

IAS 2

PRINCIPIO CONTABILE INTERNAZIONALE N. 2

Rimanenze

SOMMARIO	Paragrafi
Finalità	1
Ambito di applicazione	2-5
Definizioni	6-8
Valutazione delle rimanenze	9-33
Costo delle rimanenze	10-22
Costi di acquisto	11
Costi di trasformazione	12-14
Altri costi	15-18
Costo delle rimanenze di un fornitore di servizi	19
Costo dei prodotti agricoli ottenuti da attività biologiche	20
Tecniche di determinazione del costo	21-22
Metodi di valutazione al costo	23-27
Valore netto di realizzo	28-33
Imputazione del costo al conto economico	34-35
Informazioni integrative	36-39
Data di entrata in vigore	40
Ritiro di altri pronunciamenti	41-42

Il presente Principio sostituisce lo IAS 2 (rivisto nella sostanza nel 1993) *Rimanenze* e dovrebbe essere applicato ai bilanci degli esercizi che hanno inizio dal 1° gennaio 2005 o da data successiva. È incoraggiata una applicazione anticipata.

FINALITÀ

1. La finalità del presente Principio è quella di definire il trattamento contabile delle rimanenze. Una problematica fondamentale nella contabilizzazione delle rimanenze concerne l'ammontare del costo da rilevarsi come un'attività e portato a nuovo fino a quando i ricavi relativi non siano rilevati. Il presente Principio fornisce le linee guida 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

2. ***Il presente Principio si applica a tutte le rimanenze, eccetto:***

- (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;*
- e*
- (c) *attività biologiche connesse ad attività agricole e prodotti agricoli al momento della raccolta (vedere IAS 41 Agricoltura).*
3. *Il presente Principio non si applica alla valutazione delle rimanenze possedute da:*
- (a) *produttori di prodotti agricoli e forestali, prodotti agricoli dopo la raccolta, minerali e prodotti minerali, nella misura in cui il valore di tali rimanenze è determinato al valore netto di realizzo secondo quanto previsto da consolidate prassi in quei settori. Quando tali rimanenze sono valutate al valore netto di realizzo, i cambiamenti di quel valore sono rilevati a conto economico nell'esercizio del cambiamento.*
- (b) *i commercianti-intermediari in merci che valutano le loro rimanenze al fair value (valore equo) al netto dei costi di vendita. Quando tali rimanenze sono così valutate, le variazioni nel fair value (valore equo) al netto dei costi di vendita sono rilevate a conto economico nell'esercizio di tale variazione.*
4. Le rimanenze di cui al paragrafo 3(a) sono valutate al valore netto di realizzo a determinati stadi della produzione. Ciò si verifica, per esempio, quando i raccolti agricoli sono stati mietuti o quando i minerali sono stati estratti e la vendita è assicurata da un contratto a termine o da un impegno di un ente governativo, o quando esiste un mercato attivo e il rischio di non riuscire a vendere il prodotto è trascurabile. Tali rimanenze sono escluse dalle disposizioni in materia di valutazione del presente Principio.
5. I commercianti-intermediari in merci sono coloro che acquistano o vendono merci per conto terzi o per proprio conto. Le rimanenze di cui al paragrafo 3(b) sono principalmente acquistate per una vendita nel prossimo futuro e per generare un utile dalle fluttuazioni di prezzo o dal margine dei commercianti-intermediari. Quando tali rimanenze sono valutate al fair value (valore equo) al netto dei costi di vendita, queste sono escluse dall'applicazione delle sole disposizioni in materia di valutazione contenute nel presente principio.

DEFINIZIONI

6. *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.

Il fair value (valore equo) è il corrispettivo al quale un'attività potrebbe essere scambiata, o una passività estinta, in una libera transazione fra parti consapevoli e disponibili.

