



Varese, 13 dicembre 2023

Ai Sigg.ri Clienti

Loro Sedi

CIRCOLARE N.5/2023

Con la presente circolare forniamo alcune utili informazioni su specifici adempimenti di carattere fiscale.

INVENTARIO DI MAGAZZINO DI FINE ANNO

Come ogni anno, le imprese con esercizio coincidente con l'anno solare devono procedere, entro il 31 dicembre, alla valutazione del magazzino in relazione alle giacenze di merci, semilavorati, materie prime, sussidiarie e di consumo, prodotti in corso di lavorazione, lavori in corso su ordinazione e prodotti finiti. A seconda delle dimensioni numeriche delle merci e prodotti in giacenza, possono verificarsi due casi:

- l'azienda ha l'obbligo di tenuta della contabilità di magazzino,
- l'azienda non è tenuta alla contabilità di magazzino.

Nel primo caso, l'importo dell'inventario di fine anno emerge dalla coincidenza con le scritture contabili del magazzino.

Nel secondo caso, invece, occorre effettuare la valutazione delle merci con lo scopo di verificare la corrispondenza delle reali giacenze di magazzino, considerando sia i beni ed i prodotti presenti presso la sede o le unità locali dell'impresa, sia le disponibilità presso terzi, per merci in conto deposito o in conto lavorazione.

In particolare, la merce in viaggio, se di proprietà dell'impresa, va inclusa fra le rimanenze anche se non ancora pervenuta in magazzino.

Non si tiene invece conto nel computo dei beni che pur presenti in impresa (anche in depositi o in unità locali) siano giuridicamente di proprietà di terzi (beni in deposito, lavorazione o visione).

Ricordiamo che l'obbligo di tenuta fiscale delle scritture ausiliarie di magazzino, secondo quanto previsto dall'articolo 1 del D.P.R. 695/1996, riguarda i contribuenti che, per almeno 2 periodi di imposta consecutivi, superano entrambi i seguenti limiti:

- realizzano un volume di ricavi annuo superiore ad € 5.164.000;
- dichiarano, alla fine del periodo di imposta, un valore di rimanenze finali superiore ad € 1.100.000.

L'obbligo scatta dal secondo periodo di imposta successivo a quello di superamento dei predetti limiti (es. superamento di entrambi i limiti nel 2021 e 2022; l'obbligo della contabilità di magazzino decorre dal 1° gennaio 2024).

L'obbligo cessa a partire dal primo periodo di imposta successivo a quello in cui per la seconda volta consecutivamente, l'ammontare dei ricavi o il valore delle rimanenze è inferiore a tale limite.

La valutazione del magazzino deve avvenire, per i beni fungibili, alternativamente con il metodo del costo medio ponderato annuale, del FIFO, del LIFO (continuo o a scatti annuali o mensili).

Per i beni non fungibili (es. immobili merce, prodotti particolari unici e distinti) il criterio di valutazione da utilizzare è quello del costo specifico.

Nella valutazione deve tenersi presente che sono componenti del costo di acquisto, i costi ed oneri accessori di diretta imputazione (es. spese di trasporto, spese doganali. ecc.) esclusi gli oneri finanziari, al netto di resi, sconti, abbuoni e premi.

Nel costo di produzione si comprendono tutti i costi direttamente imputabili al prodotto (materiali, mano d'opera, semilavorati, imballaggi e costi relativi a licenze di produzione) e gli altri costi per la quota ragionevolmente imputabile al prodotto (stipendi e salari della manodopera diretta, ammortamenti direttamente imputabili alla produzione, manutenzioni e riparazioni direttamente imputabili).

Per gli immobili alla cui produzione è diretta l'attività dell'impresa, si includono nel costo gli interessi passivi sui prestiti contratti per la loro costruzione o ristrutturazione.

Il dettaglio delle rimanenze di magazzino va conservato dalla società ed esibito in caso di verifiche o controlli.

STAMPA DEI REGISTRI CONTABILI

Il libro giornale, il libro inventari, il registro dei beni ammortizzabili, i registri previsti ai fini Iva e, in generale, tutte le scritture contabili possono essere tenuti, alternativamente:

- in modalità cartacea;
- in modalità digitale (sostitutiva di quella cartacea).

