

Osservazioni della Scuola di Economia, Management e Statistica dell'Università di Bologna, Campus di Rimini

OIC 23 Lavori in corso su ordinazione

Criterio della percentuale di completamento

56. I costi pre-operativi inclusi nei lavori in corso su ordinazione sono rilevati a conto economico per competenza in funzione dell'avanzamento dei lavori determinato con le modalità previste per l'applicazione del criterio della percentuale di completamento. Nel caso di applicazione del metodo del costo sostenuto (cfr. paragrafo 63), lo stato avanzamento dei lavori è determinato ponendo a confronto i costi di commessa sostenuti fino ad una certa data (esclusi i costi pre-operativi) con i costi di commessa totali stimati (esclusi i costi pre-operativi).

Si suggerisce di esplicitare meglio le modalità contabili di rilevazione a conto economico dei costi pre-operativi, aggiungendo: *<<pertanto, in tal caso, detti costi verranno riscontati per una parte proporzionale ai costi di commessa stimati, ma non ancora sostenuti (esclusi, ovviamente, i costi pre-operativi)>>*.

57.

58. Gli oneri finanziari possono essere compresi tra i costi della commessa e come tali partecipano ai risultati dell'esercizio in funzione dell'avanzamento dei lavori, quando sussistono le seguenti condizioni:

- a) in virtù delle clausole contrattuali o altro, gli aspetti finanziari costituiscono un elemento determinante per valutare la redditività della commessa;
- b) l'appaltatore non riceve anticipi ed acconti di entità tale da evitare squilibri rilevanti nei flussi finanziari e dunque la quota finanziata dal committente non è rilevante;
- c) la percentuale di completamento è stimata attraverso il metodo del costo sostenuto (*cost-to-cost*) o altri metodi in cui la valutazione dei lavori è funzione dei ricavi e costi previsti. Non è consentita la rilevazione degli oneri finanziari quali costi di commessa in caso di applicazione del metodo delle misurazioni fisiche o similari;
- d) gli interessi sono recuperabili con i ricavi della commessa e ciò sia comprovabile con un preventivo di commessa che ne tenga conto.

Si suggerisce di modificare il testo, in quanto può dar adito a dubbi interpretativi: le rimanenze finali di lavori in corso su ordinazione, come tutte le rimanenze, stornano in

modo indistinto tutti i costi, che sono iscritti nel conto economico, per la parte ritenuta non di competenza dell'esercizio. Dire che un costo è "di commessa" può avere soltanto due significati:

- a) Se la commessa è valutata al costo, attraverso la valutazione delle rimanenze finali si rinviano al futuro i costi ad esse imputati.
- b) Se la commessa è valutata al corrispettivo, dire che un costo "e di commessa" può avere un senso soltanto ai fini del calcolo della percentuale di completamento, qualora essa sia stimata col metodo del costo sostenuto; se è valutata con altri metodi, dire che un costo è o meno "costo di commessa" non ha alcuna influenza sul bilancio, dato che non incide affatto sul valore delle rimanenze ed è comunque imputato a conto economico interamente nel periodo nel quale è sostenuto.

Quindi, tutti gli oneri finanziari sono sempre iscritti alla voce C) 17) del conto economico; per il principio di competenza economica, se sono riferibili ad una commessa, possono essere rinviati al futuro e partecipare "ai risultati dell'esercizio in funzione dell'avanzamento dei lavori" attraverso la valutazione al costo della commessa con il metodo della commessa completata, nella voce A) 3) Variazioni dei lavori in corso su ordinazione.

Se, invece, la commessa viene valutata con il metodo della percentuale di completamento, non vi è alcuna possibilità che gli interessi non incidano interamente sull'esercizio nel quale sono rilevati, in quanto il principio di competenza economica è rispettato attraverso la valutazione della commessa al corrispettivo e non al costo.

Per questi motivi, il testo andrebbe così modificato:

<<58. Gli oneri finanziari possono essere compresi tra i costi della commessa e come tali partecipano ai risultati dell'esercizio *ai fini del calcolo* dell'avanzamento dei lavori, quando sussistono le seguenti condizioni:

- a) in virtù delle clausole contrattuali o altro, gli aspetti finanziari costituiscono un elemento determinante per valutare la redditività della commessa;
- b) l'appaltatore non riceve anticipi ed acconti di entità tale da evitare squilibri rilevanti nei flussi finanziari e dunque la quota finanziata dal committente non è rilevante;
- c) la percentuale di completamento è stimata attraverso il metodo del costo sostenuto (*cost-to-cost*) o altri metodi in cui la valutazione dei lavori è funzione dei ricavi e costi previsti. ~~Non è consentita la rilevazione degli oneri finanziari quali costi di commessa in caso di applicazione del metodo delle misurazioni fisiche o similari;~~
- d) gli interessi sono recuperabili con i ricavi della commessa e ciò sia comprovabile con un preventivo di commessa che ne tenga conto.

La frase che si consiglia di espungere è priva di qualsiasi significato contabile e potrebbe ingenerare dubbi, visto che, determinando la percentuale di completamento in base a misurazioni fisiche o similari, i costi non vengono considerati in alcun modo (tutti i costi, non solo gli oneri finanziari).