



**WEBINAR
ISTITUTO NAZIONALE REVISORI LEGALI**

**IL NUOVO PRINCIPIO CONTABILE
OIC 34 - RICAVI**

**PRESENTATA DA DOTT.SSA CAMILLA
RUBEGA
*PARTNER VIREVI SRL***

DATA: 18 OTTOBRE 2023

NUOVO OIC 34

Disciplina le modalità di rilevazione dei ricavi

Prima in:

OIC 15 – Crediti

OIC 23 – Lavori in corso su ordinazione

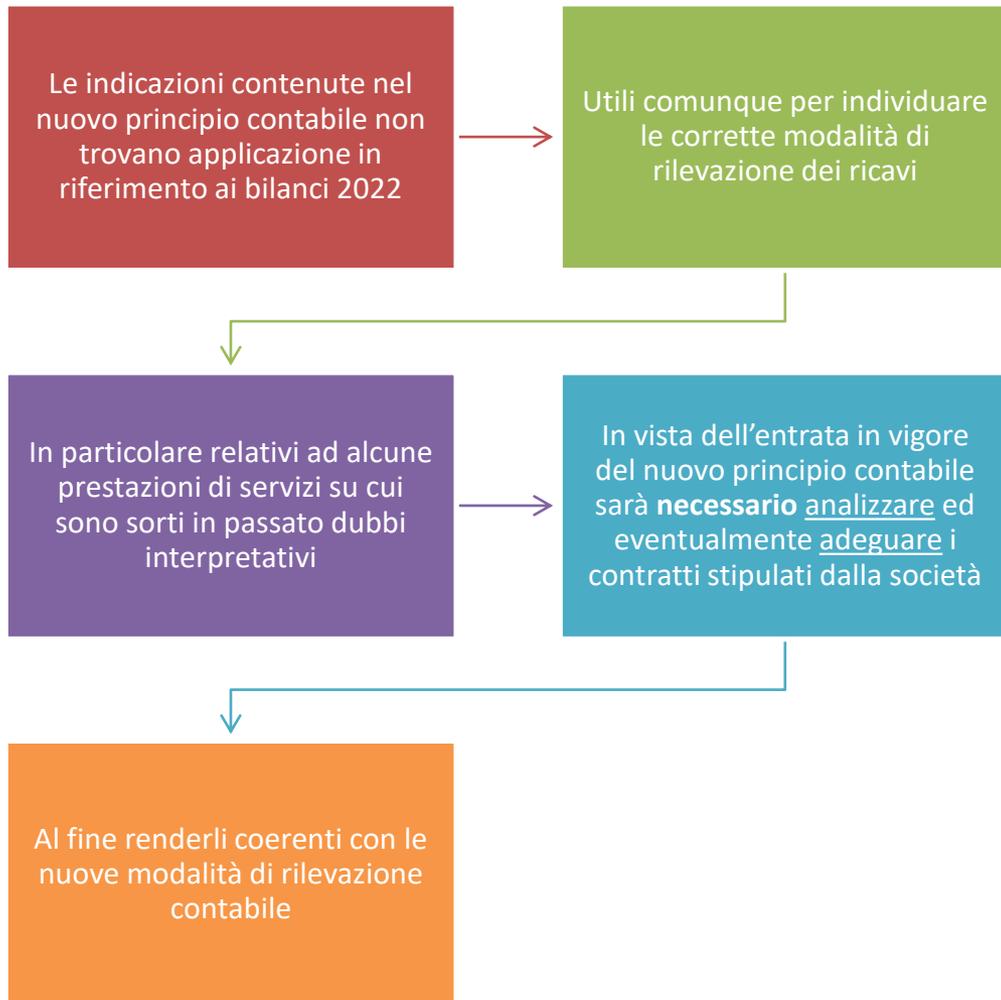
Ora principio autonomo

In vigore da 1 gennaio 2024

Riguarda le transazioni che comportano l'iscrizione di ricavi dalla vendita di beni e prestazioni di servizi

Indipendentemente dalla loro classificazione a conto economico

RICAVI



NUOVO OIC 34

NON SI APPLICA:

- Lavori in corso su ordinazione (OIC 23)

- Ricavi derivanti da:

- I. cessioni di azienda

- II. Fitti attivi

- III. Ristorni

- IV. Transazioni che non hanno finalità di compravendita → operazioni effettuate per procurarsi la disponibilità di un bene di analoghe caratteristiche senza l'obiettivo di conseguire un ricavo

(esempio: società che scambia 100 kg di grano stoccato in magazzino del Nord Italia con 100 kg di grano di pari qualità stoccato in magazzino in Sud Italia per minimizzare le spese di trasporto)

DEFINIZIONI

Cliente:

colui che ha stipulato il *contratto* con la società per ottenere, in cambio di un corrispettivo, beni o servizi

Prezzo complessivo del contratto:

importo del corrispettivo *contrattualmente* previsto per i beni o servizi che saranno trasferiti al cliente. Nella determinazione del prezzo complessivo la società tiene conto di tutti i corrispettivi variabili previsti dal contratto.

