

Attualità

Rimanenze - 3

31 Marzo 2005

Opere, forniture e servizi di durata ultrannuale: valutazione civilistica e fiscale



4.3 Opere, forniture e servizi di durata ultrannuale

4.3.1 Valutazione civilistica

L'articolo 2426 del codice civile si occupa anche della valutazione delle opere, delle forniture e dei servizi di durata ultrannuale, prevedendo, al numero 11, che i lavori in corso su ordinazione possono essere iscritti

sulla base dei corrispettivi contrattuali maturati con ragionevole certezza.

Dal punto di vista prettamente aziendale, esistono due criteri fondamentali per la rilevazione e contabilizzazione delle commesse a lungo termine:

- criterio della commessa completata. In base a tale criterio, i ricavi e il margine di commessa vengono riconosciuti solo quando il contratto è completato, quando, cioè, le opere sono ultimate e consegnate. In base a tale criterio, pertanto, la valutazione delle rimanenze per opere eseguite ma non ancora completate, avviene al loro costo di produzione con il contestuale differimento degli importi fatturati fino al completamento della commessa
- criterio dello stato di avanzamento dei lavori. Tale criterio prevede che i costi, i ricavi e il margine di commessa vengano attribuiti in funzione dell'avanzamento dell'attività produttiva e quindi attribuiti agli esercizi in cui tale attività si esplica.

Tale ultimo criterio può essere applicato solo se si verificano le seguenti condizioni:

- esistenza di un contratto vincolante per le parti che preveda chiaramente le obbligazioni e il corrispettivo e permetta di individuare le opere
- possibilità di effettuazione di stime ragionevoli e attendibili dei ricavi e dei costi di commessa in base allo stato di avanzamento, in correlazione a stime dei ricavi e dei costi della commessa da sostenere
- possibilità di identificazione e misurazione dei ricavi e dei costi riferibili alla commessa, in modo da poter essere gli stessi confrontabili con quelli precedentemente stimati
- assenza di situazioni di aleatorietà connesse a condizioni contrattuali o fattori esterni di tale entità da rendere le stime relative al contratto dubbie e inattendibili.

Infine, nella nota integrativa deve essere indicato, oltre a quanto già riportato per le rimanenze, gli impegni assunti contrattualmente per opere e servizi ancora da eseguire e l'influenza dell'eventuale applicazione del metodo delle commesse completate - rispetto a quello effettuato in base allo stato di avanzamento lavori, per la valutazione dei lavori in corso su ordinazione - sulla determinazione del risultato di esercizio.

4.3.2 Valutazione fiscale

L'articolo 93 del Tuir si occupa della valutazione delle opere, delle forniture e dei servizi di durata ultrannuale.

In particolare è previsto che:

1. le variazioni delle rimanenze finali delle opere, forniture e servizi pattuiti come oggetto unitario e con tempo di esecuzione ultrannuale, rispetto alle esistenze iniziali, concorrono a formare il reddito dell'esercizio. A tal fine, le rimanenze finali, che costituiscono esistenze iniziali dell'esercizio successivo, sono assunte per il valore complessivo determinato in base a quanto detto di seguito per la parte eseguita fin dall'inizio dell'esecuzione del contratto, salvo quanto riportato nel punto 4 che segue
2. la valutazione è fatta sulla base dei corrispettivi pattuiti. Delle maggiorazioni di prezzo richieste in applicazione di disposizioni di legge o di clausole contrattuali si tiene conto, finché non siano state definitivamente stabilite, in misura non inferiore al 50 per cento. Per la parte di opere, forniture e servizi coperta da stati di avanzamento, la valutazione è fatta in base ai corrispettivi liquidati
3. il valore determinato in base a quanto riportato al punto precedente può essere ridotto per rischio contrattuale, a giudizio del contribuente, in misura non superiore al 2 per cento. Per le

opere, le forniture e i servizi eseguiti all'estero, se i corrispettivi sono dovuti da soggetti non residenti, la misura massima della riduzione è elevata al 4 per cento

4. i corrispettivi liquidati a titolo definitivo dal committente si comprendono tra i ricavi, e la valutazione tra le rimanenze, in caso di liquidazione parziale, è limitata alla parte non ancora liquidata. Ogni successiva variazione dei corrispettivi è imputata al reddito dell'esercizio in cui è stata definitivamente stabilita
5. in deroga a quanto fin qui riportato, le imprese che contabilizzano in bilancio le opere, forniture e servizi valutando le rimanenze al costo e imputando i corrispettivi all'esercizio nel quale sono consegnate le opere o ultimati i servizi e le forniture, possono essere autorizzate dall'Agenzia delle Entrate ad applicare lo stesso metodo anche ai fini della determinazione del reddito. L'autorizzazione ha effetto a partire dall'esercizio in corso alla data in cui è rilasciata
6. alla dichiarazione dei redditi deve essere allegato, distintamente per ciascuna opera, fornitura o servizio, un prospetto recante l'indicazione degli estremi del contratto, delle generalità e della residenza del committente, della scadenza prevista, degli elementi tenuti a base per la valutazione e della collocazione di tali elementi nei conti dell'impresa
7. i corrispettivi pattuiti in valuta estera non ancora riscossi si considerano come crediti ancorché non risultanti in bilancio.

4.2.3.1 Adeguamento ai principi contabili internazionale

Anche per le opere infrannuali, il decreto legislativo approvato il 25 febbraio 2005, contenente l'adeguamento delle norme del Tuir ai principi contabili internazionali, ha previsto una norma transitoria in merito alla valutazione delle rimanenze.

In particolare, è previsto che se le società, nell'esercizio di prima applicazione dei principi contabili internazionali, anche su opzione, cambiano la valutazione delle opere, forniture e servizi di durata ultrannuale in corso di esecuzione di cui all'articolo 93 del Tuir, passando dal criterio del costo a quello dei corrispettivi pattuiti, possono, per tali commesse, continuare a usare, ai fini fiscali, i vecchi criteri di valutazione.

Per rendere effettive le scelte, il contribuente deve esercitare apposita opzione, non revocabile, nella dichiarazione dei redditi.

11 - continua

di

Saverio Cinieri