

REDDITO IMPRESA E IRAP

Gestione delle rimanenze nel passaggio dal regime per cassa all'ordinario

di **Alessandro Bonuzzi**

La determinazione del reddito dei soggetti che applicano il **regime per cassa** segue un criterio misto **cassa-competenza** che potrebbe creare delle complicazioni nella gestione delle **rimanenze** nei casi di ingresso o di fuoriuscita.

È noto che, per tale categoria di contribuenti, le rimanenze finali e iniziali di cui agli [articoli 92](#), [93](#) e [94](#) del Tuir **non hanno più alcun rilievo** nel calcolo del reddito.

Inoltre, per il **primo anno** di adozione del regime, il reddito d'impresa "è **ridotto** dell'importo delle rimanenze finali che hanno concorso a formare il reddito dell'esercizio precedente secondo il principio della **competenza**".

Si è già molto discusso sull'annosa questione relativa alla **perdita non riportabile** che questo meccanismo potrebbe produrre nel primo anno di adozione, proprio per effetto del costo rappresentato dalle rimanenze finali dell'esercizio precedente, pertanto, vale ora la pena concentrare l'analisi su altre questioni e, nello specifico, sulla **rilevanza fiscale** delle **rimanenze iniziali 2018** in caso di ritorno in tale annualità nel **regime ordinario** dopo aver applicato nel 2017 il regime per cassa.

Nel caso di **passaggio** dal nuovo regime di contabilità semplificata (2017) al regime di contabilità ordinaria (2018), in generale, le rimanenze di merci la cui spesa è stata **sostenuta**, e quindi **dedotta**, nel corso dell'applicazione delle regole del regime per cassa, non dovranno assumere **alcuna rilevanza fiscale** come **esistenze iniziali del 2018**.

Invece, le merci in rimanenza al 31 dicembre 2017, per le quali **non** sia stato effettuato il relativo **pagamento**, rilevano fiscalmente come **esistenze iniziali 2018**, con applicazione delle ordinarie regole della competenza.

In quest'ultimo caso si può affermare che il **valore contabile** delle rimanenze **coincide** con il **costo fiscalmente riconosciuto**.

Di contro, nella prima ipotesi il **disallineamento** tra il **valore contabile** e **fiscale** delle rimanenze iniziali 2018 deve risultare dall'apposito **prospetto** che deve essere redatto proprio in caso di **passaggio** al regime di contabilità ordinaria e in cui vanno indicate le **attività** e **passività esistenti al 1° gennaio** (2018).

Tale principio trova applicazione anche qualora il contribuente abbia optato per la tenuta dei **registri Iva senza separata indicazione degli incassi e pagamenti**; tuttavia, in questo caso, la discriminante per verificare la rilevanza fiscale delle rimanenze iniziali 2018 (e quindi la deducibilità del costo nel 2017) non è l'avvenuto pagamento bensì l'**avvenuta annotazione** dell'acquisto nel registro Iva 2017.

Peraltro, ad avviso di chi scrive, il **valore fiscale** delle rimanenze al 1° gennaio 2018 (rimanenze iniziali 2018) rappresenta il valore che deve essere assunto **anche al 31 dicembre 2018**, evidentemente, per le sole **giacenze rimaste invendute** (rimanenze finali 2018).

Non è, invece, ragionevole sostenere che al **31 dicembre 2018** debbano rilevare fiscalmente i **valori iscritti** (contabili) delle rimanenze, ai sensi dell'[articolo 110, comma 1, lettera c\), Tuir](#). Ciò significherebbe che il valore fiscale delle rimanenze finali 2017, **pagate e, quindi, dedotte per cassa nel 2017**:

- al 1° gennaio 2018, anno di ritorno nel regime ordinario, sarebbe pari a **zero**, mentre
- al 31 dicembre 2018 sarebbe pari al **valore contabile**,

determinando così un **meccanismo distorto**.

Per capire meglio ipotizziamo il caso di un'impresa, **in regime per cassa nel 2017 e in regime ordinario nel 2018**, che, al 31 dicembre 2017, aveva in giacenza **rimanenze** per un valore contabile di **50.000 euro** la cui spesa:

- per 40.000 euro è stata pagata nel 2017;
- per 10.000 euro sarà pagata nel corso del 2018.

Al **1° gennaio 2018** le rimanenze avevano un **valore contabile di 50.000 euro** e un **valore fiscale** di soli **10.000 euro**.

Ebbene, in base alla tesi non condivisibile, ipotizzando che il **magazzino** creato in vigenza del regime per cassa (2017) rimanga **"intatto"** nel corso del 2018, al 31 dicembre 2018, le rimanenze dovranno essere assunte per un **valore fiscale di 50.000 euro**, essendo questo il valore iscritto in contabilità, con conseguente emersione di **materia imponibile** per 40.000 euro.

Si ritiene, invece, che il **valore fiscale di fine anno** non possa che rimanere fisso a **10.000 euro**.



Seminario di specializzazione

IL NUOVO REGOLAMENTO EUROPEO SULLA PRIVACY

Scopri le sedi in programmazione >