

BILANCIO

I lavori in corso su ordinazione nella bozza del nuovo OIC 23

di Luca Mambrin

Anche il principio contabile **OIC 23**, che ha lo scopo di definire i criteri per la **rilevazione**, la **classificazione** e la **valutazione dei lavori in corso su ordinazione**, al pari di altri principi contabili, è oggetto di **revisione** da parte dell'OIC per tener conto:

- delle **novità introdotte nell'ordinamento nazionale dal D.Lgs. 139/2015**, che ha attuato la Direttiva 2013/34/UE;
- del **coordinamento con altri principi contabili**;
- dell'eliminazione di **ridondanze** che possono ingenerare confusione con rischio di confondere sulla regola applicabile.

Nella **bozza** del principio contabile sono state **confermate** le regole in tema di contabilizzazione dei lavori in corso su ordinazione **di durata ultrannuale**, dove si prevede l'applicazione **del criterio della percentuale di completamento** al verificarsi di **determinate condizioni**, e l'applicazione **del criterio della commessa completata in caso contrario**.

Il criterio della percentuale di completamento è senza dubbio il criterio preferito dall'OIC, anzi, è il criterio che l'OIC **impone** per la valutazione dei lavori in corso su ordinazione di durata ultrannuale nel rispetto delle condizioni previste, in quanto:

- soddisfa il **principio della competenza economica**, perché consente la **rilevazione dei costi, dei ricavi e del risultato di commessa** negli esercizi in cui i lavori sono eseguiti;
- non viola il **principio della prudenza** e della realizzazione in quanto vi è un diritto al **ricavo (corrispettivo) maturato** derivante **dall'esistenza di un contratto**, ovvero dall'obbligo del committente di pagare il corrispettivo;
- in ossequio al requisito della **"ragionevole certezza"**, impone di tenere conto delle difficoltà a stimare la percentuale di maturazione del corrispettivo e le prevedibili contestazioni del committente.

Il criterio si basa sull'assunto **che i ricavi di commessa maturano con ragionevole certezza** e sono iscritti in bilancio man mano che i lavori sono eseguiti, consentendo così di assegnare **quote di risultato economico** agli esercizi nei quali **la produzione viene ottenuta** e, di conseguenza, **la corretta rappresentazione in bilancio** dei risultati dell'appaltatore in ciascun esercizio.

Il **criterio della commessa completata**, invece, comporta la valutazione **delle rimanenze di lavori in corso su ordinazione non in base al corrispettivo contrattuale** previsto, bensì al

minore fra il costo e il presumibile valore di realizzo, secondo la regola generale di valutazione delle rimanenze di cui al n. 9, comma 1, dell'articolo 2426 del codice civile. Il riconoscimento **dei ricavi di commessa e dell'utile di commessa avviene al completamento della stessa**, ossia alla data in cui avviene **il trasferimento dei rischi e benefici connessi al bene realizzato o ai servizi resi**.

Il criterio della commessa completata, presenta il **vantaggio** di determinare il risultato della commessa sulla **base di dati consuntivi**, e non in base alla previsione dei ricavi da conseguire e dei costi da sostenere; tuttavia ha **lo svantaggio** di non consentire il riconoscimento del risultato della commessa in base allo stato di avanzamento dei lavori già eseguiti, generando dunque **andamenti irregolari dei risultati d'esercizio**, in quanto la rilevazione degli stessi avviene solo al completamento della commessa senza riflettere l'attività svolta dall'appaltatore.

Il D.Lgs. ha **sostituito** il principio della **funzione economica** con il principio della **sostanza economica**; pertanto, la **nuova versione in bozza** dell'OIC 23 esplicita meglio, rispetto alla versione del 2014, che, nel **caso di applicazione del criterio della commessa completata**, i ricavi e il margine della commessa sono **rilevati soltanto alla data in cui avviene il trasferimento dei rischi e dei benefici connessi al bene realizzato** precisando poi le condizioni al verificarsi delle quali si considera avvenuto il trasferimento dei rischi e dei benefici, ovvero sia quando:

- la **costruzione del bene sia stata completata** ed il bene accettato dal committente;
- i **collaudi siano stati effettuati con esito positivo**, mentre nel caso in cui il collaudo viene procrastinato per cause non dipendenti dall'appaltatore, il contratto si può considerare completato, purché vengano rispettate le altre condizioni e la richiesta di collaudo sia documentata;
- **eventuali costi da sostenere dopo il completamento siano di entità non significativa** e siano comunque stanziati;
- gli **eventuali effetti relativi a situazioni d'incertezza** connessi con tali commesse, ancora presenti nonostante la costruzione sia stata completata, **possano essere stimati con ragionevolezza** e sia possibile effettuare per essi appropriati stanziamenti.

Sono state inoltre previste **specifiche indicazioni** per **le società che redigono il bilancio in forma abbreviata**, ai sensi dell'articolo 2435-*bis* del codice civile, e per **le micro-imprese**, ai sensi dell'articolo 2435-*ter* del codice civile, in presenza di specificità della disciplina di bilancio alla luce delle modifiche normative introdotte.

Per approfondire i nuovi OIC vi raccomandiamo il seguente master di specializzazione:

Master di specializzazione
**NUOVI PRINCIPI CONTABILI OIC E
LE NOVITÀ INTRODOTTE DAL D.LGS. 139/2015**