

La legge di bilancio certifica la possibilità di incrementare o ridurre il magazzino del 2023

Rimane di beni, rettifiche in bilancio per gli Oic adopter

Pagina a cura
DI GIOVANNI VALCARENCHI
E RAFFAELE PELLINO

Via libera alla possibilità di incrementare o ridurre il magazzino di beni dell'anno 2023. La legge di bilancio certifica questa possibilità, proponendo una facoltà dopo oltre 20 anni dall'ultimo precedente della legge 488/1999. Gli operatori, dunque, possono valutare l'opportunità di rettificare, in relazione al periodo di imposta in corso al 30/9/2023 (e, quindi, il 2023 per i soggetti solari) la sistemazione, a condizione di essere imprese Oic adopter.

Sul piano oggettivo, l'adeguamento delle esistenze iniziali di magazzino dovrebbe seguire le linee tracciate dalla C.m. n.115/2000, ove si escluse la possibilità di agire sui servizi in corso di esecuzione al termine dell'esercizio, oltre che sulle opere, forniture e servizi pattuiti come oggetto unitario e con tempo di esecuzione ultrannuale.

Ad essere interessati dall'adeguamento sono, dunque, i beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, le materie prime e sussidiarie, i semilavorati e gli altri beni mobili. Si ritiene che anche gli immobili finiti, per gli operatori dell'ambito edile, rientrino nelle tipologie menzionate dalla norma.

Operativamente, l'adeguamento del magazzino può essere effettuato mediante l'eliminazione di esistenze iniziali di quantità o valori superiori a quelli effettivi nonché mediante l'iscrizione di esistenze iniziali in precedenza omesse; risulta

ammessa anche la possibilità di agire contemporaneamente sui due parametri, mescolandoli in relazione alle singole esigenze. L'eliminazione delle esistenze iniziali può essere effettuata con riferimento sia alle quantità che ai valori e provoca, direttamente o indirettamente, una diminuzione del netto patrimoniale, senza peraltro generare un onere fiscalmente deducibile. Pertanto, l'importo derivante dall'eliminazione delle esistenze iniziali, se imputato a conto economico, va indicato tra le variazioni in aumento del risultato d'esercizio in sede di dichiarazione dei redditi. La rappresentazione contabile della eliminazione è libera da un punto di vista fiscale, fatti salvi i vincoli civilistici in relazione alla veste giuridica del soggetto operante (imprenditore individuale, società di persone, società di capitali).

In caso di eliminazione di valori, l'adeguamento comporta il pagamento sia dell'Iva non assolta che di una imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'Irap non pagate. Per quanto riguarda l'Iva, questa viene determinata applicando l'aliquota media riferibile all'ammontare che si ottiene moltiplicando il valore eliminato per un coefficiente di maggiorazione stabilito, per le diverse attività, con apposito decreto.

L'aliquota media, tenendo conto della esistenza di operazioni non soggette ad imposta ovvero soggette a regimi speciali, è quella risultante dal rapporto tra l'imposta, relativa alle operazioni, diminuita di quella relativa alle cessioni di beni ammortizzabili, e il volume di affari dichiarato. L'imposta sostitutiva, invece, è determinata

applicando l'aliquota del 18% alla differenza tra l'ammontare dell'imponibile Iva e il valore eliminato. L'iscrizione di esistenze iniziali è consentita unicamente con riferimento alle quantità dei beni in precedenza omesse. Non è, invece, consentita l'iscrizione (correzione in aumento) di valori precedentemente sottostimati, che configura una mera rivalutazione. In ogni caso, l'imposta sostitutiva è indeducibile ai fini delle imposte sui redditi e relative addizionali nonché dell'Irap. Inoltre, l'adeguamento dovrebbe avere riflessi nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2023.

Le imposte dovute sono versate in due rate di pari importo, di cui la prima con scadenza entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta 2023 e la seconda entro il termine di versamento della seconda o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta successivo. Al mancato pagamento nei termini consegue l'iscrizione a ruolo a titolo definitivo delle somme non pagate e dei relativi interessi nonché delle sanzioni conseguenti all'adeguamento effettuato. Da ultimo, occorre segnalare che l'adeguamento in esame non rileva ai fini sanzionatori. In particolare, il minor o maggior valore indicato per le esistenze iniziali relative al periodo di imposta 2023 non determina l'applicabilità delle sanzioni amministrative per violazioni di norme. I valori risultanti dall'adeguamento delle esistenze iniziali sono riconosciuti ai fini civilistici e fiscali a decorrere dal periodo 2023.

