

DICHIARAZIONI

Società di comodo e imprese in semplificata: rileva la variazione delle rimanenze?

di Fabio Garrini

Convegno di aggiornamento

GLI ULTIMI CONTROLLI PRIMA DELL'INVIO DELLE DICHIARAZIONI

[Scopri di più >](#)

Anche le società in **contabilità semplificata** sono tenute al calcolo del **test di operatività**, al pari di quelle in contabilità ordinaria; tale regime contabile presenta però delle peculiarità che potrebbero causare alcuni problemi di ordine pratico. Uno di questi riguarda appunto la rilevanza delle **rimanenze**.

Il test di operatività

L'[articolo 30 L. 724/1994](#) considera non operative le società che presentano un ammontare complessivo di **ricavi, incrementi delle rimanenze e proventi ordinari** (grandezza denominata “ricavi effettivi”) inferiore ad una determinata soglia (i cosiddetti “ricavi presunti”), calcolata applicando ai beni dell’attivo patrimoniale determinati coefficienti.

Sia il valore dei **ricavi effettivi** sia il valore delle **immobilizzazioni** vanno assunti in base alle **risultanze medie** dell’esercizio e dei due precedenti.

Se i ricavi effettivi non superano i ricavi presunti, si realizzano una serie di **conseguenze**:

- tanto **reddituali** (obbligo di dichiarare un reddito minimo ai fini Ires/Irpef, l’obbligo di dichiarare un valore della produzione minimo ai fini Irap, la maggiorazione all’aliquota Ires pari al 10,5%, una limitazione alla possibilità di utilizzare le perdite fiscali conseguite);
- quanto ai fini **Iva** (impossibilità di compensare orizzontalmente e richiedere a rimborso i crediti; inoltre quando lo *status* si protrae per più di 3 anni con operazioni Iva inferiori

al reddito minimo, il credito Iva non è più riportabile).

Come chiarito dalla [circolare 25/E/2007](#) tale disciplina trova applicazione non solo per le società in contabilità ordinaria, ma anche per quelle che applicano il regime di **contabilità semplificata**; quindi, venendo ad un caso concreto, l'immobiliare costituita sotto forma di Sas o Snc in **contabilità semplificata** è chiamata a verificare il rispetto della **soglia minima dei ricavi** (solo le società commerciali subiscono l'obbligo di tale verifica, quindi con esclusione della società semplici).

Sul punto occorre ricordare che, per i soggetti non tenuti ai fini fiscali alla redazione del bilancio, il valore dei ricavi, degli incrementi di rimanenze e dei proventi (esclusi quelli straordinari), così come il valore delle immobilizzazioni, va **desunto dalle scritture contabili previste dall'articolo 18 D.P.R. 600/1973**, ovvero in particolare il registro degli acquisti, il registro delle vendite e il registro dei corrispettivi, nonché ove presente il registro dei beni ammortizzabili.

La rilevanza delle rimanenze

Come noto, la disciplina delle **imprese in contabilità semplificata** è stata **innovata** dal 2017, con importanti evoluzioni che hanno interessato diversi aspetti relativi alla determinazione del reddito di tali soggetti.

Per quanto in questa sede interessa va rammentato che la nuova formulazione del **comma 1 dell'articolo 66 Tuir non reca più il rinvio agli articoli 92, 93 e 94** con la conseguenza che non assumono più rilevanza, ai fini della determinazione del reddito delle imprese minori, le rimanenze finali e le esistenze iniziali di merci, lavori in corso su ordinazione di durata sia infrannuale che ultrannuale e titoli.

Occorre chiedersi come, nella nuova disciplina delle semplificate, le **rimanenze** (o, per meglio dire, l'incremento delle rimanenze) possano **impattare sul test di operatività**; si pensi al caso di una Sas immobiliare che **possiede alcuni immobili “a reddito” iscritti nell’attivo immobilizzato** e altri immobili destinati alla vendita, che quindi confluiscono nelle **rimanenze**.

Questi ultimi immobili **di certo non rilevano per la determinazione dei ricavi presunti** (rigo RS18, colonna 2) in quanto i coefficienti del comma 1 dell'articolo 30 si applicano agli **immobili solo se iscritti nell’attivo immobilizzato**, ma un **incremento delle rimanenze è potenzialmente idoneo ad incrementare i ricavi effettivi** (rigo RS18, colonna 3), rendendo più agevole il raggiungimento dell'operatività.

Sul punto **l’Agenzia non si è mai espressa**, ma è possibile proporre alcune considerazioni.

In prima battuta potrebbe concludersi che, poiché le rimanenze sono **fiscalmente irrilevanti**

nel regime di contabilità semplificata, queste dovrebbero essere altrettanto irrilevanti quando una società di persone in contabilità semplificata procede al test di operatività.

Ciò posto, analizzando con più razionalità la questione, pare di poter concludere l'**esatto contrario**.

Prima di tutto si deve considerare che, dal punto di vista sostanziale, escludere la variazione delle rimanenze dal calcolo dei ricavi effettivi sarebbe una **iniqua disparità** rispetto alle società che adottano il regime di contabilità ordinaria, che renderebbe **ingiustificatamente più complicato per le semplificate superare il test di operatività**.

Inoltre va osservato che nel regime di contabilità semplificata le **rimanenze finali**, seppur non concorrono alla determinazione del reddito, **hanno comunque una loro significatività in ambito fiscale**, tanto che si tratta di un dato che deve essere **evidenziato in dichiarazione** (nel rigo RG 38); questo non esclude quindi che possano essere considerate, in caso di incremento, nell'ambito dei ricavi effettivi.

D'altro canto il test di operatività è incardinato sul **valore dei beni e non sul relativo valore fiscale**, come ricordato dalla [circolare 25/E/2007](#) (si pensi, ad esempio, ai veicoli a motore il cui valore va assunto a prescindere dalle limitazioni previste dall'[articolo 164 Tuir](#)); quindi questo potrebbe valere anche per l'incremento delle rimanenze.

Il tema meriterebbe un **chiarimento ufficiale** da parte dell'Amministrazione Finanziaria.