



Lezione 6

I Lavori Ultrannuali

Definizione

I lavori ultrannuali sono lavori la cui esecuzione si protrae oltre il termine dell'esercizio.

Si tratta di opere o forniture il cui corrispettivo viene pattuito unitariamente, ma il cui svolgimento o consegna è dilazionato nel tempo.

Definizione

Convenzionalmente si considerano lavori ultrannuali quelli il cui tempo di esecuzione supera i 12 mesi.

Definizione

I lavori ultrannuali possono comprendere:

- opere in corso di esecuzione;
- prodotti in corso di produzione.

Definizione

I lavori ultrannuali possono essere originati

da:

- lavorazioni in conto proprio;
- lavorazioni prodotte per conto terzi.

Lavorazioni in conto proprio

Riguardano:

- beni in corso di produzione che saranno destinati al magazzino dell'impresa, per quindi essere successivamente immessi sul mercato;
- beni in corso di sviluppo, al fine di realizzare un'immobilizzazione per lo svolgimento dell'attività dell'impresa.

Lavorazioni per conto terzi

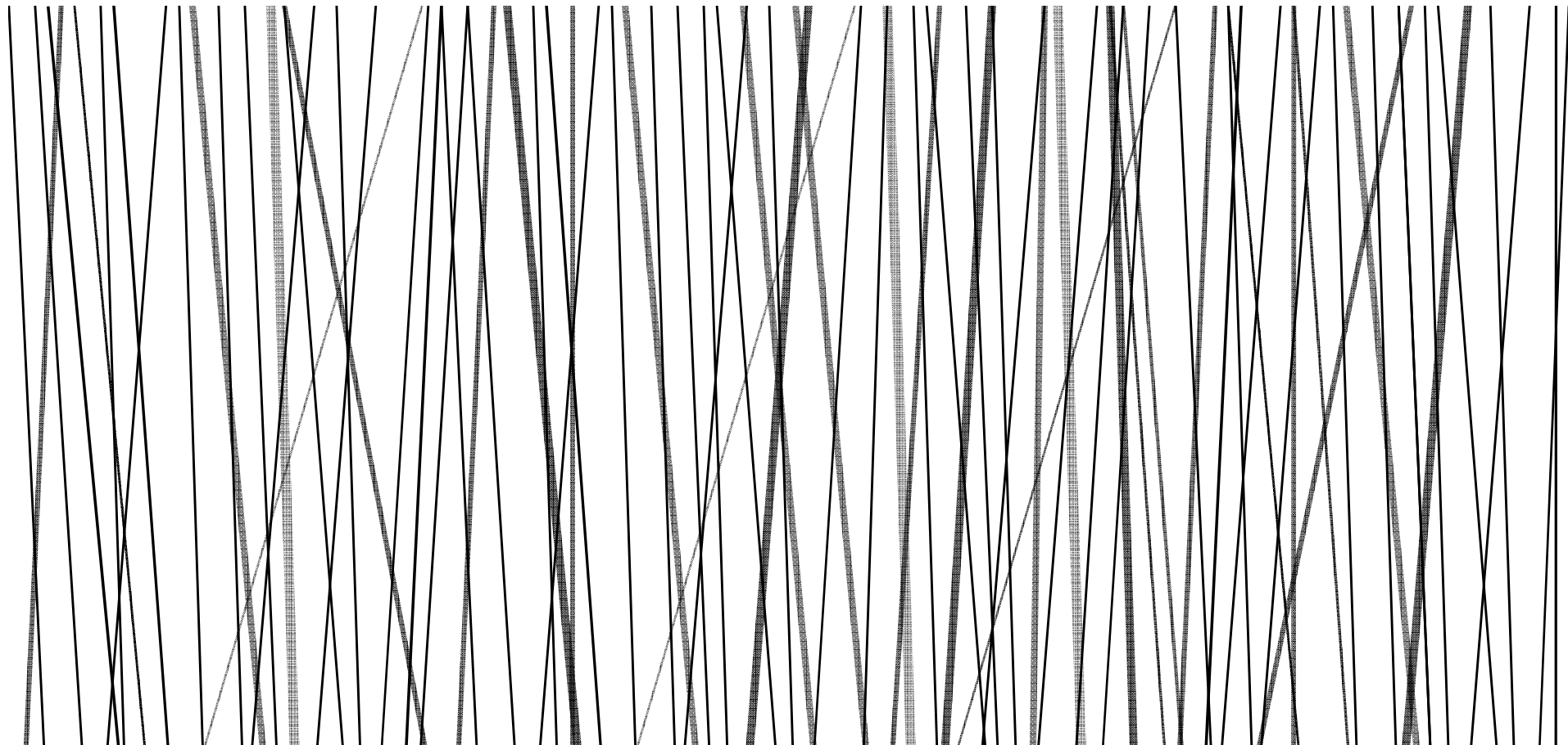
Rappresentano le opere su commessa che riguardano sia forniture di servizi che produzione di beni.

