

IL NUOVO PRINCIPIO CONTABILE OIC 34

Dott. Massimiliano Teruggi

API
NOVARA, VCO E VERCELLI



CODA, MONGIARDINI E TERUGGI
CONSULENZA SOCIETARIA, TRIBUTARIA E DEL LAVORO

Il nuovo principio contabile OIC 34

L'OIC 34 ha lo scopo di disciplinare i criteri per la rilevazione, classificazione e valutazione dei ricavi, nonché le informazioni da presentare nella nota integrativa.

Si applica alle società che redigono il bilancio in base alle disposizioni del codice civile. L'OIC 34 si applica a tutte le transazioni che comportano l'iscrizione di ricavi derivanti da:

- vendita di beni e
- prestazione di servizi

indipendentemente dalla loro classificazione nel conto economico.

L'obiettivo è quello di sintetizzare e disciplinare le problematiche relative alla contabilizzazione dei ricavi in relazione all'identificazione delle unità elementari di contabilizzazione, alla distinzione tra ricavi e fondi rischi ed oneri e alla rilevazione dei ricavi.



Il nuovo principio contabile OIC 34

ESCLUSIONI

- Ricavi derivanti da lavori in corso su ordinazione OIC 23
- Cessioni di azienda, fitti attivi, ristorni
- Transazioni che non hanno finalità di compravendita (ad esempio scambio di beni con analoghe caratteristiche)



Il nuovo principio contabile OIC 34

ENTRATA IN VIGORE

L'OIC 34 si applica ai bilanci relativi agli esercizi aventi inizio a partire dal 1° gennaio 2024 o da data successiva.

OIC 29: Gli effetti dei cambiamenti di principi contabili sono determinati retroattivamente. Ciò comporta che il cambiamento di un principio contabile è rilevato nell'esercizio in cui viene adottato il nuovo principio contabile e i relativi effetti sono contabilizzati sul saldo d'apertura del patrimonio netto dell'esercizio in corso. Solitamente la rettifica viene rilevata negli utili portati a nuovo.

OIC 34: in caso di applicazione retroattiva la società può decidere di non rettificare i dati comparativi e rettificare il saldo d'apertura del patrimonio netto dell'esercizio in corso.

È inoltre consentita l'applicazione prospettica. In tal caso, le disposizioni dell'OIC 34 si applicano solo ai contratti di vendita che vengono stipulati a partire dall'inizio del primo esercizio di applicazione del presente principio contabile.

Il nuovo principio contabile OIC 34

STRUTTURA DEL PRINCIPIO

1. Determinazione del prezzo complessivo del contratto
2. Identificazione dell'unità elementare di contabilizzazione
3. Valorizzazione delle unità elementari di contabilizzazione
4. Rilevazione dei ricavi

Il nuovo principio contabile OIC 34

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: l'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: importo che la società stima di dover considerare per la corretta determinazione del prezzo complessivo del contratto. Costituiscono corrispettivo variabile: incentivi, premi di risultato, sconti (diversi da quelli incondizionati indicati in fattura), abbuoni, penalità, resi.

Transazioni che non hanno finalità commerciale: operazioni effettuate per procurarsi la disponibilità di un bene di analoghe caratteristiche senza l'obiettivo di conseguire un ricavo.



Il nuovo principio contabile OIC 34

Raggruppamento di contratti

Un gruppo di contratti è trattato come un singolo contratto quando sono negoziati simultaneamente con lo stesso cliente e quando si verifica una delle seguenti condizioni:

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



Il nuovo principio contabile OIC 34

ESEMPIO:

L'impresa stipula lo stesso giorno con un cliente i seguenti contratti:

- locazione di un bene per 10 mesi a 50 euro mese
- impegno irrevocabile all'acquisto da parte del cliente dopo 10 mesi al prezzo di 3.600

Nei casi di vendita «diretta» del bene il prezzo di listino è 4.000

2 contratti => da un punto di vista contabile 1 contratto

- Quando avviene il trasferimento dei rischi e benefici ?
- come deve essere trattata la differenza tra il prezzo di listino 4.000 e la somma complessivamente incassata ($10 \times 50 + 3.600 = 4.100$) ?



Il nuovo principio contabile OIC 34

FASE 1

Determinazione del prezzo complessivo del contratto



Il nuovo principio contabile OIC 34

1) Determinazione del prezzo complessivo del contratto

Il prezzo complessivo del contratto è desumibile dalle clausole contrattuali. Se il prezzo complessivo non è immediatamente riscontrabile nel contratto, presentando degli elementi di variabilità, si deve procedere con la valorizzazione di tali componenti variabili.

