



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI ANCONA

Ente Pubblico non economico

Allegato

Domanda 1 - *Vi preghiamo di riferirci qual è il vostro ruolo e la vostra esperienza. Nello specifico si prega di indicare se: Redattore di bilancio, Accademico, Revisore contabile, Ente Regolatore, Investitore, Altro.*

Il presente documento è stato predisposto dalla Commissione “Revisione PMI” dell’Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Ancona.

La Commissione è composta dai seguenti Dottori Commercialisti e Revisori Contabili:

Consigliere Delegato:	Leandro Tiranti
Presidente:	Gabriella Manella
Componenti:	Lorenzo Buldrini
	Marco Cruciani
	Paola D’Angelo
	Gabriele Di Giovacchino
	Gabriele Giammarini

Domanda 2 - *Ritenete corretta la ricostruzione dei problemi applicativi descritti al capitolo 3?*

La ricostruzione dei problemi applicativi di cui al Capitolo 3 del “Discussion Paper” è ritenuta corretta. Si condivide pienamente l’importanza di disciplinare in maniera unitaria e coordinata un’area in cui sono presenti, nella prassi, comportamenti difformi e discordanti tra loro.

Domanda 3 – *Anche considerando le possibili semplificazioni descritte al capitolo 5 del documento, quale dei 2 approcci si ritiene opportuno sviluppare per le grandi imprese e perché?*

Entrambi gli approcci previsti dal Discussion Paper risultano condivisibili. Tuttavia, si ritiene preferibile l’Approccio B in base al quale i ricavi derivano da obbligazioni contrattuali da rilevare al momento del completamento dell’obbligazione o lungo il periodo in cui la stessa viene sviluppata.

L’approccio prescelto consente una regolamentazione dei ricavi più lineare in base alla quale non si rende necessaria una duplice segmentazione: in termini di unità elementare e contestualmente in termini di tipologia di ricavi. Peraltro, l’Approccio B è coerente con la regolamentazione prevista dal principio contabile internazionale IFRS 15, *Ricavi provenienti da contratti con i clienti*: la scelta dell’Approccio B consentirebbe un allineamento tra i principi contabili nazionali e quelli internazionali in questo ambito e una conseguente semplificazione per i redattori di bilancio in base agli OIC che facciano parte di gruppi che redigono il bilancio in base agli IFRS.

Tuttavia, risulta opportuno al riguardo un momento di riflessione sulla compatibilità dell’Approccio B con la struttura del bilancio prevista dal nostro legislatore: per effetto del disposto degli artt. 2424 e 2425 del Codice Civile i prodotti in corso su ordinazione sono inclusi nella voce “Rimanenze” e le “Variazioni dei lavori in corso su ordinazione” costituiscono una componente del Valore della produzione distinta dai “Ricavi”. L’applicazione dell’Approccio B, infatti, sembra privilegiare la rilevazione della voce “Ricavi” nel corso della realizzazione dell’obbligazione in contropartita di un’attività che non potrebbe essere assimilata a Rimanenze; l’Approccio A, invece, che segmenta i ricavi per tipologia e distingue così le Commesse, consente forse di spiegare più facilmente perché il “ricavo” connesso all’avanzamento delle Commesse sia da rilevare attraverso “variazione di rimanenze”.

60131 ANCONA – Via Primo Maggio n. 56 – Tel. 071/206729 – Fax 071/201998

www.odcec.an.it mail: segreteria@odc.ancona.it

Pec: ordine.ancona@odcec.ancona.it

CF 93115120425



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI ANCONA

Ente Pubblico non economico

Indipendentemente dalla scelta tra Approccio A e B , con riferimento alle “commesse” si ritiene opportuno che il benchmark di riferimento sia costituito dalla rilevazione in base alla percentuale di avanzamento della lavorazione, indipendentemente dalla durata del progetto; l’utilizzo della valorizzazione in base al modello del costo sostenuto dovrebbe costituire una metodologia di valorizzazione residuale, da applicare in casi delimitati in cui non risulti ragionevolmente quantificabile la percentuale di avanzamento; inoltre, l’utilizzo della valorizzazione a costo sostenuto potrebbe essere riconosciuto come meccanismo di semplificazione per le aziende di minore dimensione (si rinvia alla successiva Domanda 4).

Domanda 4 – Quale livello dimensionale andrebbe previsto per le semplificazioni descritte al capitolo 5?

L’applicazione del nuovo principio sui Ricavi sviluppato secondo le linee guida descritte nel Discussion Paper risulterà indubbiamente complessa e onerosa per le imprese di minore dimensione.

Pertanto, si potrebbero prevedere delle semplificazioni con riferimento in particolare a:

- a) facoltà di non distinguere le unità elementari ;
- b) possibilità di valorizzare le commesse in base al costo sostenuto, indipendentemente dalla durata;
- c) possibilità di rilevare il rischio di reso tramite accantonamenti al fondo rischi e oneri.