Corrispettivo variabile:

- (in aumento) incentivi, premi di risultato
- (in diminuzione) sconti diversi da quelli incondizionati indicati in fattura, abbuoni, penalità, resi

Unità elementare di contabilizzazione:

singole prestazioni che compongono il contratto da contabilizzare separatamente



RILEVAZIONE DEI RICAVI

Fondamentale
l'analisi della
contrattualistica

Si procede per
fasi



***Fase 1.
Raggruppamento
di contratti
(eventuale)***

Se un gruppo di contratti:

è negoziato simultaneamente con lo stesso cliente

e si verifica una delle seguenti condizioni:

- il gruppo di contratti è stato negoziato in modo congiunto con un unico obiettivo commerciale ed esiste apposita documentazione di ciò
- il prezzo di un contratto dipende dai prezzi o dalle prestazioni degli altri contratti

Il gruppo di contratti deve essere trattato come un singolo contratto

Fase 2.

Determinazione del prezzo complessivo del contratto

Desumibile dalle clausole contrattuali.

Da considerare:

eventuali termini di pagamento
oltre 12 mesi senza corresponsione di interessi
con interessi significativamente diversi dai
tassi di interesse di mercato
necessario attualizzare i flussi finanziari futuri
al tasso di interesse di mercato
esenzione per bilancio abbreviato e micro
imprese

corrispettivi variabili vanno valorizzati
si tiene conto anche degli importi dovuti
al cliente che sono assimilabili a sconti
→ contabilizzati in riduzione del prezzo
complessivo

importi dovuti al cliente relativi a
prestazioni ricevute
inclusi nel medesimo contratto
sono da contabilizzare come costo

Fase 2.

Determinazione del prezzo complessivo del contratto



I corrispettivi aggiuntivi (incentivi e premi risultato)



inclusi nel prezzo complessivo del contratto di vendita solo nel momento in cui divengono ragionevolmente certi



in base a esperienza storica, elementi contrattuali e dati previsionali

Fase 2.

Determinazione del prezzo complessivo del contratto

Sconti, abbuoni, penalità e resi

Si contabilizzano in riduzione dei ricavi

Sulla base della migliore stima del corrispettivo

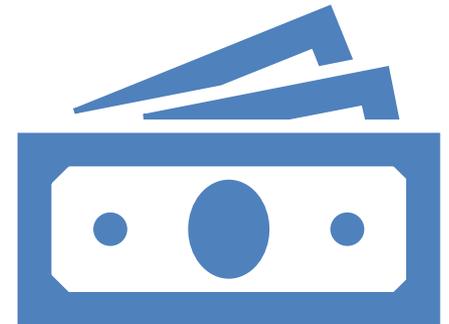
Tenendo conto dell'esperienza storica e/o di elaborazioni statistiche

Per la stima si può utilizzare uno dei metodi proposti da OIC 34

Scegliendo quello che consente di prevedere meglio l'importo del corrispettivo variabile:

- media ponderata dei possibili importi del corrispettivo
si applica quando la società prevede che possano realizzarsi più di due scenari (ad esempio, una penale che varia in funzione del numero di giorni di ritardo)
- l'importo più probabile
quando il contratto ha soltanto due risultati possibili (il contratto prevede una penale di importo fisso in caso di ritardata consegna)

Lo stesso metodo si applica in modo uniforme durante tutta la durata del contratto.



Fase 3.

Identificazione dell'unità elementare di contabilizzazione

Un unico contratto di vendita può includere prestazioni diverse che richiedono contabilizzazione separata

Non vanno trattate come singole unità elementari di contabilizzazione: i beni e i servizi previsti dal contratto che sono integrati o interdipendenti tra loro.



→ quando i singoli beni o servizi non possono essere utilizzati separatamente dal cliente ma solo in combinazione gli uni agli altri le prestazioni previste dal contratto che non rientrano nelle attività caratteristiche della società.

→ in presenza di operazioni e concorsi a premio in cui il cliente ha diritto a ricevere **esclusivamente** beni o servizi diversi da quelli venduti dalla società.

Il costo che la società prevede di sostenere per la corresponsione del premio è rilevato a fondo oneri

Senza rettificare i ricavi

Non è necessario separare le singole unità elementari di contabilizzazione quando ciascuna delle prestazioni previste dal contratto di vendita viene effettuata nello stesso esercizio.

