



STUDIO PIZZANO

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

www.studiopizzano.it

RILEVANZA FISCALE DELLE MODALITÀ DI RILEVAZIONE DEI RICAVI SECONDO OIC 34

Publicato il 9 Luglio 2025 di Sabatino Pizzano



Il Ministero dell'Economia ha finalmente emanato le attese disposizioni di coordinamento fiscale per l'applicazione del principio contabile OIC 34 sui ricavi. Un testo che, va detto, ha fatto attendere il settore per molti mesi, considerando che il nuovo principio contabile trova applicazione nei bilanci degli esercizi iniziati dal 1° gennaio 2024. Il **DM 27 giugno 2025**, pubblicato in attuazione dell'articolo 4, comma 7-quinquies del D.Lgs. 38/2005, stabilisce finalmente le regole per il coordinamento tra le indicazioni dell'OIC 34 e le norme per la determinazione della base imponibile IRES e IRAP.

Stanco di leggere? Ascolta l'articolo nell'innovativo formato podcast.

<https://www.studiopizzano.it/wp-content/uploads/2025/07/236172.ogg>

Ambito di applicazione soggettivo del decreto

Il decreto ministeriale, occorre precisarlo sin da subito, trova applicazione esclusivamente per i **soggetti diversi dalle micro-imprese** di cui all'articolo 2435-ter del codice civile che non abbiano optato per la redazione del bilancio in forma ordinaria. Si tratta, in sostanza, dei soggetti per i quali opera il principio di **derivazione rafforzata**, secondo quanto stabilito dall'articolo 83, comma 1 del TUIR.

La derivazione rafforzata, come ormai consolidato nella prassi, determina la rilevanza fiscale dei criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione utilizzati nella contabilità civilistica. Una scelta, questa, che il legislatore fiscale ha confermato anche per l'OIC 34, sebbene con alcuni importanti distinguo che analizzeremo.

La strategia normativa del Ministero

Dalla **Relazione illustrativa** al decreto emerge una strategia ben precisa del MEF. L'amministrazione finanziaria non ha ritenuto necessario introdurre disposizioni volte a confermare il riconoscimento dei fenomeni di qualificazione, classificazione e imputazione temporale, considerandoli "ormai immanenti nel sistema". Una valutazione che, per certi versi, sembra ragionevole ma che nella prassi potrebbe generare qualche incertezza interpretativa.

Il decreto si concentra invece sui soli fenomeni di qualificazione o classificazione incerta, ovvero di mera valutazione. Una scelta che rispecchia l'approccio già adottato con il **DM 10 gennaio 2018** per il coordinamento fiscale dell'IFRS 15.

Criteri di imputazione temporale con rilevanza fiscale

I criteri di imputazione temporale previsti dall'OIC 34 acquisiscono **piena rilevanza fiscale** in forza del principio di derivazione rafforzata. La Relazione illustrativa conferma espressamente che assumono rilevanza fiscale:

- La procedura di identificazione delle **unità elementari di contabilizzazione**
- Le disposizioni sul **raggruppamento di contratti**
- Le modalità di determinazione del prezzo complessivo del contratto, inclusa l'attualizzazione dei flussi finanziari futuri per contratti con termini di pagamento oltre i 12 mesi
- I criteri di imputazione temporale dei ricavi da vendita di beni e prestazione di servizi

- I criteri di rilevazione dei ricavi per le società che agiscono per conto di terzi

Vendita di beni: conferma dei criteri consolidati

Per quanto riguarda la **vendita di beni**, l'OIC 34 mantiene sostanzialmente invariati i criteri tradizionali. I ricavi sono rilevati quando è avvenuto il trasferimento sostanziale dei rischi e dei benefici connessi alla vendita e l'ammontare dei ricavi può essere determinato attendibilmente.