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



Il nuovo principio contabile OIC 34

1) Determinazione del prezzo complessivo del contratto

ESEMPIO:

Prezzo del contratto: 1000

Importo dovuto al cliente: 100

Caso 1 – Sconto

Conto economico

A.1 Ricavi	900
...	
B.7 Costi per servizi	-

Caso 2 – Prestazione ricevuta

Conto Economico

A.1 Ricavi	1.000
...	
B.7 Costi per servizi	100



Il nuovo principio contabile OIC 34

1) Determinazione del prezzo complessivo del contratto

Nel caso in cui il contratto prevede termini di pagamento con scadenza oltre i 12 mesi dal momento della rilevazione iniziale, senza corresponsione di interessi, o con interessi significativamente diversi dai tassi di interesse di mercato, il prezzo complessivo del contratto è determinato attualizzando i flussi finanziari futuri al tasso di interesse di mercato → Possibilità di non applicazione per società con bilancio abbreviato o micro-impresa.

Nei contratti che prevedono il regolamento del corrispettivo attraverso un'attività diversa dalle disponibilità liquide, il prezzo complessivo del contratto è pari al valore corrente realizzabile di mercato di tali attività.



Il nuovo principio contabile OIC 34

1) Determinazione del prezzo complessivo del contratto

Corrispettivi variabili in aumento

I corrispettivi aggiuntivi (ad esempio incentivi e premi risultato) sono inclusi nel prezzo complessivo del contratto di vendita **solo nel momento in cui divengono ragionevolmente certi.**

La società valuta la **ragionevole certezza** sulla base dell'esperienza storica, elementi contrattuali e dati previsionali.

Art. 2423-bis del c.c.:

«Nella redazione del bilancio devono essere osservati i seguenti principi:

[...]

2) si possono indicare esclusivamente gli utili realizzati alla data di chiusura dell'esercizio.

Se il corrispettivo aggiuntivo dipende dalla performance del cliente o dall'andamento di indici di mercato, allora **il criterio della ragionevole certezza non è soddisfatto finché tali elementi non si sono verificati.**



Il nuovo principio contabile OIC 34

1) Determinazione del prezzo complessivo del contratto

Corrispettivi variabili in diminuzione

Sconti, abbuoni, penalità e resi sono da contabilizzarsi in riduzione dei ricavi sulla base della migliore stima del corrispettivo tenendo conto dell'esperienza storica e/o di elaborazioni statistiche. Per stimare tale importo, la società può utilizzare uno dei metodi seguenti, scegliendo il metodo che secondo le sue aspettative consente di prevedere meglio l'importo del corrispettivo variabile:

- a) la media ponderata dei possibili importi del corrispettivo. Tale metodo 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);
- b) l'importo più probabile, quando il contratto ha soltanto due risultati possibili (ad esempio, il contratto prevede una penale di importo fisso in caso di ritardata consegna).

La società applica lo stesso metodo in modo uniforme durante tutta la durata del contratto.

Il nuovo principio contabile OIC 34

1) Determinazione del prezzo complessivo del contratto

ESEMPIO:

Premi in denaro

Vendita bene a 50 euro. In caso di acquisto di 100 unità in un anno solare, premio del 10% su vendite annue.

Sulla base dell'esperienza storica, la società stima altamente probabile che il cliente acquisti 100 unità, e che pertanto abbia diritto al premio.

Cliente X	5.000	
Ricavi di vendita		5.000

Ricavi di vendita	500	
Clients c/premi da liquidare		500



Il nuovo principio contabile OIC 34

1) Determinazione del prezzo complessivo del contratto

ESEMPIO:

Premi in natura

Vendita bene a 100 euro. In caso di acquisto di 50 unità in un anno solare, premio di 5 unità aggiuntive a titolo gratuito.

Sulla base dell'esperienza storica, la società stima altamente probabile che il cliente acquisti 50 unità, e che pertanto abbia diritto al premio.