Non si procede in presenza di contratti non particolarmente complessi con effetti irrilevanti

Fase 4.
***Valorizzazione
delle unità
elementari di
contabilizzazione***

Il prezzo complessivo del contratto va allocato a ciascuna unità elementare di contabilizzazione identificata

Sulla base dei prezzi di vendita delle singole unità al netto degli sconti normalmente praticati

A meno che il prezzo contrattuale non sia significativamente diverso dal listino prezzi

Fase 4. Valorizzazione delle unità elementari di contabilizzazione

In assenza di un prezzo di riferimento, il prezzo di vendita delle singole unità elementari di contabilizzazione si può stimare:

- a) metodo della valutazione dei prezzi di mercato: la società stima il prezzo di vendita sulla base dei prezzi del mercato in cui opera. Questo metodo può anche prevedere il riferimento ai prezzi praticati dai concorrenti della società per beni o servizi simili e l'aggiustamento di detti prezzi per riflettere i costi e i margini della società;
- b) metodo dei costi attesi più margine: la società stima il prezzo di vendita sulla base dei costi sostenuti o da sostenere per adempiere il contratto e aggiunge un margine adeguato per il bene o servizio in questione;
- c) metodo residuale: la società stima il prezzo di vendita a sé stante del bene o del servizio in misura pari alla differenza tra il prezzo complessivo del contratto e la somma dei prezzi di vendita a sé stanti osservabili di altri beni o servizi inclusi nel contratto.

Nel caso in cui la società non riesca a stimare attendibilmente il prezzo di vendita delle unità elementari di contabilizzazione, il prezzo di vendita di tali unità è pari al costo sostenuto.

Fase 5. Rilevazione dei ricavi



E' il momento in cui rilevare il ricavo in bilancio

Sulla base del principio di competenza economica



Diverso per vendita di beni e prestazione di servizi

Rilevazione dei ricavi per vendita di beni



I ricavi sono rilevati quando **tutte** le seguenti condizioni sono soddisfatte:

è avvenuto il trasferimento sostanziale dei rischi e dei benefici connessi alla vendita; e
l'ammontare dei ricavi può essere determinato in modo attendibile



Nel valutare il trasferimento sostanziale dei rischi la società tiene conto sia di fattori qualitativi (ad esempio valutazione delle clausole contrattuali) sia di fattori quantitativi (ad esempio valutazione dell'esperienza storica).



Non tiene conto del rischio di credito
incide sulla valutazione della recuperabilità dei crediti iscritti in bilanci (OIC 15 "Crediti")
Non sull'iscrizione del ricavo.



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.

Rilevazione dei ricavi per vendita di beni

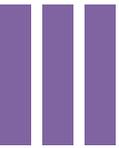
Benefici: possibili flussi di cassa che si possono ottenere direttamente o indirettamente dal bene

Sono trasferiti al cliente quando lo stesso

- può disporne liberamente
- rivendendoli in totale e completa autonomia
- concedendoli in affitto
- utilizzandoli nella propria produzione

Modalità con cui il cliente può ottenere tali benefici:

- uso del bene per la produzione di altri beni o per la prestazione di servizi;
- uso del bene per aumentare il valore di altri beni;
- uso del bene per estinguere passività o ridurre oneri
- vendita o scambio dei beni.



Rilevazione dei ricavi per prestazione di servizi

Rilevati a conto economico in base allo stato di avanzamento

Se sono rispettate **entrambe** le seguenti condizioni:

- a) l'accordo tra le parti prevede che il diritto al corrispettivo per il venditore maturi via via che la prestazione è eseguita; e
- b) l'ammontare del ricavo di competenza può essere misurato attendibilmente

Lo stato di avanzamento può essere determinato con vari metodi purché attendibili:

- a) proporzione tra le ore di lavoro svolto alla data di bilancio e le ore complessive di lavoro stimate per effettuare il lavoro;
- b) proporzione tra i costi sostenuti alla data di bilancio e i costi totali dell'operazione stimati;
- c) proporzione tra i servizi effettuati alla data di bilancio ed i servizi totali previsti nel contratto

Nel caso in cui non si possa rilevare il ricavo secondo il criterio dello stato di avanzamento il ricavo per il servizio prestato è iscritto a conto economico quando la prestazione è stata definitivamente completata

Vendita con garanzia

La garanzia di assistenza al cliente *prevista per legge* non è separata dal bene venduto

E' trattata come se non fosse una unità elementare di contabilizzazione distinta

La società rileva il ricavo per l'intera vendita e valuta l'iscrizione di un accantonamento a fondo oneri pari al costo di sostituzione e/o riparazione che la società stima di dover sostenere per soddisfare l'impegno assunto

Secondo le previsioni dell'OIC 31 "Fondi per rischi e oneri e trattamento di fine rapporto".

