

# ITAS 10

## Rimanenze

*(approvato il 14 dicembre 2022)*

## ITAS 10 – Rimanenze

### Sommario

Premessa .....	1
Definizioni .....	1
Ambito di applicazione .....	2
Rimanenze.....	2
Rilevazione iniziale .....	3
Valutazione delle rimanenze .....	4
Imputazione dei costi delle rimanenze al conto economico.....	5
Informazioni integrative .....	5

## ITAS 10 – Rimanenze

### Premessa

**1** Il presente standard disciplina il trattamento contabile delle rimanenze, nonché le informazioni da presentare nella nota integrativa.

Lo standard fornisce i criteri per la determinazione del valore delle rimanenze da iscriversi tra le attività e per la sua successiva imputazione al conto economico, inclusi svalutazioni e ripristini di valore. Lo standard fornisce anche indicazioni sui metodi di determinazione del costo delle rimanenze.

### Definizioni

**2** I termini seguenti vengono usati nel presente standard con i significati indicati.

Un'**attività biologica** è una pianta o un animale vivente impiegato durevolmente nella produzione agricola.

I **beni fungibili** sono beni che presentano le stesse caratteristiche e sono fra loro sostituibili.

Il **controllo di una risorsa** comporta la capacità di utilizzare la risorsa (o di indirizzarne l'utilizzo da parte di terzi) in modo tale da godere del potenziale di servizio o dei benefici economici da questa derivanti. Il controllo deve essere una condizione attuale che deriva da un'operazione o un evento passato. Tale condizione è verificata con l'esistenza di un diritto, o di una situazione di fatto, che consenta all'amministrazione pubblica di utilizzare la risorsa e di inibire o limitare l'accesso alla stessa da parte di terzi.

Il **costo di sostituzione** è il costo minimo che l'amministrazione dovrebbe sostenere per sostituire il potenziale di servizio di un'attività alla data del bilancio di esercizio.

Il metodo del **Costo medio ponderato** assume che il costo di ciascun bene in rimanenza sia pari alla media ponderata del costo degli analoghi beni presenti in magazzino all'inizio dell'esercizio e del costo degli analoghi beni acquistati o prodotti durante l'esercizio.

Il **costo specifico** è una configurazione di costo che presuppone l'individuazione e l'attribuzione alle singole unità fisiche dei costi specificamente sostenuti per le unità medesime.

Il metodo del **Primo entrato, primo uscito** o **FIFO (first-in, first out)** assume che le quantità acquistate o prodotte in epoca più remota siano le prime ad essere vendute o utilizzate in produzione; pertanto, restano in magazzino le quantità relative agli acquisti o alle produzioni più recenti.

Le **rimanenze** sono attività che forniscono il loro potenziale di servizio o il loro beneficio economico in un unico ciclo di produzione e/o di cessione del servizio o prodotto, nella forma di:

- beni destinati ad essere impiegati nella prestazione di servizi o nella produzione di altri beni;
- beni destinati ad essere ceduti a terzi nel normale svolgimento dell'attività.

Il **valore di mercato** è il valore al quale un'attività potrebbe essere scambiata tra parti consapevoli e disponibili in una libera transazione.

Il **valore netto di realizzo** è il prezzo di vendita stimato nel normale svolgimento dell'attività, al netto dei costi stimati di completamento nonché dei costi diretti stimati per realizzare la vendita. Per i prodotti finiti destinati alla vendita, il valore netto di realizzo coincide con il prezzo netto di vendita.

## Ambito di applicazione

**3** L'amministrazione che redige e presenta il bilancio di esercizio deve applicare il presente standard ai fini del trattamento contabile di tutte le rimanenze.

Sono esclusi dall'applicazione del presente standard:

- a) i lavori in corso su ordinazione, inclusi i contratti di servizio direttamente connessi (ITAS 9 – *Ricavi e proventi*);
- b) gli strumenti finanziari (ITAS 11 - *Strumenti finanziari*);
- c) le attività biologiche impiegate in agricoltura e i prodotti agricoli fino al momento del raccolto (ITAS 4 - *Immobilizzazioni materiali*); e
- d) le prestazioni in corso di servizi da erogare.

