

SOCI

GIGETTO FURLOTTI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

PAOLO PERCALLI
Consulente del Lavoro
Conciliatore Professionale

ANDREA PELLEGRINO
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

PAOLO DELIETI
Avvocato

LUCA MONTALI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

FEDERICO BOTTRIGHI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

ANGELICA CISARRI
Avvocato

MASSIMO ZERBINI
Avvocato

MARTA VITALI
Consulente del Lavoro

LETIZIA BELLI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

GERMANO ROSSI
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

ASSOCIATI

FILIPPO MATTIOLI
Avvocato

FILIPPO CALLEGARO
Avvocato

DANIELA GABURA
Dottore Commercialista

FRANCESCA SANTINI
Consulente del Lavoro

SARA MAGNANI
Dottore Commercialista

LIZE PRENDUSHI
Avvocato

SARA FELISA
Avvocato

MASSIMO DELLI
Consulente del Lavoro

CONTATTI

PARMA, 43121
Stradello Marche n.6,
Tel.+39 0521 237578

LANGHIRANO, 43013
Via XX Settembre n.6,
Tel.+39 0521 853 989

Mail: info@studiofurlotti.it
Sito: www.studiofurlotti.it

OGGETTO: Allineamento fiscale IRES-IRAP con OIC 34, OIC 16 e OIC 31

Il MEF, con D.M. del 27 giugno 2025, ha disciplinato il trattamento fiscale delle novità introdotte dal principio contabile OIC 34, nonché degli emendamenti all'OIC 16 e all'OIC 31 per i costi di smantellamento e ripristino.

Il decreto si applica ai soggetti OIC (escluse le microimprese di cui all'art. 2435-ter del Codice civile che non hanno optato per la redazione del bilancio in forma ordinaria) a decorrere dal periodo di imposta relativo al primo esercizio di adozione dell'OIC 34 e delle modifiche introdotte per l'OIC 16 e OIC 31¹.

Di seguito sono specificati i nuovi criteri di rilevazione e di allineamento fiscale.

OIC 34

Costi per l'ottenimento del contratto

Il paragrafo A.13 dell'Appendice A dell'OIC 34 prevede che i costi sostenuti per l'ottenimento di un contratto di vendita devono essere capitalizzati come immobilizzazioni immateriali solo alle seguenti condizioni:

- i costi sono sostenuti specificamente per un contratto;
- l'ottenimento del contratto è ragionevolmente certo;
- i costi sono recuperabili attraverso il contratto di vendita.

Secondo l'art. 2 del D.M. tali costi, se iscritti tra le attività immateriali, sono deducibili ai fini IRES secondo l'art. 108 co. 1 del TUIR nei limiti della quota imputabile a ciascun esercizio.

Corrispettivi variabili

Ai sensi dei paragrafi 14 e 15 dell'OIC 34 i corrispettivi aggiuntivi (incentivi e premi di risultato) sono inclusi nel prezzo complessivo del contratto di vendita solo nel momento in cui diventano ragionevolmente certi, mentre eventuali riduzioni del corrispettivo (sconti, abbuoni, penalità e resi) sono contabilizzate in riduzione dei ricavi sulla base della migliore stima tenendo conto dell'esperienza e/o di elaborazioni statistiche.

Il D.M., all'art. 3 co. 1, disciplina solo gli effetti fiscali delle variazioni di corrispettivo dovute a penali legali e contrattuali, stabilendo che esse concorrono alla formazione del reddito nell'esercizio in cui diventa certa l'esistenza e il loro ammontare è oggettivamente determinabile. Si origina in tal modo un "doppio binario" tra contabilizzazione e deducibilità fiscale.

¹Le disposizioni per i costi di smantellamento e/o ripristino si applicano anche ai soggetti IAS/IFRS dal periodo successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023

Vendite con diritto di reso

Il D.M., all'art.4, chiarisce il trattamento fiscale nell'ipotesi in cui il prodotto è venduto con diritto di restituzione, con particolare riferimento alla fattispecie in cui si effettua una valutazione "per massa" del rischio di reso dei beni venduti.

In tal caso, il paragrafo 28 dell'OIC 34 prevede che la società determini l'ammontare della passività per rimborsi futuri, classificandola tra i fondi oneri di cui all'OIC 31, rilevando il relativo onere a rettifica del ricavo.

Ai fini fiscali, sia IRES che IRAP, l'importo rilevato è ammesso in deduzione all'atto dell'estinzione della passività per rimborsi futuri ovvero al momento di effettuazione del reso da parte del cliente del prodotto venduto. Coerentemente con quanto argomentato in merito alle "penali", si genera un ulteriore caso di "doppio binario" contabile e fiscale, con l'indeducibilità all'atto dello stanziamento del fondo che sarà accompagnata dalla detassazione dell'iscrizione del costo nelle rimanenze².

I resi con valutazione puntuale non danno invece origine a variazioni fiscali, in quanto il ricavo concorrerà a formare l'imponibile solo quando si ha la ragionevole certezza che il reso non venga effettuato e prima di allora assumerà rilevanza il valore delle rimanenze.

OIC 16 e OIC 31

Costi di smantellamento, rimozione o ripristino

Il paragrafo 40A dell'OIC 16 stabilisce che i costi di smantellamento e/o ripristino rientrano tra i costi capitalizzabili e sono iscritti nel momento in cui è assunta l'obbligazione a smantellare il cespite e/o ripristinare il sito in cui il cespite è ubicato, in contropartita ad un fondo rischi ed oneri.

Tali costi, se capitalizzati, si comprendono nel costo fiscale del bene, ai sensi dell'art. 110 del TUIR e si considerano ammortamenti deducibili ai sensi dell'art. 102 e dell'art. 103, co. 2 del TUIR.

Anche gli aggiornamenti di stima, se capitalizzati, seguono lo stesso trattamento fiscale sopra esposto.

Ai sensi del paragrafo 19A dell'OIC 31, eventuali aggiornamenti di stima derivanti dal trascorrere del tempo o dall'adeguamento del tasso di attualizzazione sono imputati a conto economico, e rilevano a fini fiscali nell'esercizio in cui diventa certa l'esistenza e determinabile in modo obiettivo il relativo ammontare. Tale trattamento rileva sia a fini IRES e IRAP.

La norma specifica, all'art. 6 co. 5, che, se tali aggiornamenti di stima, non sono contabilizzati in modo separato dagli ammortamenti, va determinato il "valore attuale dell'obbligazione" e il costo relativo al trascorrere del tempo è determinato in misura forfettaria pari al 5% dei costi capitalizzati e ripartito in base al piano di ammortamento.

Lo Studio resta a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento a riguardo.

Annalisa Ghillani

²Occorre infatti ripristinare il magazzino del valore contabile originario del bene venduto che si valuta di ricevere in restituzione