7. Il valore netto di realizzo fa riferimento all'importo netto che l'entità si aspetta di realizzare dalla vendita delle rimanenze nel normale svolgimento dell'attività. Il fair value (valore equo) riflette l'importo per il quale la stessa rimanenza potrebbe essere scambiata tra compratori e venditori consapevoli e disponibili sul mercato. Il primo è un valore specifico dell'entità; il secondo non lo è. Il valore netto di realizzo per le rimanenze può non essere uguale al fair value (valore equo) al netto dei costi di vendita.

IAS 2

8. Le rimanenze comprendono merci acquistate e possedute per la rivendita e includono, per esempio, merci acquistate da un dettagliante e possedute per la rivendita, o terreni e altri beni immobili posseduti per la rivendita. Le rimanenze comprendono, inoltre, prodotti finiti o semilavorati realizzati dall'entità e includono materiali e forniture di beni destinati a essere impiegati nel processo produttivo. Nel caso di un fornitore di servizi, le rimanenze includono i costi del servizio, come descritto nel paragrafo 19, per il quale l'entità non ha ancora rilevato il relativo ricavo (vedere IAS 18 Ricavi).

VALUTAZIONE DELLE RIMANENZE

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

Costo delle rimanenze

10. **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

11. I costi di acquisto delle rimanenze comprendono il prezzo di acquisto, i dazi d'importazione e altre tasse (escluse quelle che l'entità può successivamente recuperare dalle autorità fiscali), 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 sono dedotti nella determinazione dei costi d'acquisto.

Costi di trasformazione

12. I costi di trasformazione delle rimanenze includono i costi direttamente correlati alle unità prodotte, come il lavoro diretto. Essi comprendono anche una ripartizione sistematica delle spese generali di produzione fisse e variabili che sono 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.

13. 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 attribuito a ciascuna unità prodotta non aumenta in conseguenza di una bassa produzione o inattività degli impianti. Le spese generali non attribuite sono rilevate come costo nell'esercizio nel quale esse sono sostenute. Negli esercizi nei quali il livello di produzione è insolitamente alto, l'ammontare dei costi generali fissi attribuiti a ciascuna unità prodotta è diminuito in modo che il valore delle rimanenze non sia determinato in misura superiore al costo. I costi generali variabili di produzione sono attribuiti a ciascuna unità prodotta sulla base dell'utilizzo effettivo degli impianti di produzione.

14. 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 sono ripartiti tra i prodotti seguendo un criterio razionale e uniforme. La ripartizione può essere basata, per esempio, sui relativi valori di vendita 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.

Altri costi

15. Gli altri costi sono inclusi nel costo delle rimanenze solo nella misura in cui essi sono 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 specifici clienti.

16. Esempi di costi esclusi dal costo delle rimanenze e rilevati come costi nell'esercizio nel quale essi sono sostenuti sono:
- (a) anomali ammontari di materiali di scarto, 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.
17. Lo IAS 23 *Oneri finanziari* identifica alcune limitate circostanze in cui gli oneri finanziari sono inclusi nel costo delle rimanenze.
18. Un'entità può acquistare le rimanenze a condizioni di pagamento differito. Quando un accordo contiene effettivamente un elemento di finanziamento, tale elemento, per esempio una differenza tra il prezzo di acquisto per condizioni di credito normali e l'importo pagato, è rilevato come interesse passivo durante il periodo del finanziamento.

Costo delle rimanenze di un fornitore di servizi

19. Nella misura in cui tali fornitori di servizi hanno rimanenze, essi le valutano ai costi della loro produzione. Questi costi sono composti primariamente dal costo del lavoro e da 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 commerciale e amministrativo non concorrono a determinare il costo ma sono rilevati come costi dell'esercizio nel quale essi sono sostenuti. Il costo delle rimanenze di un fornitore di servizi non comprende i margini di utile o le spese generali non attribuibili che sono spesso incorporati nei prezzi applicati dai fornitori di servizi.

Costo dei prodotti agricoli ottenuti da attività biologiche

20. Secondo quanto previsto dallo IAS 41 *Agricoltura*, le rimanenze che costituiscono prodotti agricoli che l'entità 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.