## Rimanenze

**4** Nelle amministrazioni pubbliche le rimanenze includono, prevalentemente, beni destinati ad essere impiegati nella produzione di servizi o ad essere ceduti a terzi nella prestazione di servizi. Talora, i beni compresi nelle rimanenze sono destinati ad essere impiegati nella produzione di altri beni.

La cessione a terzi dei servizi o dei beni prodotti dall'amministrazione avviene tipicamente in assenza di scambio, cioè senza un corrispettivo economico equivalente. In tal caso, la cessione può avvenire contro un corrispettivo economico nullo o simbolico oppure con la corresponsione da parte dell'utente di una tariffa o tassa, fissata unilateralmente dall'amministrazione, destinata alla copertura parziale o integrale del costo del servizio o del bene ceduto.

È tuttavia possibile che un'amministrazione pubblica, nel normale svolgimento della sua attività, acquisti beni per la successiva rivendita o produca servizi o beni da cedersi per scambio, a condizioni di mercato.

**5** Le principali tipologie di rimanenze oggetto del presente standard sono:

- a) le materie prime;
- b) i semilavorati, cioè i beni acquistati o prodotti internamente e destinati ad essere utilizzati in un futuro processo produttivo;
- c) le materie sussidiarie;
- d) i materiali di consumo;
- e) i materiali per la manutenzione e le parti di ricambio, diversi da quelli rientranti nell'oggetto dell'ITAS 4 - *Immobilizzazioni materiali*;
- f) i prodotti in corso di lavorazione;
- g) i beni acquistati per la successiva vendita;
- h) i prodotti finiti;
- i) i prodotti agricoli successivamente al raccolto.

**6** Costituiscono rimanenze i terreni o gli altri beni immobili destinati alla vendita solo se tale operazione rientra nell'attività principale dell'amministrazione

## Rimanenze specifiche di alcune amministrazioni pubbliche

**7** Quando un'amministrazione pubblica detiene riserve strategiche di beni per utilizzarle in situazioni di emergenza o di crisi (riserve energetiche, medicinali e simili), tali riserve sono rilevate come rimanenze e trattate di conseguenza come previsto dal presente standard.

**8** Rientrano nell'oggetto del presente standard le rimanenze di natura militare, consistenti in beni utilizzabili una sola volta, come munizioni, ordigni e simili. Tuttavia, i sistemi militari (ad esempio, missili)

che soddisfano i requisiti stabiliti nell' ITAS 4 - *Immobilizzazioni materiali* sono trattati come immobilizzazioni materiali.

## Rilevazione iniziale

### Costo delle rimanenze

**9** La rilevazione iniziale dei beni rientranti nelle rimanenze è effettuata al costo di acquisto o al costo di produzione, salvo quanto previsto al paragrafo successivo.

**10** Quando i beni rientranti nelle rimanenze sono acquisiti da terzi attraverso un'operazione senza corrispettivo economico, il loro costo è rappresentato dal valore di mercato alla data di acquisizione.

### Costo di acquisto

**11** In caso di acquisizione da terzi, i beni rientranti nelle rimanenze sono rilevati inizialmente alla data in cui l'amministrazione acquisisce il controllo sui medesimi. Ciò avviene di solito quando viene trasferito il titolo di proprietà secondo le modalità contrattualmente stabilite. Se non vi è coincidenza tra la data in cui si acquisisce il controllo sui beni e la data in cui viene trasferito il titolo di proprietà, prevale la data di acquisizione del controllo.

**12** Gli acconti ai fornitori per l'acquisto di beni rientranti nelle rimanenze sono rilevati alla data in cui sorge l'obbligo al pagamento di tali importi o, in assenza di un tale obbligo, al momento in cui l'aconto è versato.

**13** Il costo di acquisto delle rimanenze comprende:

- a) il prezzo di acquisto;
- b) i dazi d'importazione e le altre tasse (escluse quelle che l'amministrazione può successivamente recuperare dalle autorità fiscali);
- c) i costi di trasporto, di movimentazione e gli altri costi direttamente attribuibili all'acquisto dei beni. Sconti commerciali, resi e altre voci simili sono dedotti nella determinazione del costo d'acquisto.

