

**Edizione di sabato 16 giugno 2018**

## **ACCERTAMENTO**

**La Cassazione torna ad esprimersi sul raddoppio dei termini**  
di **Luigi Ferrajoli**

## **REDDITO IMPRESA E IRAP**

**Imprese in contabilità semplificata: le deroghe al principio di cassa**  
di **Alessandro Carlesimo**

## **CONTABILITÀ**

**Gestione contabile del marchio d'azienda**  
di **Viviana Grippo**

## **RISCOSSIONE**

**Nulla il pignoramento effettuato fuori dall'ambito di competenza**  
di **Angelo Ginex**

## **BILANCIO**

**Lavori in corso su ordinazione**  
di **EVOLUTION**

## ACCERTAMENTO

---

### ***La Cassazione torna ad esprimersi sul raddoppio dei termini***

di **Luigi Ferrajoli**

La **Corte Cassazione**, Sezione Sesta Civile, con [l'ordinanza n. 7500/2018](#) si è nuovamente pronunciata in tema di **raddoppio dei termini**. Si tratta, naturalmente, di una questione molto importante che è ancora oggetto di dibattito, in quanto attiene al tema fondamentale della validità dell'**atto impositivo**.

In particolare, nel caso di specie la Commissione Tributaria Regionale aveva accolto il ricorso proposto dal contribuente avverso un avviso di accertamento riferito a **imposte dirette ed Iva** per l'anno 2007, emesso oltre il **termine decadenziale ordinario**, ritenendo inapplicabile la disciplina del raddoppio dei termini in virtù delle modifiche normative sopravvenute con il **D.Lgs. 128/2015** e la **L. 208/2015**.

A seguito del ricorso presentato dall'Agenzia delle Entrate, la Suprema Corte **ha accolto** le doglianze su questo specifico punto, ribadendo la propria precedente giurisprudenza.

La Cassazione ha fissato al riguardo una serie di **principi** che si possono definire come **consolidati**:

- il **raddoppio dei termini** previsto dall'[articolo 43, comma 3, D.P.R. 600/1973](#) e dall'[articolo 57, comma 3, D.P.R. 633/1972](#), nei testi applicabili "*ratione temporis*", presuppone unicamente l'**obbligo di denuncia penale**, ai sensi dell'**articolo 331 c.p.p.**, **per uno dei reati previsti dal D.Lgs. 74/2000** e non anche la sua **effettiva presentazione**;
- in tema di **accertamento tributario**, ai fini del raddoppio dei termini previsti dall'[articolo 43, comma 3, D.P.R. 600/1973](#) nella versione applicabile "*ratione temporis*", rileva unicamente **la sussistenza dell'obbligo di presentazione di denuncia penale**, a prescindere dall'esito del relativo procedimento e nonostante l'eventuale prescrizione del reato, poiché ciò che interessa è solo **l'astratta configurabilità di un'ipotesi di reato**, atteso il regime di "doppio binario" tra giudizio penale e procedimento tributario;
- in tema di accertamento tributario, il raddoppio dei termini previsto dall'[articolo 43, comma 3, D.P.R. 600/1973](#) per l'Irpef e dall'[articolo 57, comma 3, D.P.R. 633/1972](#), per l'Iva, non integra un'ipotesi di **proroga** dei termini ordinari, trattandosi di **fattispecie distinte** disciplinate direttamente ed autonomamente dalla legge in relazione a presupposti diversi, costituiti dal riscontro di elementi obiettivi tali da rendere **obbligatoria la denuncia penale** (per i primi) e dalla sussistenza di **violazioni tributarie** per le quali, invece, tale obbligo di denuncia non sussiste (per i secondi);

