

Circol@re nr. 07 del 26 gennaio 2018

GESTIONE RIMANENZE NEL REGIME DI CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

a cura del Rag. Daniele LAURENTI, commercialista e revisore contabile

Date le modifiche legislative relative all'applicazione, dal 1° gennaio 2017, del "regime di cassa" per i contribuenti "minori" (cioè in contabilità semplificata), presentiamo, in forma schematica, una sintesi di uno degli aspetti di maggiore interesse suscitato da questa riforma, ovvero la gestione delle rimanenze di magazzino

PREMESSA

Con la Legge 232/2016 è stato introdotto il "regime di cassa" per le imprese in **contabilità semplificata**. Questo è un regime di cassa "misto", ovvero mitigato dall'imputabilità di alcuni componenti di reddito secondo il classico principio della competenza economica.

**CRITICITÀ REGIME DI
CASSA**

GESTIONE DELLE RIMANENZE DI MAGAZZINO

Una delle principali criticità relative a questa tipologia di regime contabile, soprattutto in riferimento al **primo anno di applicazione**, è relativa alla **gestione delle rimanenze di magazzino**. Infatti la possibilità di **assumere nei costi le rimanenze iniziali, ma non quelle finali, determinerà in molti casi una perdita d'esercizio per l'anno 2017**, che in base alle attuali regole fiscali per le imprese semplificate **non è riportabile**.

Assumere nei costi

le rimanenze iniziali

ma non quelle finali

determinerà

in molti casi

una perdita d'esercizio

PER L'ANNO 2017

CONSEGUENZE DELLA IRRILEVANZA DELLE RIMANENZE

Tante imprese che svolgono attività commerciale o attività produttiva al termine dell'esercizio e durante la gestione accumulano parecchie rimanenze di magazzino. Pertanto il cambio, drastico, dall'applicazione del **principio della competenza a quello della cassa** potrebbe creare più di qualche problematica.

A partire dall'esercizio 2017 verrà invece a mancare la rilevazione di questo componente positivo con il rischio di **far apparire delle perdite di esercizio in molti bilanci**.

Infatti le rimanenze di merci e lavori in corso su ordinazione **venivano iscritte** come componenti positivi di reddito **al termine dell'esercizio**.

L'unica opzione al fine di far apparire le rimanenze di magazzino sarebbe stata quella di **optare, a partire dal 1° gennaio 2017, per il regime di contabilità ordinaria** (vincolante per tre esercizi) con la redazione di una situazione contabile ai sensi del D.P.R. 689/1974.

NB

In estrema sintesi, **l'eliminazione delle rimanenze di magazzino, a seguito delle modifiche previste dall'articolo 18 del D.P.R. 600/1973, comporterà l'insorgere di un componente negativo di reddito nel primo anno di applicazione**. Se questo importo è tale da generare **una perdita di esercizio**, ai sensi dell'articolo 8 del TUIR, questa **non sarà riportabile**. Infatti, queste **possono essere utilizzate entro il medesimo periodo di imposta** in diminuzione dal reddito complessivo, mentre, nel caso in cui derivassero da una contabilità ordinaria, possono essere compensate con redditi della stessa natura e riportate in avanti nei periodi successivi..

Pertanto:

Al fine di non rinunciare all'imputazione di detto costo

che potrebbe avere una rilevanza decisiva ai fini della determinazione della base imponibile



l'unica opzione percorribile è quella per il **regime di contabilità ordinaria**



il quale deve essere adottato **dall'inizio del periodo di imposta**.

NB

Al fine di applicare il **regime ordinario**, però, **il libro giornale ed il libro inventari andavano posti in essere all'inizio dell'esercizio 2017** (anche se non necessitano di una vidimazione preventiva). Inoltre occorre redigere la **situazione patrimoniale di partenza**, ai sensi del D.P.R. 689/1974, per attivare la contabilità in partita doppia. Nel caso si fosse optato per la contabilità ordinaria questo regime è **vincolante per un triennio**.

LA GESTIONE DELLE RIMANENZE NEL REGIME SEMPLIFICATO

Per quanto riguarda la gestione delle rimanenze di magazzino, in primo luogo è necessario rilevare che vi è un **obbligo civilistico di redigere l'inventario al termine dell'esercizio**.



Pertanto, i contribuenti che adottano il regime di contabilità semplificata per cassa, anche se non rileveranno le rimanenze nella loro contabilità saranno ugualmente tenuti alla redazione dell'inventario.

REDAZIONE INVENTARIO

Questo documento potrebbe avere anche altre 2 utilità pratiche:

- fornire i dati necessari alla compilazione degli indicatori di affidabilità fiscale (ISA) che sostituiranno gli Studi di settore;
- fornire la base per la rilevazione delle rimanenze iniziali nel caso in cui possa avvenire il passaggio da un regime contabile semplificato a quello ordinario.