### Costo di produzione

**14** Il costo di produzione comprende tutti i costi di acquisto, i costi di trasformazione e gli altri costi sostenuti per portare i beni nel luogo e nelle condizioni attuali.

**15** I costi di trasformazione includono i costi direttamente correlati alle unità prodotte, come il lavoro diretto. Essi comprendono anche quote risultanti da una ripartizione sistematica dei costi generali di produzione, fissi e variabili, che sono sostenuti per trasformare le materie in prodotti finiti.

**16** 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 in media durante un certo numero di esercizi o periodi stagionali in circostanze normali, tenendo conto della perdita di capacità derivante dalla manutenzione pianificata. Il livello effettivo di produzione può essere utilizzato qualora questo approssimi la normale capacità produttiva. I costi generali fissi di produzione sono quei costi indiretti di produzione che rimangono costanti indipendentemente dal volume della produzione. I costi generali fissi di produzione non attribuiti ai prodotti in rimanenza sono imputati al conto economico nell'esercizio nel quale sono sostenuti. I costi generali variabili di produzione sono attribuiti a ciascuna unità prodotta sulla base dell'utilizzo effettivo degli impianti di produzione.

**17** Costi ulteriori rispetto a quelli indicati nei paragrafi 12,13, 14, 15 e 16 possono essere inclusi nel costo dei beni rientranti nelle rimanenze solo nella misura in cui essi siano sostenuti per portare i beni nel luogo e nelle condizioni attuali.

**18** L'attribuzione ai beni rientranti nelle rimanenze di interessi passivi derivanti da operazioni di finanziamento della produzione è esclusa, salvo quanto di seguito precisato. Per gli immobili iscritti tra le rimanenze, il trattamento degli interessi passivi da operazioni di finanziamento della costruzione o dell'acquisto segue la disciplina stabilita dall'ITAS 4 – *Immobilizzazioni materiali*. Quando l'acquisto dei beni sia avvenuto a condizioni di pagamento differito e l'accordo commerciale contenga effettivamente una componente di finanziamento, tale componente è rilevata come interesse passivo durante il periodo del finanziamento.

**19** Nella determinazione del costo di produzione, l'amministrazione utilizza le stesse modalità di calcolo per tutte le rimanenze aventi natura e utilizzo simili.

### Costo dei prodotti agricoli ottenuti da attività biologiche

**20** I prodotti agricoli che l'amministrazione ha raccolto dalle sue attività biologiche sono valutati, in sede di rilevazione iniziale, al loro valore di mercato al netto dei costi di vendita al momento del raccolto. Detto valore costituisce il costo iniziale delle rimanenze a tale data.

### Valutazione delle rimanenze

**21** Le rimanenze sono valutate al minore tra il costo, come determinato nei paragrafi da 9 a 20 e da 22 a 24, e il costo di sostituzione. Qualora le rimanenze siano destinate ad essere cedute contro un corrispettivo economico equivalente o siano destinate alla produzione di servizi o beni da cedersi contro un corrispettivo economico equivalente, la loro valutazione è effettuata al minore tra il costo, come determinato nei paragrafi da 9 a 20 e da 22 a 24, e il valore netto di realizzo.

### Metodi di determinazione del costo delle rimanenze

**22** Il costo delle rimanenze di beni non fungibili è determinato in base al loro costo specifico.

**23** Il costo delle rimanenze di beni fungibili viene determinato adottando il metodo FIFO (*First In, First Out*), calcolato in continuo o per scaglioni annuali, o il metodo del Costo medio ponderato, calcolato in continuo o su base annuale. La scelta dell'applicazione del metodo FIFO o del Costo medio ponderato va effettuata per categorie omogenee di beni aventi natura e utilizzo simili.

**24** La costanza di applicazione del metodo di determinazione del costo delle rimanenze è condizione essenziale per la chiarezza e comparabilità dei risultati presentati nel bilancio d'esercizio. L'eventuale cambiamento di metodo di valutazione (da FIFO a Costo medio ponderato o viceversa) costituisce un cambiamento di politica contabile ai sensi dell'ITAS 2 - *Politiche contabili, cambiamenti di stime contabili, correzione di errori e fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio*.