Un elemento distintivo di queste lavorazioni è la durata.

Lavorazioni per conto terzi

Si distinguono infatti 2 tipologie di lavorazioni:

- di breve durata (entro 12 mesi, ma in corso alla chiusura dell'esercizio);
- di lunga durata (oltre 12 mesi).



Tipologia di lavori ultrannuali

Tipologie di lavori ultrannuali

Le caratteristiche che accomunano le diverse tipologie di lavori ultrannuali sono la durata dell'esecuzione dell'opera e l'esistenza di un contratto nelle diverse forme.

Tipologie di lavori ultrannuali

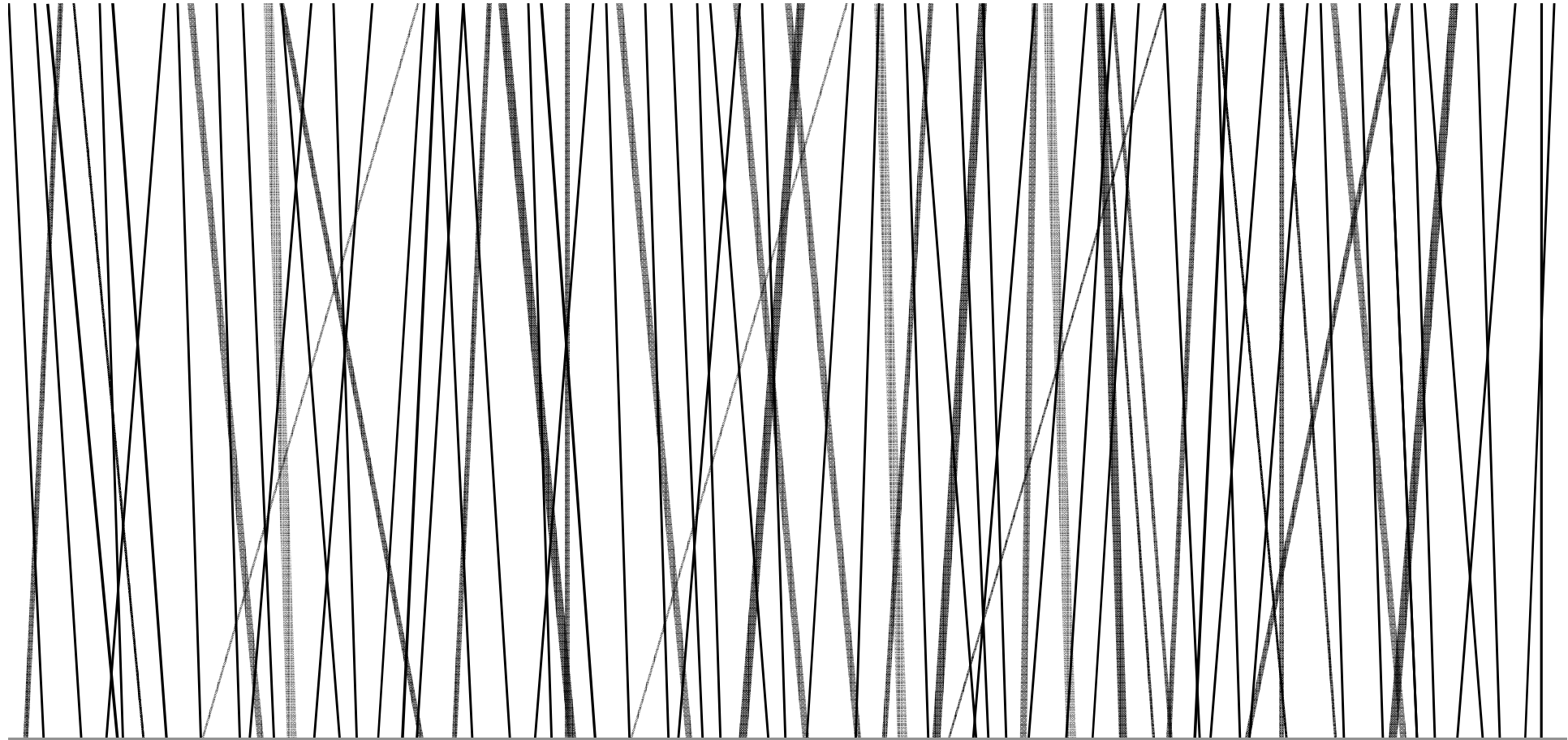
Si può quindi procedere ad una classificazione in generale delle diverse tipologie di lavori ultrannuali, secondo le caratteristiche di:

- durata;
- diversi contratti;
- oggetto del contratto;
- corrispettivi per la prestazione / cessione dei beni.

Tipologie di lavori ultrannuali

Alcuni esempi di lavori ultrannuali:

- contratti di appalto;
- contratti d'opera / prestazione di servizi;
- contratti di somministrazione;
- etc.



**Valutazione
-
Normativa**

Art. 2423 bis c.11

11) i lavori in corso su ordinazione possono essere iscritti sulla base dei corrispettivi contrattuali maturati con ragionevole certezza;

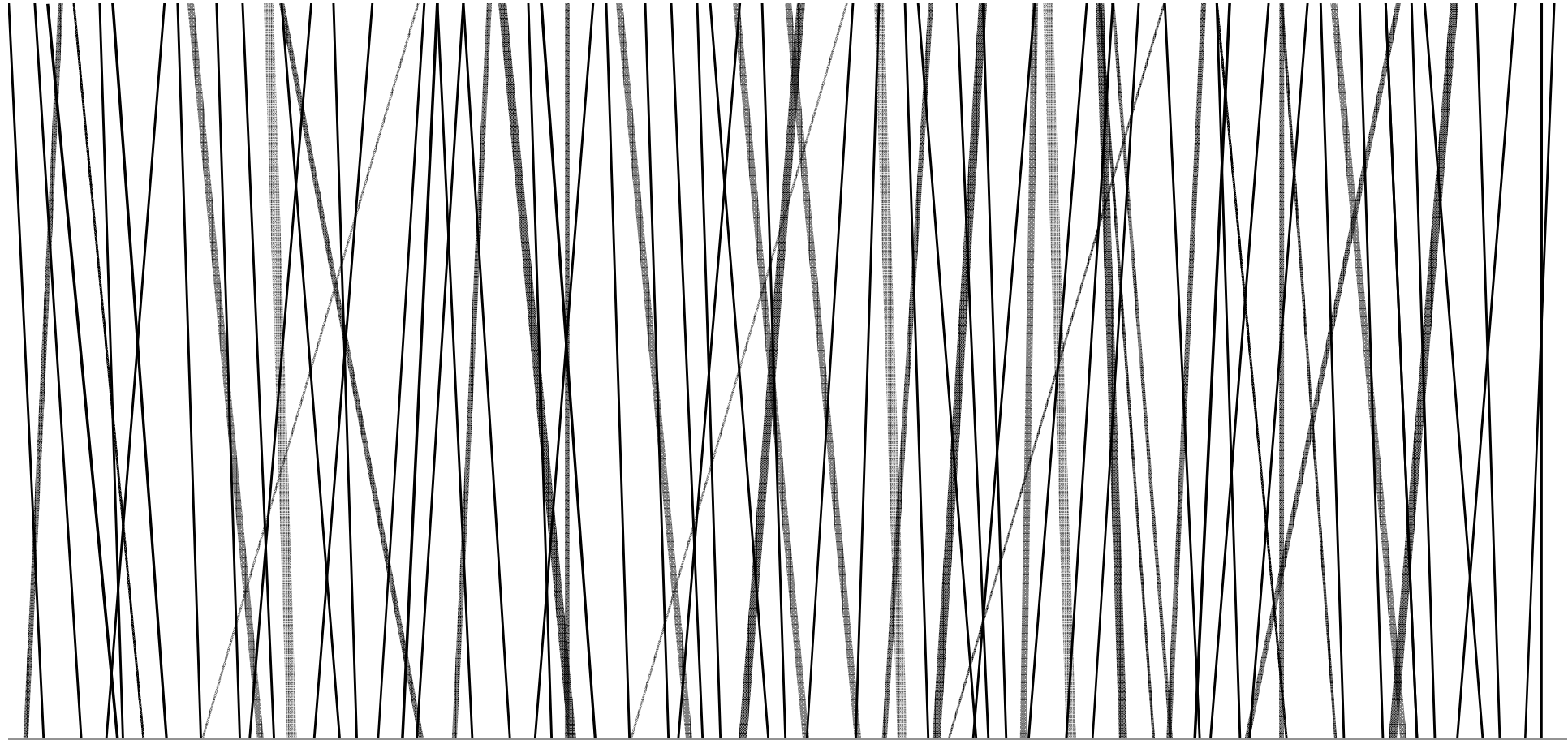
Art. 2423 bis c.9

9) le rimanenze, i titoli e le attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni sono iscritti al costo di acquisto o di produzione, calcolato secondo il numero 1), ovvero al valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato, se minore; tale minor valore non può essere mantenuto nei successivi bilanci se ne sono venuti meno i motivi. I costi di distribuzione non possono essere computati nel costo di produzione;

OIC 23

«...il Codice Civile stabilisce al punto 11 dell'art. 2426 che “i lavori in corso su ordinazione possono essere iscritti sulla base dei corrispettivi contrattuali maturati con ragionevole certezza”.

Pertanto dette rimanenze possono essere valutate sia con il criterio del costo previsto dal punto 9 dello stesso art. 2426 per le rimanenze in generale, sia sulla base del corrispettivo contrattuale maturato, ancorché superiore al costo...»



