi siano venduti per primi e, di conseguenza, che i beni presenti in magazzino alla fine dell'esercizio siano quelli acquistati o prodotti per primi.

Valore netto di realizzo

25. Il costo delle rimanenze può non essere recuperabile se esse sono danneggiate, se sono diventate in tutto o in parte obsolete, o se i loro prezzi di vendita sono diminuiti. Il costo delle rimanenze può non essere recuperabile anche nel caso in cui i costi stimati di completamento o i costi stimati da sostenere per realizzare la vendita sono aumentati. La pratica di svalutare le rimanenze al di sotto del costo fino al valore netto di realizzo è coerente con la considerazione che i beni non possono essere iscritti a un valore eccedente l'ammontare che si prevede di realizzare dalla loro vendita o dal loro uso.
26. Le rimanenze sono solitamente svalutate fino al valore netto di realizzo sulla base di una valutazione eseguita bene per bene. In alcuni casi, comunque, può essere appropriato raggruppare beni simili o correlati. Questo può essere il caso di beni di magazzino relativi alla stessa linea di prodotto che hanno funzioni o destinazione finale simili, vengono prodotti e commercializzati nella stessa area geografica, e per i quali non è praticabile effettuare una valutazione distinta dagli altri beni di quella linea di prodotto. Non è appropriato svalutare le rimanenze sulla base di una classificazione del magazzino, per esempio, prodotti finiti, o tutte le rimanenze di un particolare settore industriale o geografico. I prestatori di servizi generalmente accumulano i costi con riferimento a ciascun servizio per il quale sarà richiesto un distinto corrispettivo. Perciò, ciascuno di tali servizi deve essere trattato come un elemento separato.
27. Le stime del valore netto di realizzo si devono basare sulla conoscenza più attendibile di cui si dispone al momento in cui vengono fatte le stime circa l'ammontare che si prevede di realizzare dalle rimanenze. Tali stime prendono in considerazione le oscillazioni dei prezzi o dei costi direttamente connessi a fatti intervenuti dopo la data di chiusura dell'esercizio nella misura in cui tali fatti confermano le condizioni esistenti al termine dell'esercizio.

⁽¹⁾ Si veda anche l'Interpretazione SIC-1: Coerenza nell'applicazione dei Principi contabili — Utilizzo di diversi metodi di valutazione delle rimanenze.

N. 2

28. Le stime del valore netto di realizzo devono prendere in considerazione anche lo scopo per il quale il magazzino viene tenuto. Per esempio, il valore netto di realizzo della parte di magazzino tenuto per far fronte a vendite concluse o a contratti per la fornitura di servizi si deve basare sul prezzo di contratto. Se i contratti di vendita riguardano quantità inferiori a quelle tenute in magazzino, il valore netto di realizzo della parte eccedente si deve basare sui prezzi correnti di vendita. Accantonamenti o passività potenziali possono originare da contratti fermi di vendita per quantità di rimanenze superiori a quelle in magazzino o da contratti d'acquisto. Tali accantonamenti o passività potenziali sono trattati dallo IAS 37, Accantonamenti, passività e attività potenziali.
29. Materiali e altri beni posseduti per essere usati nella produzione di rimanenze non devono essere svalutati al di sotto del costo se ci si attende che i prodotti finiti nei quali verranno incorporati siano venduti al costo o al di sopra del costo. Tuttavia, quando una diminuzione nel prezzo dei materiali indica che il costo dei prodotti finiti eccederà il valore netto di realizzo, i materiali devono essere svalutati fino al valore netto di realizzo. In tali circostanze, il costo di sostituzione dei materiali può essere la migliore misura disponibile del loro valore netto di realizzo.
30. Una nuova valutazione del valore netto di realizzo deve essere effettuata in ciascun esercizio successivo. Quando le circostanze che precedentemente avevano causato una svalutazione delle rimanenze al di sotto del costo non sussistono più, l'ammontare della svalutazione deve essere stornato, in modo che il nuovo valore contabile sia il minore tra il costo e il valore netto di realizzo riallineato. Ciò si verifica, per esempio, nel caso in cui un bene del magazzino che è iscritto al valore netto di realizzo perché il suo prezzo di vendita è diminuito, è ancora posseduto in un esercizio successivo e il suo prezzo di vendita è aumentato.