- i **termini** previsti dall'[articolo 43, comma 3, D.P.R. 600/1973](#) per l'Irpef e dall'[articolo 57, comma 3, D.P.R. 633/1972](#), per l'Iva, nella versione applicabile "*ratione temporis*", **sono raddoppiati in presenza di seri indizi di reato che facciano insorgere l'obbligo di presentazione di denuncia penale**, anche se questa sia **archiviata** o **presentata oltre i termini** di decadenza, senza che, con riguardo agli avvisi di accertamento per i periodi di imposta precedenti a quello in corso alla data del 31 dicembre 2016, incidano le modifiche introdotte dalla **L. 208/2015**, il cui [articolo 1, comma 132](#), ha introdotto, peraltro, un **regime transitorio** che si occupa delle sole fattispecie non ricomprese nell'ambito applicativo del precedente regime transitorio non oggetto di abrogazione – di cui all'[articolo 2, comma 3, D.Lgs. 128/2015](#), in virtù del quale la nuova disciplina non si applica né agli avvisi notificati entro il 2 settembre 2015 né agli inviti a comparire o ai processi verbali di constatazione conosciuti dal contribuente entro il 2 settembre 2015 e seguiti dalla notifica dell'atto recante la pretesa impositiva o sanzionatoria entro il 31 dicembre 2015.

Il Giudice di legittimità ha quindi osservato che, trattandosi nel caso di specie di un avviso di accertamento notificato **antecedentemente alla data del 2 settembre 2015**, la sentenza resa dalla CTR e impugnata dall'Agenzia delle Entrate si era posta in **aperto contrasto** con tutti i principi sopra richiamati, nel momento in cui aveva affermato che vi sarebbe stata necessità di **comunicazione della notizia di reato** entro i **termini decadenziali ordinari**, anche per effetto dello *jus superveniens*.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Master di specializzazione

**DALLA VERIFICA FISCALE AL CONTENZIOSO TRIBUTARIO**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## REDDITO IMPRESA E IRAP

---

### ***Imprese in contabilità semplificata: le deroghe al principio di cassa***

di **Alessandro Carlesimo**

Come noto, a decorrere dal periodo di imposta 2017 le imprese minori in **contabilità semplificata** devono determinare la base imponibile rilevante ai fini delle imposte sul reddito e dell'Irap attenendosi al **criterio di cassa**, in sostituzione di quello di competenza.

La Legge di Bilancio 2017 ([articolo 1, commi da 17 a 23, L. 232/2016](#)) ha infatti rivisitato le regole che sovrintendono al calcolo degli imponibili facendo sì che **l'imputazione per cassa costituisca il regime naturale di determinazione del reddito fiscale** delle imprese esercitate in forma individuale o collettiva (diverse dalle società di capitali) che producono **ricavi non superiori a 700.000 euro**, o, nel caso di prestazione di servizi, **ricavi non superiori a 400.000 euro** ([articolo 18 D.P.R. 600/1973](#) e [articolo 66 Tuir](#)).

Nel passaggio dal previgente criterio a quello di **cassa**, la collocazione temporale dei componenti reddituali viene dunque spostata, dal **momento di effettuazione delle operazioni**, al **momento del regolamento finanziario delle medesime**, cosicché **i ricavi concorrono a formare reddito nell'esercizio di incasso** e le spese nell'esercizio in cui ha luogo il relativo esborso.

Tuttavia, come confermato dalla [circolare AdE 8/E/2017](#), par. 8, l'applicazione del nuovo regime non comporta *tout court* l'abbandono del principio di competenza, ciò in quanto **il sistema normativo dispone deroghe con riferimento ad alcune voci di costo o ricavo che trovano nella competenza economica la loro fisiologica modalità di imputazione**.

Ne deriva quindi **un regime misto cassa – competenza** che mantiene fermo il richiamo al momento di maturazione, innanzitutto, **per i seguenti elementi positivi di reddito**:

- **ricavi da assegnazione dei beni ai soci** o destinazione degli stessi a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ([articolo 57 Tuir](#));
- proventi derivanti da **immobili patrimoniali** che non costituiscono beni strumentali per l'esercizio dell'impresa né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa ([articolo 90 Tuir](#));
- **plusvalenze patrimoniali** ([articolo 86 Tuir](#));
- **sopravvenienze attive** (l'Agenzia delle Entrate, tuttavia, conferma l'applicazione del principio di cassa per le sopravvenienze derivanti dallo **storno** o **integrazione** di componenti negativi o positivi trattati per cassa, ribadendo quanto già precisato con la

precedente [circolare 11/E/2017](#));

- redditi delle **attività di allevamento** determinati forfettariamente secondo l'[articolo 56, comma 5, Tuir](#).

