

Il ciclo di approvvigionamento

Gli acquisti imponibili

Al momento del ricevimento della fattura di acquisto (regolamento a 30 gg.), si ha :

V. E. - Materie c/acquisti 100	V. E. +
Iva ns. credito 21	Debiti v/ fornitori 121
V. F. +	V. F. -

Al momento del pagamento, si ha :

V. E. - 	V. E. +
Debiti v/ fornitori 121	Banca c/c 121
V. F. +	V. F. -

Nel libro giornale rileveremo :

	Materia x c/acquisti a	100	
	Iva ns. credito	21	
	Fornitori		121
	Fornitori a	121	
	Banca c/c		121

Nel libro mastro riporteremo :

Cod.	
Materia A c/acquisti	
DARE	AVERE
100	

Cod.	
Iva ns. credito	
DARE	AVERE
21	

Cod.	
Fornitore A	
DARE	AVERE
	121
121	

Cod.	
Banca ... c/c	
DARE	AVERE
	121

Sono considerate **imponibili ai fini IVA a norma dell'art. 1 del DPR 633/72** le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato nell'esercizio di imprese o nell'esercizio di arti e professioni e le importazioni.

Operazioni non imponibili: Tali operazioni sono oggetto di fatturazione, ma non sono assoggettate all'IVA.

- Artt. 8 e 8 bis DPR 633/72 (cessioni all'esportazione e assimilate);
- Art. 9 DPR 633/72 (servizi internazionali connessi agli scambi internazionali).

Il fornitore non applica l'IVA e quindi non nasce un credito verso l'erario per IVA in capo all'acquirente.

Operazioni esenti: Anche in questi casi il venditore non addebita l'IVA all'acquirente.

Le operazioni esenti sono elencate dall'art. 10 DPR 633/72:

- operazioni di credito e di finanziamento in genere;
- di assicurazione;
- quelle relative a valute estere e a crediti in valuta estera;
- ad azioni, obbligazioni quote sociali;
- il servizio postale,
- il servizio di riscossione dei tributi,
- ecc.

In questi casi, l'acquirente rileva:

	Materia x c/acquisti	a	100,00	
	Fornitori			100,00
	Fornitori	A	100,00	
	Banca c/c			100,00

Acquisti esclusi (fuori dal campo di applicazione dell'IVA) secondo gli artt. 2, 3, 5 e 15 DPR 633/72:

- gli acquisti da privati, resi non nell'esercizio di imprese, arti e professioni;
- le cessioni che hanno per oggetto denaro e crediti in denaro;
- le cessioni e i conferimenti di aziende o rami d'azienda in società o altri enti, compresi i consorzi e le associazioni;
- le cessioni che hanno per oggetto i terreni non edificabili;
- i trasferimenti di beni in dipendenza di fusioni, scissioni o trasformazioni di società;
- le cessioni di valori bollati e postali, marche assicurative e similari;
- le cessioni che hanno per oggetto i diritti d'autore;
- le somme dovute a titolo di interessi moratori o di penalità per ritardi o altre irregolarità nell'adempimento degli obblighi del cessionario o del committente;
- ecc.

L'**IVA indetraibile** attiene alle operazioni non inerenti all'attività d'impresa. Essa assume la natura di costo per l'acquirente.

I costi accessori di acquisto (trasporto, provvigioni, imballaggi, ecc.)

Art. 2425 cod. civ.: prevede voci distinte del conto economico per la rappresentazione dei costi per materie prime, sussidiarie e di consumo e per i servizi.

T.U.I.R.: i costi accessori di acquisto dei beni e dei servizi comprendono gli oneri accessori di diretta imputazione.

Principi contabili (doc. n.13) e IAS n.2: sono considerati costi accessori da includere nel costo di acquisto le spese di trasporto, dogana e le altre spese direttamente imputabili.

IAS n.2: sono considerati costi accessori da includere nel costo di acquisto anche le differenze negative di cambio (quando non sono disponibili misure di protezione (fondi rischi).

Caso a) La vendita è effettuata con la clausola Franco Magazzino Compratore (il costo è a carico del venditore)

Il vettore fattura a carico del venditore.

Se l'acquirente è chiamato a pagare il vettore per conto del venditore, non rileva il costo, ma diventa creditore nei confronti del venditore:

		Fornitori c/spese anticipate	a	xxx	
		Banca c/c (Cassa)			xxx

Tale credito sarà poi compensato, al momento del pagamento, con il debito verso il venditore. L'acquirente estingue il debito pagando la differenza tra il suo debito e il suo credito.

