

INSIGHT | 10 luglio 2025

## D.M. 27 giugno 2025. Coordinamento tra nuovo OIC 34 e disposizioni tributarie ai fini IRES ed IRAP

**I**l Ministero dell'economia e delle finanze ha pubblicato lo scorso 27 giugno 2025 un Decreto finalizzato a coordinare quanto previsto dal novellato OIC 34 "Ricavi" (applicabile ai bilanci relativi agli esercizi aventi inizio a partire dall'1/1/2024) e le disposizioni relative sia alla determinazione del reddito d'impresa rilevante ai fini IRES, nonché il valore della produzione netta rilevante ai fini IRAP.

### Il nuovo OIC 34 (in sintesi)

Il nuovo OIC 34 si occupa, tra l'altro, di disciplinare i criteri da seguire per la corretta quantificazione dei ricavi da rilevare nelle voci di conto economico "A1 - Ricavi delle vendite e prestazioni" e "A5 - Altri ricavi".

A tal fine è stato identificato un processo logico che si articola – in sostanza – nelle seguenti fasi logiche:

- i. **Identificazione delle unità elementari di contabilizzazione:** è anzitutto necessario analizzare il contratto di vendita al fine di comprendere se da questo emerge che i beni da cedere/servizi da prestare siano o meno una pluralità. In tale caso, ciascuno di essi costituirà una singola "unità elementare" per la quale (a) stimare la relativa "quota parte" di ricavo da attribuirgli e (b) individuare il corretto criterio di rilevazione contabile di detto ricavo. Tale processo di "segmentazione" non è necessario in specifiche situazioni meglio descritte al §17 e 18

dell'OIC34;

- ii. **Determinazione del ricavo in funzione del prezzo complessivo del contratto:** il ricavo è pari a quanto riscontrabile in modo chiaro e preciso dalle previsioni contrattuali. Tuttavia, se non individuabile in modo chiaro e preciso in quanto dipendente in tutto, o anche in parte, da elementi variabili (e.g. incentivi, premi di risultato, sconti, abbuoni, penali, resi, etc..), sarà necessario procedere alla loro corretta valorizzazione;
- iii. **Determinazione degli elementi variabili:** la valorizzazione di tali elementi (che possono avere natura di ricavo oppure di costo) deve basarsi sulla migliore stima possibile della quota di corrispettivo variabile dovuta, tenendo conto dell'esperienza storica e/o di elaborazioni statistiche; nello specifico, la stima di tale corrispettivo può essere eseguito (a) attraverso la media ponderata dei possibili valori che potrebbe assumere il corrispettivo e/o (b) utilizzando come valore di riferimento quello più probabile.

Ai fini di una migliore comprensione di quanto sopra riportato, si veda il seguente esempio:

*Alfa S.r.l. stipula un contratto da €12.000 con Beta S.p.A. per la vendita di una licenza software (valore €9.000), un corso di formazione (€2.000) e un anno di assistenza tecnica (€1.000).*

*Le tre prestazioni – seppur comprese nello stesso contratto di vendita – sono distinte, quindi ciascuna costituisce un'unità elementare. Il ricavo viene allocato in base ai valori stimati: la licenza (€9.000) si contabilizza subito alla consegna, la formazione (€2.000) al momento dell'erogazione e l'assistenza (€1.000) in dodicesimi mensili.*

*È previsto inoltre un bonus di €500 se il software viene attivato entro 10 giorni: sulla base dell'esperienza storica, si stima con alta probabilità che il bonus maturi, e quindi viene incluso nel ricavo secondo il criterio del valore più probabile.*

## Il D.M. del 27 giugno 2025

Come anticipato, obiettivo del Decreto è quello di coordinare quanto previsto dal novellato OIC 34 e le disposizioni relative alla determinazione del base imponibile IRES ed IRAP. Si veda quanto di seguito rappresentato in tabella:

Situazioni contrattuali rilevanti per l'OIC 34	Rappresentazione contabile	Implicazioni IRES	Implicazioni IRAP
Costi per ottenere il contratto - costi sostenuti per ottenere uno specifico contratto (es. provvigioni a intermediari)	Capitalizzati nelle immobilizzazioni immateriali (OIC 34, §A.13)	Deducibili nel limite della quota imputabile a ciascun esercizio ai sensi dell'art. 108 TUIR	Deducibili nella misura in cui transitano nel conto economico
Corrispettivi variabili / Penali contrattuali	Il ricavo di vendita viene contabilizzato al netto delle penali	Le penali sono deducibili solo se certe e oggettivamente determinabili	Stessa regola: deducibili solo se certe e oggettivamente determinabili
Corrispettivi variabili / Concorsi a premio - Premi in natura estranei all'attività tipica	L'obbligazione futura è contabilizzata come accantonamento a fondo oneri	Accantonamento in deducibile; deducibile alla maturazione certa del premio	Stessa regola: deduzione solo alla maturazione certa
Corrispettivi variabili / Sconti futuri contrattuali	Il ricavo di vendita viene contabilizzato al netto dello sconto	Immediatamente rilevanti fiscalmente	Stessa regola: immediatamente rilevanti fiscalmente
Vendite con diritto di reso / Stima puntuale del rischio di reso	Ricavo non rilevato finché incerto	Coerente con rilevazione civilistica	Coerente con rilevazione civilistica
Vendite con diritto di reso / Stima per massa del rischio di reso	Ricavo rilevato al netto del fondo oneri associato al diritto di reso (OIC 31)	Accantonamento al fondo in deducibile, la deduzione sarà possibile al reso effettivo	Stessa regola: accantonamento al fondo in deducibile, deduzione al reso
Costi iniziali di smantellamento (OIC 16)	Capitalizzati nel costo del bene	Deducibili per quota tramite ammortamento (artt. 102-103 TUIR)	Inclusi tra gli ammortamenti IRAP
Aggiornamenti di stima successivi (OIC 31) - variazioni del fondo costi di smantellamento dovuti allo scorrere del tempo o al cambio dei tassi di interesse di mercato	Imputati a conto economico nella stima dell'accantonamento a fondo	Non deducibili finché incerti; deducibili alla certezza	Stessa regola: in deducibili finché incerti
Aggiornamenti di stima non separati contabilmente dagli ammortamenti in conto economico	I costi di aggiornamento sono confusi tra ammortamenti	Deduzione forfettaria 5% lungo la durata del periodo di ammortamento civilistico	Stesso criterio forfettario applicabile

## Contatti



**Roberto Pellizzari**  
roberto.pellizzari@lcalex.it



**Matteo Esposito**  
matteo.esposito@lcalex.it



**Giovanni Minucci**  
giovanni.minucci@lcalex.it

LCA è uno studio legale indipendente e full service, specializzato nell'assistenza legale e fiscale d'impresa, composto da oltre 300 persone.

### MILANO

Via della Moscova 18  
20121 Milano

### ROMA

Piazza del Popolo 18  
00187 Roma

### GENOVA

Via XX Settembre 31/6  
16121 Genova

### TREVISO

Via Sile 41  
31056 Roncade (TV)

### BRUXELLES

Place Poelaert 6  
1000 Bruxelles

### DUBAI

IAA Middle East Legal Consultants LLP  
Liberty House, Office 514, DIFC

www.lcalex.it  
info@lcalex.it