**Analizzando in negativo queste esclusioni, si rileva che il principio di cassa riguarda essenzialmente i ricavi caratteristici dell'impresa, spesso soggetti a fenomeni di illiquidità dei crediti commerciali.** Il Legislatore ha perciò inteso arginare le difficoltà finanziarie dei contribuenti minori che, in base alle precedenti regole, venivano tassati a prescindere dall'incasso degli importi fatturati.

Vengono invece tenuti **fuori dal principio di cassa** alcuni proventi afferenti alla **gestione straordinaria**, tendenzialmente avulsa da situazioni di incaglio dei crediti.

È inoltre **preclusa** l'applicazione del **principio di cassa** per i seguenti elementi negativi di reddito:

- **quote di ammortamento di beni materiali e immateriali e canoni di leasing** ([articoli 64, comma 2, 102 e 103 Tuir](#));
- **minusvalenze patrimoniali** ([articolo 101, comma 1, Tuir](#));
- **perdite su beni strumentali e perdite su crediti** risultanti da elementi certi e precisi ([articolo 101, comma 5, Tuir](#));
- **sopravvenienze passive** (salvo, anche in questo caso, l'integrazione o storno di componenti negativi o positivi trattati per cassa);
- **accantonamenti di quiescenza e previdenza** ([articolo 105 Tuir](#));
- **spese per prestazioni di lavoro** ([articolo 95 Tuir](#));
- **oneri di utilità sociale** ([articolo 100 Tuir](#));
- **spese relative a più esercizi** che soddisfano la definizione generale di onere pluriennale prevista dal principio contabile Oic 24 ([articolo 108 Tuir](#)).

Ulteriori eccezioni al criterio di cassa si rinvencono nelle **disposizioni di coordinamento**:

- con riferimento all'**onere sostenuto negli esercizi precedenti per l'acquisto di merci, materie prime ed altre rimanenze, inutilizzate o invendute, affluite nel magazzino dell'ultimo esercizio di applicazione del principio di competenza (i.e.2016).** L'[articolo 1, comma 18, L. 232/2016](#) ne prevede infatti la **deduzione integrale nell'esercizio di prima applicazione.** La deduzione delle residue giacenze, in questo senso, consente di azzerarne il valore fiscale di partenza per facilitare l'approdo ad una **gestione fiscale del magazzino** improntata alla **cassa**, che presuppone, quindi, "rimanenze contabili" corrispondenti alle sole rettifiche di costi per materiali acquistati e non pagati;
- avuto riguardo ai ricavi percepiti o costi sostenuti in vigenza del nuovo regime, in base all'[articolo 1, comma 19, L. 232/2016](#), i medesimi **non hanno rilevanza fiscale** se riferibili ad **operazioni che hanno già concorso a formare il reddito degli esercizi precedenti** in conformità alle precedenti regole di imputazione temporale;
- con riferimento agli **elementi di reddito sospesi (né tassati né dedotti)** relativi agli

**esercizi anteriori al 2017, per i quali continua ad applicarsi il regime di provenienza (i.e. competenza).**

Giova ricordare che l'Agenzia delle Entrate, nella [Circolare 11/E/2017](#) raccomanda di **mantenere “evidenza extra-contabile delle componenti reddituali che, per effetto del mutato criterio di imputazione temporale in occasione del cambio di regime, non concorrono alla formazione del reddito dei periodi di imposta in regime di cassa (ancorché si siano verificati i presupposti di imponibilità/deducibilità previsti da tale regime), in quanto hanno già concorso alla determinazione del reddito in applicazione delle regole previste dal regime di “provenienza” (di competenza), e viceversa.**

**Le deroghe citate trovano applicazione anche con riferimento al valore della produzione netta Irap, per la cui determinazione si osserva quanto stabilito dall'articolo 66 Tuir, stante il rinvio espresso del nuovo [articolo 5-bis, comma 1- bis, D.lgs. 446/1997](#) ai criteri ivi previsti.**