Tutte le altre garanzie prestate al cliente sono unità elementari di contabilizzazione da contabilizzare come un ricavo separato

ESEMPIO

Contabilizzazione vendite con garanzia *ex lege*

Società che produce e vende elettrodomestici

Contratto con un cliente per la consegna di 100 unità di beni alla data del 01.02.2024 per un prezzo di euro 300 ciascuno. Il costo unitario di ciascun bene è di euro 220.

La società per disposizioni di legge concede al cliente assistenza gratuita per i primi due anni successivi alla vendita

Si individua **una sola unità elementare** circa la fornitura dei beni e pertanto il relativo ricavo viene rilevato quando avviene il sostanziale trasferimento dei rischi e dei benefici. Al momento della consegna la società effettua una valutazione circa il trasferimento dei rischi e dei benefici.

Reputa che i benefici sono stati completamente trasferiti in quanto il cliente può decidere l'uso dei beni autonomamente

Per quanto attiene i rischi la società ha mantenuto unicamente il rischio relativo all'assistenza gratuita *ex lege* da fornire. Si procede ad una valutazione di tale rischio.

Si reputa che il cliente richiederà assistenza per il 10% dei prodotti (pari a 10 unità di prodotti)

Si valuta di aver trasferito sostanzialmente tutti i rischi.

La società a fronte del ricavo da vendita pari ad euro 30.000 iscrive un fondo oneri pari al costo di sostituzione e/o riparazione che si stima di dover sostenere pari a euro 2.200.



ESEMPIO – Contabilizzazione vendite con garanzia *ex lege*

31.12.202X		Dare	Avere
A) 1)	Ricavi delle vendite e delle prestazioni		30.000
C) IV)	Disponibilità liquide	30.000	
B13	Accantonamenti a fondi rischi ed oneri	2.200	
B)	Fondo per Rischi e Oneri		2.200



ESEMPIO – Contabilizzazione vendite con garanzia aggiuntiva ed allocazione sconto

Società che produce e vende computer stipula un contratto per la consegna di un pc alla data del 31.12.2024 al prezzo di euro 5.000.

Si concede al cliente assistenza gratuita per i primi due anni successivi alla vendita.

Si individuano **due unità elementari di contabilizzazione:**

- fornitura del bene
- assistenza gratuita

Il ricavo viene rilevato quando avviene il sostanziale trasferimento dei rischi e dei benefici

Tale valutazione viene effettuata **per ciascuna** unità elementare di contabilizzazione

Al momento della consegna la società effettua una valutazione circa il trasferimento dei rischi e dei benefici

Solo in relazione alla fornitura del bene conclude che sono stati trasferiti sostanzialmente sia i rischi che i benefici.

Per quanto attiene l'assistenza gratuita, la società non ha trasferito i rischi ed i benefici e non trattandosi di una garanzia *ex lege* si procede con la contabilizzazione di una unità elementare di contabilizzazione separata

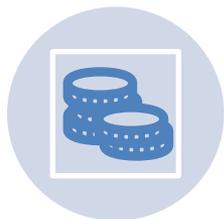
ESEMPIO – Contabilizzazione vendite con garanzia aggiuntiva ed allocazione sconto



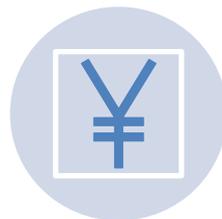
Il prezzo complessivo è pari a euro 5.000 da allocare alle singole unità elementari di contabilizzazione.



Si considera quanto indicato nel listino prezzi in relazione al bene fornito ed all'assistenza.



Rispettivamente, il pc è venduto solitamente ad euro 4.000 euro e l'assistenza ad euro 2.000 per due anni



La società considera uno sconto implicito di euro 1.000 ed alloca così il prezzo complessivo:



I ricavi relativi alla fornitura dei beni vengono rilevati al momento della consegna. I ricavi relativi all'assistenza vengono rilevati pro-rata nei due anni.

