

REDDITO IMPRESA E IRAP

Il regime fiscale delle commesse

di **Alessandro Bonuzzi**

In data **9 agosto 2019** la Fondazione Nazionale Commercialisti e il CNDCEC hanno pubblicato un nuovo **Documento di ricerca – IV° versione** - sulla **fiscalità delle imprese Oic Adopter**.

Nell'elaborato, dopo una sintesi delle principali novità in ambito civilistico recate dal D.Lgs. 139/2015, sono analizzati gli **effetti fiscali** derivanti dalla recente riforma che ha riguardato il **bilancio**, al fine di fornire ai professionisti un adeguato strumento di ausilio.

Tra le casistiche prese in considerazione è presente una disamina sulla **fiscalità delle commesse**. In particolare, per quanto riguarda i **lavori in corso su ordinazione di durata ultrannuale**, l'analisi trae origine dai dubbi che erano sorti sul relativo **trattamento fiscale** in caso contabilizzazione secondo il **criterio della commessa completata**, a seguito dell'introduzione del principio della **derivazione rafforzata** anche per i **soggetti Ires, diversi dalle micro-imprese**, che applicano i **principi contabili nazionali**.

Sotto il **profilo contabile** va, infatti, ricordato che le opere ultrannuali possono essere valutate in base al criterio della **commessa completata**, rilevando in tal caso i costi di produzione sostenuti, oppure in base al criterio della **percentuale di completamento**, secondo cui assumono rilevanza i **corrispettivi** contrattuali **maturati** con ragionevole certezza.

L'Oic 23 individua quale **criterio base** quello della **percentuale di completamento** che, tuttavia, può essere applicato al verificarsi di **alcune condizioni** (Oic 23, par. 43-46); in **assenza** dei **requisiti** richiesti la valutazione della commessa va effettuata secondo il criterio della **commessa completata**.

Dal punto di **vista fiscale**, invece, l'[articolo 93 Tuir](#) prevede che i lavori in corso su ordinazione di durata ultrannuale debbano essere valutati in base ai **corrispettivi pattuiti**, quindi, in proporzione alla **percentuale di esecuzione** dei lavori misurabile al termine di ogni esercizio interessato dal **compimento** dell'opera. È agevole notare come il **criterio di valutazione fiscale** sia, di fatto, **analogo** a quello civilistico della **percentuale di completamento**.

Ecco spiegato il motivo per cui il **dubbio interpretativo** sulla valutazione fiscale delle commesse **ultrannuali** nasce in caso di contabilizzazione dell'opera secondo il criterio della **commessa completata**: in tale circostanza trova applicazione il **principio della derivazione rafforzata**, rilevando il criterio della commessa completata anche ai fini fiscali, oppure l'[articolo 93 Tuir](#) e quindi il criterio della percentuale di completamento?

Sul punto il Documento in analisi precisa che l'[articolo 93 Tuir](#), essendo una **previsione di valutazione**, si applica **in deroga alla derivazione rafforzata**. È appena il caso di notare che alla **medesima conclusione** era giunta l'Agenzia delle entrate in occasione di **Telefisco 2018**, laddove era stato chiarito che la **valutazione civilistica con il metodo della commessa completata non assume rilievo fiscale**.

Da ciò deriva che in caso di adozione in bilancio del criterio della commessa completata si genera un **doppio binario civile e fiscale** *“in quanto **contabilmente** i ricavi ed il **margin**e di commessa sono riconosciuti solo quando il contratto è **completato**, ossia alla data in cui avviene il **trasferimento dei rischi e benefici** connessi al bene realizzato o i **servizi** sono **resi**, mentre **fiscalmente** si applica l'**articolo 93 Tuir**”*.

Da ultimo il Documento osserva che un **doppio binario** si genera anche in caso di **valutazione contabile** di **commesse infrannuali** con il criterio della **percentuale di completamento**, dal momento che ai fini fiscali l'[articolo 92, comma 6, Tuir](#) stabilisce, invece, che la valutazione di tali opere debba essere effettuata avendo riguardo alle **spese sostenute nell'esercizio** (criterio della **commessa completata**).

Seminario di specializzazione

**L'ASSETTO ORGANIZZATIVO, AMMINISTRATIVO E CONTABILE:
ASPETTI GIURIDICI E OPERATIVI DELLA GESTIONE D'IMPRESA**

Scopri le sedi in programmazione >