

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

La regolarizzazione del magazzino: versamenti e adempimenti dichiaratividi **Mauro Muraca****Seminario di specializzazione****Controlli fiscali in tema di Superbonus, detrazioni nell'edilizia e crediti d'imposta**[Scopri di più](#)

Normativa

L. 488/1999

Articolo 1, comma da 78 a 85, L. 213/2023

Articolo 92, Tuir

Articolo 85, comma 1, lett. a) e b), Tuir

DM 24.6.2024

Prassi amministrativa

Circolare n. 115/E/2000

Risoluzione n. 30/E/2024

L'[articolo 1, comma da 78 a 85, L. 213/2023](#) (Legge di bilancio 2024) ha riproposto, a favore dei **solì esercenti attività di impresa che non adottano i principi contabili internazionali (Ias/Ifrs)**, la possibilità di **regolarizzare le esistenze iniziali di magazzino alla data dell'1.1.2023**, determinandone la corretta valutazione alla situazione di giacenza effettiva.

Rimanenze di magazzino regolarizzabili

Possono essere regolarizzabili, le **esistenze iniziali di cui all'[articolo 92, Tuir](#)**, che rinvia ai beni indicati all'[articolo 85, comma 1, lett. a\) e b\), Tuir](#), vale a dire:

- **i beni al cui scambio** è diretta l'attività dell'impresa (merci);
- **le materie prime** e sussidiarie;
- **i semilavorati**;
- **gli altri beni mobili, esclusi quelli strumentali**, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione.



Nota bene

Non sono interessate, invece, dalla **regolarizzazione in esame**:

- le esistenze iniziali relative alle **opere, forniture e servizi di durata ultrannuale**, di cui all'[articolo 93, Tuir](#);
- le **commesse di durata inferiore ai 12 mesi** (non ancora ultimate al termine dell'esercizio) e che sono valutate **in base alle spese sostenute**, a norma dell'[articolo 92, comma 6, Tuir](#).

Le modalità di regolarizzazione del magazzino

Si può procedere all'adeguamento delle esistenze iniziali di magazzino mediante:

- **l'eliminazione delle esistenze iniziali di quantità o valori superiori** a quelli effettivi;



Le rimanenze possono risultare **superiori a quelle effettive** in caso di sovrastima del magazzino, al fine di **“occultare” eventuali perdite di esercizio**, ovvero per celare presunte **“vendite in nero”**.

- **l'iscrizione delle esistenze iniziali in precedenza omesse.**



Le esistenze iniziali possono risultare inferiori (per valori o quantità) rispetto a quelle effettive, a causa della **mancata contabilizzazione dei costi di acquisto.**



Nota bene

L'adeguamento può riguardare **ipotesi di eliminazione** di talune esistenze e **contemporaneamente l'iscrizione di altre esistenze iniziali.**

Modalità di indicazione nel modello Redditi

L'adeguamento delle rimanenze deve essere richiesto all'interno della dichiarazione dei redditi relativa al **periodo di imposta in corso al 30.9.2023**. Conseguentemente, gli elementi posti a base della regolarizzazione devono essere indicati nelle apposite sezioni del **quadro RQ del modello Redditi 2024**, in relazione al periodo di imposta 2023.

In particolare, occorrerà compilare la sezione XXVII del quadro RQ righe da RQ110 a RQ 112 rubricato *"imposta sull'adeguamento delle esistenze iniziali di beni"*

SEZIONE XXVII

Imposta
sull'adeguamento
delle esistenze iniziali
di beni

	Valore maggiorato		Aliquota	Imposta	
	1		2	3	
RQ110 Eliminazione esistenze iniziali - IVA		,00			,00
	Valore maggiorato		Valore eliminato	Differenza	Imposta
	1		2	3	4
RQ111 Eliminazione esistenze iniziali - IRES e IRAP		,00	,00	,00	,00
			Valore iscritto		Imposta
	1		2		
RQ112 Esistenze iniziali omesse			,00		,00

Eliminazione esistenze iniziali

La procedura di regolarizzazione del magazzino consente, previo versamento dell'Iva e di un'imposta sostitutiva (dell'Irpef, dell'Ires e dell'Irap):

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

L'Iva da versare per la regolarizzazione del magazzino è 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**.