Valutazione
-
Procedimento

Procedimento di valutazione

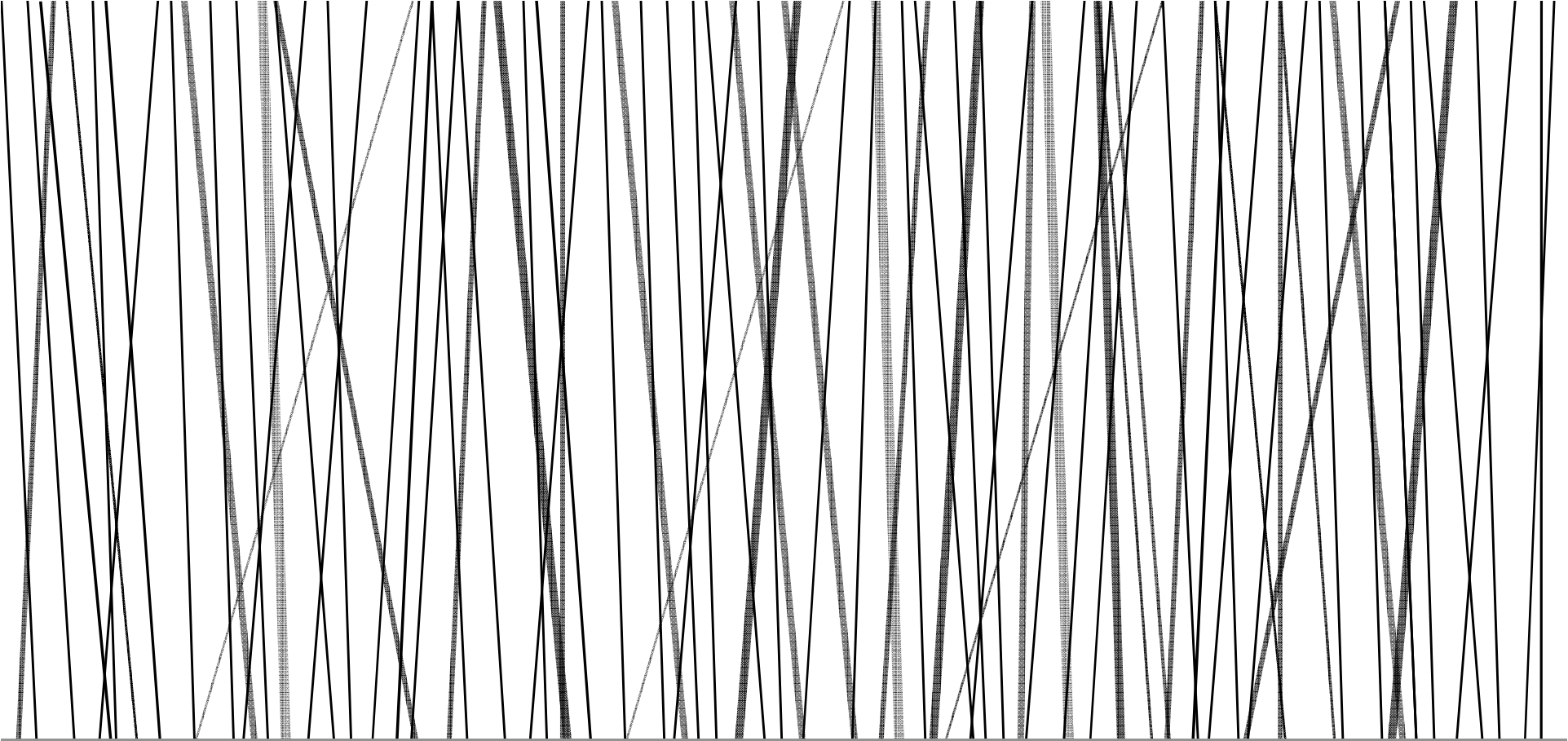
Il processo che attiene alla valutazione dei lavori ultrannuali, può essere sintetizzato in 3 momenti differenti:

- 1) individuazione del bene da valutare;
- 2) determinazione del criterio di valutazione da utilizzare;
- 3) determinazione del valore da attribuire all'opera in corso.

Determinazione del criterio da utilizzare

Nell'ambito della scelta della metodologia da applicare per il calcolo dei valori da attribuire alle opere in corso, esistono diversi strumenti, tra i quali:

- 1) metodo della percentuale di avanzamento dei lavori;
- 2) metodo della commessa completata o del contratto completo.



Metodo della percentuale di avanzamento dei lavori

1° Metodo

Questo metodo prevede che relativamente a lavori non ancora terminati, siano liquidati i corrispettivi pattuiti, ma solo nella percentuale relativa all'effettivo stato dell'avanzamento dei lavori.

1° Metodo

Così facendo viene rispettato il principio di competenza, infatti i ricavi effettivamente maturati vengono contrapposti ai costi sostenuti per realizzarli.

1° Metodo

Sussistono però delle condizioni per l'applicazione di questo metodo, ovvero:

- l'esistenza di un contratto vincolante tra le parti;
- le opere devono essere specifiche per il cliente;
- le stime dei ricavi e dei costi devono essere attendibili;
- non devono sussistere situazioni di aleatorietà.

1° Metodo

Possiamo avere diverse modalità di calcolo per questo metodo:

- 1) il metodo del costo sostenuto;
- 2) il metodo delle ore lavorate;
- 3) il metodo delle unità consegnate;
- 4) il metodo delle misurazioni fisiche.

Metodo del costo sostenuto

Questo è il metodo maggiormente utilizzato nella prassi: risulta essere infatti il metodo che correla in modo migliore i costi ai ricavi, rispettando quindi il principio di competenza economica.

Metodo delle ore lavorate

Tale metodo si basa sulla comparazione delle ore effettivamente lavorate per la commessa, rispetto alle ore presunte per concludere la commessa stessa.

