

IAS 2 - RIMANENZE DI MAGAZZINO

Le rimanenze sono beni:

- posseduti per la vendita nel normale svolgimento dell'attività;**
- impiegati nei processi produttivi per la vendita sotto forma di materiali da impiegare nel processo di produzione di beni e servizi.**

Le rimanenze comprendono inoltre i costi sostenuti per l'approntamento di servizi per i quali l'impresa non ha rilevato il relativo ricavo.

N.B. Per l'iscrizione delle rimanenze è rilevante il sostanziale trasferimento dei rischi e dei benefici a prescindere dall'acquisizione della titolarità giuridica.

Il principio internazionale IAS 2 non si applica:

- per le rimanenze di lavori in corso su ordinazione (IFRS 15);
- per le rimanenze di attività finanziarie (IAS 39, IFRS 7, IFRS 9);
- per le rimanenze di attività biologiche (IAS 41).

Classi di rimanenze:

- merci;
- materie prime;
- materie sussidiarie (elementi secondari → es. vernici, viti, chiodi);
- materie di consumo (utilizzati indirettamente → es. lubrificanti, combustibili, imballi a perdere);
- prodotti in corso di lavorazione;
- prodotti finiti.

VALUTAZIONE

Le rimanenze sono valutate al minore tra il costo e il valore netto di realizzo.

COSTO DI ACQUISTO → prezzo dei beni + costi direttamente attribuibili (dazi, trasporto, ecc.) (-) sconti commerciali e resi.

COSTO DI TRASFORMAZIONE → costi diretti + ripartizione sistematica delle spese generali di produzione fisse e variabili.

Spese generali fisse → es. amm.ti impianti, manutenzioni ordinarie impianti, controllo qualità, ecc.

Le spese generali fisse sono ripartite sulla base della capacità produttiva normale, se questa risulta superiore rispetto alla produzione effettiva.

In questo modo si evita che il costo delle inefficienze aziendali sia rinviato agli esercizi successivi.

Se in un esercizio il livello di produzione è insolitamente alto (> della capacità normale), la quota unitaria dei costi generali fissi è determinata in base alla produzione effettiva.

Spese generali variabili → es. manodopera indiretta, materiali indiretti, ecc.

Le spese generali variabili sono ripartite sulla base dell'utilizzo effettivo degli impianti.

CALCOLO COSTO DI PRODUZIONE

COSTI DIRETTI (materie prime, MOD): 750,00

**SPESE GENERALI (amm.ti, manutenzioni)
INDUSTRIALI FISSE 6.000,00**

produzione effettiva (n. pezzi): 1.600

capacità produttiva normale: 2.000

n pezzi in rimanenza a: 50

coefficiente riparto: $6.000,00/2.000 = 3,00$

quota normale costi indiretti: $3,00 \times 50 = 150,00$

costo di produz.: $750,00 + 150,00 = 900,00$

Se si considera la produzione effettiva:

coefficiente riparto: $6.000,00/1.600 = 3,75$

quota costi indiretti: $3,75 \times 50 = 187,50$

costo di produz.: $750,00 + 187,50 = 937,50$

N.B. Se la produzione effettiva è > di quelle normali si utilizza quella effettiva.

COSTO PRODOTTI CONGIUNTI → ripartizione del costo di produzione con criteri razionali e coerenti.

Procedimenti per ripartire il costo totale tra i diversi prodotti richiamati dallo IAS 2:

- **ripartizione sulla base del valore di mercato dei prodotti;**
- **ripartizione per differenza → sottoprodotti valutati al valore netto di realizzo; prodotto principale valutato al costo di produzione totale (-) valore netto di realizzo dei sottoprodotti.**

Esempi di altri possibili procedimenti:

- **attribuzione del costo totale al prodotto principale → irrilevanza sottoprodotti (es. scarti di lavorazione);**
- **ripartizione in base al peso o volume dei prodotti ottenuti → solo se esiste correlazione tra costo e quantità.**

COSTI DI MAGAZZINAGGIO → possono essere compresi nel costo di trasformazione solo per materie e semilavorati per i quali lo stoccaggio rappresenta una fase del processo produttivo.