Il ricavo complessivo (100 x 50) è da riferirsi a 55 unità => ricavo unitario $5.000/55 = 91$

Cliente X	5.000	
Ricavi di vendita		5.000

Ricavi di vendita	455	
Clienti c/premi da liquidare		455

$$= 5 \times 91$$

Il nuovo principio contabile OIC 34

FASE 2

Identificazione dell'unità elementare di contabilizzazione



Il nuovo principio contabile OIC 34

2) Identificazione dell'unità elementare di contabilizzazione

Al momento della rilevazione iniziale il redattore di bilancio deve procedere con l'analisi del contratto di vendita al fine di stabilire quali sono le unità elementari di contabilizzazione. Nello specifico devono essere trattati separatamente i singoli beni, servizi o altre prestazioni che attraverso il contratto sono promesse al cliente. La segmentazione del contratto è necessaria in quanto da un unico contratto di vendita possono scaturire più diritti e obbligazioni da contabilizzare separatamente.

ESEMPIO:

Vendita di un macchinario comprensivo di 5 anni di assistenza/manutenzione «gratuita»



- Vendita del bene
- Servizio di assistenza di 5 anni

Il nuovo principio contabile OIC 34

2) Identificazione dell'unità elementare di contabilizzazione

Il redattore del bilancio non deve trattare come singole unità elementari di contabilizzazione:

a) i beni e i servizi previsti dal contratto sono integrati o interdipendenti tra loro. Ciò accade quando i singoli beni o servizi non possono essere utilizzati separatamente dal cliente ma solo in combinazione gli uni agli altri

ESEMPIO: bene + servizio di installazione

b) le diverse prestazioni previste dal contratto non rientrano nelle attività caratteristiche della società e sono prestate gratuitamente.

ESEMPIO: operazioni e concorsi a premio in cui il cliente ha diritto di ricevere esclusivamente beni o servizi diversi da quelli venduti dalla società => fondo oneri [OIC 31].

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

Il nuovo principio contabile OIC 34

2) Identificazione dell'unità elementare di contabilizzazione

ESEMPIO: Contratto complesso che prevede

- la vendita di un impianto
- l'installazione di un impianto
- la formazione del personale dell'acquirente

Installazione e formazione sono unità elementari di contabilizzazione ?

Dipende: l'impianto può essere utilizzato senza installazione e formazione ?

- Sì => unità elementari distinte;
- NO => unica unità elementare [attenzione: vi può essere la possibilità di dover rilevare il ricavo a fine formazione]



Il nuovo principio contabile OIC 34

2) Identificazione dell'unità elementare di contabilizzazione

E' possibile non applicare la procedura di identificazione dell'unità elementare di contabilizzazione:

- per le vendite con garanzia ex lege: la garanzia può non essere separata dal bene venduto e quindi trattata come se non fosse una unità elementare di contabilizzazione (tutte le altre garanzie prestate al cliente sono unità elementari di contabilizzazione da contabilizzare come un ricavo separato in quanto servizi aggiuntivi);
- per le società che redigono il bilancio in forma ordinaria, in presenza di contratti non particolarmente complessi dove la separazione delle singole unità elementari di contabilizzazione produce effetti irrilevanti; si presume che possano ricorrere a tale disposizione le società che redigono il bilancio in forma abbreviata e quelle che redigono il bilancio delle micro-imprese ai sensi dell'articolo 2435-ter del codice civile.

Nessuno quantifica la rilevanza  **opportuno dare una regola interna (policy) del concetto di rilevanza.**

Il nuovo principio contabile OIC 34

FASE 3

Valorizzazione delle unità elementare di contabilizzazione



Il nuovo principio contabile OIC 34

3) Valorizzazione delle unità elementare di contabilizzazione

Dopo aver determinato quali siano le singole unità elementari di contabilizzazione, è necessario procedere con la valorizzazione di ciascuna di esse allocando il prezzo complessivo del contratto a ciascuna unità elementare di contabilizzazione identificata.

Il nuovo principio contabile OIC 34

3) Valorizzazione delle unità elementare di contabilizzazione

Allocazione del prezzo complessivo in presenza di più unità elementari di contabilizzazione

Il prezzo complessivo è allocato a ciascuna unità elementare di contabilizzazione sulla base del rapporto:

$$\frac{\text{Prezzo di vendita della singola unità elementare di contabilizzazione}}{\sum \text{dei prezzi di vendita di tutte le unità elementari di contabilizzazione incluse nel contratto}}$$

I prezzi di vendita sono da considerarsi al netto degli sconti normalmente praticati.