Coefficienti di maggiorazione

Con il D.M. 24.6.2024 il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha approvato i coefficienti specifici per ogni attività, individuati sulla base dei codici ATECO, distinti in tre diverse tabelle, a seconda che il contribuente, nel periodo d'imposta antecedente a quello in corso al 30.9.2023, abbia svolto attività economiche per le quali:

- sono stati **approvati gli ISA e abbia dichiarato ricavi di importo non superiore a 5.164.569,00 euro**. In tal caso, i coefficienti da considerare sono quelli contenuti nella tabella di cui all'allegato 1 del D.M. 24.6.2024;

PERIODO D'IMPOSTA 2023

Classi di attività economica ATECO 2007	Coefficiente di maggiorazione
01.11 Coltivazione di cereali (escluso il riso), legumi da granella e semi oleosi	1,88
01.12 Coltivazione di riso	1,75
01.13 Coltivazione di ortaggi e meloni, radici e tuberi	1,72
01.14 Coltivazione di canna da zucchero	1,75
01.15 Coltivazione di tabacco	1,75
01.16 Coltivazione di piante tessili	1,75
01.19 Floricoltura e coltivazione di altre colture non permanenti	1,71
01.21 Coltivazione di uva	2,03
01.22 Coltivazione di frutta di origine tropicale e subtropicale	1,80
01.23 Coltivazione di agrumi	1,59
01.24 Coltivazione di pomacee e frutta a nocciolo	1,80
01.25 Coltivazione di altri alberi da frutta, frutti di bosco e in guscio	1,80

- sono stati **approvati gli ISA** e **abbia dichiarato ricavi di importo superiore a 5.164.569,00 euro**; In tal caso, i coefficienti da considerare sono quelli contenuti nella tabella di cui all'allegato 1 del D.M. 24.6.2024;

PERIODO D'IMPOSTA 2023

Classi di attività economica ATECO 2007	Coefficiente di maggiorazione
01.11 Coltivazione di cereali (escluso il riso), legumi da granella e semi oleosi	1,22
01.12 Coltivazione di riso	1,22
01.13 Coltivazione di ortaggi e meloni, radici e tuberi	1,54
01.14 Coltivazione di canna da zucchero	1,22
01.15 Coltivazione di tabacco	1,22
01.16 Coltivazione di piante tessili	1,22
01.19 Floricoltura e coltivazione di altre colture non permanenti	1,22
01.21 Coltivazione di uva	1,26
01.22 Coltivazione di frutta di origine tropicale e subtropicale	1,22
01.23 Coltivazione di agrumi	1,22
01.24 Coltivazione di pomacee e frutta a nocciolo	1,22
01.25 Coltivazione di altri alberi da frutta, frutti di bosco e in guscio	1,22
01.26 Coltivazione di frutti oleosi	1,22
01.27 Coltivazione di piante per la produzione di bevande	1,22
01.28 Coltivazione di spezie, piante aromatiche e farmaceutiche	1,22
01.29 Coltivazione di altre colture permanenti (inclusi alberi di Natale)	1,22
01.30 Riproduzione delle piante	1,22
01.41 Allevamento di bovini da latte	1,29
01.42 Allevamento di altri bovini e di bufalini	1,22
01.43 Allevamento di cavalli e altri equini	1,22
01.44 Allevamento di cammelli e camelidi	1,22
01.45 Allevamento di ovini e caprini	1,22
01.46 Allevamento di suini	1,22
01.47 Allevamento di pollame	1,22
01.49 Allevamento di altri animali	1,22
01.50 Coltivazioni agricole associate all'allevamento di animali: attività mista	1,22
01.61 Attività di supporto alla produzione vegetale	1,20

- **NON** sono stati approvati gli ISA e abbia dichiarato ricavi di importo non superiore a **5.164.569,00 euro**. In questo caso, occorre fare riferimento all'unico coefficiente fissato dall'allegato 3 del DM 24.6.2024 per tutte le attività economiche, pari a 1,45).

