

Esempio di contabilizzazione dei lavori in corso

INFORMAZIONI RIGUARDANTI LA COMMESSA

Un'impresa ha ottenuto l'appalto per la costruzione di una galleria. Gli elementi relativi al contratto in essere tra committente e appaltatore sono i seguenti:

- prezzo concordato per l'esecuzione dell'opera: € 10.000;
- stima iniziale dei costi della commessa: € 7.000.
- tempo previsto per la realizzazione della commessa: 3 anni.

La fatturazione è prevista nel corso dell'opera per ammontari concordati contrattualmente al raggiungimento di specifiche fasi della realizzazione della galleria.

All'inizio dell'anno 2, a causa di impreviste difficoltà connesse all'attività di perforazione, l'impresa ottiene dal committente una revisione del prezzo dell'opera che passa a € 11.500, mentre la previsione dei costi di commessa passa da € 7.000 ad € 9.000.

L'impresa calcola lo stato di avanzamento della commessa sulla base del rapporto tra i costi di commessa sostenuti nel periodo ed i costi complessivi previsti (metodo del cost to cost). I costi sostenuti per la realizzazione della commessa sono: € 2.450 nel 1° anno, € 6.930 nel 2° anno; nell'anno 3 la commessa viene ultimata e, dopo i collaudi di rito, viene effettuata la consegna al committente.

L'impresa ha fatturato ed incassato € 2.500 nel 1° anno ed € 7.000 nell'anno 2; nell'anno 3 ha fatturato il saldo, pari ad € 2.000, ma di tale ultimo importo ha incassato solo € 850, avendo il committente trattenuto la differenza di € 1.150 a garanzia.

DATI ECONOMICI

	Anno 1	Anno 2	Anno 3
Valore iniziale corrispettivo commessa	10.000	10.000	10.000
Variazione prezzo	-	1.500	1.500
Corrispettivo aggiornato [A]	10.000	11.500	11.500
Totale costi di commessa a finire stimati [B]	7.000	9.000	9.200
Costi di commessa sostenuti [C]	2.450	6.930	9.200
Percentuale di avanzamento [D=C/B]	35%	77%	100%
Ricavi maturati [E=D*A]	3.500	8.855	11.500
MARGINE DI COMMESSA [E-C]	1.050	1.925	2.300

Il metodo dei SAL consente la ripartizione del margine di commessa tra i diversi esercizi di formazione.

ESPOSIZIONE IN BILANCIO – anno 1

	<u>IAS 11</u>	<u>PCN</u>
STATO PATRIMONIALE attività (passività)		
Crediti verso committenti per commesse in corso	1.000	- [a]
Lavori in corso su ordinazione	-	3.500
Acconti	-	(2.500) [b]
CONTO ECONOMICO ricavi (costi)		
Ricavi di commessa	3.500	- [c]
Variazione lavori in corso	-	3.500
Costi di commessa	2.450	2.450

[a] L'ammontare dei crediti verso committenti deriva dalla differenza tra i ricavi di commessa attribuibili al primo anno (€ 3.500) e l'importo fatturato ed incassato (€ 2.500).

[b] Per la prassi contabile nazionale (PCN) la fatturazione dà luogo alla contabilizzazione di "acconti", iscritti nel passivo della situazione patrimoniale. Pertanto, gli acconti sono ammontari corrisposti, in via non definitiva, dai committenti in corso d'opera a fronte dei lavori eseguiti. La scrittura contabile sarà, pertanto, la seguente:

Clients	a	Acconti da clienti	2.500
<i>Rilevazione fattura al committente per acconto € 2.500</i>			
Cassa	a	Clients	2.500
<i>Incasso fattura per acconto € 2.500 al committente</i>			

[c] Come accennato, gli IAS non prevedono la distinzione tra ricavi e rimanenze; l'intero importo è, dunque, contabilizzato come ricavo dell'esercizio.

ESPOSIZIONE IN BILANCIO – anno 2

	<u>IAS 11</u>	<u>PCN</u>
STATO PATRIMONIALE attività (passività)		
Crediti verso committenti per commesse in corso	(645)	- [a]
Lavori in corso su ordinazione	-	8.855
Acconti	-	(9.500)
Netto attività-passività	(645)	(645)
	<u>IAS 11</u>	<u>PCN</u>
CONTO ECONOMICO ricavi (costi)		
Ricavi di commessa	5.355	-
Variazione lavori in corso	-	5.355
Costi di commessa	4.480	4.480
Saldo ricavi-costi	875	875

[a] L'ammontare dei crediti verso committenti (debiti più correttamente) deriva dalla differenza tra i ricavi di commessa attribuibili al secondo anno (€ 5.355) e l'importo fatturato ed incassato nell'anno (€ 7.000), al netto dei crediti contabilizzati nell'esercizio precedente (€ 1.000). Resta aperta una posizione debitoria nei confronti del committente per € 645, che può essere interpretata come anticipo ricevuto a fronte dei corrispettivi che matureranno nell'esercizio nr. 3, in cui verrà ultimata la commessa.

ESPOSIZIONE IN BILANCIO – anno 3

	<u>IAS 11</u>	<u>PCN</u>
STATO PATRIMONIALE attività (passività)		
Crediti verso committenti per commesse in corso	1.150	1.150 [a]
Lavori in corso su ordinazione	-	-
Acconti	-	-
Netto attività-passività	1.150	1.150
CONTO ECONOMICO ricavi (costi)		
Ricavi di commessa	2.645	11.500 [b]
Variazione lavori in corso	-	(8.855) [b]
Costi di commessa	2.270	2.270
Saldo ricavi-costi	375	375

[a] L'ammontare dei crediti verso committenti deriva (IAS 11), anche in questo caso, dalla differenza tra i ricavi di commessa attribuibili al terzo anno (€ 2.645) e l'importo fatturato ed incassato nell'anno (€ 850), al netto dei debiti contabilizzati nell'esercizio precedente (€ 645).

[a-b] Per la prassi contabile nazionale, l'ultimazione dell'opera e il relativo collaudo dà luogo alla fatturazione del corrispettivo complessivo (€ 11.500) ed alla contestuale iscrizione del credito verso il committente; quest'ultimo verrà compensato mediante chiusura del conto che esprime il debito dell'azienda per acconti ricevuti negli anni precedenti (€ 9.500). Il credito rimane aperto per la parte non incassata (€ 1.150), considerato anche l'incasso dell'anno, pari ad € 850. Il conto variazione rimanenze verrà chiuso in conto economico. [segue slide successiva]

ESPOSIZIONE IN BILANCIO – anno 3

[a-b] Le scritture contabili sono le seguenti:

[1]	<u>Clienti</u>	a	<u>Ricavi commessa</u>	11.500
[2]	<u>Acconti</u>	a	<u>Clienti</u>	9.500
[3]	<u>Banca c/c</u>	a	<u>Clienti</u>	850
[4]	<u>Variazione lavori in c.so</u>	a	<u>Conto Economico</u>	8.855