



**STUDIO PIZZANO**

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

[www.studiopizzano.it](http://www.studiopizzano.it)

## **RIFORMA FISCALE: LE NUOVE REGOLE PER LA VALUTAZIONE DELLE OPERE INFRANNUALI**

*Pubblicato il 24 Luglio 2024 di Sabatino Pizzano*



Il panorama fiscale italiano sta attraversando una fase di profonda trasformazione, con l'introduzione di nuove norme che mirano a modernizzare e semplificare il sistema tributario. Tra le novità più significative spicca la modifica alla valutazione fiscale delle opere di durata infrannuale, contenuta nel Decreto legislativo approvato dal Consiglio dei Ministri il 30 aprile 2024. Questa riforma, che riscrive l'articolo 92, comma 6, del Testo Unico delle Imposte sui Redditi (TUIR), rappresenta un cambiamento epocale nel modo in cui le imprese possono rappresentare fiscalmente i lavori in corso di breve durata.

L'articolo che segue esplorerà in dettaglio le implicazioni di questa riforma, analizzando il contesto precedente, le nuove disposizioni, e le conseguenze pratiche per le imprese e i professionisti del settore.

## Il contesto normativo pre-riforma

Prima di addentrarci nelle novità introdotte dalla riforma, è fondamentale comprendere il quadro normativo preesistente. L'articolo 92, comma 6, del TUIR, nella sua versione originale, prescriveva un metodo rigido e univoco per la valutazione delle opere, forniture e servizi di durata infrannuale in corso di esecuzione al termine dell'esercizio. Questo metodo, noto come "criterio della spesa", imponeva che tali lavori fossero valutati esclusivamente in base alle spese sostenute nell'esercizio stesso. Questa disposizione presentava diverse criticità:

- **Disallineamento con i principi contabili:** Mentre i principi contabili nazionali e internazionali permettevano una valutazione più flessibile, basata anche sul metodo della percentuale di completamento, la norma fiscale imponeva un criterio rigido e potenzialmente distorsivo.
- **Obbligo di variazioni fiscali:** Le imprese che in bilancio utilizzavano il metodo della percentuale di completamento erano costrette a effettuare variazioni in diminuzione nella dichiarazione dei redditi per allinearsi al criterio fiscale della spesa.
- **Rappresentazione economica distorta:** Il criterio della spesa non rifletteva adeguatamente l'effettivo stato di avanzamento dei lavori e il valore creato dall'impresa, portando a una rappresentazione potenzialmente fuorviante della realtà economica aziendale.
- **Anomalia strutturale:** L'articolo 92 del TUIR presentava un'incongruenza interna, poiché il primo comma offriva una certa flessibilità nella valutazione delle rimanenze, mentre il sesto comma imponeva un criterio rigido per le opere in corso.

Per comprendere meglio l'impatto di questa norma, consideriamo un esempio pratico: Un'impresa di costruzioni inizia la realizzazione di un complesso residenziale con un contratto del valore di 10 milioni di euro, da completare in 10 mesi. Al termine del primo semestre, l'opera è completata al 60% e sono state sostenute spese per 5,5 milioni di euro. Secondo il criterio della spesa, l'impresa avrebbe dovuto dichiarare fiscalmente solo 5,5 milioni di euro come valore delle rimanenze, nonostante il valore effettivo del lavoro svolto fosse di 6 milioni di euro (60% di 10 milioni).

## La riforma: flessibilità e allineamento ai principi contabili

La nuova formulazione dell'articolo 92, comma 6, del TUIR introduce una significativa flessibilità, mantenendo il criterio della spesa come opzione di base ma aggiungendo un'importante alternativa. La norma ora recita: "I prodotti in corso di lavorazione e le opere, le forniture e i servizi, per i quali non trova applicazione l'art. 93 TUIR, in corso di esecuzione al termine dell'esercizio, sono valutati in base alle spese sostenute nell'esercizio stesso. Tuttavia le imprese che contabilizzano in bilancio tali opere, forniture e servizi con il metodo della percentuale di completamento in conformità ai corretti principi contabili, applicano il suddetto metodo anche ai fini della determinazione del reddito". Questa modifica comporta diversi vantaggi:

- **Allineamento ai principi contabili:** La norma si avvicina ai principi contabili nazionali e internazionali, permettendo una

rappresentazione più fedele della realtà economica dell'impresa.

- **Riduzione delle divergenze tra bilancio civilistico e fiscale:** Si riduce la necessità di effettuare variazioni fiscali, semplificando gli adempimenti per le imprese.
- **Maggiore aderenza alla capacità contributiva:** La possibilità di riconoscere fiscalmente i ricavi in base all'avanzamento dei lavori riflette più accuratamente la reale capacità contributiva dell'impresa.
- **Flessibilità nella scelta del metodo:** Le imprese possono ora scegliere il metodo più adatto alla loro realtà operativa, migliorando la qualità dell'informativa di bilancio e fiscale.

Riprendendo l'esempio precedente, con la nuova norma l'impresa di costruzioni potrebbe dichiarare 6 milioni di euro (60% di 10 milioni) come valore delle rimanenze, allineandosi così al valore effettivo del lavoro svolto e al bilancio civilistico.

## Implicazioni pratiche e considerazioni strategiche

L'introduzione di questa nuova opzione ha importanti implicazioni pratiche per le imprese:

- **Valutazione della politica di bilancio:** Le imprese dovranno valutare attentamente quale metodo utilizzare in bilancio, considerando che la scelta avrà ripercussioni dirette sul calcolo del reddito imponibile. Questa decisione dovrà essere presa considerando non solo l'aspetto fiscale, ma anche l'impatto sulla rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria dell'azienda.
- **Impatto sulla pianificazione fiscale:** La possibilità di riconoscere fiscalmente i ricavi in base all'avanzamento dei lavori potrebbe comportare un'anticipazione della tassazione rispetto al passato. Le imprese dovranno quindi rivedere le loro strategie di pianificazione fiscale, considerando l'impatto sui flussi di cassa e sulla liquidità aziendale.
- **Necessità di sistemi di controllo avanzati:** Per applicare correttamente il metodo della percentuale di completamento, le imprese dovranno dotarsi di sistemi di controllo e monitoraggio più sofisticati. Questo potrebbe richiedere investimenti in tecnologia e formazione del personale.
- **Coerenza nelle scelte contabili:** Una volta adottato un metodo, sarà importante mantenerlo coerentemente nel tempo, per evitare contestazioni da parte dell'amministrazione finanziaria.

## Conclusioni

La riforma della valutazione delle opere di durata infrannuale rappresenta un significativo passo avanti nell'armonizzazione tra norme fiscali e principi contabili. Offre alle imprese una maggiore flessibilità nella rappresentazione della propria situazione economica, sia in bilancio che ai fini fiscali, allineando il sistema tributario italiano alle migliori pratiche internazionali.

Tuttavia, questa maggiore flessibilità comporta anche una maggiore responsabilità per le imprese e i professionisti del settore. Sarà fondamentale un'attenta analisi delle specifiche situazioni aziendali per determinare l'approccio più vantaggioso, considerando non solo gli aspetti fiscali immediati, ma anche le implicazioni a lungo termine sulla gestione finanziaria e sulla rappresentazione della performance aziendale.

[www.studiopizzano.it](http://www.studiopizzano.it)

© RIPRODUZIONE RISERVATA