Prodotto	Prezzo
Fornitura bene	3.333 (4.000 : 6.000 x 5.000)
Assistenza	1.667 (2.000 : 6.000 x 5.000)

Vendite con obbligo di riacquisto

In caso di **obbligo di riacquisto** da parte del venditore
Non avvenendo il trasferimento dei rischi e benefici

- **prezzo di vendita inferiore al prezzo di riacquisto**

operazione ha natura finanziaria

il venditore a pronti iscrive in contropartita alla somma ricevuta per la vendita iniziale un debito verso il venditore a termine

la differenza tra prezzo di riacquisto (maggiore) e prezzo di vendita (minore) è imputata a CE per competenza come onere finanziario (voce C17 – Interessi e altri oneri finanziari) in contropartita al debito verso il venditore a termine.

tale debito si chiuderà al momento dell'operazione di retrocessione quando sarà restituita la somma ricevuta maggiorata dei relativi oneri

- **prezzo di vendita superiore al prezzo di riacquisto**

operazione ha natura operativa

il venditore a pronti iscrive in contropartita alla somma ricevuta per la vendita iniziale un debito verso il venditore a termine corrispondente al prezzo pattuito per il futuro riacquisto, e un risconto passivo per la differenza (positiva) tra il prezzo di vendita ed il prezzo di riacquisto.

risconto rappresenta il corrispettivo ricevuto per aver concesso l'uso del bene al compratore

sarà rilasciato a CE per competenza in quote costanti come provento operativo (voce A5 – Altri ricavi e proventi)

Vendite con opzioni di riacquisto

Nel caso di vendite con opzione di riacquisto in capo al venditore (opzione call):

Venditore dovrà valutare la probabilità di esercitare l'opzione di riacquisto

Se è ragionevolmente certo di non esercitare l'opzione di riacquisto operazione è contabilizzata come un'operazione di vendita

Altrimenti operazione contabilizzata come se si trattasse di una vendita con obbligo di riacquisto

Nel caso di vendite in cui il cliente può obbligare il venditore a riacquistare il bene oggetto della vendita (opzione put in capo al cliente):

Venditore dovrà valutare la probabilità che il cliente eserciti l'opzione put

Se è ragionevolmente certo che il cliente non eserciterà l'opzione put operazione viene contabilizzata come un'operazione di vendita

Altrimenti, operazione sarà contabilizzata come se si trattasse di una vendita con obbligo di riacquisto

Vendite condizionate

01

Nel caso di vendite con condizione sospensiva il venditore rileva il ricavo solo quando è ragionevolmente certo che la condizione si verifichi e ha effettuato la prestazione (ad esempio la vendita di un bene è condizionata all'autorizzazione di una terza parte)

02

Nel caso di vendite con condizione risolutiva il venditore rileva il ricavo solo quando è ragionevolmente certo che la condizione non si verifichi (ad esempio la vendita di un bene è annullata ed il bene è restituito se si verifica un determinato evento)



ESEMPIO – Contabilizzazione vendite con diritto di reso – bilancio ordinario

Una società che produce capi di abbigliamento vende 500 unità di beni ai suoi clienti, ad un prezzo di euro 100 ciascuno. Il costo unitario medio di ciascun bene è di euro 70.

Al fine di incrementare gli ordini da parte del cliente la società concede allo stesso la possibilità di restituire i beni entro 120 giorni dall'acquisto e di ricevere l'importo totale pagato.

Fasi

1. Analisi contrattuale per identificare le singole componenti
2. Si individua una sola unità elementare di contabilizzazione relativa alla fornitura dei beni
3. Il ricavo viene rilevato quando avviene il sostanziale trasferimento dei rischi e dei benefici
4. Alla data di chiusura del bilancio la società effettua una valutazione circa il trasferimento dei rischi e dei benefici. Reputa che i benefici sono stati completamente trasferiti, in quanto il cliente può decidere l'uso dei beni autonomamente già al momento della consegna.
5. La società ha mantenuto unicamente il rischio di reso, che procede a valutare
6. Si reputa che i clienti restituiranno il 5% dei prodotti venduti (pari a 25 unità di prodotti).
7. La società iscrive un ricavo da vendita pari ad euro 50.000
8. La società iscrive d un fondo oneri pari all'ammontare che prevede dovrà restituire al cliente (importo di euro 2.500) in contropartita del ricavo



ESEMPIO – Contabilizzazione vendite con diritto di reso – bilancio ordinario

01.01.202X

Dare

Avere

A) 1)	Ricavi delle vendite e delle prestazioni		50.000
C) IV	Disponibilità liquide	25.000	
C) II 1)	Crediti verso clienti	25.000	

31.12.202X

A) 1)	Ricavi delle vendite e delle prestazioni	2.500	
B)	Fondo per Rischi e Oneri		2.500

Il costo del bene che sarà oggetto di reso è iscritto in una voce separata delle rimanenze al valore contabile originario a cui era iscritto a magazzino (importo di euro 1.750 pari al costo di euro 70 per 25 unità) in contropartita della variazione di magazzino.