Il documento OIC specifica che nella valutazione del trasferimento sostanziale dei rischi occorre considerare tanto fattori qualitativi (valutazione delle clausole contrattuali) quanto fattori quantitativi (esperienza storica). La Relazione illustrativa chiarisce che tali "valutazioni" sono connesse alla qualificazione dell'operazione, operando esclusivamente sull'"an" di rilevazione del ricavo e mai sul "quantum". Si tratterebbe, secondo l'interpretazione ministeriale, di un fenomeno "qualificatorio" che trova automatica rilevanza fiscale.

Prestazioni di servizi: la vera novità normativa

Le **prestazioni di servizi** rappresentano il vero terreno di innovazione dell'OIC 34. Il principio contabile ha introdotto modifiche sostanziali rispetto alla previgente disciplina, che faceva riferimento esclusivo al momento di effettuazione della prestazione.

L'OIC 34 stabilisce che i ricavi per prestazioni di servizi sono rilevati **in base allo stato di avanzamento** quando:

- Il diritto al corrispettivo per il venditore matura in proporzione alla prestazione eseguita
- L'ammontare del ricavo di competenza può essere misurato attendibilmente

Diversamente, quando tali condizioni non sono rispettate, il ricavo è iscritto a Conto economico solo al completamento definitivo della prestazione.

Rilevanza fiscale del metodo percentuale di completamento

Secondo le scelte di fondo che hanno caratterizzato il DM 27 giugno 2025, i **criteri di imputazione temporale** per le prestazioni di servizi assumono rilevanza fiscale attraverso il principio di derivazione rafforzata. Una precisazione importante, che nella prassi applicativa potrebbe determinare significativi impatti sulla determinazione del reddito imponibile.

Il riconoscimento fiscale del metodo dello stato di avanzamento (percentuale di completamento) rappresenta un'evoluzione significativa rispetto alla prassi precedente. Nell'esperienza applicativa, infatti, spesso si registravano difformità tra contabilizzazione civilistica e rilevanza fiscale delle prestazioni di servizi pluriennali.

Aspetti disciplinati espressamente dal decreto

Il decreto 27 giugno 2025 regola specificamente tre fattispecie:

1. **Costi per l'ottenimento del contratto** (articolo 2)
2. **Penalità** (articolo 3)
3. **Vendite con diritto di reso** (articolo 4)

Per questi fenomeni, la cui qualificazione potrebbe risultare incerta, il decreto fornisce precise indicazioni di coordinamento fiscale, derogando parzialmente al principio di derivazione rafforzata.

Implicazioni pratiche per le imprese

Le imprese che adottano l'OIC 34 dovranno prestare particolare attenzione alla corretta applicazione dei nuovi criteri di imputazione temporale, considerando che gli stessi acquisiranno automaticamente rilevanza fiscale. Nella casistica comune, ciò comporterà la necessità di:

- Rivedere le procedure di rilevazione dei ricavi per prestazioni di servizi
- Verificare l'attendibilità delle metodologie di misurazione dello stato di avanzamento
- Assicurare la coerenza tra contabilizzazione civilistica e dichiarazione fiscale

Come spesso accade nella pratica professionale, sarà opportuno prestare attenzione anche ai riflessi in termini di **pianificazione fiscale**. Il riconoscimento fiscale del metodo della percentuale di completamento potrebbe infatti influenzare la distribuzione temporale del carico tributario, con possibili effetti sulla gestione della liquidità aziendale.

Coordinamento con la disciplina IRAP

Il decreto stabilisce che le disposizioni di coordinamento trovano applicazione anche ai fini della determinazione del **valore della produzione netta IRAP**. Una precisazione che assume particolare rilevanza considerando le specificità della base imponibile IRAP rispetto a quella IRES.

Nella giurisprudenza consolidata, le modalità di determinazione dei ricavi rappresentano uno degli elementi fondamentali per la corretta quantificazione del valore della produzione. Il coordinamento con l'OIC 34 dovrebbe pertanto assicurare maggiore uniformità tra i due tributi.

www.studiopizzano.it

© RIPRODUZIONE RISERVATA