Caro materiali: chiarimenti Ance su valutazione fiscale delle compensazioni

19 Dicembre 2022

Alla luce delle numerose richieste pervenute, l'ANCE fornisce un orientamento sulle modalità di valutazione fiscale dei maggiori importi ricevuti dalle imprese esecutrici dei lavori nel 2022, come adeguamento dei prezzi dovuto al cd. "caro materiali" (*per il 2021 l'art.1-septies del DL 73/2021, convertito con modifiche in legge 106/2021 e per il 2022 l'art. 26 del DL 50/2022, convertito con modifiche in legge 91/2022*).

A riguardo, occorre premettere che l'Agenzia delle Entrate, nella Risoluzione n. 39/E/2022, ha chiarito che tali somme hanno natura di maggiori corrispettivi contrattuali e, come tali, sono da assoggettare ordinariamente ad IVA.

Da tale assunto, anche in assenza di ulteriori specifici chiarimenti da parte dell'Amministrazione finanziaria, si ritiene che la qualificazione dei predetti importi come corrispettivi, possa valere anche ai fini delle imposte sul reddito IRES e dell'IRAP, con la conseguenza che, sia sul piano fiscale, gli stessi costituiscono ricavi, concorrendo alla formazione della relativa base imponibile.

Al riguardo, si evidenzia che la corretta imputazione di tali somme in uno specifico periodo d'imposta segue, nella determinazione del reddito d'impresa, il principio di competenza (ai fini fiscali, ai sensi dell'art. 109 del D.P.R. 917/1986 – TUIR), con la particolarità che, trattandosi nel caso di specie di maggiori corrispettivi per lavori edili, occorre richiamare anche le disposizioni fiscali in tema di lavori su commessa.

In linea generale, infatti, gli stessi entrano a far parte del valore delle rimanenze, da valutare dal punto di vista fiscale con criteri diversi a seconda che i lavori abbiano durata annuale (art.92 del TUIR) o pluriennale (art.93 del TUIR).

In particolare, in caso di lavori di durata infrannuale (inferiore a 12 mesi), la determinazione del reddito imponibile viene effettuata in base ai costi/ricavi verificatisi interamente nel periodo d'imposta di ultimazione dei lavori (art.92, co.6, del TUIR), secondo il metodo contabile, riconosciuto anche ai fini fiscali, della "*commessa completata*".

Ciò, quindi, vale anche per i maggiori corrispettivi ricevuti in tale arco temporale come compensazione dei maggiori costi delle materie prime, che diventano ricavi nell'anno di ultimazione dei lavori (ad es. il 2022).

Diversamente, in presenza di lavori di durata ultrannuale (superiore a 12 mesi), valutati invece in base ai corrispettivi pattuiti, in ogni singolo esercizio d'imposta viene assoggettata a tassazione la quota parte di reddito calcolata sui costi/ricavi verificatisi nell'anno, con il metodo della "*percentuale di completamento*" operante, anche in tal caso, sia ai fini fiscali che contabili.

In tale valutazione rientrano, quindi, anche le maggiorazioni ricevute dall'impresa come adeguamento dei prezzi dell'appalto, da assumere anch'esse come ricavi sempre in base alla "percentuale di completamento" riferita allo specifico periodo d'imposta.

In relazione a questa seconda ipotesi, si precisa ulteriormente che, in presenza di maggiorazioni di

prezzo richieste in applicazione di disposizioni di legge, o di clausole contrattuali, delle stesse si tiene conto, finché non siano state definitivamente stabilite, in misura non inferiore al 50% (cfr. l'art.93. co.2, secondo periodo del TUIR).

Pertanto, si ritiene che **le citate maggiorazioni, dovute per legge, ai sensi sia dell'art.1 *septies* del DL 73/2021 che dell'art.26 del DL 50/2022, ove non ancora certe sotto il profilo dell'esatto importo da corrispondere all'impresa, partecipino al valore delle rimanenze almeno per il 50%.**

In tal modo, tali somme concorreranno in misura piena alla valutazione delle rimanenze solo quando il loro preciso ammontare sia stato determinato dal committente.

Si osserva, infine, che in tema di appalti pubblici, per entrambe le fattispecie sopra illustrate, l'Agenzia delle Entrate aveva a suo tempo chiarito che il momento di ultimazione delle opere coincide con l'emissione del certificato di collaudo provvisorio e la successiva delibera di ammissione da parte della Stazione appaltante, senza che sia necessaria l'approvazione definitiva dello stesso (cfr. la R.M. 133/E/2005).

Si precisa, da ultimo, che questo indirizzo interpretativo non esclude che le imprese possano adottare criteri diversi di valutazione degli ulteriori corrispettivi ricevuti a causa del caro materiali, anche escludendo in caso di mancata erogazione della compensazione la tassazione provvisoria. Tuttavia, ciò potrebbe esporre l'impresa ad eventuali rischi di accertamento da parte dell'Amministrazione finanziaria.