Seminario di specializzazione

**INTERNAZIONALIZZAZIONE DI IMPRESA E  
STRUMENTI DI CRESCITA PER LE PMI**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## CONTABILITÀ

---

### ***Gestione contabile del marchio d'azienda***

di Viviana Grippo

Il **marchio** è uno dei segni distintivi dell'azienda e può consistere in qualunque segno suscettibile di essere **rappresentato graficamente**, tra cui:

- **emblemi**,
- **parole**,
- **suoni**,
- **forme** del prodotto o della sua confezione.

Il **principio contabile Oic 24** enumera tra i “beni” ricompresi tra le **immobilizzazioni immateriali** anche i **marchi**. Il medesimo principio contabile prevede che i marchi possano trovare allocazione nelle **immobilizzazioni in corso** quando trattasi di **costi interni ed esterni** sostenuti per la realizzazione di un bene immateriale per il quale **non sia ancora stata acquisita la piena titolarità del diritto**.

L'[articolo 2424 cod. civ.](#) stabilisce invece **l'allocazione in bilancio** di tali poste, che dovranno essere iscritte nell'**attivo** dello **stato patrimoniale** alla voce BI con la classificazione: 4) concessioni, licenze, marchi e diritti simili.

#### **Il marchio può derivare all'azienda:**

- per **acquisto**, unitamente all'azienda, separatamente e successivamente rispetto ad essa,
- a **titolo di godimento**,
- o, semplicemente, può essere **realizzato dall'azienda stessa**.

Le tre fattispecie assumono diverse **rappresentazioni contabili**.

Nel caso di **acquisizione del marchio**, per la quale il venditore emetterà apposita fattura, la rilevazione contabile assumerà il seguente tenore:

Diversi a Debiti vs fornitori                      122.000,00

Marchi   100.000,00

Erario c/iva   22.000,00

Nel caso in cui invece il **marchio fosse realizzato dall'azienda** occorrerà procedere alla **capitalizzazione dei costi** dalla medesima sostenuti come previsto dal citato Oic 24, contabilmente:

Marchi a Costi per realizzazione marchi da capitalizzare 50.000,00

Come si è potuto comprendere è capitalizzabile tra le **immobilizzazioni immateriali** sia il marchio **prodotto internamente** sia il marchio **acquistato a titolo oneroso da terzi**.

I costi relativi al marchio prodotto internamente possono ricondursi essenzialmente ai **costi diretti interni ed esterni**, sostenuti per la produzione del segno distintivo, sono **esclusi** dalla capitalizzazione i **costi sostenuti per l'avvio del processo produttivo del prodotto** tutelato dal marchio e per l'eventuale **campagna promozionale**.

Può anche accadere che si proceda allo sfruttamento di un marchio altrui attraverso, ad esempio, **l'acquisizione di una licenza pluriennale**. In tal caso contabilmente si procederà con al seguente **rilevazione**:

Diversi a Debiti vs Fornitori 36.600,00

Licenza per sfruttamento marchi altrui 30.000,00

Erario c/iva 6.600,00

Trattandosi di una **licenza con durata pluriennale** occorrerà prevedere il relativo **risconto**, da effettuarsi dividendo l'importo corrisposto per la **durata contrattuale**.

La rilevazione contabile potrebbe essere la seguente:

Risconti attivi a Licenza per sfruttamento marchi altrui 25.000,00

È possibile anche che l'accordo con il fornitore stabilisca il **pagamento di un canone mensile**. In questo caso la rilevazione contabile apparirà come segue:

Diversi a Debiti vs Fornitori 3.050,00

Canoni per sfruttamento di marchi altrui 2.500,00

Erario c/iva 550,00

Il **principio contabile Oic 24** specifica che le somme erogate per l'ottenimento del **marchio** sono **capitalizzabili** anche nei casi in cui il pagamento è previsto in forma **dilazionata**, ovvero attraverso la corresponsione di **canoni periodici**: ne deriva che il relativo costo verrà iscritto tra i beni immateriali e ammortizzato secondo le norme dettate per i marchi.



