

commerciale (quelli finanziari costituiscono proventi o oneri finanziari), abbuoni e premi. Quando tali importi si riferiscono a vendite effettuate in esercizi precedenti, si classificano come straordinari e si imputano nell'area E.20 di c.e.. Per una migliore informazione aziendale è opportuno tenere durante l'esercizio conti separati (per ricavi, sconti, abbuoni, resi) da stornare eventualmente in sede di chiusura.

Devono essere qui inseriti anche i ricavi derivanti da vendite di beni accessori (es. scarti, imballaggi).

Gli utili o perdite su cambi, al pari di quelli presunti calcolati a fine esercizio, vanno annotati tra i componenti di natura finanziaria (c.e. C.17-bis) e quindi non influiscono sui ricavi originari (Oic n. 1).

Poiché nella nota integrativa i ricavi devono essere ripartiti (se tale indicazione risulta significativa) secondo categorie di attività e secondo aree geografiche, è necessario predisporre nel piano dei conti appositi conti (art. 2427 n. 10) come Vendite Italia, Vendite UE, ecc..

Costituiscono ricavi:

- i corrispettivi delle cessioni di merci, prodotti finiti, semilavorati, materie prime e sussidiarie;
- i corrispettivi delle prestazioni di servizi;
- il valore normale dei beni (sopra indicati) destinati al consumo personale, familiare o dei soci o comunque destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa;
- le cessioni di titoli o partecipazioni facenti parte dell'attivo circolante.

- Le cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate **verso imprese estere**, che siano direttamente o indirettamente, **controllate o controllanti**, devono essere **valutate a prezzi normali** quando ne deriva un aumento del reddito (art. 76.5 ora 110.7). Attenzione, vale per tutti gli Stati e non solo per i paradisi fiscali.

- La C.M. n. 53 del 26.2.99 estende il valore normale anche ai trasferimenti tra imprese dello stesso gruppo che operano in regioni italiane con diversa fiscalità (soprattutto tra Nord e Sud Italia) o con posizioni fiscali diverse (es. una società ha perdite pregresse da recuperare).

- La cessione di prodotti finiti e materie prime che si trovano già all'estero va fatturata ai sensi dell'art. 7/633 e non dà diritto a plafond.

- La R.M. n. 272/E del 8.8.02 precisa che nella cessione di un diritto d'uso o del diritto di superficie a terzi a fronte della concessione alla gestione di beni, genera ricavi imputabili per competenza interamente nell'esercizio in cui avviene la cessione.

Art. 6.2 - Classificazione dei redditi: i proventi conseguiti in sostituzione di redditi e le indennità conseguite anche in forma assicurativa, a titolo di risarcimento di danni consistenti nella perdita di redditi, costituiscono redditi della stessa natura di quelli sostituiti o perduti.

RICAVI - IMPUTAZIONE - Art. 109

Principio di competenza - Il criterio base di imputazione ai vari esercizi di costi e ricavi è la competenza temporale.

Fisco: L'art. 109 indica i principi di deroga: se nell'esercizio di competenza i componenti positivi e negativi *non sono ancora certi* nell'esistenza e *non sono obiettivamente determinabili* nell'ammontare,

devono essere imputati nell'esercizio in cui si verificano tali condizioni.

C.c.: Il principio di competenza è sancito all'art. 2423-bis, che ai nn. 3 e 4 dispone che ai fini della redazione del bilancio si deve tener conto:

- dei proventi e degli oneri di competenza dell'esercizio, indipendentemente dalla data dell'incasso o del pagamento;

- dei rischi e delle perdite di competenza dell'esercizio, anche se conosciuti dopo la chiusura.

Occorre inoltre associare il principio della prudenza in base al quale - devono essere indicate le perdite, anche se presunte, - devono essere indicati gli utili solo se realizzati.

Confronto: Si può notare facilmente le divergenze tra fisco e c.c. specie per quanto riguarda i costi, che imputati civilisticamente in bilancio, non sempre sono deducibili per il fisco e comportano una variazione in sede di dichiarazione dei redditi.

In base all'art. 109 i ricavi si considerano conseguiti:

- per i **beni mobili**: alla data di consegna o spedizione, salvo che sia diversa e successiva la data in cui si verifica l'effetto traslativo della proprietà (Vedi: Clausole di trasporto - Incoterms);

- per i **beni immobili**: alla data di stipulazione dell'atto notarile, salvo che sia diversa e successiva la data in cui si verifica l'effetto traslativo;

- per le prestazioni di **servizi**: alla data di ultimazione;

- per le vendite di **cosa futura**: al momento dell'esistenza del bene (es. costruzione fabbricato; permuta di terreno con fabbricato: il costo del terreno si imputa subito e diviene acconto da fatturare, mentre il ricavo del fabbricato si registra al termine della costruzione del fabbricato stesso);

- per le **prestazioni** da cui derivano **corrispettivi periodici** (es. locazioni): alla data di maturazione;

- per la cessione di **diritti reali** di godimento su beni immobili (es. diritto di superficie, concessione in uso di area cimiteriale): alla data di stipula dell'atto notarile o se diverso e successivo, quello in cui si verificano gli