### Valore netto di realizzo e costo di sostituzione

**25** Per le rimanenze di beni non fungibili la valutazione al valore netto di realizzo o al costo di sostituzione viene effettuata per singoli beni. Per le rimanenze di beni fungibili, la valutazione al valore netto di realizzo o al costo di sostituzione viene effettuata per le medesime categorie di beni utilizzate ai fini del calcolo del costo con il metodo FIFO o del Costo medio ponderato.

**26** Le rimanenze che, secondo la previsione del paragrafo 21, si valutano al minore tra il costo e il valore netto di realizzo, sono svalutate al valore netto di realizzo se si prevede che il valore netto di realizzo sia inferiore al costo determinato secondo quanto previsto dai paragrafi dal 9 al 20 e dal 22 al 24.

**27** Le rimanenze che, secondo la previsione del paragrafo 21, si valutano al minore fra il costo e il costo di sostituzione, sono svalutate al costo di sostituzione alla data del bilancio d'esercizio se questo è inferiore al costo determinato come previsto dai paragrafi dal 9 al 20 e dal 22 al 24.

**28** Nel caso in cui le rimanenze siano svalutate al valore netto di realizzo o al costo di sostituzione, tale valore diventa il nuovo costo delle rimanenze. Nel caso di applicazione del metodo FIFO, ciò comporta la perdita dei precedenti scaglioni e la confluenza di tutte le quantità in rimanenza in un unico scaglione, valutato al valore netto di realizzo o al costo di sostituzione.

**29** In ciascun esercizio successivo a una svalutazione, è effettuata una nuova determinazione del valore netto di realizzo o del costo di sostituzione delle rimanenze. Quando le circostanze che precedentemente avevano causato la svalutazione non sussistono più, il valore delle rimanenze è ripristinato entro i limiti della precedente svalutazione, in modo che il nuovo valore contabile sia comunque il minore tra costo e valore netto di realizzo o costo di sostituzione.

### Imputazione dei costi delle rimanenze al conto economico

**30** Il valore contabile dei beni rientranti nelle rimanenze è imputato come costo al conto economico nell'esercizio nel quale i beni sono ceduti o viene reso il relativo servizio. Nel caso in cui sia identificabile un ricavo correlato, il valore contabile dei beni rientranti nelle rimanenze è imputato come costo al conto economico nell'esercizio nel quale viene rilevato il relativo ricavo.

**31** Qualsivoglia svalutazione viene rilevata come costo dell'esercizio nel quale la svalutazione si è verificata. L'eventuale ripristino di valore successivo a precedenti svalutazioni viene iscritto nel conto economico dell'esercizio in cui è effettuato il ripristino.

**32** I costi di acquisto dei beni rientranti nelle rimanenze sono iscritti nel conto economico e rettificati mediante la variazione delle rimanenze nell'esercizio. Tale variazione incorpora anche l'eventuale svalutazione o ripristino di valore delle rimanenze.

### Informazioni integrative

**33** La nota integrativa indica:

- le politiche contabili adottate nella valutazione delle rimanenze, con specifico riferimento al metodo prescelto (FIFO o Costo medio ponderato) per la determinazione del costo delle rimanenze di beni fungibili;
- l'eventuale attribuzione degli interessi al costo degli immobili iscritti fra le rimanenze ai sensi del paragrafo 18;
- le modalità di calcolo del FIFO (in continuo o per scaglioni annuali) e del Costo medio ponderato (in continuo o su base annuale), nonché gli eventuali cambiamenti nelle modalità di calcolo intervenuti nell'esercizio, e i relativi effetti, come disciplinato dall'*ITAS 2 - Politiche contabili, cambiamenti di stime contabili, correzione di errori e fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio*;
- l'entità di eventuali svalutazioni di rimanenze imputate come costo al conto economico;
- l'entità di eventuali ripristini di valore di precedenti svalutazioni imputati al conto economico;
- le circostanze o i fatti che hanno portato al ripristino di valore di una precedente svalutazione di rimanenze; e

g) il valore contabile delle rimanenze impegnate a garanzia di passività.