Metodo delle unità consegnate

Questo metodo mette a confronto le unità effettivamente prodotte o consegnate, con le unità totali che il contratto prevede.

Metodo delle misurazioni fisiche

Questa tipologia di metodo prevede come la precedente una comparazione tra le unità effettivamente prodotte e il totale delle unità da produrre, ma in questo caso la rilevazione delle unità dev'essere effettuata da un tecnico, e successivamente comunicata alla parte.



**Metodo della commessa
completata**

2° Metodo

Questo metodo viene applicato qualora sia impossibile applicare il metodo della percentuale di avanzamento dei lavori, ovvero nei casi in cui è impossibile determinare con ragionevole certezza il risultato economico complessivo.

2° Metodo

Il principio contabile OIC n. 23 ritiene di poter accettare questa tipologia di metodo, purchè se ne dia corretta informazione circa l'applicazione in Nota Integrativa.

2° Metodo

L'applicazione di tale metodo prevede una valutazione dei lavori al minore tra il costo e il valore di realizzo.

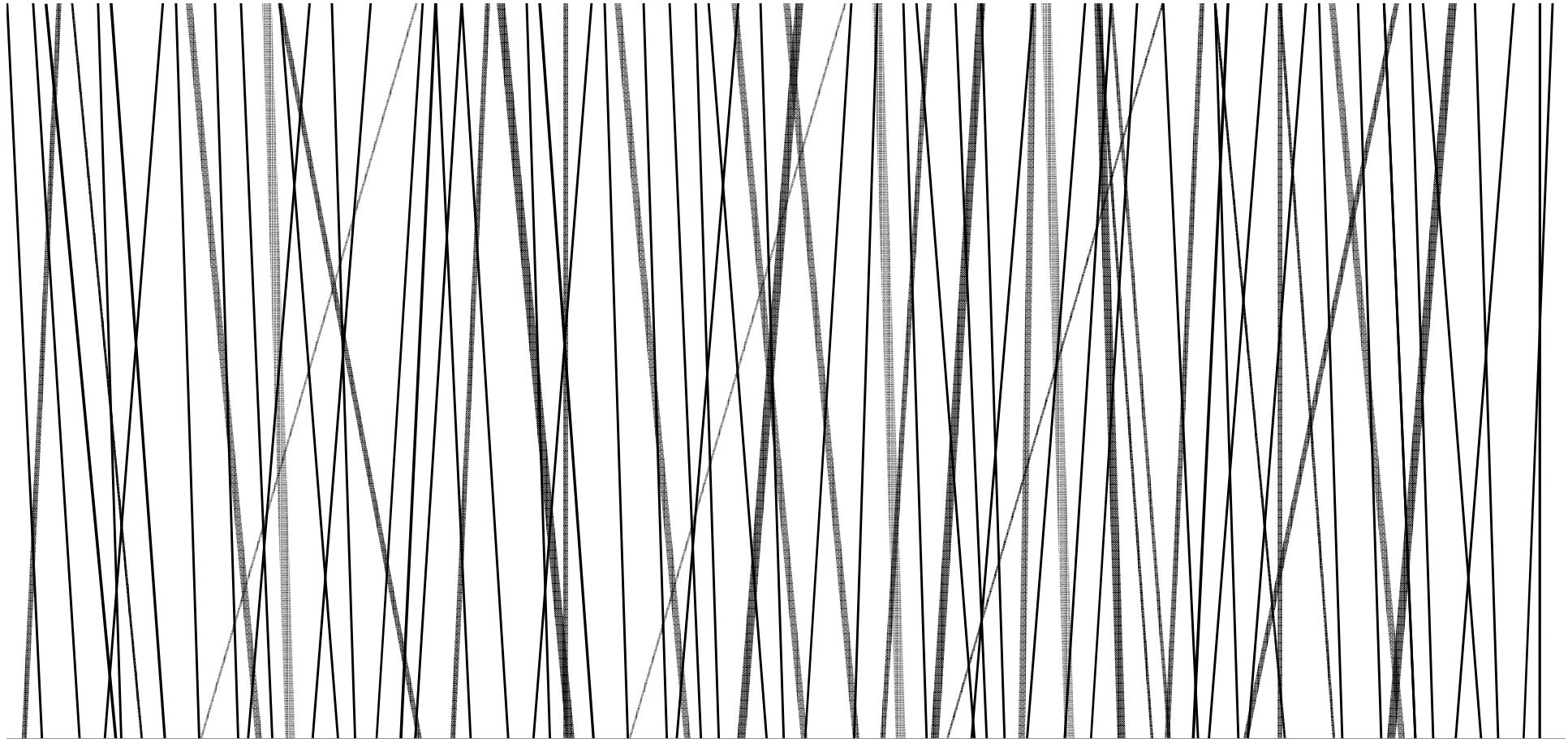
I ricavi saranno riconosciuti solamente nel momento in cui il contratto sarà completato, ovvero quando le opere saranno ultimate e consegnate.