© Riproduzione riservata



Contribuenti in semplificata e forfettari, sanatoria senza appeal

Pur nel silenzio della norma, i semplificati e i forfettari non sono coinvolti dalla disposizione che consente la rettifica dei valori di magazzino. Il comma 78 dell'articolo 1 della Legge 213 del 2023 si rivolge, in senso generale, agli esercenti attività di impresa che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio; il riferimento alla redazione del bilancio potrebbe essere interpretato nel senso che non siano interessati tutti i soggetti che non predispongono tale documento. Peraltro, va rammentato che i contribuenti in semplificata ed i forfettari non subiscono impatto dalla valorizzazione delle rimanenze, in quanto deducono il costo degli acquisti di beni al momento del pagamento della fornitura, applicando il criterio di cassa. Anche i semplificati che abbiano optato per l'applicazione della tecnica contabile ex art. 18, comma

5, dpr 600/1973 (c.d. meccanismo del registrato uguale pagato) deducono i costi con il criterio di cassa, semplicemente applicando la presunzione in forza della quale la registrazione del documento di acquisto fa presumere la regolazione finanziaria della fornitura. In ogni caso, gli stessi soggetti in semplificata, pur senza influenza sulla determinazione del reddito, indicano l'ammontare delle rimanenze ai fini informativi nella dichiarazione dei redditi, anche per consentire l'applicazione degli Isa.

Fermo restando che manca un sostanziale interesse ad accedere alla sanatoria, vi potrebbero essere delle fattispecie residuali per le quali si potrebbe valutare l'accesso; si pensi, ad esempio, al soggetto in contabilità semplificata che, al momento della cessazione dell'attività, debba provvedere all'autoconsumo dei beni giacenti in rimanen-

za. In tale fattispecie vi potrebbe essere un interesse, sia pure marginale, all'accesso alla sanatoria al fine di prevedere una corretta quantificazione del magazzino. In attesa di interpretazioni ufficiali, si potrebbe da un lato escludere la facoltà sulla base della circostanza per cui la norma cita la redazione del bilancio, rendendo di fatto non pertinente l'estensione ai soggetti che non formalizzano tale documento. Sotto altro aspetto, invece, si potrebbe riscontrare che il riferimento utilizzato è semplicemente un modo per escludere i soggetti che applicano i principi contabili internazionali, rendendo di fatto accessibile la sanatoria a tutti gli altri soggetti, ove sussista la convenienza, a prescindere dal regime contabile applicato. Inoltre, la sanatoria del magazzino potrebbe determinare anche una sorta di percorso virtuoso per consentire al contri-

bueno di ottenere votazioni premiali ai fini degli Isa (magari non raggiungibili per il tramite del semplice adeguamento spontaneo), utili per evitare di far emergere anomalie che potrebbero stimolare "attenzioni" dell'amministrazione. Quale che sia l'esigenza che spinge verso la sanatoria, ritenendo che possa essere considerata legittima la chiave di lettura che non pone limiti di sorta, aprendo le porte a tutti i soggetti che producono redditi di impresa, rimane da considerare che la matrice della norma è pur sempre di natura fiscale e, per conseguenza, l'esclusione dall'ambito soggettivo dei soggetti in semplificata potrebbe essere giustificata anche con il semplice riscontro che tali soggetti non sono interessati dalla "voce" rimanenze e, per conseguenza, resterebbero esclusi in radice dall'ambito applicativo.

— Riproduzione riservata —

Le novità previste dalla legge 213/2023

Adeguamento magazzino

Gli esercenti attività d'impresa che applicano gli Oic possono procedere, relativamente al periodo d'imposta in corso al 30/9/2023, all'adeguamento delle esistenze iniziali dei beni.

L'adeguamento può essere effettuato mediante l'eliminazione delle esistenze iniziali di quantità o valori superiori a quelli effettivi nonché mediante l'iscrizione delle esistenze iniziali in precedenza omesse.

In caso di "eliminazione" di valori, l'adeguamento comporta il pagamento dell'Iva con aliquota media e di una imposta sostitutiva dell'Irpef, dell'Ires e dell'Irap, in misura pari al 18% da applicare alla differenza tra l'ammontare calcolato con le modalità indicate alla lettera a) ed il valore eliminato. In caso di "iscrizione" di valori, si paga solo la sostitutiva del 18%

Riflessi sanzionatori

L'adeguamento non rileva a fini sanzionatori, né consente di modificare gli effetti di Pvc e accertamenti notificati fino al 1° gennaio 2024. Lo scudo dovrebbe estendersi al comparto civile e penale