RATIO QUOTIDIANO
Il commento e la critica delle più importanti notizie del momento

IMPOSTE DIRETTE

di MARCO NESSI

Commesse senza doppio binario per i lavori iniziati dal 2024

Lo schema di decreto di riforma Irpef-Ires prevede l'eliminazione del doppio binario tra valori contabili e fiscali per la valutazione delle rimanenze di opere e servizi, dando rilevanza fiscale ai "corretti" principi contabili adottati in bilancio.

Lo schema di decreto di riforma Irpef-Ires approvato in via preliminare dal Governo in data 30.04.2024 prevede **l'eliminazione del doppio binario tra valori contabili e fiscali per la valutazione delle rimanenze di opere e servizi,** dando rilevanza fiscale ai *"corretti"* principi contabili adottati in bilancio. Per effetto di queste modifiche: **per i lavori in corso su ordinazione iniziati nell'anno 2024** (ovvero, il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2023), i valori contabili utilizzati per la valutazione del magazzino avranno rilevanza anche ai fini fiscali a prescindere dal criterio di contabilizzazione utilizzato; (di conseguenza) sia **per i lavori in corso infrannuali** che per quelli **ultrannuali** contabilizzati dai soggetti Oic tra le rimanenze non sarà più necessario effettuare variazioni ai fini Ires per ricondurre il valore contabile a quello richiesto ai fini fiscali. **Normativa civilistica-contabile** - Com'è noto, i lavori in corso su ordinazione (o commesse) si riferiscono generalmente ai contratti sottoscritti per la realizzazione di un bene o la fornitura di beni o servizi non di serie eseguiti su ordinazione del committente. A seconda del tempo intercorrente tra la data di inizio di realizzazione dei beni e/o servizi e la data di ultimazione e consegna dei beni e/o prestazione dei servizi come determinati dal contratto, è possibile distinguere tra le commesse infrannuali (di durata inferiore ai 12 mesi) e le commesse ultrannuali (di durata superiore ai 12 mesi).
Dal punto di vista contabile, per i soggetti che adottano gli Ias, la contabilizzazione delle commesse è fondata sull'immediata e diretta rilevazione dei ricavi generati nel conto economico degli esercizi in cui il lavoro è svolto, senza procedere con la valutazione di rimanenze (si veda Ias 11 ovvero Ifrs 15 dal 2018).
Diversamente, per i soggetti che utilizzano i principi contabili nazionali (Oic), in base alla durata della commessa, sono previsti criteri di contabilizzazione differenti.
Infatti, secondo il principio OIC 23, le **commesse infrannuali** possono essere contabilizzate, alternativamente, mediante l'adozione: del **criterio della percentuale di completamento** (in base al quale i lavori non terminati alla fine dell'anno sono valutati in base ai ricavi maturati alla fine dell'esercizio, determinati con riferimento allo stato di avanzamento dei lavori). A livello operativo, l'adozione di questo criterio comporta: la valutazione delle rimanenze per lavori in corso su ordinazione alla fine di ciascun esercizio con riferimento allo stato di avanzamento dei lavori; la rilevazione dei ricavi nell'esercizio in cui i corrispettivi sono acquisiti a titolo definitivo; la rilevazione dei costi di commessa nell'esercizio in cui i lavori sono eseguiti, fatto salvo il caso delle perdite probabili da sostenere per il completamento della commessa che sono rilevate nell'esercizio in cui sono prevedibili; del **criterio della commessa completata** (in base al quale le rimanenze vengono valutate sulla base dei soli costi di produzione sostenuti). In questo caso, i ricavi ed il margine di commessa sono riconosciuti solo quando il contratto è completato, ovvero alla data in cui avviene il trasferimento dei rischi e benefici connessi al bene realizzato o i servizi sono resi.Viceversa, le **commesse ultrannuali** possono essere contabilizzate con il criterio della percentuale di completamento se sono soddisfatte determinate condizioni (si vedano paragrafi 43-46 OIC 23). Solo nel caso in cui tali condizioni non siano verificate si applica il criterio della commessa completata.
Normativa fiscale attuale - Per i soggetti Ias, i criteri di contabilizzazione utilizzati in bilancio hanno una diretta rilevanza anche ai fini fiscali a nulla rilevando eventuali diverse rappresentazioni indicate nel Tuir (si vedano: circ. Ag. Entrate n. 7/E/2011 e interpello n. 93/2023). Viceversa, per i soggetti Oic: le commesse infrannuali possono essere valutate in base al criterio della commessa completata (ex art. 92, c. 6 del Tuir); in caso di valutazione in bilancio delle commesse infrannuali sulla base del criterio della percentuale di completamento (facendo emergere il margine della commessa), nella dichiarazione dei redditi è necessario operare variazioni fiscali in diminuzione ai fini Ires (e stanziare delle imposte differite) per ricondurre il valore dei lavori al criterio della commessa completata. **Novità del decreto e decorrenza** - Lo schema di decreto di riforma dell'Ires (art. 9) interviene sugli artt. 92 e 93 del Tuir, eliminando il possibile doppio binario tra i valori contabili e quelli fiscali. In tal senso, infatti, diversamente da quanto fino ad oggi indicato nel Tuir, per le **commesse infrannuali** viene previsto (nuovo art. 92, c. 6) che la contabilizzazione effettuata mediante l'adozione del criterio della percentuale di completamento in conformità ai principi contabili assume rilevanza anche ai fini fiscali. Per le **commesse ultrannuali** viene previsto (nuovo art. 93, c. 6) che la contabilizzazione effettuata mediante l'adozione del criterio della commessa completata in conformità ai principi contabili assume rilevanza anche ai fini fiscali.

Riproduzione vietata - sabato 22 giugno 2024

Queste nuove disposizioni sono **applicabili dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31.12.2023**