PERIODO D'IMPOSTA 2023

Attività economica ATECO 2007	Coefficiente di maggiorazione
Attività economiche escluse dall'applicazione degli ISA con ricavi inferiori a 5,164 milioni di euro	1,45

Il costo dell'adeguamento Iva è determinato applicando l'**aliquota media Iva per il 2023 all'ammontare dei ricavi presunti**, che si ottiene moltiplicando il valore eliminato per il coefficiente di maggiorazione stabilito per ciascuna attività.

**Nota bene**

Il costo dell'adeguamento Iva è determinato **applicando l'aliquota media Iva per il 2023 all'ammontare dei ricavi presunti**, che si ottiene moltiplicando il valore eliminato per il coefficiente di maggiorazione **stabilito per ciascuna attività**. Nello specifico la formula da adottare per il calcolo dell'aliquota media è la seguente:

Aliquota media IVA per il 2023 =

(IVA su operazioni imponibili – IVA su cessioni di beni ammortizzabili)

(Volume d'affari + operazioni non soggette a IVA + operazioni non soggette a dichiarazione)

L'IVA dovuta per l'adeguamento è data, quindi, dal seguente prodotto:

IVA dovuta = aliquota media IVA per il 2023 × valore eliminato × coefficiente di maggiorazione

Esempio

- Attività esercitata: Commercio al dettaglio di articoli sportivi in esercizi specializzati (codice ATECO 47.64)

- Valore contabile esistenze iniziali 1.1.2023: 40.000 euro = (n. 400 unità x 100 euro cad);
- Valore effettivo esistenze iniziali 1.1.2023: 30.000 euro = (n. 300 unità x 100 euro cad).
- Importo da eliminare = (valore contabile - valore effettivo) = (euro 40.000 - euro 30.000) = euro 10.000.
- Coefficiente di maggiorazione previsto per la previgente disciplina (l. 488/1999): 1,20
- Ricavi presunti = (importo da eliminare x coefficiente di maggiorazione) = (euro 10.000 x 1,30) = euro 13.000
- Aliquota media 2023: 22%
- Iva da versare = (ricavi presunti x aliquota media 2023) = (euro 13.000 x 22%) = 2.860 euro

SEZIONE XXVII

Imposta
sull'adeguamento
delle esistenze iniziali
di beni

RQ110 Eliminazione esistenze iniziali - IVA	Valore maggiorato		Aliquota		Imposta	
	1		2		3	
	13.000	,00	22%		2.860	,00
RQ111 Eliminazione esistenze iniziali - IRES e IRAP	Valore maggiorato		Valore eliminato		Differenza	
	1		2		3	
	,00		,00		,00	,00
RQ112 Esistenze iniziali omesse	Valore iscritto		Imposta			
	1		2			
	,00		,00			

L'imposta sostitutiva dell'Irpef, Ires e Irap, si determina, invece, **applicando l'aliquota del 18% alla differenza tra:**

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

Esempio

- Imposta sostitutiva Ires/Irpef e Irap: 18%
- Base imponibile imposta sostitutiva = (ricavi presunti - importo da eliminare) = (euro 13.000 - euro 10.000) = euro 3.000;
- Imposta sostitutiva: (Base imponibile imposta sostitutiva x 18%) = (euro 3.000 x 18%) = euro 540;
- Costo regolarizzazione del magazzino: (Iva da adeguamento + costo sostitutiva) = (euro

2.860 + euro 540) = euro 3.400

SEZIONE XXVII		Valore maggiorato		Aliquota	Imposta
Imposta sull'adeguamento delle esistenze iniziali di beni	RQ110 Eliminazione esistenze iniziali - IVA	1	2	3	4
		Valore maggiorato	Valore eliminato	Differenza	Imposta
RQ111 Eliminazione esistenze iniziali - IRES e IRAP		1	2	3	4
RQ112 Esistenze iniziali omesse		Valore iscritto		Imposta	
		1	2		



Nota bene

L'imposta sostitutiva del 18% è indeducibile dalle imposte sui redditi (e relative addizionali) nonché dall'Irap.

