

Articolo pubblicato su FiscoOggi (<http://fiscooggi.it>)

Analisi e commenti

## L'Ed sui ricavi si rinnova. Pochi ma significativi ritocchi

15 Novembre 2011

E' di ieri l'emanazione della versione rivisitata dell'exposure draft "Revenue from contracts with customers". La prima stesura era stata diffusa nel giugno del 2010



Iasb e Fasb ci riprovano. I due organismi - proseguendo sulla convergenza fra gli standard contabili emanati dai due Organismi - hanno diffuso ieri una nuova versione dell'exposure draft "Revenue from contracts with customers". Il documento che dovrebbe sostituire, accorpandoli, gli Ias 11 e 18 (restando al di qua dell'oceano). L'ED rivisita la bozza di principio emanata nel giugno del 2010, andando così incontro alle critiche e alle preoccupazioni espresse dagli operatori interessati. La

nuova scadenza per le lettere di commento è stata fissata al 13 marzo del prossimo anno.

### Perché un nuovo standard

Incongruenti, deboli, inadeguate. Così sono state definite le regole di contabilizzazione dei ricavi, attualmente in vigore (contenute negli Ias 11 - Lavori su ordinazione - e 18 - Ricavi). Un benservito che, si badi bene, non è arrivato dagli studiosi della materia o dai responsabili amministrativi delle aziende, bensì dallo stesso *International accounting standards board*.

In effetti, i due principi contabili non guidano lungo l'intero universo di transazioni e operazioni che un soggetto economico può metter su, gestendo la propria attività. Per di più, stesse situazioni *border line* sono state, non di rado, interpretate in maniera differente dai "ragionieri" degli *Ias adopter*.

Sostanzialmente, il peccato originale degli standard internazionali in materia di ricavi è legato al

non aver specificato in maniera chiara quando un'azienda si trova di fronte a una cessione di beni e quando, invece, sta facendo i conti con una prestazione di servizi. Una debolezza, questa – superata esclusivamente a proposito degli accordi per la costruzione di immobili (Ifric 15) – a cui difficilmente – a parere del *Board* – si sarebbe potuto porre rimedio intervenendo sugli IAS esistenti. Oltretutto, un principio contabile nuovo di zecca è anche la strada più breve (se non l'unica) per arrivare alla convergenza con lo standard setter statunitense.

### **Il nuovo standard in pillole**

Sono 5 gli step da seguire per rilevare dei ricavi:

- identificare il contratto con il cliente
- identificare le obbligazioni verso il cliente (*separate performance obligations*) previste dal contratto
- determinare il prezzo della transazione
- allocare il prezzo della transazione fra le diverse obbligazioni verso il cliente
- rilevare il ricavo quando (oppure a mano a mano) la singola obbligazione è adempiuta.

#### ***Identificare il contratto con il cliente***

Il contratto è un accordo fra due o più parti da cui discendono diritti e obbligazioni, legalmente tutelati. Ogni contratto è oggetto di distinta contabilizzazione, a meno che non ricorrano i requisiti che impongono il “*combining*” degli stessi.

#### ***Identificare le performance obligations verso il cliente***

Una *performance obligation* è la promessa di trasferire beni o di prestare servizi al cliente. Merci e servizi danno luogo a differenti obbligazioni solo se sono separabili. Circostanza che si verifica quando (ma non sempre) il bene o il servizio sono venduti/prestati separatamente dal cedente, oppure nelle circostanze in cui il cliente può beneficiare del bene o servizio in quanto tale o comunque insieme ad altre risorse a sua disposizione. Il “pacchetto” di beni o servizi dà luogo, in ogni modo, a una singola *performance obligation* quando, nello stesso tempo, è significativamente “personalizzato” sulle esigenze del cliente e i beni o servizi che lo compongono sono altamente interrelati.

#### ***Determinare il prezzo della transazione***

Il prezzo della transazione è l'ammontare che il venditore si aspetta di avere diritto a ricevere, al trasferimento della merce o alla prestazione del servizio. Nella determinazione del prezzo della

transazione, occorre tener conto di una serie di fattori, fra i quali, eventuali corrispettivi variabili e tempistica della riscossione (*time value of money*).

### **Allocare il prezzo della transazione fra le diverse performance obligations individuate**

L'allocazione avviene, solitamente, sulla base dello *stand alone selling price*, vale a dire, ripartendo il corrispettivo utilizzando come base il prezzo praticato dall'azienda per cedere quel bene o per prestare quel servizio, singolarmente considerati. Nei casi in cui lo *stand alone selling price* non sia osservabile, occorre stimarlo.

### **Rilevare il ricavo**

I ricavi vanno rilevati quando la *performance obligation* è adempiuta; quando, cioè, il bene o il servizio promesso al cliente sono stati trasferiti. Trasferimento che si ha per concluso quando il cliente ottiene il controllo del bene o del servizio. Lo standard dà dei criteri per individuare quando il controllo al cliente è passato in un momento specifico, oppure *in progress*.

### **Il nocciolo è del 2010**

In effetti, impostazione e "core" dell'*exposure draft* sono le stesse del documento del 2010. Tuttavia, le discussioni che sono seguite - oltre alle circa mille *comment letters* ricevute dallo IASB - hanno spinto verso un avvicinamento alle posizioni delle aziende.

Sul "quando" la performance è adempiuta - la filosofia di fondo del possibile nuovo standard è questa: non distinguere i beni dai servizi, ma stabilire, a prescindere dall'oggetto della performance, il momento (o i momenti) in cui l'obbligazione è estinta - è stato inserito il riferimento ai rischi e ai benefici, fra gli indicatori del trasferimento al cliente.

Per quanto riguarda, poi, l'identificazione delle singole *performance obligations*, è stato eliminato dalla griglia di controllo il riferimento ad altre aziende che vendono il bene o prestano il servizio separatamente. Così come è scomparso - allo stesso scopo - il criterio "margine di profitto distinto" del bene o del servizio.

Il cambiamento, però, forse più rilevante è legato alla determinazione del prezzo della transazione. La versione del 2010 imponeva di considerare a tal fine anche il rischio di credito legato al cliente. Nella bozza rivisitata il rischio di credito va rilevato a parte (le regole sono quelle dell'impairment del credito), generando perdite che, però, vanno evidenziate in bilancio separatamente, ma accanto ai relativi ricavi.

I prossimi mesi ci diranno se con le modifiche ci si fermerà qui. E, soprattutto, se il principio contabile vedrà la luce secondo questa impostazione. Per il momento, annotiamo che lo Iasb (si ricorda, insieme al FASB) ha dato appuntamento alla metà del 2012 per il documento finale e definitivo. Non resta che aspettare.

di

**Alfonso Lucarelli**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/analisi-e-commenti/articolo/led-sui-ricavi-si-rinnova-pochi-ma-significativi-ritocchi>