Tuttavia, se oltre la somma prevista per il **marchio**, l'azienda versasse al proprio **fornitore** anche **altri corrispettivi**, come ad esempio **royalties**, essi dovranno essere iscritti a conto economico come **costo d'esercizio**.

**Circa l'ammortamento**, si ricorda che per i beni immateriali lo stesso è consentito non oltre la **vita utile del bene** e che in ogni caso la stima della **vita utile** dei marchi **non deve eccedere i 20 anni**.

Infine, potrebbe accadere che l'azienda decida di **cedere** il **marchio**. Le scritture contabili da eseguire saranno le seguenti:

Crediti vs clienti a Diversi 152.000,00

a Marchi 100.000,00

a Plusvalenza 30.000,00

a Erario c/iva 22.000,00

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



## RISCOSSIONE

---

### ***Nullo il pignoramento effettuato fuori dall'ambito di competenza***

di Angelo Ginex

In tema di **riscossione coattiva**, l'Agente della Riscossione **non** può procedere con l'**espropriazione forzata fuori** dal proprio **ambito territoriale** di competenza, ma deve **delegarne** in via telematica **uno competente** in detto territorio. È questo il principio di diritto sancito dalla **Corte di Cassazione** con [ordinanza 4 maggio 2018, n. 10701](#).

La vicenda trae origine da un duplice provvedimento di **rigetto** avverso l'**impugnazione** di un **atto di pignoramento presso terzi** eseguito dall'Agente della Riscossione nei confronti di un contribuente **fuori dal proprio territorio di competenza**, in spregio all'[articolo 46 D.P.R. 602/1973](#), e basato su cartelle di pagamento mai notificate.

Il soggetto esecutato proponeva, dunque, **ricorso per cassazione** contestando, tra gli altri motivi, l'erronea applicazione e il **difetto di motivazione** ex [articolo 46 D.P.R. 602/1973](#), sull'assunto che sia il giudice di prime cure, sia quello del gravame, nell'emanare i propri provvedimenti, avessero **omesso l'esame del rispetto dell'adempimento prescritto** da detto articolo, ossia **l'emanazione della delega** al concessionario territorialmente competente.

I Supremi giudici, **accogliendo il ricorso**, hanno colto l'occasione per ribadire i **requisiti per esercitare l'attività di riscossione fuori dall'ambito territoriale di competenza**, da parte dell'Agente della Riscossione.

Più precisamente, essi hanno osservato come l'[articolo 46 D.P.R. 602/1973](#) prescriva l'**obbligo** per l'Agente della Riscossione cui sia stato consegnato il ruolo, **se** l'attività di **riscossione coattiva** deve essere **svolta fuori dal proprio ambito territoriale, di delegare in via telematica** per la stessa il **concessionario territorialmente competente**.

Detto soggetto è, infatti, **titolare di una potestà esecutiva limitata all'ambito territoriale in cui esercita le proprie funzioni**, assegnatogli con il provvedimento di concessione e **che coincide con la Provincia**.

Nel caso di specie, sussistevano dei gravi vizi inficianti la procedura di riscossione coattiva, non essendo stato prestato il necessario mandato al soggetto dotato di competenza ed essendo stato **violato il proprio ambito territoriale di competenza**, in quanto **l'esecuzione forzata era stata posta in essere** non fuori dalla propria provincia di competenza, ma addirittura **in una regione differente**.

**Il meccanismo della delega non soffre deroghe** anche per la procedura esecutiva da compiersi

fuori dal proprio territorio, dovendosi **altresì applicare al pignoramento presso terzi** di cui all'[articolo 72-bis D.P.R. 602/1973](#), a pena di nullità dello stesso.

Sulla base di quanto precede, **i giudici di legittimità hanno provveduto, pertanto, a cassare la sentenza impugnata** ed a deciderne il merito, non essendo necessario il compimento di altri accertamenti di fatto.

