

## REDDITO IMPRESA E IRAP

### ***Criterio della commessa completata: doppio binario civilistico-fiscale***

di Fabio Landuzzi

L'aggiornamento del documento ***“La fiscalità delle imprese Oic Adopter”*** edito dalla **Fondazione Nazionale Commercialisti** e pubblicato il 24 aprile 2018 contiene, come abbiamo già avuto modo di commentare, una sezione dedicata ad alcune fattispecie contabili e fiscali abbastanza frequenti nella prassi professionale e perciò ritenute di comune interesse.

Fra i casi affrontati, uno di essi riguarda il tema della **valutazione delle commesse (opere ultrannuali)** e del **regime fiscale** applicabile in modo particolare quando, in bilancio, il **lavoro in corso su ordinazione** viene iscritto applicando il **criterio della commessa completata**.

La prima questione che si pone è quella relativa alla rilevanza o meno, ai fini fiscali, della valutazione dell'opera ultrannuale compiuta con il **criterio della commessa completata**.

Infatti, l'**Oic 23, par. 43**, prescrive le condizioni al ricorrere delle quali l'opera viene valutata in bilancio con il **criterio della percentuale di completamento**; se queste **condizioni non sono verificate**, va da sé che in bilancio la commessa, seppure di durata ultrannuale, viene **rilevata con il criterio della commessa completata**.

Di contro, ai fini fiscali, l'**articolo 93 Tuir** prescrive che la valutazione delle opere ultrannuali avvenga invece sempre con il **criterio della percentuale di completamento**.

Si pone quindi la questione di come coordinare l'**articolo 93 Tuir** con il **principio di derivazione rafforzata** affermato dall'**articolo 83 Tuir**, ogni qualvolta l'adozione del **criterio della commessa completata** sia compiuta da parte di una **società Oic Adopter**, non microimpresa, nel proprio bilancio in dipendenza della **corretta applicazione del principio contabile Oic 23**.

Il punto è: si tratta di un aspetto inherente la **qualificazione, classificazione ed imputazione temporale**, tale da rientrare nei canoni della **derivazione rafforzata**? Oppure, si tratta comunque di un **fenomeno “valutativo”** così che la norma fiscale non viene disinnescata dal comportamento contabile quand'anche questo fosse adottato in modo del tutto regolare?

Nelle risposte fornite a **Telefisco 2018**, l'Agenzia delle Entrate aveva affermato che, in questo caso, la **norma fiscale** avrebbe dovuto **continuare ad essere applicata**, così che l'opera ultrannuale dovrebbe essere comunque valorizzata con la **percentuale di completamento**, determinandosi un fenomeno di **doppio binario civilistico fiscale**.

Ora, il **documento** della **FNC** ritorna su questo tema evidenziando come la conclusione raggiunta dall'Amministrazione Finanziaria sia da **condividere** in quanto l'aspetto che contraddistingue la fattispecie in esame è **strettamente valutativo, e non qualificatorio**.

Di conseguenza, ove in forza della rigorosa applicazione del **principio contabile Oic 23** la società dovesse valorizzare l'opera ultrannuale con il **criterio della commessa completata**, ne deriverebbe necessariamente un **doppio binario civilistico fiscale**.

Un **secondo aspetto** trattato dal **documento** della **FNC**, sempre attinente gli effetti della **derivazione rafforzata** sulla valutazione delle **opere ultrannuali**, riguarda la rilevanza o meno degli effetti della **“combinazione e suddivisione dei lavori in corso su ordinazione”**.

È il caso trattato ai **par. 48 – 50 del principio contabile Oic 23**, e si riferisce alle situazioni in cui la commessa viene **suddivisa più fasi o più opere**, poiché ricorrono le condizioni specificamente elencate al par. 49; in queste circostanze è possibile utilizzare civilisticamente **corrispettivi frazionati per alcune fasi** per determinare i **ricavi maturati e /o valutare le opere per dette fasi**.

In questa circostanza, trattandosi di **un aspetto afferente la qualificazione e l'imputazione temporale**, a condizione che si resti nell'ambito del **criterio della percentuale di completamento**, il documento della FNC ritiene, in modo condivisibile, che il **valore della commessa iscritto in bilancio trovi piena rilevanza anche ai fini fiscali**.

Master di specializzazione

**DALLA LEGGE FALLIMENTARE ALLA LIQUIDAZIONE GIUDIZIALE**

Scopri le sedi in programmazione >