IMPUTAZIONE DEL COSTO AL CONTO ECONOMICO

31. ***Quando le rimanenze vengono vendute, il loro valore contabile deve essere imputato come costo nell'esercizio nel quale il relativo ricavo è rilevato. L'ammontare di ogni svalutazione delle rimanenze al valore netto di realizzo e tutte le perdite di magazzino devono essere rilevate come un costo nell'esercizio nel quale la svalutazione o la perdita si sono verificate. L'ammontare di qualsiasi storno di svalutazioni di rimanenze, derivante da un aumento del valore netto di realizzo, deve essere rilevato come componente positivo di reddito che concorre alla determinazione dell'ammontare delle rimanenze nell'esercizio in cui tale storno ha luogo.***
32. Il processo di imputazione come costo del valore contabile delle rimanenze vendute determina la correlazione tra costi e ricavi.
33. Alcune rimanenze possono essere iscritte in altri conti dell'attivo, per esempio, beni in magazzino usati quale parte di immobili, impianti o macchinari costruiti internamente. Le rimanenze iscritte in questo modo sono rilevate come costo durante la vita utile di quella immobilizzazione.

INFORMAZIONI INTEGRATIVE

34. ***I bilanci devono portare a conoscenza:***
- (a) ***i principi contabili adottati nella valutazione delle rimanenze, incluso il metodo di valutazione del costo usato;***
 - (b) ***il valore contabile complessivo delle rimanenze e il valore contabile distinto per classi che risultano significative per l'impresa;***
 - (c) ***il valore contabile delle rimanenze iscritte al loro valore netto di realizzo;***
 - (d) ***l'ammontare di qualsiasi storno di ciascuna svalutazione che è rilevato come provento dell'esercizio secondo quanto previsto nel paragrafo 31;***
 - (e) ***le circostanze o i fatti che hanno portato allo storno di una svalutazione di rimanenze secondo quanto previsto nel paragrafo 31; e***
 - (f) ***il valore contabile delle rimanenze impegnate a garanzia di passività.***

35. Informazioni sui valori contabili contenuti in differenti classificazioni di rimanenze e l'ammontare delle variazioni in queste voci di attività è utile per gli utilizzatori del bilancio. Classificazioni abituali di rimanenze sono merci, beni per la produzione, materie, semilavorati e lavori in corso e prodotti finiti. Le rimanenze di un prestatore di servizi possono semplicemente essere descritte come prestazioni in corso.
36. **Quando il costo delle rimanenze è determinato usando il metodo LIFO in accordo con il trattamento contabile alternativo consentito di cui al paragrafo 23, il bilancio deve indicare la differenza tra l'ammontare delle rimanenze come esso è esposto nello stato patrimoniale e alternativamente:**
- (a) **il più basso tra l'ammontare al quale si perverrebbe secondo quanto previsto dal paragrafo 21 e il valore netto di realizzo; o**
 - (b) **il minore tra il costo corrente alla data di riferimento del bilancio e il valore netto di realizzo.**
37. **Il bilancio deve indicare, alternativamente:**
- (a) **il valore delle rimanenze imputato come costo nell'esercizio; o**
 - (b) **i costi operativi, riferibili ai ricavi, imputati come costo nell'esercizio, classificati secondo la loro natura.**
38. Il valore delle rimanenze imputato come costo nel corso dell'esercizio è rappresentato dai costi precedentemente inclusi nella valutazione di beni di magazzino venduti e da spese generali di produzione non ripartite e da anormali ammontari di costi di produzione di rimanenze. Le condizioni di gestione possono giustificare anche l'inclusione di altri costi, quali i costi di distribuzione.
39. Certe imprese adottano per il conto economico strutture differenti che comportano l'esposizione di importi diversi rispetto al valore delle rimanenze imputato come costo nel corso dell'esercizio. Con queste strutture differenti l'impresa indica gli importi dei costi di esercizio riferibili ai ricavi dell'esercizio, classificati secondo la loro natura. In questo caso, l'impresa indica i costi imputati come costo per materie prime e beni di consumo, costi del lavoro e altri costi di gestione insieme con l'ammontare della variazione netta delle rimanenze nell'esercizio.
40. Una svalutazione al valore netto di realizzo può essere di tale dimensione, incidenza o natura da richiedere un'informazioni integrative nel rispetto dello IAS 8, Utile (perdita) d'esercizio, errori fondamentali e cambiamenti di principi contabili.

DATA DI ENTRATA IN VIGORE

41. **Il Presente Principio contabile internazionale entra in vigore a partire dai bilanci degli esercizi con inizio dal 1° gennaio 1995 o da data successiva.**

**PRINCIPIO CONTABILE INTERNAZIONALE N. 7
(RIVISTO NELLA SOSTANZA NEL 1992)**

Rendiconto finanziario

Il presente Principio contabile internazionale sostituisce lo IAS 7, Prospetto delle variazioni della situazione finanziaria, approvato dal Board nell'ottobre del 1977. Il Principio contabile internazionale così come rivisto entra in vigore a partire dai bilanci degli esercizi con inizio dal 1° gennaio 1994 o da data successiva.