	Materia x c/acquisti	a	xxx	
	Iva ns. credito		xxx	
	Fornitori			xxx
	Fornitori	a	xxx	
	Fornitori c/spese anticipate			xxx
	Banca c/c			xxx

Caso b) La vendita è effettuata con la clausola **Franco Magazzino Venditore** (il costo è a carico del compratore)

Il vettore fattura a carico del venditore.

Se il venditore anticipa il pagamento al vettore per conto del compratore, non rileva il costo, ma diventa creditore nei confronti del compratore. Quest'ultimo rileva il costo e il debito verso il fornitore che ha anticipato al vettore il pagamento per conto del proprio cliente:

L'acquirente rileva

	Costi di trasporto	a	xxx	
	Iva/ns. credito		xxx	
	Fornitori c/spese anticipate			xxx

Tale debito sarà poi addebitato all'acquirente in fattura:

Materia x c/acquisti	a	xxx	
Iva ns. credito		xxx	
Fornitori anticipate	c/spese	xxx	
Fornitori	a		xxx

Rettifiche degli acquisti

Resi: si effettuano per difetti, ritardi di consegna, inadempienza contrattuale, oppure in relazione a patti o usi commerciali.

Fornitori	a	121,00	
Resi su acquisti			100,00
Iva ns. credito			21,00

Ribassi, abbuoni e sconti

a) Se trovano esplicita rappresentazione in fattura rientrano nella determinazione della base imponibile:

Merci c/acquisti	a	xxx	
Iva ns. credito		xxx	
Sconti attivi			xxx
Fornitori	a		xxx

b) Se trovano concessi successivamente alla fatturazione, la loro rilevazione dà luogo all'emissione di una nota di variazione (nota di accredito, se è emessa dal venditore, nota di addebito, se è emessa dal compratore).
L'acquirente rileverà:

Fornitori	a	xxx	
Sconti attivi (Abbuoni, Ribassi, Premi quantità su acquisti)			xxx
Iva ns. credito			xxx

Acquisti imponibili sui mercati esteri (importazioni)

Acquisto di 1 t. di m.p. al costo unitario di ... \$ al Kg. (..... \$).

Al ricevimento della fattura il costo in euro è pari a € (cambio a € per dollaro)

Al ricevimento della fattura (pagamento in contanti):

		Merci c/acquisti	XXX	
		Fornitori esteri		XXX

Le operazioni d'importazione sono assoggettate al regime di **territorialità dell'imposizione indiretta** (IVA). Pertanto, oltre alla fattura dell'esportatore (fornitore estero) che viene assunta per rilevare il costo, vi è un ulteriore documento contabile, la **bolletta doganale**, mediante la quale l'amministrazione finanziaria liquida e riscuote l'IVA.

Lo spedizioniere cura la pratica con la dogana e anticipa il pagamento dell'IVA e dei dazi doganali a favore dell'importatore (i quali costituiscono base imponibile IVA – art.69 D.P.R. 633/72).

La **temporanea importazione di materie** è fuori dal capo di applicazione dell'IVA se l'impresa nazionale lavora le materie e destina la produzione all'esportazione. L'IVA va applicata al momento della successiva esportazione delle merci. La base imponibile è, in questo caso, calcolata sulla differenza tra il costo di acquisto all'atto dell'importazione e il ricavo di vendita. L'IVA a debito va quindi annotata nel registro delle fatture di vendita.

In contabilità generale si rileva il costo al momento dell'importazione temporanea e il ricavo al momento della vendita.

Si determina una differenza tra il volume d'affari ai fini IVA e i ricavi ai fini

delle imposte sul reddito.

Al momento del ricevimento della bolletta doganale, si rileva:

	Trasporto su acquisti		XXX	
	Dazi su importazioni		XXX	
	IVA a credito		XXX	
		Fornitori di servizi		XXX

L'iva è calcolata sul costo delle materie + gli oneri accessori, il trasporto e i dazi

Le differenze di cambio

Quando il pagamento non è immediato, può presentarsi il caso di **differenze negative di cambio** (maggior costo) **differenze positive di cambio** (maggior ricavo) in conseguenza della svalutazione o dell'apprezzamento della moneta di conto rispetto alla valuta estera. Per tal motivo il debito in valuta è un **valore finanziario presunto**.

Nel caso di svalutazione, per acquisire la provvista di valuta necessaria per estinguere il debito verso fornitori esteri sarà necessario un maggior esborso di moneta di conto (differenza negativa di cambio).

	Differenze negative di cambio		xxx	
	Fornitori esteri		xxx	
		Banca c/c		xxx

Oppure, nel caso di differenze positive di cambio:

	Fornitori esteri	xxx	
	Differenze positive di cambio		xxx
	Banca c/c		xxx

LE SCRITTURE DI INTEGRAZIONE E DI STORNO (O RETTIFICA)

Per la determinazione del reddito di esercizio, in ossequio al principio di competenza economica, è necessario contrapporre al valore della produzione il costo di produzione.