Tecniche di determinazione del costo

21. Le tecniche 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 sono regolarmente sottoposti a revisione e, se necessario, riveduti alla luce delle condizioni del momento.
22. 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 con margini simili e per le quali non è fattibile 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 prende 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 valutazione al costo

23. **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.**

IAS 2

24. Per individuazione distinta del costo s'intende che i costi specifici sono 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 potrebbe essere usato per ottenere effetti predeterminati sul risultato economico.
25. ***Il costo delle rimanenze, escluse quelle trattate nel paragrafo 23, deve essere attribuito adottando il metodo FIFO (primo entrato, primo uscito) o il metodo del costo medio ponderato. L'entità deve utilizzare il medesimo metodo di valutazione per tutte le rimanenze aventi per la stessa natura e utilizzo simile. Per le rimanenze con una natura o uso diverso, diversi metodi di determinazione del costo possono essere giustificati.***
26. Per esempio, delle rimanenze utilizzate in un settore d'attività possono avere un utilizzo diverso per l'entità rispetto allo stesso tipo di rimanenze utilizzate in un altro settore d'attività. Tuttavia, una diversa localizzazione geografica delle rimanenze (o delle normative fiscali applicabili) non è sufficiente a giustificare l'adozione di metodi di valutazione differenti.
27. Il metodo FIFO si basa sull'ipotesi che i beni di magazzino che sono stati acquistati o prodotti 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 ultimi. 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'entità.

Valore netto di realizzo

28. 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 prassi 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.
29. Le rimanenze sono solitamente svalutate fino al valore netto di realizzo sulla base di una valutazione eseguita voce per voce. In alcuni casi, comunque, può essere appropriato raggruppare voci simili o correlate. Questo può essere il caso di voci di magazzino relative alla stessa linea di prodotto che hanno funzioni o destinazione finale simili, che vengono prodotte e commercializzate nella stessa area geografica, e per le quali non è praticabile effettuare una valutazione distinta dalle altre voci 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 è richiesto un distinto corrispettivo. Perciò, ciascuno di tali servizi è trattato come un elemento separato.
30. Le stime del valore netto di realizzo si basano sulla conoscenza più attendibile di cui si dispone al momento in cui vengono effettuate le stime dell'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.
31. Le stime del valore netto di realizzo prendono 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 basa 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 basa sui prezzi correnti di vendita. Accantonamenti possono originare da contratti fermi di vendita per quantità di rimanenze superiori a quelle in magazzino o da contratti d'acquisto. Tali accantonamenti sono trattati dallo IAS 37 *Accantonamenti, passività e attività potenziali*.
32. Materiali e altri beni di consumo posseduti per essere utilizzati nella produzione di rimanenze non sono 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 eccede il valore netto di realizzo, i materiali sono 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.

33. Una nuova valutazione del valore netto di realizzo è effettuata in ciascun esercizio successivo. Quando le circostanze che precedentemente avevano causato la svalutazione delle rimanenze sotto il costo non esistono più o quando vi sono chiare indicazioni di un aumento nel valore di realizzo netto in seguito al cambiamento delle circostanze economiche, l'importo delle svalutazioni è eliminato contabilmente (ossia lo storno è limitato all'importo della svalutazione originale) in modo che il nuovo valore contabile sia il minore tra costo e valore netto di realizzo. 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 era diminuito, è ancora posseduto in un esercizio successivo e il suo prezzo di vendita è aumentato.

