

REDDITO IMPRESA E IRAP

lfrs 15 dal 2018 e riflessi fiscali per la valutazione delle commesse

di **Fabio Landuzzi**

La **Fondazione Nazionale dei Commercialisti** ha recentemente pubblicato un **documento di ricerca** intitolato ***“Lavori in corso su ordinazione di durata ultrannuale: profili contabili e fiscali alla luce della “nuova” derivazione rafforzata”***.

Si tratta di un documento che affronta i principali aspetti contabili e fiscali della rappresentazione in bilancio delle **opere in corso su ordinazione** per i soggetti **Oic Adopter**, per le **microimprese** e per i soggetti **las Adopter**.

Per quanto riguarda in particolare questi ultimi soggetti, un elemento di significativa **novità** è rappresentato dalla **entrata in vigore, a partire dagli esercizi che iniziano dal 1° gennaio 2018**, del nuovo **lfrs 15** che va a **sostituire il precedente las 11**; il documento di ricerca della FNC vi dedica pertanto una parte rilevante della propria disamina, da cui si possono trarre spunti di sicuro **interesse professionale** sia per gli aspetti bilancistici che per quelli fiscali.

In merito a questi ultimi, non vi è dubbio che, tanto in vigore dello **las 11** quanto a seguito della applicazione dello **lfrs 15**, dal punto di vista generale, si applica il **principio di derivazione rafforzata** di cui all'[articolo 83 Tuir](#).

È da ritenersi perciò confermato quanto l'**Agenzia delle Entrate** ebbe a chiarire con la [circolare 7/E/2011](#) ovvero che con l'impostazione contabile adottata dai **principi contabili internazionali** viene **abbandonata la logica della valutazione delle rimanenze**, per applicare invece una modalità di contabilizzazione basata sulla **immediata e diretta rilevazione dei ricavi** nel conto economico degli esercizi nel corso dei quali l'opera è realizzata. Proprio da questo diverso approccio contabile discende una grande deviazione per i soggetti **las Adopter**; ovvero, poiché non sono contabilizzate nel conto economico delle **rimanenze**, bensì dei **ricavi**, se ne deduce che **per tali soggetti non si applica l'articolo 93 Tuir**.

Tuttavia, in ambito fiscale questo non può comunque portare ad una **conclusione semplicistica** secondo la quale i soggetti **las Adopter** applicherebbero una sorta di **derivazione “piena”** dal conto economico.

Infatti, una **prima** fondamentale **deroga** è riferita alle **perdite di commessa** qualora queste fossero rilevate, come noto per intero, nel corso del periodo di realizzazione dell'opera; tali **perdite di commessa**, sino a che non sono realizzate con certezza al momento della

conclusione dell'opera, vengono infatti **equiparate ad accantonamenti**, con la conseguenza che – stante l'elencazione chiusa dell'[articolo 107 Tuir](#), ed il riferimento all'[articolo 9, comma 1, D.M. 08.06.2011](#) – **non sono deducibili nell'anno della loro rilevazione** in corso d'opera, neppure per i soggetti *las Adopter*.

Una **seconda deroga** alla derivazione rafforzata per i soggetti *las Adopter* riguarda la deducibilità fiscale di **penali legali e contrattuali**, e lo stesso discorso vale anche per la stima di **potenziali resi**, ove fosse presente nella valutazione delle commesse a fine esercizio.

A questo riguardo, la deroga è stata espressamente prescritta dal **D.M. 10.01.2018** che ha riguardato proprio le disposizioni di coordinamento del nuovo IFRS 15 con le norme fiscali. La scelta del **D.M. 10.01.2018**, come osserva la FNC nel documento qui in commento, è stata orientata alla semplificazione ed ha perciò **limitato la non deducibilità** ai fini fiscali nell'esercizio della loro rilevazione al conto economico di quelle componenti che, se fosse stata applicata una **logica giuridico-formale**, anziché essere imputate a riduzione dei ricavi, **avrebbero rappresentato un accantonamento**: si tratta appunto delle **penali contrattuali e legali** e del costo di **eventuali resi stimati**.

Un ultimo tema di rilievo attiene poi al trattamento dei c.d. “**costi di ottenimento del contratto**” (ossia, costi che la società sostiene che ottenere il contratto con il cliente e che non avrebbe sostenuto se il contratto non fosse stato acquisito) e dei “**costi per l'adempimento del contratto**” (si tratta, ad esempio, in via residuale, di costi per la progettazione specifica di quel contratto); tali costi, secondo il nuovo **IFRS 15**, par. 91 e 95, vengono **capitalizzati** se si prevede di recuperarli e **sono ammortizzati lungo il periodo di realizzazione dell'opera**.

Circa il trattamento fiscale interviene l'**articolo 1 D.M. 10.01. 2018** il quale rinvia all'[articolo 108, comma 1, Tuir](#); perciò, si applica il criterio per cui i costi **sono deducibili “nel limite della quota imputabile a ciascun esercizio”**, con la conseguenza di realizzare, quantomeno rispetto agli ammortamenti dei suddetti costi, un **binario unico contabile e fiscale**, per i soggetti *las Adopter*.



Seminario di specializzazione

LE NOVITÀ PER IL BILANCIO 2018

Scopri le sedi in programmazione >