Giova, da ultimo, sottolineare che la **delega** di cui all'[articolo 46 D.P.R. 602/1973](#) ha ad **oggetto tutti gli atti esecutivi previsti dal Titolo II** del medesimo decreto.

Il **comma 1** della norma citata **termina**, poi, con l'espressione *"la delega può riguardare anche la notifica della cartella"*.

Si può agevolmente ritenere, pertanto, che **la delega possa essere richiesta anche nel caso in cui l'Agente della riscossione sia tenuto a notificare al contribuente la cartella di pagamento o l'intimazione di pagamento**, qualora l'espropriazione non sia iniziata entro un anno dalla notifica della cartella.

Come noto, infatti, quest'ultimo titolo esecutivo deve contenere **l'intimazione ad adempiere** entro il termine di 60 giorni dalla sua notifica, decorso il quale potrà essere iniziata la **procedura esecutiva**.

Se questa, tuttavia, non è effettuata entro il **termine annuale** sopracitato, l'intimazione di pagamento dovrà essere **rinotificata** e seguirà la medesima disciplina della notifica della cartella, ivi compreso il rispetto del requisito della **delega** all'Agente della Riscossione competente territorialmente.

Master di specializzazione

**LABORATORIO DI REVISIONE LEGALE: GLI ASPETTI CRITICI DELL'ATTIVITÀ DI VIGILANZA E REVISIONE AFFIDATA AL COLLEGIO SINDACALE**

Scopri le sedi in programmazione >

## BILANCIO

---

### **Lavori in corso su ordinazione**

di **EVOLUTION**



I lavori in corso su ordinazione sono lavori realizzati, generalmente, mediante sottoscrizione di contratti di appalto aventi ad oggetto la realizzazione di opere (quali, ad esempio, edifici, strade, ponti, dighe, navi, impianti) o la fornitura di servizi correlati alla realizzazione di un'opera (ad esempio servizi di progettazione), ovvero la fornitura di più beni o servizi pattuiti come oggetto unitario. Possono essere stipulati anche altri atti aventi contenuti economici simili (ad esempio la vendita di cosa futura o alcune tipologie di concessioni amministrative).

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in Evolution, nella sezione "Bilancio e contabilità", una apposita Scheda di studio.

Il presente contributo analizza la disciplina prevista dal codice civile e dal principio contabile OIC 23 sui lavori in corso su ordinazione.

Il principio contabile **OIC 23** definisce i **lavori in corso su ordinazione** come *"quei contratti di durata normalmente ultrannuale per la realizzazione di un bene o di una combinazione di beni o per la fornitura di beni o servizi non di serie che insieme formano unico progetto ovvero siano strettamente connessi o interdipendenti per ciò che riguarda la loro progettazione, tecnologia e funzione o la loro utilizzazione finale; tali lavori devono essere eseguiti su ordinazione del committente secondo le specifiche tecniche da questi richieste"*.

Le **caratteristiche dei lavori in corso su ordinazione** possono essere così sintetizzate:

- **esistenza di un contratto *ad hoc*** in base al quale viene affidata all'impresa appaltatrice l'esecuzione dei lavori;
- **l'opera deve risultare da un unico progetto** in base alle caratteristiche fornite dal

committente;

- la commessa ha generalmente **durata ultrannuale**.

In genere la durata dei lavori in corso su ordinazione viene definita sulla base di quanto contrattualmente previsto, per questo motivo si distinguono:

- i lavori in corso su ordinazione di durata ultrannuale s'intende un contratto di esecuzione che investe un periodo superiore a dodici mesi, considerando il tempo che intercorre tra la data d'inizio di realizzazione dei beni e/o servizi e la data di ultimazione e consegna dei beni e/o prestazione dei servizi entrambe determinate dal contratto;
- i lavori in corso su ordinazione di durata infrannuale s'intende un contratto di esecuzione che investe un periodo inferiore a dodici mesi sempre considerando il tempo di inizio e di consegna dei lavori indipendentemente dalla data in cui si è perfezionato il contratto.