IMPUTAZIONE DEL COSTO AL CONTO ECONOMICO

34. **Quando le rimanenze sono 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 riduzione del costo nel calcolo della variazione delle rimanenze rilevate a conto economico nell'esercizio in cui tale ripristino di valore ha luogo.**
35. Alcune rimanenze possono essere iscritte in altri conti dell'attivo, per esempio, beni in magazzino utilizzati quali parti 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

36. **Il bilancio deve indicare:**
- (a) **i principi contabili adottati nella valutazione delle rimanenze, incluso il metodo utilizzato di valutazione del costo;**
 - (b) **il valore contabile complessivo delle rimanenze e il valore contabile distinto per classi che risultano appropriate per l'entità;**
 - (c) **il valore contabile delle rimanenze iscritto al fair value (valore equo) al netto dei costi di vendita;**
 - (d) **il valore delle rimanenze imputato come costo nell'esercizio;**
 - (e) **il valore di eventuali svalutazioni di rimanenze rilevato come costo nell'esercizio secondo quanto previsto dal paragrafo 34;**
 - (f) **il valore di eventuali storni di ciascuna svalutazione rilevati come riduzione del costo delle rimanenze rilevate a conto economico nell'esercizio secondo quanto previsto dal paragrafo 34;**
 - (g) **le circostanze o i fatti che hanno portato allo storno di una svalutazione di rimanenze secondo quanto previsto nel paragrafo 34;**
 - e
 - (h) **il valore contabile delle rimanenze impegnate a garanzia di passività.**
37. L'informativa concernente i valori contabili rilevati in differenti classificazioni di rimanenze e l'ammontare delle variazioni in queste voci di attività risulta utile per gli utilizzatori del bilancio. Classificazioni abituali di rimanenze sono merci, beni per la produzione, materie prime, semilavorati e lavori in corso e prodotti finiti. Le rimanenze di un fornitore di servizi possono essere descritte come prestazioni in corso.
38. Il valore delle rimanenze imputato come costo nel corso dell'esercizio, a cui si fa spesso riferimento come a un costo del venduto, è rappresentato dai costi precedentemente inclusi nella valutazione delle rimanenze di magazzino che ora sono state vendute 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 valori, quali i costi di distribuzione.

IAS 2

39. Alcune entità adottano schemi di conto economico che comportano l'esposizione di valori esclusi i costi di rimanenze rilevate come spese durante l'esercizio. In base a questo formato, l'entità presenta un'analisi dei costi utilizzando una classificazione basata sulla natura degli stessi. In questo caso, l'entità 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.

DATA DI ENTRATA IN VIGORE

40. *L'entità deve applicare il presente Principio a partire dai bilanci degli esercizi che hanno inizio dal 1° gennaio 2005 da data successiva. È incoraggiata una applicazione anticipata. Se l'entità applica il presente Principio per un esercizio che ha inizio prima del 1° gennaio 2005, tale fatto deve essere indicato.*

RITIRO DI ALTRI PRONUNCIAMENTI

41. Il presente Principio sostituisce lo IAS 2 *Rimanenze* (rivisto nella sostanza nel 1993).
42. Il presente Principio abroga il SIC-1 *Coerenza nell'applicazione dei Principi contabili – Utilizzo di diversi metodi di valutazione delle rimanenze*.
-

APPENDICE

IAS 2

Modifiche ad altre disposizioni in materia

Le modifiche riportate nella seguente Appendice devono essere applicate a partire dai bilanci degli esercizi che hanno inizio dal 1° gennaio 2005 o da data successiva. Qualora un'entità applichi il presente Principio a partire da un esercizio precedente, queste modifiche devono essere applicate a partire da quell'esercizio precedente.

A1. Nello IAS 14 *Informativa di settore*, il paragrafo 22 è stato modificato come segue:

22. Alcune linee guida per l'attribuzione del costo possono essere trovate in altri Principi. Per esempio, i paragrafi 11-20 dello IAS 2 *Rimanenze*, secondo la revisione del 2003, forniscono una guida per l'attribuzione e la ripartizione dei costi alle rimanenze, e i paragrafi 16-21 dello IAS 11 *Commesse a lungo termine* forniscono una guida per attribuire e ripartire i costi ai contratti. Queste linee guida possono essere utili nell'attribuire o ripartire i costi ai settori.

A2. [Modifica non applicabile alla parte normativa del Principio]

A3. [Modifica non applicabile alla parte normativa del Principio].
