

BILANCIO

La contabilizzazione in bilancio dei lavori in corso su ordinazione

di Fabio Landuzzi

In merito alla **valutazione dei lavori in corso su ordinazione**, come noto, il Principio contabile **Oic 23** compie una precisa scelta di campo prescrivendo che si applichi il **criterio della "percentuale di completamento"** quando sono **verificate le condizioni** previste ai par. 45 – 48 dello stesso Oic 23; solamente se tali condizioni non sono verificate, si applica allora il **criterio della "commessa completata"**.

Il criterio della **"percentuale di completamento"** si caratterizza per il fatto di ripartire il risultato dell'opera secondo lo **stato di avanzamento** dei lavori, e quindi guarda la commessa come un'operazione unitaria il cui **corrispettivo matura progressivamente** nel tempo. Solo nel caso in cui il contratto preveda **corrispettivi frazionati** per specifiche fasi, i ricavi che sono riferiti a queste fasi sono utilizzati per la valorizzazione, sempre che ricorrono le condizioni indicate al par. 84 dell'Oic 23.

Ciò detto, guardiamo ora a come deve essere rappresentata nel **conto economico** l'opera in corso di esecuzione a fine esercizio.

In primo luogo, deve essere chiaro che l'applicazione del criterio della **"percentuale di completamento"** per la valorizzazione del lavoro in corso prescinde dalle modalità con cui viene gestita la **fatturazione del lavoro**, la quale spesso prevede scansioni temporali dettate da esigenze finanziarie non sempre collegate all'opera concretamente eseguita. In questi casi, le somme incassate dall'appaltatore hanno **natura di semplice acconto** a valere sul corrispettivo globale del lavoro, e perciò sono contabilizzate fra le **passività a titolo di anticipo** da clienti.

Diversamente, quando la fatturazione, e l'eventuale pagamento, trova corrispondenza nel lavoro eseguito, allora l'ammontare è iscritto fra i **ricavi**, ma a condizione che tale **componente sia certo e riconosciuto dal committente**.

Il **conto economico** dell'**appaltatore** accoglie quindi fra i componenti positivi:

- alla **voce A.3**, la **variazione della rimanenza** relativa al lavoro eseguito alla fine dell'esercizio, ma ancora **non liquidato a titolo definitivo** dal committente. Il lavoro in corso a fine esercizio viene valutato in misura corrispondente al ricavo maturato alla stessa data, avendo riguardo appunto alla **percentuale di completamento** dell'opera.
- alla **voce A.1**, i **ricavi di vendita** corrispondenti ai **lavori eseguiti, liquidati ed accettati** in modo definitivo dal committente; questi derivano normalmente da Sal definiti in contraddittorio fra le parti.

Quindi, il **conto economico** dell'appaltatore espone:

- nel **valore della produzione**, l'ammontare delle opere eseguite alla data della chiusura dell'esercizio, rappresentato dalla somma dei ricavi fatturati per le porzioni completate e della variazione dei lavori in corso non ancora liquidati;
- nel **costo della produzione**, l'ammontare complessivo di tutti gli oneri sostenuti nel periodo per l'esecuzione della commessa. In caso di previsione di un **margine negativo finale**, questa dovrà essere rilevato **per intero nel conto economico**. A questo riguardo, l'Oic 23 richiede la diretta imputazione della perdita di commessa a **riduzione del valore delle rimanenze** finali, salvo per l'eventuale eccedenza che, ove esistente, sarebbe accantonata in un **fondo del passivo**. Come detto, la perdita deve essere rilevata per il suo intero ammontare, a prescindere dallo stato di avanzamento della commessa, e **senza poter effettuare compensazioni** fra commesse in utile e commesse in perdita.

Abbiamo detto che quando si hanno delle fatturazioni di **anticipi**, la posta va rilevata fra gli **acconti** alla **voce D.6** dello stato patrimoniale. Questi **acconti verranno stornati al momento della fatturazione definitiva** con alimentazione della **voce A.1** del conto economico.

Se la fatturazione, pur essendo definitiva, risulta **maggiori della quota di lavori eseguiti**, l'eccedenza alimenta la **voce A.3** del conto economico in quanto rappresenta opere in corso di esecuzione, ed avrà come contropartita la **voce D.6** dello Stato patrimoniale, trattandosi di **acconti**.

Infine, le eventuali **ritenute a garanzia** trattenute dal committente saranno rilevate tra i **crediti** se ancora aperte alla chiusura dell'esercizio.

Special Event
**L'IMPOSTAZIONE DELL'ATTIVITÀ DEL REVISORE LEGALE
ATTRAVERSO L'ANALISI DI UN CASO OPERATIVO**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)