L'OIC 23 permette di effettuare una distinzione delle opere in corso secondo le **modalità di determinazione del corrispettivo** dell'opera, individuando due tipologie di contratti:

- contratti a **corrispettivo predeterminato**;
- contratti con **corrispettivo basato sul costo consuntivo più il margine**.

Per la valutazione delle opere in corso, l'OIC 23 individua due criteri per la rilevazione in bilancio:

- il criterio della commessa completata ([articolo 2426, n. 9, cod. civ.](#)) con il quale i lavori sono valutati al costo;
- il criterio della percentuale di completamento (articolo 2426, n. 11, cod. civ.), con il quale i lavori sono valutati in base al corrispettivo contrattuale maturato con ragionevole certezza, anche se superiore al costo.

In caso di **applicazione del criterio della percentuale di completamento**, il passaggio **da una metodologia** per la determinazione dello stato di avanzamento dei lavori ad **un'altra** costituisce **un cambiamento di stima**, i cui effetti devono essere regolati ai sensi delle disposizioni contenute **nell'OIC 29**.

È possibile applicare i **criteri di valutazione previsti dal principio OIC 13** dedicato alle rimanenze, seppure con i necessari adattamenti.

Nel caso in cui **sia probabile che i costi stimati** di una singola commessa eccedano i ricavi stimati, la **perdita** dovrà essere rilevata a **decremento del valore delle rimanenze finali** dei lavori in corso su ordinazione.

Nel caso di perdite probabili su commesse, l'OIC 23 ritiene che queste dovranno **essere**

**stornate dal valore delle rimanenze** dei lavori in corso su ordinazione fino al totale azzeramento del valore della commessa; se la perdita è superiore al valore dei lavori in corso dovrà essere iscritto un apposito fondo per rischi ed oneri **per la quota di perdita che eventualmente non trova copertura nella stessa.**

La rilevazione delle opere in corso richiede anche l'iscrizione di alcuni aspetti all'interno della nota integrativa:

- i **criteri applicati nella valutazione delle voci del bilancio**, nelle rettifiche di valore e nella conversione dei valori non espressi all'origine in moneta avente corso legale nello Stato ([articolo 2427, n. 1, cod. civ.](#)). Inoltre, è necessario indicare, secondo l'OIC 23:
  1. il **criterio di valutazione adottato**, specificando se è stato utilizzato il criterio della **commessa completata** o il **criterio della percentuale di completamento**;
  2. la **metodologia adottata** per stimare lo **stato avanzamento**;
  3. i criteri di contabilizzazione dei **costi per l'acquisizione della commessa**, dei **costi pre-operativi**, dei **costi da sostenersi dopo la chiusura della commessa**;
  4. il **trattamento contabile degli oneri finanziari**, nel caso siano stati considerati nella valutazione dei lavori in corso su ordinazione;
  5. **l'ammontare delle probabili perdite di valore rilevate**;
- le **variazioni intervenute nella consistenza delle altre voci dell'attivo e del passivo** ([articolo 2427, n. 4, cod. civ.](#));
- **l'importo complessivo degli impegni**, delle **garanzie** e delle passività potenziali non risultanti dallo stato patrimoniale;
- l'effetto degli aggiornamenti dei preventivi;
- l'ammontare delle altre richieste di corrispettivi aggiuntivi (*claim*) compresi rispettivamente nelle rimanenze e nel valore della produzione, nonché quello delle rettifiche di valore operate sulle rimanenze;
- la distinzione tra debiti per anticipi e acconti corrisposti in corso d'opera;
- per le aziende partecipanti a consorzi, l'elenco, con relativa descrizione, delle significative partecipazioni ai consorzi, con l'indicazione della quota di partecipazione, delle clausole che comportano significativi impegni e dei lavori ottenuti dai consorzi o a loro affidati.



**EVOLUTION Euroconference**

Ogni giorno ti diamo le risposte che cerchi,  
calde come il tuo primo caffè.

Aggiornamenti, approfondimenti e operatività,  
in un unico portale realizzato da professionisti per i professionisti.

[richiedi la prova gratuita per 15 giorni >](#)

Design by valcarenghi / Freepik