

**GUIDA AGLI ADEMPIMENTI**

---

***L'adeguamento delle esistenze iniziali***di **Laura Mazzola**

Convegno di aggiornamento

**Legge di Bilancio e novità 2024**

Scopri di più

La **Legge di Bilancio per il 2024** ripropone la possibilità di **regolarizzare il magazzino**, adeguandolo alla **situazione di giacenza effettiva**.

In particolare, il [comma 78](#), dell'articolo 1, L. 213/2023, dispone circa l'**adeguamento delle esistenze fiscali**, per i **soggetti esercenti attività di impresa che non adottano i principi contabili internazionali** per la redazione del bilancio di esercizio.

Nel dettaglio, la disposizione riconosce agli **esercenti attività di impresa**, che non adottano i principi contabili internazionali (in buona sostanza i cosiddetti "*Oic adopter*"), la facoltà, **relativamente al periodo di imposta in corso al 30.9.2023**, di adeguamento delle **esistenze iniziali dei beni di cui all'[articolo 92, Tuir](#)**.

Operativamente, l'adeguamento delle esistenze iniziali di magazzino può avvenire tramite due modalità:

- **l'eliminazione delle esistenze iniziali di quantità o valori superiori a quelli effettivi;**
- **l'iscrizione delle esistenze iniziali in precedenza omesse.**

Nel primo caso, ossia di **eliminazione dei valori**, risulta possibile:

- **eliminare le quantità fisiche dei beni risultanti dalla contabilità in misura superiore a quelle effettive ovvero;**
- **ridurre i costi unitari di valutazione dei beni effettivamente esistenti in magazzino, in quanto superiori a quelli effettivi.**

Si evidenzia che le **rimanenze possono risultare superiori** a quelle effettive al ricorrere di due possibili situazioni:

- **sovrastima del magazzino che cela eventuali perdite di esercizio.** Tale ipotesi sottintende che l'impresa abbia comunque sostenuto maggiori imposte sul reddito in

corrispondenza dei maggiori valori di magazzino iscritti in bilancio;

- **sovrastima del magazzino per presunte “vendite in nero”**. Tale ipotesi si verifica quando il magazzino è sovrastimato in quanto non è mai stato “scaricato” e rientra nella regolarizzazione o sanatoria dell’Iva e dell’imposta sostitutiva delle dirette non assolte.

Per perfezionare la procedura di regolarizzazione, occorre **versare l’Iva e un’imposta sostitutiva dell’Irpef, dell’Ires e dell’Irap**.

In particolare, l’imposta sul valore aggiunto deve essere determinata **applicando l’aliquota media riferibile all’anno 2023 all’ammontare che si ottiene moltiplicando il valore eliminato per un coefficiente di maggiorazione specifico per ogni attività**; tale coefficiente deve essere determinato con un apposito Decreto dirigenziale.

Per quanto riguarda, invece, **l’imposta sostitutiva dell’Irpef**, è prevista un’**aliquota del 18% da applicare sulla differenza tra:**

- **il valore eliminato**, moltiplicato per il coefficiente di maggiorazione, e;
- **il valore del bene eliminato**.

L’eliminazione totale o parziale di esistenze iniziali provoca, come evidenziato dall’Amministrazione finanziaria con la [circolare n. 115/E/2000](#), in riferimento alla Legge 488/1999, “*direttamente o indirettamente, una **diminuzione del netto patrimoniale**, senza peraltro generare un onere fiscalmente deducibile. Pertanto, l’importo derivante dall’eliminazione delle esistenze iniziali, se imputato a conto economico, va indicato tra le **variazioni in aumento del risultato d’esercizio in sede di dichiarazione dei redditi**. La rappresentazione contabile della predetta eliminazione è libera da un punto di vista fiscale, fatti salvi i vincoli civilistici in relazione alla veste giuridica del soggetto operante (imprenditore individuale, società di persone, società di capitali)*”.

Si ipotizzi che un contribuente, esercente attività di commercio al dettaglio di abbigliamento, rilevi:

- un **valore contabile** delle rimanenze pari a 30.000 euro;
- un **valore effettivo** delle rimanenze, a seguito della sovrastima, di 25.000 euro.

Si ipotizzi poi che il **coefficiente di maggiorazione** sia, come quello passato, dell’1,20.

L’importo da adeguare è pari alla differenza, ossia a 5.000 euro = (30.000 euro - 25.000 euro).

Ne consegue che i ricavi presunti, dati dalla moltiplicazione tra l’importo da adeguare e il coefficiente di maggiorazione, sono pari a 6.000 euro (5.000 euro x 1,20).

L’Iva dovuta, applicando l’aliquota ordinaria del 22%, quale aliquota media riferibile all’anno

2023, è pari a 1.320 euro (6.000 euro x 22%).

L'imposta sostitutiva, delle imposte sui redditi e dell'Irap, **è pari a 180 euro**, ossia il 18% di 1.000 euro, quale differenza tra **il valore eliminato**, moltiplicato per il coefficiente di maggiorazione, e il **valore del bene eliminato**.

Nel secondo caso, ossia **iscrizione delle esistenze iniziali in precedenza omessa**, occorre **corrispondere il nuovo valore iscritto**.

Si evidenzia che le **rimanenze possono risultare inferiori**, anche a seguito di **acquisti per i quali non si è ricevuta la fattura (chiamiamoli "acquisti in nero")**, rispetto a quelle effettive; in pratica, l'impresa non ha contabilizzato dei costi di acquisto e presenta un magazzino sottostimato.

In tal caso l'adeguamento comporta il **pagamento dell'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, dell'imposta sul reddito delle società e dell'imposta regionale sulle attività produttive, nella misura del 18 % da applicare al valore iscritto**.

Si ipotizzi che un contribuente, esercente attività di commercio al dettaglio di abbigliamento, rilevi:

- un **valore contabile** delle rimanenze pari a 30.000 euro;
- un **valore effettivo** delle rimanenze, a seguito della sottostima, di 40.000 euro.

L'importo da adeguare è pari alla differenza, ossia a 10.000 euro.

L'imposta sostitutiva, delle imposte sui redditi e dell'Irap, è pari a 1.800 euro, ossia il 18 % di 10.000 euro.

L'adeguamento delle rimanenze deve essere richiesto all'interno della dichiarazione dei redditi relativa al **periodo di imposta in corso al 30.9.2023**.

Le imposte dovute devono essere versate in due rate di pari importo:

- la **prima rata**, entro il termine previsto per il **versamento del saldo delle imposte** sui redditi relativa al periodo di imposta 2023;
- la **seconda rata**, entro il termine di versamento della **seconda o unica rata dell'acconto** delle imposte sui redditi relativa al periodo di imposta 2024.