31.12.202X

Dare

Avere

C) I 6)	Attività per resi attesi	1.750	
A) 2)	Variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti		1.750



**ESEMPIO –
Contabilizzazione vendite con
diritto di reso – Bilancio
abbreviato e microimprese**

Si iscrive in riduzione dei ricavi un fondo oneri per un importo pari alla differenza tra l'importo che si prevede di rimborsare al cliente (euro 2.500) e il costo del bene venduto che si prevede di ricevere (euro 1.750).

		01.01.202X	Dare	Avere
A) 1)	Ricavi delle vendite e delle prestazioni			50.000
C) IV	Disponibilità liquide		25.000	
C) II 1)	Crediti verso clienti		25.000	
		31.12.202X		
A) 1)	Ricavi delle vendite e delle prestazioni		750	
B)	Fondo per Rischi e Oneri			750



ESEMPIO – Contabilizzazione vendite con diritto di reso

Una società che produce beni vende ad un cliente:

- 100 unità del prodotto A al prezzo unitario di euro 43, costo unitario euro 30
- 150 unità del prodotto B al prezzo unitario di euro 51, costo unitario euro 40
- 70 unità del prodotto C al prezzo unitario di euro 65, costo unitario euro 50

La società concede al cliente la possibilità di restituire i beni entro 120 giorni dall'acquisto e di ricevere l'importo totale pagato

Si individuano tre diverse unità elementari di contabilizzazione relative alla fornitura dei beni

Il relativo ricavo viene rilevato quando avviene il sostanziale trasferimento dei rischi e dei benefici

Alla data di chiusura del bilancio la società effettua una valutazione circa il trasferimento dei rischi e dei benefici.

I benefici sono stati completamente trasferiti in quanto il cliente può decidere l'uso dei beni autonomamente già al momento della consegna.

La società ha mantenuto unicamente il rischio di reso, che procede a valutare, reputando che storicamente i clienti hanno restituito il 10% dei prodotti venduti.

Tale valutazione si riferisce a tutte le tipologie di prodotto



ESEMPIO – Contabilizzazione vendite con diritto di reso

PRODOTTO	COSTO MAGAZZINO	QUANTITÀ	PREZZO VENDITA	RICAVO	VALORE RESO	VALORE ATTIVITÀ
A	30	100	43	$4.300 = 43 \times 100$	$430 = 43 \times 10$	$300 = 30 \times 10$
B	40	150	51	$7.650 = 51 \times 150$	$765 = 51 \times 15$	$600 = 40 \times 15$
C	50	70	65	$4.550 = 65 \times 70$	$455 = 65 \times 7$	$350 = 50 \times 7$
TOTALE				16.500	1.650	1.250

La società iscrive un ricavo da vendita pari ad euro 16.500 ed un fondo oneri pari all'ammontare che prevede dovrà restituire al cliente (importo di euro 1.650) in contropartita del ricavo

±

		01.01.202X	Dare	Avere
A) 1)	Ricavi delle vendite e delle prestazioni			16.500
C) IV	Disponibilità liquide		16.500	
		31.12.202X	Dare	Avere
A) 1)	Ricavi delle vendite e delle prestazioni		1.650	
B)	Fondo per Rischi e Oneri			1.650



ESEMPIO – Contabilizzazione vendite con diritto di reso

Il costo del bene che sarà oggetto di reso è iscritto in una voce separata delle rimanenze al valore contabile originario a cui era iscritto a magazzino (importo di euro 1.250) in contropartita della variazione di magazzino

		31.12.202X	Dare	Avere
C) I 6)	Attività per resi attesi		1.250	
A) 2)	Variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti			1.250



ESEMPIO – Contabilizzazione operazioni e concorsi a premio

Una società gestisce dei supermercati

Ogni cliente ha la possibilità di accumulare punti premio per ogni acquisto effettuato per un determinato periodo di tempo.

Al termine della raccolta punti, il cliente ha la possibilità di scegliere se ottenere un premio in natura oppure se ottenere uno sconto cassa su futuri acquisti

I clienti ottengono un punto per ogni euro speso. Ogni 100 punti il cliente ha diritto ad avere un 1 euro di sconto su acquisti futuri oppure al raggiungimento di 1.000 punti ha la possibilità di ottenere un premio.

Durante l'esercizio i clienti acquistano prodotti per euro 1.000.000.

La società al 31.12 effettua una propria valutazione e assume, per semplicità, che tutti i clienti opteranno per lo sconto su acquisti futuri.

Pertanto a fine esercizio **la società rettifica i ricavi per euro 10.000.**

Se invece al termine della raccolta punti, il cliente può solo ottenere un premio in natura (per esempio giocattoli) la società stima il costo che prevede di sostenere per acquistare i giocattoli che regalerà ai clienti che raggiungono i 1.000 punti e **rileva un fondo oneri senza rettificare i ricavi**

Cessione di licenze

La cessione di una licenza produce ricavi a conto economico quando la società cede in uso la licenza al cliente lungo un periodo di tempo determinato.