Iscrizione esistenze iniziali

La **regolarizzazione di un magazzino sottostimato**, ovvero che presenta esistenze iniziali inferiori (per valori o quantità) rispetto a quanto rilevato in contabilità, comporta unicamente il **versamento dell'imposta sostitutiva del 18 % sul nuovo valore iscritto** e nessun versamento è richiesto a titolo di Iva, la quale si presume andata "persa", stante la mancata contabilizzazione del documento di acquisto. Inoltre, **non assume rilevanza il coefficiente di maggiorazione**.



Nota bene

30.6.2024 cade di domenica), oppure il 31.7.2024 con la maggiorazione dello 0,4%;



Nota bene

Nel rispetto delle condizioni previste, per il versamento della prima rata è possibile beneficiare della proroga di cui all'[articolo 37, D.Lgs. 13/2024](#) e, quindi, è possibile ottemperare all'obbligazione tributaria:

- entro il 31.7.2024, senza la maggiorazione dello 0,4%, ovvero;
 - entro il 30.8.2024, con la maggiorazione dello 0,4%.
-
- **la seconda rata** (pari al 50%), entro il termine di versamento della seconda o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi relativa al periodo di imposta 2024, ossia entro il **2.12.2024 (il 30.11.2024 cade di sabato)**.



Nota bene

In caso di mancato pagamento delle imposte nei termini, consegue **l'iscrizione a ruolo a titolo definitivo delle somme non pagate**, nonché di sanzioni e interessi conseguenti all'adeguamento effettuato. È possibile invocare l'istituto del ravvedimento operoso, per sanare l'eventuale carente o omesso versamento delle imposte. avvalersi del ravvedimento operoso, secondo le disposizioni generali

Modalità di versamento

Il versamento deve essere effettuato con il modello F24 secondo le consuete modalità, utilizzando i seguenti codici tributo ([risoluzione n. 30/E/2024](#)):

- **1732**: Adeguamento per eliminazione delle esistenze iniziali dei beni - **IVA** - [articolo 1, comma 80, lettera a\), L. 213/2023](#)

- **1733:** Adeguamento per eliminazione delle esistenze iniziali dei beni - **Imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e IRAP** - [articolo 1, comma 80, lettera b\), L. 213/2023](#)
- **1734:** Adeguamento per esistenze iniziali omesse dei beni - **Imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e IRAP** - [articolo 1, comma 81, L. 213/2023](#)
- **1735:** Adeguamento per eliminazione delle esistenze iniziali dei beni - **Imposta sostitutiva IRES e IRAP** - [articolo 1, comma 80, lettera b\), L. 213/2023](#)



Nota bene

In caso di mancato pagamento delle imposte nei termini, consegue **l'iscrizione a ruolo a titolo definitivo delle somme non pagate**, nonché di sanzioni e interessi conseguenti all'adeguamento effettuato. È possibile invocare l'istituto del ravvedimento operoso, per sanare l'eventuale carente o omesso versamento delle imposte. avvalersi del ravvedimento operoso, secondo le disposizioni generali

Nel modello F24:

- nella **sezione "Erario"**, andranno esposti i codici tributo in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a debito versati", con l'indicazione nel campo "Anno di riferimento" dell'anno d'imposta cui si riferisce il versamento, espresso nel formato "AAAA".
- Il **campo "rateazione/Regione/Prov./mese rif."** deve essere valorizzato nel formato "NNRR", dove "NN" rappresenta il numero della rata in pagamento ("01" per la prima rata e "02" per la seconda rata) e "RR" indica il numero complessivo delle rate ("02", in quanto il versamento è previsto in due rate).

Effetti della regolarizzazione

L'adeguamento delle rimanenze **non rileva ai fini sanzionatori di alcun tipo**. In particolare:

- i valori risultanti dalle variazioni sono riconosciuti, a decorrere dal **periodo di imposta in corso al 30.9.2023, sia ai fini civilistici sia ai fini fiscali**;
- i valori iscritti o eliminati non possono essere utilizzati ai fini dell'accertamento relativo a periodi di imposta **precedenti a quello in corso al 30.9.2023**.



Nota bene

L'adeguamento non ha rilevanza, inoltre, sui processi verbali di constatazione consegnati e sugli accertamenti notificati **fino alla data di entrata in vigore della disposizione.**