

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.