A tal fine, al momento della chiusura dell'esercizio, è necessario effettuare le scritture contabili di integrazione e di storno (o rettifica). Le prime integrano valori di competenza dell'esercizio, ancorché non rilevati nel corso dell'anno in quanto non hanno dato luogo a variazioni finanziarie; mediante le seconde si rinviano all'esercizio successivo (i) i valori che sono stati rilevati ma che non sono di competenza economica.

Le operazioni di acquisto sono interessate da scritture di integrazione e di rettifica.

Le scritture di chiusura**Le fatture da ricevere**

Per quanto attiene a quelle di integrazione si consideri la rilevazione dei costi dei fattori per i quali al momento della chiusura non è pervenuta la relativa fattura e che, non avendo dato luogo alla variazione finanziaria, non sono stati registrati in contabilità in corso d'anno.

In sede chiusura si rileva il costo dei fattori acquisiti e il debito di regolamento (var. fin. presunta). La rilevazione dell'IVA sarà effettuata nell'esercizio successivo, allorquando si riceverà la fattura.

	Merci (materie) c/acquisti	XXX	
	Fatture da ricevere		XXX

Nell'esercizio successivo il conto fatture da ricevere sarà addebitato e, quindi si chiuderà, al momento del ricevimento della fattura da parte del fornitore. Contemporaneamente sarà rilevata l'IVA a credito.

Fatture da ricevere	XXX	
Iva ns. credito	XXX	
Fornitori		XXX

Le rimanenze di materie

Le scritture effettuate in corso di esercizio consentono di pervenire al costo di acquisizione dei fattori correnti.

La determinazione del reddito di esercizio in ossequio al principio di competenza economica rende necessario contrapporre al valore della produzione il costo di produzione e non quello di acquisizione dei fattori.

In sede di chiusura, dopo aver valutato le rimanenze, si rileva il loro valore come variazione economica positiva di reddito per sospendere i relativi costi di acquisto e non farli partecipare alla determinazione del reddito dell'esercizio.

Iscrivendo tra i ricavi del conto economico il valore delle rimanenze valutate al costo, infatti, si compensa il costo di acquisto delle stesse considerato tra i costi della produzione. Di conseguenza l'acquisto è neutrale nella determinazione del reddito.

Parallelamente, detto valore si rileva come variazione economica negativa di capitale da rappresentare nell'attivo dello stato patrimoniale per considerare la disponibilità di fattori impiegati (investiti) che cederanno la propria utilità nell'esercizio successivo, allorquando concorreranno alla creazione del valore della produzione.

Materie prime	XXX	
Materie sussid.	XXX	
Semilavorati	XXX	
Prodotti	XXX	
Rim.ze materie prime		XXX
Rim.ze materie sussid.		XXX
Rim.ze semilavorati		XXX
Rim.ze prodotti		XXX

Nel conto economico si rappresenta la **variazione di magazzino RF- RI**:

- se **RF > RI** → il valore dell'incremento si inserisce con segno negativo tra i costi della produzione per rettificare la sommatoria dei costi di acquisizione;
- se **RF < RI** → il valore del decremento si inserisce con segno positivo tra i costi della produzione per misurare l'utilizzo (o consumo) di materie come incremento del costo di acquisizione;

La rappresentazione dell'incremento del valore delle rimanenze di materie (componente positivo di reddito) tra i costi della produzione e non tra i componenti del valore della produzione trova fondamento logico nella estraneità di detto incremento rispetto al valore della produzione. L'accrescimento del valore delle rimanenze di materie acquistate non può essere considerato frutto di valore della produzione attuata nell'esercizio.

Nell'esercizio successivo, in sede di **riapertura dei conti**, si rileva il valore delle rimanenze finali dell'esercizio precedente come valore delle rimanenze iniziali dell'esercizio che contribuirà con gli acquisti del periodo all'ottenimento del valore della produzione e che rientrerà, pertanto, nella determinazione del reddito come componente negativo (variazione economica negativa di reddito) e, parallelamente, si chiude il conto acceso alle variazioni economiche negative di capitale rimasto aperto e imputato allo stato patrimoniale dell'esercizio precedente.

Esist.ze iniziali materie prime	XXX	
Esist.ze iniziali materie sussid.	XXX	
Esist.ze iniziali semilavorati	XXX	
Esist.ze iniziali prodotti	XXX	
Materie prime		XXX
Materie sussid.		XXX
Semilavorati		XXX
Prodotti		XXX