Il nuovo principio contabile OIC 34

3) Valorizzazione delle unità elementare di contabilizzazione

Allocazione del prezzo complessivo in presenza di più unità elementari di contabilizzazione

Il prezzo di vendita delle singole unità elementari di contabilizzazione è quello previsto contrattualmente a meno che il prezzo contrattuale non sia significativamente diverso dal listino prezzi, tenuto conto degli sconti normalmente praticati.

ESEMPIO:

Il caso del prezzo «civetta»

Un'impresa, attraverso un unico contratto, cede a un proprio cliente un bene a un prezzo simbolico pari a 100 [prezzo stand alone 1.000]. Unitamente al bene vengono ceduti alcuni servizi, per un arco temporale di 3 anni al prezzo di 3.900 [prezzo stand alone 3.100] => non posso fare riferimenti ai prezzi contrattuali.



Il nuovo principio contabile OIC 34

3) Valorizzazione delle unità elementare di contabilizzazione

ESEMPIO: La società stipula con un cliente un contratto al prezzo di 100, avente ad oggetto la vendita del bene ALFA, e il servizio di assistenza BETA per 3 anni.

Generalmente il bene ALFA viene venduto a 80 e il servizio di assistenza BETA a 30.

Unità elementare	Listino	%	Allocazione prezzo
Bene ALFA	80	73%	73
Servizio BETA	30	27%	27
TOTALE	110	100%	100

Cliente X	100	
Ricavi di vendita bene ALFA		73
Ricavi di vendita servizio BETA		27

Da ripartire nei 3 anni

Il nuovo principio contabile OIC 34

3) Valorizzazione delle unità elementare di contabilizzazione

In assenza di un prezzo di riferimento, la società può stimare il prezzo di vendita delle singole unità elementari di contabilizzazione con i seguenti metodi:

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.



Il nuovo principio contabile OIC 34

FASE 4

La rilevazione dei ricavi



Il nuovo principio contabile OIC 34

4) La rilevazione dei ricavi

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

Il metodo di rilevazione dei ricavi è distinto tra



vendita di beni



prestazione di servizi

Il nuovo principio contabile OIC 34

4) La rilevazione dei ricavi: vendita di beni

Per le singole unità elementari di contabilizzazione che rappresentano la vendita di beni, i ricavi sono rilevati quando tutte le seguenti condizioni sono soddisfatte:

- a) è avvenuto il trasferimento sostanziale dei rischi e dei benefici connessi alla vendita;
- b) l'ammontare dei ricavi può essere determinato in modo attendibile;
- c) il processo produttivo dei beni è completato.

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

Tuttavia, non tiene conto del rischio di credito, in quanto incide sulla valutazione della recuperabilità dei crediti iscritti in bilancio, ai sensi dell'OIC 15.



Il nuovo principio contabile OIC 34

4) La rilevazione dei ricavi: vendita di beni

Il trasferimento sostanziale dei benefici avviene quando la società trasferisce alla controparte la capacità di decidere dell'uso del bene e di ottenerne i relativi benefici in via definitiva.

I benefici sono intesi come i possibili flussi di cassa che si possono ottenere direttamente o indirettamente dal bene.

Quindi i benefici sono trasferiti al cliente quando lo stesso può disporre liberamente, rivendendoli in totale e completa autonomia, concedendoli in affitto o utilizzandoli nella propria produzione.

Alcuni esempi delle modalità con cui un'impresa può ottenere tali benefici sono i seguenti:

- a) l'uso del bene per la produzione di altri beni o per la prestazione di servizi;
- b) l'uso del bene per aumentare il valore di altri beni;
- c) l'uso del bene per estinguere passività o ridurre oneri;
- d) la vendita o lo scambio dei beni.



Il nuovo principio contabile OIC 34

4) La rilevazione dei ricavi: vendita di beni

Per le vendite con diritto di reso, il ricavo è ridotto per effetto della stima della probabilità di dover riconoscere al cliente il rimborso per il verificarsi di determinati eventi. In tal caso è necessario iscriverne un fondo per rischi e oneri.

Inoltre è necessario anche il ripristino del costo del bene venduto nel magazzino: è possibile valorizzare tali beni al loro costo medio.

Può non essere applicato da società con bilancio abbreviato o micro-impresa (deve essere applicata a tutte le vendite con diritto di reso) che devono però rilevare un fondo rischi pari al margine dell'operazione

Diritto di reso è trattato nello stesso modo sia quando concesso a molti clienti sulla stessa tipologia di prodotto e quando, invece, è concesso ad un particolare cliente?

