

# Dettaglio e valutazione delle rimanenze alla fine dell'esercizio

Modalità di dettaglio e valorizzazione delle rimanenze  
finali di beni e dei lavori in corso al termine dell'anno

GUIDE E APPROFONDIMENTI

### **Le definizioni delle rimanenze finali di beni**

Le rimanenze di magazzino rappresentano beni destinati alla vendita o che concorrono alla loro produzione nella normale attività dell'impresa.

Le principali tipologie di rimanenze di magazzino sono:

- Le **materie prime**, ivi compresi i beni acquistati soggetti ad ulteriori processi di trasformazione (cd. semilavorati di acquisto);
- Le **materie sussidiarie e di consumo** (costituite da materiali usati indirettamente nella produzione);
- I **prodotti in corso di lavorazione** (materiali, parti e assiemi in fase di avanzamento);
- I **semilavorati** (parti finite di produzione interna destinate ad essere utilizzate in un successivo processo produttivo);
- Le **merci** (beni acquistati per la rivendita senza subire rilevanti trasformazioni);
- I **prodotti finiti** (prodotti di propria fabbricazione).

Nel processo di valorizzazione ed analisi delle rimanenze finali è necessario prendere anche confidenza con la seguente terminologia:

<b>Costo</b>	Il costo è definibile come il costo di acquisto per le merci e per le materie prime, sussidiarie e di consumo, oppure come il costo di produzione per i prodotti finiti, i semilavorati e i prodotti in corso di lavorazione.
<b>Costo di acquisto</b>	Per costo di acquisto si intende il prezzo (escludendo l'iva) effettivo d'acquisto più gli oneri accessori.
<b>Costi accessori di acquisto</b>	I costi accessori d'acquisto comprendono tutti i costi collegati all'acquisto e i costi sostenuti per portare il bene nel luogo e nelle condizioni attuali.
<b>Costo di produzione</b>	Il costo di produzione comprende tutti i costi direttamente imputabili al bene. Può comprendere anche altri costi, per la quota ragionevolmente imputabile al bene, relativi al periodo di fabbricazione e fino al momento dal quale il bene può essere utilizzato. Con gli stessi criteri possono essere aggiunti gli oneri relativi al finanziamento della fabbricazione, interna o presso terzi. I costi di distribuzione non possono essere computati nel costo di produzione.
<b>Valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato</b>	Per valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato si intende la stima del prezzo di vendita delle merci e dei prodotti finiti nel corso della normale gestione, avuto riguardo alle informazioni desumibili dal mercato, al netto dei presunti costi di completamento e dei costi diretti di vendita.

## **Le definizioni delle rimanenze finali per lavori in corso**

Un lavoro in corso su ordinazione (o commessa) si riferisce a un contratto, di durata normalmente ultrannuale, per la realizzazione di un bene (o una combinazione di beni) o per la fornitura di beni o servizi non di serie che insieme formino un unico progetto.

I lavori su ordinazione spesso sono eseguiti su ordinazione del committente secondo le specifiche tecniche da questi richieste, ad esempio la realizzazione di opere, edifici, strade, ponti, dighe, navi, impianti, la fornitura di servizi direttamente correlati alla realizzazione di un'opera (ad esempio, servizi di progettazione) o la fornitura di più beni o servizi pattuiti come oggetto unitario.

### **Lavoro in corso su ordinazione di durata ultrannuale**

Per lavoro in corso su ordinazione di durata ultrannuale si intende un contratto di esecuzione che investe un periodo superiore a dodici mesi. Per durata si intende il tempo che intercorre tra la data d'inizio di realizzazione dei beni e/o servizi e la data di ultimazione e consegna dei beni e/o prestazione dei servizi entrambe determinate dal contratto (ciò indipendentemente dalla data in cui si è perfezionato il contratto).

### **Contratti a corrispettivo predeterminato**

I contratti a corrispettivo predeterminato sono lavori in corso su ordinazione nei quali l'appaltatore si impegna ad eseguire l'opera sulla base di un prezzo contrattuale predeterminato o dei prezzi pre-determinati per le singole voci di lavoro.

### **I contratti con corrispettivo basato sul costo consuntivo più il margine**

I contratti con corrispettivo basato sul costo consuntivo più il margine sono lavori in corso su ordinazione nei quali il corrispettivo riconosciuto all'appaltatore è determinato dai costi sostenuti, specificamente previsti dal contratto, maggiorati di una percentuale dei costi stessi a titolo di recupero di spese generali e di altre spese non specificamente rimborsabili, oltre che del profitto, ovvero di un importo fisso.