2° Metodo – applicazione pratica

Negli esercizi in cui la commessa è in fase di realizzazione si rilevano in conto economico i costi totali, i quali vengono poi sospesi alla fine dell'esercizio (o del periodo intermedio), valutando i lavori in corso su ordinazione sulla base dei costi sostenuti.

2° Metodo – applicazione pratica

Qualora il valore di realizzazione, ovvero il prezzo concordato con il committente, risulti inferiore al costo, i lavori in corso devono essere valutati a tale minor valore.



Esempio numerico

Oggetto della commessa:	costruzione di una nave
Tempo di costruzione:	3 anni
Corrispettivo finale pattuito da contratto	€ 9.000.000,00
Costo annuale di produzione	€ 2.500.000,00
Pagamento stati di avanzamento da parte del committente	Nessuno

<u>Anno 1</u>	<u>Valutazione "al costo"</u>	<u>Valutazione "al ricavo"</u>
Ricavi d'esercizio	€ 0,00	€ 0,00
Rimanenze finali	€ 2.500.000,00	€ 3.000.000,00
Costi d'esercizio	-€ 2.500.000,00	-€ 2.500.000,00
Esistenze iniziali	€ 0,00	€ 0,00
<u>Reddito d'esercizio</u>	<u>€ 0,00</u>	<u>€ 500.000,00</u>

Anno 2

	<u>Valutazione "al costo"</u>	<u>Valutazione "al ricavo"</u>
Ricavi d'esercizio	€ 0,00	€ 0,00
Rimanenze finali	€ 5.000.000,00	€ 6.000.000,00
Costi d'esercizio	-€ 2.500.000,00	-€ 2.500.000,00
Esistenze iniziali	-€ 2.500.000,00	-€ 3.000.000,00
<u>Reddito d'esercizio</u>	<u>€ 0,00</u>	<u>€ 500.000,00</u>

Anno 3

Valutazione "al costo"

Valutazione "al ricavo"

Ricavi d'esercizio

€ 9.000.000,00

€ 9.000.000,00

Rimanenze finali

€ 0,00

€ 0,00

Costi d'esercizio

-€ 2.500.000,00

-€ 2.500.000,00

Esistenze iniziali

-€ 5.000.000,00

-€ 6.000.000,00

Reddito d'esercizio

€ 1.500.000,00

€ 500.000,00

Pertanto:

La valutazione delle rimanenze “al ricavo” anzichè “al costo” appare più corretta ai fini del principio di competenza economica.

Infatti:

- con la valorizzazione “al ricavo”, il reddito di 1.500.000 è correttamente ripartito sui tre esercizi in quote costanti da 500.000 ciascuna (tenendo conto della semplificazione dell'esempio fatto);
- Con la valorizzazione “al costo”, il reddito emerge per l'intero ammontare soltanto nel conto economico dell'esercizio in cui il prodotto è venduto.

Pertanto:

La valutazione delle rimanenze “al ricavo” anzichè “al costo” NON appare violare eccessivamente il principio di prudenza.

Infatti:

- La presenza di un contratto sottoscritto dall'acquirente rende alquanto sicura la futura percezione del ricavo; I benefici in termini di ripartizione dell'utile per competenza sono ben superiori ai minimi rischi connessi all'anticipazione di ricavi futuri.