



ASSOLOMBARDA

# Legge di bilancio 2024

Come valutare l'opportunità di adeguare il magazzino

Speaker

Francesca Affini - area diritto d'impresa

25 gennaio 2024

## Riferimenti

- ✓ Articolo 1, commi 78-85 , Legge 30 dicembre 2023 n.213
  - *Emanando* Decreto dirigenziale «coefficiente di maggiorazione per le diverse attività»
- 

- ✓ Articolo 7, commi 9-14, Legge 23 dicembre 1999 n.488
- ✓ Decreto dirigenziale 23 marzo 2000
- ✓ Circolare Assonime 24 maggio 2000 n.39
- ✓ Circolare Min. Finanze 1 giugno 2000 n.115

## Relazione tecnica alla Legge di bilancio 2024

*..... l'adeguamento di cui al presente articolo non vengono effettuate in quanto il contribuente dovrebbe scontare sulla differenza la tassazione ordinaria, con la conseguenza che i bilanci contengono valori delle rimanenze non perfettamente corrispondenti a quelli reali rilevando in termini di risultato d'esercizio esclusivamente le variazioni delle stesse. La misura, pertanto, è foriera di determinare effetti positivi in termini di gettito prudenzialmente non quantificati in quanto legati sia alle dimensioni del fenomeno di sovrastima del magazzino sia a fattori comportamentali.....*

## Un'opzione già proposta nella Legge finanziaria 2000

La legge di Bilancio 2024 riapre la possibilità di intervenire sul magazzino :

- per adeguare i valori contabili delle esistenze iniziali alla loro consistenza effettiva
- alle sole imprese OIC adopter
- operativamente, l'adeguamento è eseguito nel 2023
- il periodo d'imposta di adeguamento è quello in corso al 30 settembre 2023
- con garanzia che la sanatoria non rileva ai fini sanzionatori di alcun genere

---

**esclusioni** :

- contribuente che applica IAS/lfrs
- imprese individuali e società di persone in contabilità semplificata (?)
- contribuente in regime forfettario (?)
- attività per le quali il Decreto dirigenziale non stabilisce un coefficiente di maggiorazione (?)

## Quali esistenze iniziali?

Quelle del periodo d'imposta in corso al 30/9/2023

➤ per contribuenti «solari», quelle al 1/1/2023, quindi le rimanenze finali al 31/12/2022

*Le rimanenze finali di un esercizio nell'ammontare indicato dal contribuente, costituiscono le esistenze iniziali dell'esercizio successivo (articolo 92, comma 7, Tuir)*

---

- nel 2000, analoga previsione, con imposta sostitutiva al 30%, è stata introdotta in coincidenza con l'avvio della disciplina dell'accertamento con studi di settore che sarebbe stata applicata in caso contabilità inattendibile
- nel 1996, la regolarizzazione delle scritture contabili scontava un'aliquota al 10%

## Quali errori nelle esistenze iniziali?

- politiche di bilancio / evitare perdita civilistica / cessioni non contabilizzate
- non si dovrebbe trattare dei valori dovuti al cambio del criterio di valutazione delle rimanenze, né a quelli relativi ad errori nell'applicazione dei principi contabili
- *...esistenze iniziali dei beni di cui all'articolo 92 Tuir....* (comma 78)
  - le variazioni delle rimanenze finali dei beni indicati all'articolo 85, comma 1, lettere a) e b), rispetto alle esistenze iniziali, concorrono a formare il reddito dell'esercizio

## Quali esistenze iniziali?

- I beni dell'articolo 85 Tuir, comma 1, lettere a) e b)
  - beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa
  - materie prime e sussidiarie, semilavorati e altri beni mobili, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione
  - sono **esclusi** i beni strumentali
- ❖ sono **escluse** anche le rimanenze di opere, forniture e servizi infrannuali e ultrannuali indicate all'articolo 93 Tuir

## Quanto costa e come procedere

- a) per **eliminare** esistenze iniziali di quantità e/o valori superiori agli effettivi, in relazione a vendite non registrate e alla presumibile mancata imputazione dei costi, è necessario:
- **assolvere l'IVA sulla vendita non registrata**
    - ❑ valore eliminato \* **coefficiente di maggiorazione** \* aliquota media Iva
    - ❑ calcolo aliquota media Iva 2024  
$$\frac{\text{Iva VE26} - \text{Iva relativa alle cessioni di beni ammortizzabili (Iva relativa a VE40)}}{\text{Volume d'affari (VE50)}}$$
    - Iva è indeducibile (circ.115/2000)
  - **versare l'imposta sostitutiva** di Irpef, Ires, Irap con aliquota al **18%**