### **Ricavi di commessa (o ricavi a preventivo)**

I ricavi di commessa (o ricavi a preventivo) sono costituiti dai corrispettivi complessivi pattuiti tra il committente e l'appaltatore per l'esecuzione o la fornitura dei beni e/o servizi previsti nel contratto.

### **I costi di commessa (o costi a preventivo)**

I costi di commessa (o costi a preventivo) comprendono i costi attribuibili a una commessa che si stima di sostenere per l'esecuzione o la fornitura dei beni e/o servizi previsti nel contratto.

### **Risultato (o margine) di commessa**

Il risultato (o margine) di commessa rappresenta la differenza tra i ricavi di commessa e i costi di commessa.

### **Costi consuntivi di commessa**

I costi consuntivi di commessa rappresentano i costi sostenuti riferiti a una commessa nel periodo compreso tra la data di stipulazione del contratto ed una certa data antecedente al completamento della commessa stessa (ad esempio, alla data di chiusura dell'esercizio contabile).

<b>Stato di avanzamento (o percentuale di completamento)</b>	Lo stato di avanzamento (o percentuale di completamento) rappresenta, in termini percentuali o in base a misurazioni fisiche, l'entità dei lavori in corso già eseguiti dall'appaltatore ad una certa data antecedente al completamento della commessa (ad esempio, alla data di chiusura dell'esercizio contabile).
<b>Ricavo maturato (o corrispettivo maturato o ricavo di competenza)</b>	Il ricavo maturato (o corrispettivo maturato o ricavo di competenza) rappresenta la quota dei ricavi di commessa determinata con riferimento allo stato di avanzamento dei lavori ad una certa data.
<b>Anticipi</b>	Gli anticipi rappresentano importi addebitati ai committenti generalmente prima dell'inizio o all'inizio dei lavori.
<b>Acconti (o fatturato di rata)</b>	Gli acconti (o fatturato di rata) rappresentano importi addebitati, in via non definitiva, ai committenti in corso d'opera a fronte dei lavori eseguiti, non necessariamente determinati in funzione del valore dei lavori eseguiti.

### **Le rimanenze finali al termine dell'esercizio e il dettaglio analitico delle stesse**

Ogni anno al 31 dicembre le imprese il cui periodo d'imposta coincide con l'anno solare devono procedere alla individuazione ed alla valorizzazione del magazzino in relazione alle giacenze di merci, semilavorati, materie prime, sussidiarie e di consumo, prodotti in corso di lavorazione, lavori in corso su ordinazione e prodotti finiti.

Il dettaglio e la valutazione alla fine dell'anno deve essere riportato sul libro degli inventari.

Precisiamo che tale obbligo sussiste sia per le imprese in contabilità ordinaria che per le imprese che adottano la contabilità semplificata, e riguarda tutti i contribuenti siano essi imprenditori individuali, società di capitali, società di persone etc, con esclusione dei contribuenti che hanno l'obbligo della contabilità di magazzino che hanno diverse regole di conservazione.

#### **Attività di verifica e controllo da parte dell'Agenzia delle Entrate e della Guardia di Finanza.**

Si evidenzia che in caso di controllo o verifica, da parte dell'Agenzia delle Entrate e della Guardia di Finanza per prima cosa richiedono di visionare la documentazione relativa all'inventario dei beni in giacenza alla fine dell'anno oggetto di controllo oltre a quelli degli esercizi precedenti, sulla base dei quali vengono sviluppati tutti i necessari rilievi.

Si ricorda che la mancanza dell'inventario delle rimanenze in giacenza alla fine dell'anno, oltre che essere fonte per l'applicazione di misure di accertamento induttivo con inversione a carico del contribuente dell'onere della prova, è altresì fonte di ulteriori responsabilità di natura civile e penale a carico dell'imprenditore o di tutti gli amministratori della società.

Costituiscono oggetto d'inventario tutti i beni di proprietà dell'azienda, esclusi i beni di terzi presso l'impresa ed inclusi i beni dell'impresa presso terzi in c/lavorazione, riparazione, deposito, visione, prova ecc.

Pertanto dovranno essere individuati tutti i beni sopra richiamati di proprietà dell'impresa anche se per diversi motivi non presenti presso l'impresa o addirittura acquistati ma ancora in viaggio e dovranno essere esclusi dall'inventario i beni ricevuti in deposito, lavorazione o visione (giuridicamente di proprietà di terzi).