- Molti clienti à ➡ valutazione per massa e rettifica dei ricavi complessivi
- Specifici clienti à ➡ i ricavi sono rilevati a conto economico al momento della vendita solo se il venditore è ragionevolmente certo, sulla base dell'esperienza storica, di elementi contrattuali e di dati previsionali, che il cliente non restituirà il bene.

Il nuovo principio contabile OIC 34

4) La rilevazione dei ricavi: prestazioni di servizi

I ricavi per prestazione di servizi sono 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



Il nuovo principio contabile OIC 34

4) La rilevazione dei ricavi: prestazioni di servizi

Lo stato di avanzamento può essere determinato con vari metodi. Il redattore di bilancio procederà con il metodo che conduce ad una determinazione attendibile dei servizi prestati. In relazione al tipo di operazione, i metodi possono essere rappresentati dalla:

- 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 la società non 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.



Il nuovo principio contabile OIC 34

4) La rilevazione dei ricavi: valutazioni successive

Se, successivamente alla rilevazione iniziale, la società rivede le proprie stime, essa procede ad aggiornarne il valore per tener conto delle ulteriori informazioni che il trascorrere del tempo consente di acquisire in merito a presupposti o fatti sui quali era fondata la stima originaria.

Se interviene una modifica contrattuale che prevede una prestazione aggiuntiva per un corrispettivo aggiuntivo, essa è contabilizzata separatamente.

In caso di sola modifica del corrispettivo o di sola modifica delle prestazioni da effettuare, gli effetti del cambiamento sono contabilizzati allocando il valore residuo del contratto alle prestazioni da effettuare.



Il nuovo principio contabile OIC 34

NOTA INTEGRATIVA

L'Art. 2427 c. 1 c.c. richiede di fornire le seguenti informazioni:

1. i criteri applicati nella valutazione delle voci del bilancio, nelle rettifiche di valore e nella conversione dei valori non espressi all'origine in moneta avente corso legale nello Stato;
2. la ripartizione dei ricavi delle vendite e delle prestazioni secondo categorie di attività e secondo aree geografiche.



Il nuovo principio contabile OIC 34

NOTA INTEGRATIVA

OIC 34 prevede che, nell'applicare l'art. 2427 c. 1 c.c la società indichi in nota integrativa le seguenti informazioni se rilevanti:

- a) la metodologia utilizzata ai sensi del paragrafo 15 per la determinazione del prezzo complessivo del contratto in presenza di corrispettivi variabili. Nel caso di attualizzazione del prezzo complessivo si applica la relativa informativa prevista dall'OIC 15 "Crediti";
- b) il metodo utilizzato ai sensi del paragrafo 21 per l'allocazione del prezzo complessivo del contratto alle singole unità elementari di contabilizzazione;
- c) la metodologia utilizzata ai sensi del paragrafo 32 per determinare lo stato di avanzamento in caso di prestazioni di servizi.

Principio di Rilevanza (Art. 2423, comma 4, c.c.)

Esempio: il redattore di bilancio può non effettuare la separazione delle singole unità elementari di contabilizzazione quando la separazione delle singole unità elementari di contabilizzazione produce effetti irrilevanti sull'ammontare complessivo dei ricavi.

Il nuovo principio contabile OIC 34

VENDITE CON GARANZIA

La garanzia di assistenza al cliente, prevista per legge, può non essere separata dal bene venduto e quindi trattata come se non fosse una unità elementare di contabilizzazione distinta.

In tal caso 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.

Tutte le altre garanzie (c.d. garanzie «commerciali» o «contrattuali») prestate al cliente sono unità elementari di contabilizzazione da contabilizzare come un ricavo separato ai sensi del par. 17-18 dell'OIC 34.



Il nuovo principio contabile OIC 34

ESEMPIO 1: VENDITA CON GARANZIA EX LEGE

Una società che produce e vende elettrodomestici stipula un contratto con un cliente che prevede la consegna di 100 unità di beni alla data del 31.12.202X per un prezzo di 300 euro ciascuno. Il costo unitario di ciascun bene è di euro 220.

La società, per disposizioni di legge, concede al cliente la possibilità di assistenza gratuita per i due anni successivi alla vendita.