ONERI FINANZIARI ESPLICITI → possono essere inclusi nel costo delle rimanenze se (IAS 23):

- è probabile che diano benefici economici futuri;
- si tratta di beni che giustificano la capitalizzazione (ad es. prodotti che necessitano di invecchiamento → es. liquori).

ONERI FINANZIARI IMPLICITI (per condizioni di pagamento inusuali) → da non considerare nel costo delle rimanenze.

Esempio:

**costo merci con pagamento a 60 gg.
(condizione normale) → 100**

**costo merci con pagamento a 300 gg.
(condizione inusuale ottenuta) → 110**

Valutazione merci → 100

DIFFERENZE DI CAMBIO → componenti di natura finanziaria che non incidono sul valore delle rimanenze.

COSTO RIMANENZE SERVIZI → costo personale direttamente impiegato nella produzione (compresa la supervisione) + spese generali attribuibili.

METODI DI DETERMINAZIONE DEL COSTO

Beni non fungibili, merci e servizi prodotti e mantenuti distinti per specifici progetti → costi specifici.

Beni fungibili → FIFO o costo medio ponderato.

N.B. Il metodo LIFO, previsto in passato dallo IAS 2 come alternativa consentita, è stato eliminato dalla nuova versione → si vuol fare riferimento a valori correnti.

LIFO E FIFO: EFFETTI SU C:E. E S.P.

Impresa Y → 1° anno di attività

1° acquisto: $100 \times \text{€ } 10 = 1.000$

2° acquisto: $100 \times \text{€ } 15 = \underline{1.500}$

Totale acquisti 2.500

Vendite: $150 \times \text{€ } 20 = 3.000$

Rimanenze finali (quantità): 50

Valutazione LIFO → $50 \times \text{€ } 10 = 500$ (costi più remoti → distorsione S.P.)

Costo del venduto → $2.500 - 500 = 2.000$
(costi più recenti → 100 a € 15 e 50 a € 10)

Utile netto → $3.000 - 2.000 = 1.000$
(correlazione a C.E. tra ricavi recenti e costi più recenti → risultato economico più prudentiale).

Valutazione FIFO → $50 \times \text{€ } 15 = 750$ (costi più recenti → no distorsioni S.P.)

Costo del venduto → $2.500 - 750 = 1.750$
(costi più remoti → 100 a € 10 e 50 a € 15)

Utile netto → $3.000 - 1.750 = 1.250$
(correlazione a C.E. tra ricavi recenti e costi meno recenti → minor prudenza).

I metodi dei costi standard e del prezzo al dettaglio possono essere impiegati se i risultati approssimano il costo effettivo.

METODO DEI COSTI STANDARD:

- si determina il costo standard, basato su un dato livello di efficienza;**
- periodicamente si accertano gli scostamenti tra costi preventivi (standard) e costi a consuntivo;**
- si individuano le cause degli scostamenti e si intraprendono le azioni correttive.**

METODO DEL DETTAGLIO

Si applica nel commercio al minuto.

Metodologia:

- a) si raggruppano i beni per categorie omogenee per percentuale di ricarico;**
- b) i carichi sono valorizzati al costo e al prezzo di vendita, mentre gli scarichi sono valorizzati al prezzo di vendita;**
- c) a fine anno la differenza tra i carichi al prezzo di vendita e gli scarichi esprime la rimanenza al prezzo;**
- d) si scorpora il ricarico dalla rimanenza al prezzo e si ottiene la rimanenza al costo.**

Esempio:

	<i>al costo</i>	<i>al prezzo</i>
Carichi (R.I. + acquisti)	1.500	2.000
scarichi (vendite)		1.600

Rimanenze al prezzo: $2.000 - 1.600 = 400$

% costo sul ricavo: $2.000 : 1.500 = 100 : X$

$X = (1.500 \times 100) / 2.000 = 75\%$

Rimanenze al costo: $400 \times 75\% = 300$

VALORE NETTO DI REALIZZO → prezzo di vendita stimato nel normale svolgimento dell'attività (-) costi di completamento e di vendita.