Con riferimento all'individuazione delle commesse in corso alla fine dell'anno, i cosiddetti "lavori in corso", ai fini della loro individuazione, si deve fare riferimento a quelli che al 31/12 non sono ancora stati completati.

Per quanto sopra, ogni impresa per precisi obblighi di legge, dovrà predisporre e conservare per renderlo disponibile alle Autorità competenti (Guardia di Finanza, Agenzia delle Entrate etc etc) un inventario analitico delle rimanenze con riferimento alla situazione esistente alla fine dell'anno in cui dovranno essere indicate le giacenze secondo i seguenti criteri:

<b>Merci e componenti:</b>	Distinta analitica di tutte le merci raggruppate secondo categorie omogenee (per natura e valore) con l'indicazione del criterio valutativo adottato;
<b>Materie prime:</b>	Distinta analitica di tutte le materie prime raggruppate secondo categorie omogenee con l'indicazione del criterio valutativo adottato;
<b>Materiale di consumo e sussidiario:</b>	Distinta analitica di tutte le materie di consumo e sussidiarie raggruppate secondo categorie omogenee con l'indicazione del criterio valutativo adottato;
<b>Semilavorati d'acquisto:</b>	Distinta analitica di tutti i semilavorati acquistati esternamente raggruppati secondo categorie omogenee con l'indicazione del criterio valutativo adottato;
<b>Prodotti in corso di lavorazione:</b>	Distinta analitica dei prodotti in corso di lavorazione con l'indicazione dei costi di produzione sostenuti per la loro realizzazione alla fine dell'anno;
<b>Semilavorati prodotti internamente:</b>	Distinta analitica dei semilavorati prodotti con l'indicazione dei costi di produzione sostenuti per la loro realizzazione alla fine dell'anno.
<b>Prodotti finiti:</b>	Distinta analitica di tutti i prodotti finiti con l'indicazione dei costi di produzione sostenuti per l'ottenimento dei prodotti stessi.
<b>Lavori in corso:</b>	Distinta analitica di tutte le commesse/lavori in corso con l'indicazione dell'importo del contratto totale, dei costi totali da sostenere, dei costi sostenuti alla fine dell'esercizio, dei ricavi per le fatture emesse nel corso dell'anno.

### La valutazione delle rimanenze

Dopo aver analizzato il processo di individuazione analitica delle rimanenze con delle opportune tabelle di dettaglio analitiche, sarà necessario effettuare la valorizzazione delle stesse, e quindi verificare quali sono i corretti criteri di valutazione per le rimanenze finali al termine dell'esercizio.

La legge individua i seguenti criteri di valutazione:

<b>Rimanenze finali di beni</b>	Le rimanenze, sono iscritte al costo di acquisto o di produzione, ovvero al valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato, se minore.  Per i beni fungibili (beni con caratteristiche analoghe sostituibili fra loro) il costo può essere calcolato col metodo della media
---------------------------------	--

**Rimanenze finali lavori in corso**

ponderata o con quelli: "primo entrato, primo uscito" o: "ultimo entrato, primo uscito".

Ciò premesso, le rimanenze devono essere valutate come segue:

- a) al costo di acquisto, maggiorato degli oneri accessori;
- b) al costo di produzione, quando il bene viene prodotto, interamente o anche a mezzo di terzi, dall'impresa;
- c) per i soli beni fungibili (beni con caratteristiche analoghe sostituibili fra loro), la valutazione può essere effettuata col metodo della media ponderata e con quelli "primo entrato, prima uscito" (F.i.f.o) o "ultimo entrato, primo uscito" (L.i.f.o.).

Qualora il valore di mercato, dovesse essere inferiore al costo determinato secondo una delle modalità sopra individuate, la valorizzazione delle rimanenze dovrà essere effettuata al valore di mercato poiché più basso.

I lavori in corso su ordinazione possono essere iscritti sulla base dei corrispettivi contrattuali maturati con ragionevole certezza.

Il criterio della percentuale di completamento prevede che i costi, i ricavi e il margine di commessa vengano riconosciuti in funzione dell'avanzamento dell'attività produttiva e quindi attribuiti agli esercizi in cui tale attività si esplica.

Con questo metodo nelle rimanenze finali viene, quindi, a essere compresa una quota di margine lordo di utile correlata alla porzione di lavoro eseguita.