## Quanto costa e come procedere

- ❑ imposta sostitutiva =  $18\% * \text{costo maggiorato del ricarico non contabilizzato} [( \text{rimanenze eliminate} * \text{coefficiente di maggiorazione} ) - \text{rimanenze eliminate}]$
- b) per **iscrivere** esistenze iniziali, **quantità** prima omesse, è necessario, ai fini del loro riconoscimento fiscale:
  - versare l'**imposta sostitutiva** di Irpef, Ires e Irap con aliquota al **18%**
  - ❑ imposta sostitutiva =  $18\% * \text{esistenze iniziali iscritte}$
  - Imposta sostitutiva è **indeducibile** (comma 84)
- ❖ compilare il quadro e liquidare l'imposta complessiva nel modello Redditi del periodo d'imposta in corso al 30/9/2023
  - omessa compilazione non è condizione di decadenza – integrativa(?)

## Quanto costa e come procedere

- ❖ versare l'imposta in 2 rate di pari importo, con scadenza
  - saldo imposte 2023 = per i contribuenti solari il 30/6/2024
  - 2° rata acconto periodo d'imposta successivo = per i «solari» il 30/11/2024
  - omesso versamento > iscrizione a ruolo (imposta + sanzioni + interessi)

È possibile che sia necessario, **contemporaneamente** :

- **eliminare** esistenze iniziali di una categoria di beni se nel bilancio 2022:
  - la quantità è corretta ma il costo indicato è superiore a quello reale
  - la quantità supera quella effettiva ed il costo indicato è corretto
- **iscrivere** esistenze di una diversa categoria
  - ❑ le regolarizzazioni contabili e la liquidazione di imposte resta distinta

## Effetti contabili

- I **valori** delle esistenze iniziali iscritte o eliminate, **rilevano** ai fini fiscali e civili nel **bilancio dell'esercizio in corso al 30 settembre 2023**
- Si applica **OIC29** che disciplina gli errori contabili
  - errore rilevante è corretto in patrimonio netto
    - l'eliminazione riduce il saldo di apertura di una voce di patrimonio netto  
1/1/2023 «Riserva a Rimanenze iniziali»
    - verificare la capienza del patrimonio netto; adeguare il prospetto riserve
  - errore non rilevante è corretto in conto economico
- **l'imposta** sostitutiva (e l'Iva) indeducibile è rilevata con contropartita **debiti tributari**

## Effetti sanzionatori

- La «sanatoria» *non rileva ai fini sanzionatori di alcun genere* (comma 83)
- I valori iscritti o eliminati **non sono** :
  - utilizzabili ai fini dell'accertamento di periodi di imposta precedenti (2022 e anteriori)
  - rilevanti nei processi verbali di constatazione consegnati e negli accertamenti notificati prima del 1° gennaio 2024
- Le violazioni contestabili in caso di assenza in magazzino di beni che risultano in contabilità:
  - irregolare tenuta delle scritture contabili
  - dichiarazione infedele
  - omessa fatturazione di operazioni imponibili

## Effetti sanzionatori

- ❖ L'adeguamento non è notizia di reato ex 331 cpc (circ.115/2000)
- ❖ Contabilità inattendibile - articolo 39, comma 2, lettera d) DPR 600/1973  
*...le scritture ausiliarie di magazzino non si considerano irregolari se gli errori e le omissioni sono contenuti entro i normali limiti di tolleranza delle quantità annotate nel carico o nello scarico e dei costi specifici imputati nelle schede di lavorazione ai sensi della lettera d) del primo comma dell'art. 14 del presente decreto.*

## eliminazione esistenze iniziali - esempio

|                               |                   |                |            |                |
|-------------------------------|-------------------|----------------|------------|----------------|
| esistenze iniziali 1/1/23     | 1.000.000,00      | A              | quantita'  | costo unitario |
|                               |                   |                | 10.000     | 100,00         |
| esistenze effettive 1/1/23    | 850.000,00        | B              | 8.500      | 100,00         |
| eliminazione                  | <b>150.000,00</b> | <b>C=(A-B)</b> |            |                |
| aliquota media 2023           | 22%               | D              |            |                |
| coefficiente di maggiorazione | 1,75              | E              |            |                |
| imposta sostitutiva           | 18%               | F              |            |                |
| Iva                           | 57.750,00         | $C*D*E$        | 30/06/2024 | 39000,00       |
| Imposta sostitutiva           | 20.250,00         | $((C*E)-C)*F$  | 30/11/2024 | 39000,00       |
|                               | 78.000,00         |                |            |                |



ASSOLOMBARDA

[www.assolombarda.it](http://www.assolombarda.it)  
[www.genioeimpresa.it](http://www.genioeimpresa.it)  
Seguici su

