

REDDITO IMPRESA E IRAP***Maggiorazioni di prezzo e riserve nelle opere ultrannuali***

di Fabio Landuzzi

L'articolo 93, comma 2, del Tuir, nel trattare della **valutazione delle opere, forniture e servizi di durata ultrannuale** dispone che le **maggiorazioni di prezzo** richieste in applicazione di disposizioni di legge o di clausole contrattuali vengano **computate**, finché non siano state definitivamente stabilite, **in misura non inferiore al 50%**. Non è raro riscontrare nella pratica delle società che lavorano su commessa delle **situazioni controverse** in cui **all'appaltatore viene contestata la tassazione**, seppure nei limiti del 50%, **di importi che pur tuttavia non hanno caratteristiche in grado di consentire la loro iscrizione in bilancio**.

Il **Principio contabile OIC 23**, tenuto conto della **incertezza** che spesso caratterizza le richieste di **maggiorazione di prezzo** che nella pratica sono spesso inizialmente molte elevate per poi diminuire sensibilmente in sede di accordo fra le parti, dispone che la **rilevazione in bilancio** del componente positivo avvenga **limitatamente agli importi la cui manifestazione e quantificazione è ragionevolmente certa**.

La [**Norma di comportamento n. 157/2004 dell'Associazione Dottori Commercialisti**](#) ha ritenuto che sono **rilevanti ai fini fiscali solo le maggiorazioni di prezzo richieste dall'appaltatore in applicazione di norme di legge o di disposizioni contrattuali**; sono invece **da escludere** dal computo le altre richieste di maggiorazione prezzo, come ad esempio le **istanze per il risarcimento di danni**, le somme domandate per il **prolungamento delle attività di cantiere** oltre i termini previsti, le **attività svolte in misura superiore** alle previsioni del contratto. Pertanto, fatta esclusione di quelle maggiorazioni di prezzo che hanno un riferimento normativo o contrattuale (le quali andranno computate almeno per il 50% del loro importo), le **altre richieste** concorrono alla formazione dei **ricavi di commessa solo quando si saranno verificate le condizioni prescritte per la loro imputazione nel bilancio**, nonché le condizioni generali di cui all'articolo 109 del Tuir (**certezza ed oggettiva determinazione**).

Nella prassi le maggiorazioni di prezzo fondate sulla legge o sul contratto sono indicate con il termine di **"riserve-reddito"**, in quanto **al verificarsi dell'evento** previsto nella norma o nel contratto si innesca **il diritto al maggiore compenso** per l'appaltatore. Si indicano invece con il termine di **"riserve-procedimento"** quelle richieste di **un maggiore compenso** rivolte dall'appaltatore **senza avere un diretto riferimento normativo o contrattuale**; si tratta di **istanze unilaterali** ([Cassazione sent. n. 6084/2001](#) e [n. 13582/2001](#)) incerte sia nella loro sussistenza che nella loro determinazione quantitativa.

Di conseguenza, è lecito concludere che:

- **se la richiesta di maggiorazione prezzo** formulata dall'appaltatore **è accettata dal committente**, di essa l'appaltatore dovrà tenere conto per l'**intero importo**;
- **se la maggiorazione prezzo** richiesta dall'appaltatore **è basata sulla legge o sul contratto**, ed il committente si riserva di valutarne la sussistenza, di essa l'appaltatore debba tenere conto per **almeno il 50%**;
- **se la maggiorazione di prezzo** richiesta dall'appaltatore **non ha riferimenti né nella legge né nel contratto**, di essa **non si terrà conto** fino a che non sarà stata definita con certezza. E' legittimo ritenere che ciò valga **anche quando** questa riserva sia **iscritta nel registro di contabilità di cantiere** in quanto questo va tratto come atto solamente propedeutico all'esercizio del diritto di richiederne il pagamento al committente (CTP Milano, sent. 242/2002), senza che possa di per sé rappresentare un elemento sufficiente a rendere certa e liquidabile la richiesta dell'appaltatore.