**Gli elementi e i costi nella valutazione delle rimanenze**

Al fine di consentire una rapida cognizione degli elementi affinché al termine dell'esercizio il processo di valutazione delle rimanenze finali sia di agile determinazione, si propongono alcuni elementi di analisi ed ulteriori definizioni:

**Costo di acquisto:**

Quando parliamo di costo di acquisto di seguito viene individuata la sua formulazione:

- + Costo di acquisto al netto di sconti commerciali, abbuoni e premi, Contributi in conto esercizio,
- + tutti gli oneri accessori (trasporto, provvigioni, carico e scarico, assemblaggio, spese, tasse e dazi di importazione, oneri di urbanizzazione, cioè tutti i costi connessi al contratto ed i costi relativi al ricevimento e alla presa in possesso).

**Costo di produzione:**

Quando parliamo di costo di produzione di seguito viene individuata la sua formulazione che comprende sia i costi diretti che taluni costi indiretti:

- + costo delle materie prime e sussidiarie semilavorati e imballaggi, inclusi i costi di trasporto, facchinaggio, dazi e qualsiasi altro onere accessorio;

- + materiali di consumo;
  - + manodopera diretta, indiretta e personale tecnico;
  - + energia elettrica;
  - + ammortamenti, le manutenzioni e riparazioni dei macchinari impiegati;
  - + i costi di progettazione e direzioni lavori;
  - + altri costi generali di produzione o industriali e altri costi specifici;
- I costi relativi alla distribuzione, le spese generali e amministrative non possono essere inserite nel costo di produzione.

***Costo medio ponderato***

Il costo medio ponderato dei beni risulta dalla divisione del costo complessivo dei beni acquistati o prodotti nell'esercizio, per la loro quantità.

***Metodo Lifo di determinazione del costo.***

Il metodo Lifo (ultimo entrato primo uscito) è un metodo di valutazione in cui il magazzino viene valutato ai costi più vecchi.

Con il Lifo le rimanenze, nel primo esercizio di formazione, vengono valutate al costo medio ponderato.

Negli esercizi successivi, se la quantità delle rimanenze è aumentata rispetto al periodo precedente, il valore delle rimanenze è dato dalla somma delle giacenze iniziali più le maggiori quantità valutate al costo medio ponderato dell'esercizio.

Se invece la quantità è diminuita, il decremento annulla gli incrementi formati nei periodi precedenti, a partire dal più recente.

***Metodo Fifo di determinazione del costo.***

Con il Fifo (primo entrato primo uscito) si ipotizza che le uscite dei beni dal magazzino avvengano nello stesso ordine di entrata.

I beni in giacenza quindi sono rappresentate dai beni di più recente acquisizione.

La valutazione va quindi effettuata ai costi/prezzi più recenti.

**Esemplificazione compilazione inventario di magazzino**

**1) Materie prime, semilavorati, merci e componenti, materiale di consumo**

Quantità (Kg, n°, m etc)	Descrizione	Costo unitario	Costo totale
1.250	Lamiera da 13 formato STE	4,50	5.625,00
1.200	Contenitori Veru5258	13,00	15.600,00
700	Valvole DEW 5200 NonX	4,00	2.800,00
450	Compax 2587 UE	16,50	7.425,00
			0,00
<b>Rmanenze finali al 31/12/xxxxx</b>			<b>31.450,00</b>

**2) Prodotti finiti di propria fabbricazione**

Quantità (Kg, n°, m etc)	Descrizione	Costo di produzione unitario	Costo totale
25	Sivolam da 300	750,00	18.750,00
12	Sivolam da 200	600,00	7.200,00
22	Cores X20	524,00	11.528,00
			0,00
			0,00
<b>Rmanenze finali al 31/12/xxxxx</b>			<b>37.478,00</b>

**3) Lavori in corso**

Commessa n.	Descrizione	Ricavi di commessa come da contratto	Costi complessivi di commessa	Costi sostenuti nell'anno XXXX	% Avanzamento	Ricavi di competenza	Ricavi per fatture emesse nell'anno XXXX	Lavori in corso nell'anno XXXX
80025	Via Street 254	70.000	40.000	35.000	88%	61.250	30.000	31.250
90037	Piazza Martino 16	50.000	30.000	28.000	93%	46.666	20.000	26.666
70085	Via Resder 258	90.000	75.000	50.000	67%	60.000	30.000	30.000
10098	Via Sole 78	80.000	50.000	40.000	80%	64.000	0	64.000
<b>Rmanenze finali al 31/12/xxxxx</b>								<b>151.916</b>