Analisi del contratto: una sola unità elementare di contabilizzazione:

- Vendita del bene

Valutazione afferente al trasferimento dei rischi e benefici:

- **Benefici:** trasferiti al cliente

- **Rischi:** esiste un rischio assistenza, stimato nel 10% dei prodotti venduti (10 unità)

Il nuovo principio contabile OIC 34

.../.../n	Ricavi di vendita		30.000	= 100 x 300
.../.../n	Clienti	30.000		
31/12/n	Accant. fondo rischi e oneri	2.200		= 10% x 100 x 220
31/12/n	Fondo per rischi e oneri		2.200	

Il nuovo principio contabile OIC 34

ESEMPIO 2: VENDITA CON GARANZIA AGGIUNTIVA (non prevista dalla legge)

Una società che produce e vende computer stipula un contratto con un cliente che prevede la consegna di un pc alla data del 31.12.202X per un prezzo di euro 5.000.

La società concede al cliente la possibilità di assistenza gratuita per i due anni successivi alla vendita.

Analisi del contratto: due unità elementari di contabilizzazione:

- Vendita del bene
- Servizio di assistenza gratuita

Valutazione afferente al trasferimento dei rischi e benefici:

- vendita: hp trasferiti entrambi
- Servizio di assistenza: hp non trasferiti



Il nuovo principio contabile OIC 34

Determinazione del prezzo complessivo:

- Vendita: 4.000
- Assistenza: 2.000 x 2 anni

Vendita congiunta a 5.000 => sconto 1.000

Voce	Prezzo	%	Sconto	Prezzo
Vendita bene	4.000	66,7%	667	3.333
Assistenza	2.000	33,3%	333	1.667
Totale	6.000	100,0%	1.000	5.000



Il nuovo principio contabile OIC 34

.../.../n	Cliente	5.000	
.../.../n	Ricavi di vendita		3.333
.../.../n	Servizio di assistenza		1.667
31/12/n	Servizio di assistenza	...	
31/12/n	Risconti passivi		...

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

Il nuovo principio contabile OIC 34

ESEMPIO 3: VENDITA CON EX LEGE + GARANZIA AGGIUNTIVA

Una società stipula un contratto con un cliente che prevede la consegna di una caldaia alla data del 31.12.202X per un prezzo di euro 5.000.

Il prezzo ricomprende la garanzia di 2 anni di legge, oltre ad ulteriori 2 anni di garanzia.

Si ipotizza in 250 euro annui il corrispettivo per l'assistenza e 4.500 il prezzo della caldaia.

Analisi del contratto: due unità elementari di contabilizzazione:

- Vendita del bene
- Servizio di assistenza gratuita

Valutazione afferente al trasferimento dei rischi e benefici:

- vendita: hp trasferiti entrambi
- Servizio di assistenza: hp non trasferiti



Il nuovo principio contabile OIC 34

.../.../n	Cliente	5.000	
.../.../n	Ricavi di vendita		4.500
.../.../n	Servizio di assistenza		500
31/12/n	Servizio di assistenza	...	
31/12/n	Risconti passivi		...

Assistenza
contrattuale

31/12/n	Accant. fondo rischi e oneri	500	
31/12/n	Fondo per rischi e oneri		500

Assistenza
ex lege

Il nuovo principio contabile OIC 34

IMPATTI ORGANIZZATIVI

Analisi dei contratti:

- In caso di contratti complessi, potrebbe essere necessario sentire il parere di legali specializzati in contrattualistica;
- valutare l'opportunità di modificare il contratto;
- valutare l'opportunità di definire formalmente delle policy contabili in chiave interpretativa (per ridurre il rischio di contestazioni future), anche di ordine fiscale.

In assenza dei contratti scritti: verificare se emergono difficoltà di applicazione (se in fattura non è chiara la prestazione) e, in tali casi, valutare:

- se è opportuna la predisposizione di un contratto;
- se è opportuna la predisposizione di una policy contabile.

NOTA BENE: per tutti (bilancio estesi e abbreviati) vale il principio di rilevanza, pertanto in caso di contratti complessi se l'effetto delle unità elementari non fosse rilevante, si può rilevare un unico ricavo e eventualmente un fondo rischi per i costi che si dovranno sostenere in futuro per le prestazioni.



Il nuovo principio contabile OIC 34

IMPATTI ORGANIZZATIVI

- Un ruolo importante lo avrà il revisore legale dei conti;
- in sede di redazione del bilancio, possibile esigenza di informativa sull'impatto della prima applicazione del principio contabile (es. contrazione rigo ricavi che non è calo di fatturato).