Il ricavo da cessione della licenza è rilevato a conto economico proporzionalmente lungo la durata contrattuale a meno che altri criteri non siano identificabili (ad esempio sulla base delle vendite).

Se il cliente ottiene tutti i benefici derivanti dall'uso della licenza senza che si rendano necessarie ulteriori attività da parte del fornitore il ricavo da cessione della licenza è rilevato a conto economico al momento della consegna della licenza.

Tale ricavo è determinato attualizzando i flussi finanziari futuri al tasso di interesse di mercato

Contabilizzazione licenze

ESEMPIO 1

- Una società cinematografica concede ad una società televisiva la licenza per la messa in visione di un film per i successivi 4 anni ad un canone annuale di euro 100.000
- La società individua una sola unità elementare di contabilizzazione data dalla cessione della licenza
- L'uso della licenza da parte del cliente avviene senza che si rendano necessarie ulteriori attività da parte del venditore e pertanto rileva un ricavo pari al valore attuale dell'intero corrispettivo al momento della consegna della licenza stessa.

Contabilizzazione licenze

ESEMPIO 2

- Una società di software concede ad una società una licenza per l'utilizzo di un software per i successivi 5 anni ad un canone mensile di euro 2.000.
- La società individua una sola unità elementare di contabilizzazione data dalla cessione della licenza. Il cliente per utilizzare la licenza software ha necessità di aggiornamenti periodici.
- La società conclude che deve effettuare ulteriori attività (per esempio la realizzazione degli aggiornamenti periodici) per permettere l'uso della licenza al cliente e pertanto rileva i ricavi proporzionalmente lungo la durata del contratto

Contabilizzazione licenze

ESEMPIO 3

- Una società di moda concede ad un'altra società la licenza per l'utilizzo del marchio X per i successivi 4 anni. Il contratto prevede che la società venditrice si impegni a continuare a pubblicizzare il marchio per i successivi 4 anni. La società che acquisisce la licenza deve pagare un canone mensile di euro 3.000 e *royalties* pari al 2% del totale delle vendite annue del prodotto con marchio X
- La società venditrice conclude che deve rilevare i ricavi derivanti dalla cessione della licenza lungo la durata del contratto.
- Infatti, al momento della cessione della licenza, la società deve continuare a pubblicizzare il marchio per i prossimi 4 anni, e quindi il cliente in tale momento non ottiene tutti i benefici derivanti dall'uso della licenza stessa.



Società che agisce per conto proprio o per conto di terzi

Quando in una transazione è coinvolta una terza parte oltre al venditore ed al cliente

è necessario che la società venditrice proceda con una valutazione di tutti gli elementi contrattuali

per stabilire se sta agendo per conto proprio o per conto di terzi



Società che agisce per conto proprio o per conto di terzi

Elementi da prendere in considerazione anche disgiuntamente:

- la società ha la responsabilità di fornire i beni/servizi al cliente
- la società ha il rischio di magazzino inteso come il rischio che i beni rimangano invenduti e quindi perdano di valore
- la società ha il potere discrezionale di decidere il prezzo del bene o del servizio

Se la società non agisce per conto proprio deve contabilizzare la prestazione fatta al cliente come se agisse per conto di terzi.

In tal caso iscrive il ricavo della vendita al netto dei costi sostenuti per l'acquisto del bene, individuando in tal modo il valore della commissione spettante

Costi per l'ottenimento del contratto e contratti onerosi



I costi per l'ottenimento del contratto di vendita sono iscritti nelle immobilizzazioni immateriali solo se:

sostenuti specificatamente per un contratto di vendita

l'ottenimento del contratto è ragionevolmente certo

tali costi sono recuperabili tramite il contratto di vendita



Se si tratta costi ricorrenti o di importo irrilevante possono essere rilevati come costo direttamente a CE quando sostenuti



I costi che saranno recuperati tramite il contratto di vendita nello stesso esercizio in cui sono sostenuti sono rilevati a CE



I costi per l'ottenimento del contratto che sarebbero stati sostenuti anche se il contratto non fosse stato ottenuto sono contabilizzati a CE



In presenza di un contratto di vendita oneroso (quando i costi attesi per adempiere ad un contratto di vendita sono superiori al prezzo complessivo del contratto stesso), la società rileva la perdita attesa secondo le disposizioni dell'OIC 31 "Fondi per rischi e oneri e Trattamento di fine rapporto"



ESEMPIO - Vendite con consegna differita

Una società alla data del 01.01.2024 conclude un contratto con il proprio cliente per la vendita di un macchinario e di alcuni pezzi di ricambio particolarmente ingombranti. Il prezzo complessivo del contratto è pari a euro 60.000.