Considerata la complessità dell’approccio di riferimento, per quanto riguarda i limiti dimensionali rispetto ai quali rendere usufruibili le semplificazioni sopra illustrate la Commissione riterrebbe opportuno fare riferimento alla soglia dimensionale prevista per la redazione del bilancio consolidato. Si riconosce che in questo modo si creerebbe una fascia dimensionale di imprese tenute all’adozione della metodologia del costo ammortizzato e contestualmente esenti dall’obbligo di applicare il principio contabile sui Ricavi nella sua interezza.

Domanda 5 – Quali altri elementi andrebbero considerati nello sviluppo del principio contabile?

Si ritiene opportuno che il principio contabile destinato ai Ricavi illustri il trattamento di tutte le casistiche che si possono presentare in tema di rilevazione dei ricavi, in maniera coordinata con gli altri principi contabili, ove applicabile. Oltre alle problematiche già menzionate nel “Discussion Paper” - presenza di clausole di garanzia per malfunzionamento, diritto di ricevere premi al raggiungimento di un determinato quantitativo di punti, trattamento delle vendite con diritto di reso (“tentata vendita”) - il principio contabile sui ricavi dovrebbe disciplinare anche il trattamento di altre casistiche quali:

- premi o sconti riconosciuti alla clientela in caso di raggiungimento di determinati livelli di fatturato;
- possibili resi legati a difetti nei prodotti;
- trattamento delle vendite effettuate nei confronti dei distributori che possono costituire “tentate vendite” (cosiddetto “consignment stock”), sia dal punto di vista dell’impresa che ha realizzato il bene sia dal punto di vista di chi lo prende in consegna;
- vendite di beni con riserva di proprietà, clausole spesso riscontrabili nel caso di vendite di beni strumentali con pagamento dilazionato;
- trattamento degli anticipi ricevuti dai clienti nei vari contesti e così via.



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI ANCONA

Ente Pubblico non economico

In pratica, tutte le clausole di dettaglio di un contratto con un cliente o le prestazioni accessorie e direttamente correlate allo stesso.

Domanda 6 – *Il Discussion Paper affronta il tema dei ricavi in via generale. Nella survey del 2017 erano stati indicati i seguenti temi aggiuntivi:*

- *la distinzione tra l'impresa che agisce per conto proprio o in qualità di rappresentante;*
- *la rilevazione dei ricavi nei settori a tariffa regolamentata.*

Si prega di fornire eventuali indicazioni anche su questi temi se si ritiene rilevante che vengano affrontati nel progetto.

Come già evidenziato con riferimento alla precedente Domanda 5 si ritiene che la prima tematica (distinzione tra l'impresa che agisce per conto proprio o in qualità di rappresentante) debba essere inclusa nel presente progetto in quanto strettamente interconnessa con le modalità di rilevazione e contabilizzazione dei Ricavi (sia per l'Approccio A che per l'Approccio B).

Con riferimento, invece, ai ricavi nei settori a tariffa regolamentata - tematica di sicuro interesse per le aziende che operano in questo settore ma peculiare nella sua natura - si ritiene che questa componente possa essere specificamente esclusa dal documento destinato ai ricavi e più utilmente disciplinata in un documento separato.

Domanda 7 – *Avete altre osservazioni?*

a) **Esempio 3, Approccio B**

La presentazione di una serie di Esempi illustrativi nella sezione 7 del Discussion Paper risulta estremamente utile per meglio comprendere e circoscrivere gli aspetti esaminati nel Documento. Tuttavia, con riferimento all'Esempio 3 relativo alle Vendite con diritto di reso nell'ambito dell'Approccio B si ritiene che andrebbe indicato per completezza anche il trattamento contabile da riservare ai beni, consegnati al cliente e quindi usciti dal magazzino, che si stima saranno resi dal cliente.

b) **Approccio B e modalità di identificazione di un ricavo da rilevare lungo il periodo in cui l'obbligazione viene realizzata**

Nel documento sono individuati come momenti identificativi di questa fattispecie la possibilità del cliente di beneficiare della prestazione man mano che la riceve (§ 4.13) e la presenza di un diritto al corrispettivo per i lavori completati lungo la durata del contratto (§ 7, Esempio 2). Si consideri però il caso in cui l'impresa venditrice riceva esclusivamente un anticipo iniziale (oppure non sia prevista alcuna forma di anticipo) con il diritto al pagamento alla consegna del bene o servizio. In questi casi la realizzazione del bene potrebbe essere effettuata sulla base di caratteristiche tecniche definite specificamente dal cliente: pertanto, diventa determinante il fatto che il bene non possa essere venduto ad altri se non al cliente che lo ha ordinato.