Rimanenze di materie e semilavorati non devono essere svalutate se il loro costo è recuperabile con la vendita dei prodotti in cui si incorporano.

Se il costo dei materiali non risulta recuperabile il costo di sostituzione può essere la miglior stima del valore di realizzo.

COSTO STORICO E COSTO DI SOSTITUZIONE

Materia prima Z che si incorpora nel prodotto finito X.

Costo storico materia Z → 100

Costo di sostituzione materia Z → 90

valore netto realizzo prod. X: 250

	<i>Costo storico</i>	<i>Costo di sost.</i>
Costo materia prima	100	90
Costo MOD	70	70
Altri costi di produz.	<u>50</u>	<u>50</u>
<i>Costo riproduz. prod. X</i>	220	210
Valore netto di realizzo	250	250

Si può mantenere il costo storico di 100 → il relativo costo di riproduzione (220) risulta recuperabile dal valore netto di realizzo del prodotto X (250).

ESEMPIO VALUTAZIONE PRODOTTI IN CORSO DI LAVORAZIONE

n. PCL in rimanenza: 60

costi generali fissi industriali: 65.000 (da imputare in base alle ore di MOD)

h MOD effettive: 9.500

h. MOD capacità produttiva normale: 10.000

costo unitario materia prima: € 300 al m³

costo orario MOD: € 20 a h

QUOTA SPESE GENERALI

$$\text{coefficiente di riparto: } \frac{65.000,00}{10.000} = 6,50$$

COSTO UNITARIO DI PRODUZIONE PCL

Materie: m³ 0,5 × 300,00 = 150,00

Materiali accessori.: 9,00

MOD: h. 4 × 20,00 = 80,00

Spese gen.: h. 4 × 6,5 = 26,00

COSTO DI PRODUZIONE 265,00

**prezzo di vendita unitario prodotto finito :
€ 400,00**

costi di completamento unitari: € 70,00

costi diretti di vendita unitari: € 20,00

VALORE NETTO DI REALIZZO:

Prezzo vend. prod. fin.:	400,00
(-) Costi di compl.	(70,00)
(-) Costi dir. di vend.	<u>(20,00)</u>
VALORE netto DI REALIZZO	310,00

Valutazione al costo di produzione (€ 265,00) < valore netto di realizzo (€ 310,00)

Rim. fin.: $60 \times 265,00 = 15.900,00$

SVALUTAZIONI DEL MAGAZZINO E RIPRISTINI DI VALORE

Se il valore netto di realizzo è < del costo le rimanenze sono svalutate.

La verifica va fatta per singole tipologie di beni e non per il magazzino nel suo complesso.

In caso di recupero di valore di beni svalutati in precedenti esercizi e ancora posseduti dall'impresa occorre annullare la svalutazione.

Il nuovo valore contabile deve essere il minore tra il costo e il valore netto di realizzo ricalcolato.

SVALUTAZIONE E RIPRISTINO DI VALORE RIMANENZE

Anno n (1° anno di attività)

Acquisti merci: 50 a € 100 → 5.000

Vendite merci: 0; Rimanenze finali: 50

Valore di mercato 31/12/ n : € 90

Valore riman. al 31/12/ n : $50 \times 90 = € 4.500$

Magazzino a	Variaz. riman.	4.500
--------------------	-----------------------	--------------

**Impatto sul risultato economico (-) 500
(costi di acq. 5.000; variaz. riman. 4.500).**

Anno $n+1$

Rimanenze iniziali → 4.500 (50×90)

Variaz. riman. a	Magazzino	4.500
-------------------------	------------------	--------------

Rimanenze finali: 50 (stessi beni anno n)

Valore di mercato al 31/12/ $n+1$: € 110

Valore riman. 31/12/ $n+1$: $50 \times 100 = € 5.000$

Magazzino a	Variaz. riman.	5.000
--------------------	-----------------------	--------------

Variatione rimanenze → saldo positivo di 500 per ripristino di valore rimanenze.