

## CASI CONTROVERSI

---

### ***Svalutazione magazzino e rilevanza IRAP***

di **Giovanni Valcarenghi**

Può accadere che, in sede di **valutazione** del **magazzino** di fine anno, taluni operatori siano chiamati a valorizzare **beni** in rimanenza che hanno **perduto** gran parte del proprio **valore**, a causa del lento rigiro del magazzino o del “fattore moda”, come a esempio accade nel comparto dell’abbigliamento. Il corretto valore civilistico in alcune occasioni è addirittura suggerito dalla cessione (spesso “a stock”) avvenuta nei primi periodi dell’esercizio successivo.

La prassi contabile (documento [OIC 12](#) e [Documento Interpretativo 1](#)), vorrebbe che **rettifiche** e **svalutazioni** correggano **direttamente** la voce cui si riferiscono (quindi, punti 2, 3, 11 del Conto economico).

Al riguardo, inoltre, il documento [OIC 13](#) prescrive che, nella **valutazione** delle rimanenze finali al **minore** fra il **costo di acquisto** ed il **valore desumibile dall’andamento del mercato**, debba tenersi conto della **svalutazione** dovuta alla **obsolescenza** ed al lento rigiro dei beni in giacenza, il cui importo è necessariamente frutto della applicazione di stime.

Lo stesso OIC 13 prevede che la **rilevazione** della **svalutazione** possa essere fatta con il metodo “**voce per voce**”, oppure attraverso la rilevazione di appositi “**fondi di deprezzamento**” i quali sono comunque da imputare sempre a diretta riduzione della posta attiva (la rimanenza).

La **prima tecnica** è certamente **più precisa**, ma **mal si adatta** ai soggetti che hanno un **inventario** composto da **numerosi articoli**; la **seconda tecnica** è certamente **più agevole** sul versante contabile (pur basandosi, comunque, su una analisi extracontabile di tipo puntuale), ma rischia di ingenerare **equivoci** in sede di **accertamento**.

Infatti, dal punto di vista **IRES** (e, fino al 2007, anche **IRAP**), la **deduzione** di queste svalutazioni incontra il **limite** dell’**art. 92** del Tuir e, quindi, **non è normalmente consentita, salvo** che ricorrano le condizioni per l’applicazione del **co. 5** (cd. valore normale medio dell’ultimo mese); si tratta quindi di operare una variazione in aumento nel modello Unico.

Ma **ai fini IRAP**, cosa accade? Ci poniamo l’interrogativo in quanto, in sede di verifica fiscale, **differenti** sono i **comportamenti** tenuti dagli organi **accertatori**.

**Taluno**, in ipotesi di utilizzo della tecnica contabile del fondo deprezzamento, con semplice richiamo alla [circolare 25/E/2009](#) **disconosce la deduzione** come fosse un accantonamento

vero e proprio (nel caso della vendita immediata a valore ridotto, nei primi mesi del successivo esercizio, si tratterebbe di differire la deduzione di un periodo di imposta); **altri**, invece, ne **riconoscono** la **peculiarità** rispetto ai “fondi” e, per conseguenza, ne riconoscono la **deduzione** anche ai fini del tributo regionale nell'esercizio di effettuazione della svalutazione.

A **noi** sembra preferibile questa **seconda tesi**, in quanto, a partire **dal 2008**, la nuova struttura del tributo regionale è ancorata ai **valori del conto economico** e, non essendovi deroghe esplicite, **non vi sono disposizioni** che possano **ostare** alla piena **rilevanza IRAP** di queste **svalutazioni** sin dall'anno della loro iscrizione in bilancio, in quanto esse sono classificate in voci di Conto economico rilevanti ai fini dell'imponibile dell'imposta regionale.

**Il caso** della riduzione di valore delle giacenze finali **non va** infatti **confuso con** quello degli **accantonamenti** ai “**fondi rischi e oneri**” rilevati nelle voci B.12 e B.13; in quest'ultimo caso si tratta di poste che hanno come contropartita fondi del passivo classificati alla voce B.3 dello Stato patrimoniale, del tutto estranei all'Irap.

Diversamente, nel caso della **obsolescenza** e dello *slow moving* delle **rimanenze finali**, si tratta di interventi su **poste del bilancio** che hanno una diretta rilevanza ai fini Irap e, non incontrando più i limiti di cui all'art. 92 del Tuir, dal 2008 non soggiacciono a vincoli particolari per il loro computo a riduzione dell'imponibile di periodo.

Così ragionando, peraltro, si giungerebbe alla condivisibile **conclusione** in forza della quale la **conseguenza fiscale** di una medesima situazione **non** verrebbe a **mutare** a seconda della **diversa tecnica contabile** adottata, rispetto a quelle comunque ritenute ammissibili dalla prassi contabile.

In questo senso va osservato che si è espressa anche **Assonime**, prima in alcune note della **circolare 25/2009** e, successivamente, nel **Documento I/2011** - Guida alle Imprese Ias Adopter – estendendo le conclusioni individuate anche alle imprese che non adottano gli Ias.