Al 31.12.2024 la società consegna il macchinario al cliente che ne prende pieno possesso.

I pezzi di ricambio per accordi con il cliente rimangono presso la società venditrice per 2 anni

Al 31.12.2024 il cliente ha pieno titolo legale sui pezzi di ricambio e la società venditrice non può utilizzare quei beni.

La società venditrice non è responsabile per il deterioramento fisico e tecnologico dei pezzi di ricambio, è responsabile solo in caso di furto.

La società effettua una valutazione del contratto e individua tre unità elementari di contabilizzazione:

- Vendita del macchinario
- Vendita dei pezzi di ricambio
- Servizio di custodia dei pezzi di ricambio

La società alloca il prezzo complessivo del contratto alle 3 unità elementari di contabilizzazione utilizzando il proprio listino prezzi.

L'allocazione è la seguente:

- Macchinario: euro 40.000
- Pezzi di ricambio: euro 15.000
- Servizio di custodia per due anni: euro 5.000

Alla data di chiusura del bilancio la società venditrice conclude che è avvenuto il trasferimento sostanziale dei rischi e dei benefici connessi alla vendita del macchinario e dei pezzi di ricambio (l'unico rischio che resta in capo alla società venditrice è il rischio di furto valutato come remoto).

Pertanto al 31.12.2024 la società rileva ricavi per euro 55.000 per la vendita del macchinario e dei pezzi di ricambio.

I ricavi relativi al servizio di custodia saranno rilevati pro-quota nei due esercizi successivi.



ESEMPIO - Vendite di beni e servizi

Una società alla data del 01.01.2024 conclude un contratto con il proprio cliente per la vendita di un'automobile per euro 25.000. Il prezzo dell'automobile include 4 tagliandi gratuiti per i successivi 4 anni.

bilancio ordinario

La società procede con l'analisi contrattuale ed individua due distinte unità elementari di contabilizzazione:

- Vendita del bene
- Prestazione del servizio (4 tagliandi)

La società procede con l'allocazione del prezzo complessivo alle singole componenti.

Poiché il contratto non stabilisce in modo chiaro il prezzo di ciascuna unità elementare di contabilizzazione, la società procede con la valorizzazione delle singole componenti tenendo conto del proprio listino prezzi.

Il valore di un singolo tagliando è pari ad euro 500 mentre il valore dell'automobile è pari ad euro 23.000.

Per quanto riguarda la vendita dell'automobile si rileva il ricavo al momento del trasferimento sostanziale dei rischi e dei benefici per un importo pari a euro 23.000.

Tale momento coincide con la consegna del bene al cliente.

Per quanto riguarda la prestazione del servizio la società rileverà i ricavi negli esercizi in cui fetterà i relativi tagliandi



ESEMPIO - Vendite di beni e servizi

31.12.202X		Dare	Avere
A) 1)	Ricavi delle vendite e delle prestazioni		23.000
C) IV	Disponibilità liquide	25.000	
E)	Risconto passivo		2.000

31.12.202X+1		Dare	Avere
A) 1)	Ricavi delle vendite e delle prestazioni		500
E)	Risconto passivo	500	

La stessa scrittura viene effettuata nei tre esercizi successivi.



ESEMPIO - Vendite di beni e servizi

bilancio in forma abbreviata e micro imprese

Contratto non complesso la cui separazione in singole unità elementari di contabilizzazione produrrebbe effetti irrilevanti

Pertanto, la società procede con la rilevazione del ricavo relativo all'unica unità elementare di contabilizzazione (la vendita del bene) per euro 25.000 al 31.12.2024. Contestualmente, per tener conto dell'impegno di effettuare i 4 tagliandi gratuiti, deve stimare un accantonamento al Fondo Rischi e Oneri pari al costo che stima di dover sostenere per adempiere alla propria obbligazione.

In tal caso la società stima di dover sostenere un costo pari ad euro 1.200 (ad esempio euro 300 per ogni tagliando).

€

31.12.202X		Dare	Avere
A) 1)	Ricavi delle vendite e delle prestazioni		25.000
C) IV)	Disponibilità liquide	25.000	
B) 13	Accantonamenti a fondi rischi ed oneri	1.200	
B)	Fondo per Rischi e Oneri		1.200



GRAZIE PER L' ATTENZIONE

**IL NUOVO PRINCIPIO CONTABILE
OIC 34 - RICAVI**

**PRESENTATA DA
DOTT.SSA CAMILLA RUBEGA
*PARTNER VIREVI SRL***



DATA: 18 OTTOBRE 2023