Una volta considerato l'**obbligo di redazione dell'inventario di magazzino** è utile considerare che **le rimanenze finali** che hanno concorso a formare il reddito dell'esercizio precedente secondo il principio della competenza, secondo quanto già affermato, **sono portate interamente in deduzione del reddito del primo periodo di applicazione del regime.**

Pertanto:

le RIMANENZE FINALI dell'ultimo periodo nel quale viene applicato il principio di competenza

- costituiscono un **componente positivo di reddito** di tale periodo (**nel 2016**);

nel successivo periodo (**nel 2017**)

Secondo il comma 18 dell'articolo 1 della L. 232/2016

- l'applicazione del principio di cassa comporta che **le esistenze iniziali**, che costituirebbero un componente negativo, **non sono più valorizzate**. Nello stesso tempo, in virtù del citato comma 18 è **possibile dedurre l'importo delle rimanenze finali dell'esercizio precedente**.

GESTIONE RIMANENZE NEL PASSAGGIO DA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA AD ORDINARIA

In caso di **passaggio dal regime di contabilità semplificata al regime di contabilità ordinaria** si applicano le disposizioni previste dal comma 19 dell'articolo 1 della L. 232/2016.

Sul tema è intervenuta la Circolare dell'Agenzia delle Entrate 11/E/2017 secondo cui:

- **le rimanenze di merci IL CUI COSTO È STATO SOSTENUTO** e dedotto nel corso dell'applicazione delle regole del regime di cassa non dovranno assumere rilevanza come esistenze iniziali al momento della fuoriuscita dal regime semplificato
- **le rimanenze che per le quali NON SIA STATO EFFETTUATO IL RELATIVO PAGAMENTO** e, quindi, non sia stato dedotto il relativo costo rileveranno come esistenze iniziali e si applicheranno le ordinarie regole di competenza previste dal TUIR.

NEL PRIMO CASO esposto si ha una deroga al principio della competenza previsto dall'articolo 109 del TUIR, mentre, **NEL SECONDO CASO**, si applicano le ordinarie regole di competenza di cui all'articolo 109, TUIR.

Al fine di gestire al meglio il passaggio, la Circolare n. 11/E/2017 chiarisce che **è necessario redigere un prospetto iniziale delle attività e passività esistenti al 1° gennaio dell'anno in cui si**

applica il regime di contabilità ordinaria, a norma del D.P.R. 23 dicembre 1974, n. 689, non soggetto a obblighi di vidimazione e bollatura, nel quale sia evidenziato l'eventuale disallineamento tra:

| |
|--|
| → il valore delle rimanenze iniziali, determinato ai sensi dell'articolo 6, D.p.r. n. 689/1974 e |
| → il costo fiscalmente riconosciuto delle citate rimanenze. |

Ai sensi dell'articolo 6, del D.P.R. 689/1974, viene disposto che:

le **MERCI DESTINATE ALLA RIVENDITA E LE MATERIE PRIME**, sussidiarie, semilavorati e merci acquistati per essere impiegati nella produzione, raggruppati per categorie omogenee, vanno valutati in base al costo medio risultante dalle fatture di acquisto registrate nell'anno precedente.

I **PRODOTTI DESTINATI ALLA VENDITA** andranno, invece, valutati in base al prezzo medio delle cessioni registrate nell'anno precedente, diminuito del 30%. In mancanza delle registrazioni, la valutazione è fatta in base al valore normale nell'ultimo semestre, diminuito del 30% per i prodotti destinati alla vendita. I prodotti in corso di lavorazione sono valutati in base ai costi sostenuti fino al 31 dicembre dell'anno precedente.

CALCOLO COSTO MEDIO DELLE ESISTENZE INIZIALI

Nella citata **Circolare n. 11/2017**, l'Agenzia delle Entrate precisa che, per calcolare il costo medio delle esistenze iniziali secondo l'articolo 6, D.p.r. 689/1974 va fatto riferimento "...a **tutti gli acquisti dell'ultimo anno** (relativi alla singola categoria omogenea) e **non solo a quelli relativi ai beni non pagati**".

Individuato il costo medio, per calcolare il valore fiscalmente riconosciuto delle rimanenze, sarà quindi necessario far riferimento alle merci in magazzino per le quali non è avvenuto il pagamento.

In sintesi:

| Tipologia di rimanenza | Criterio di valorizzazione |
|---|---|
| Merci destinate alla rivendita | Costo medio derivante da fatture di acquisto |
| Materie prime, sussidiarie e di consumo | Costo medio derivante da fatture di acquisto |
| Prodotti destinati alla rivendita | Prezzo medio delle cessioni anno precedente ridotto del 30% |
| Prodotti in corso di lavorazione | Costi sostenuti fino al 31 dicembre anno precedente |

Le nostre circolari sono scaricabili gratuitamente sul sito

www.studiocla.it

oppure sulla nostra pagina **Facebook**