I registri contabili (detti anche libri contabili) previsti dal codice civile e dalla normativa fiscale ai fini delle imposte sui redditi e dell'Iva sono costituiti principalmente dal libro giornale, dal libro inventari, dal registro dei beni ammortizzabili e dai registri previsti dalla normativa Iva (registro iva acquisti, vendite, liquidazioni periodiche, corrispettivi).

Il termine per la stampa fiscale dei registri contabili obbligatori dell'esercizio 2022 è stabilito entro tre mesi successivi al termine di presentazione delle dichiarazioni dei redditi e, quindi, per i contribuenti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare, al 28 febbraio 2024.

La stampa "cartacea" dei registri contabili

A seguito delle novità introdotte dal D.L. 34/2019, è stato modificato l'obbligo di stampa dei libri contabili per i soggetti che hanno scelto la modalità cartacea. Più in dettaglio, affinché i registri contabili dell'esercizio 2023 tenuti con sistemi meccanografici siano considerati regolari, non è più necessario che essi siano fisicamente stampati su carta, essendo sufficiente che essi siano disponibili e pronti alla stampa: il contenuto dei libri contabili deve essere disponibile su sistemi digitali che consentano l'immediata stampa cartacea qualora ciò dovesse essere necessario (ad esempio, nel caso di richiesta da parte degli organi

verificatori). **È in ogni caso necessario apporre sul file prodotto un riferimento temporale opponibile a terzi (marca temporale) in data antecedente o uguale al 28 febbraio 2024.**

Questa opportunità, già prevista per i registri Iva, è stata ora estesa anche agli altri registri contabili, e tecnicamente anche al registro dei beni ammortizzabili; tuttavia, con particolare riferimento a tale registro, si ricorda che lo stesso deve risultare aggiornato, secondo quanto disposto dall'articolo 16, D.P.R. 600/1973, già dal termine di presentazione della dichiarazione, ossia entro il 30 novembre 2023 con riferimento all'esercizio (solare) 2022. In ogni caso, nella stampa dei libri cartacei si deve tener conto che se dal precedente esercizio residuano pagine (fino alla centesima) è possibile utilizzarle senza alcun pagamento di imposta di bollo.

Le seguenti tabelle riassumono gli aspetti più rilevanti relativi alla tenuta e stampa dei registri contabili e fiscali

Modalità di assolvimento imposta di bollo su registri cartacei

| LIBRO/REGISTRO | BOLLATURA | SOCIETA' DI CAPITALI | ALTRI SOGGETTI |
|------------------------|-----------|------------------------------------|------------------------------------|
| Libro giornale | SI | 16 euro ogni 100 pagine o frazione | 32 euro ogni 100 pagine o frazione |
| Libro inventari | SI | 16 euro ogni 100 pagine o frazione | 32 euro ogni 100 pagine o frazione |
| Registri fiscali (IVA) | NO | / | / |

Si rammenta che le disposizioni introdotte dal D.L. 34/2019 non sono state accompagnate da un medesimo intervento in tema di imposta di bollo.

In base alle indicazioni fornite dall'istituto di ricerca del Consiglio nazionale dei dottori commercialisti (documento di ricerca del 17 gennaio 2020), si può sostenere che possano verificarsi, in merito agli obblighi di imposta di bollo, le due seguenti ipotesi:

- 1) Tenuta dei libri contabili con sistemi informatici e conservazione tradizionale non sostitutiva, con stampa periodica su carta

In questo caso, l'imposta di bollo dovrà essere assolta in funzione del numero di pagine attraverso l'apposizione dell'apposito contrassegno, oppure mediante pagamento tramite modello F23.

- 2) Tenuta dei libri contabili con sistemi informatici e conservazione tradizionale non sostitutiva, con stampa su carta al momento di eventuali verifiche

In questo caso, appare corretto liquidare l'imposta in base alle registrazioni e versarla in un'unica soluzione mediante F24, ovvero liquidare l'imposta sulla base del numero di pagine generate dal formato pdf utilizzando il modello F23.

L'archiviazione sostitutiva dei registri contabili

Nella conservazione informatica è prevista la sostituzione dei documenti cartacei con l'equivalente documento in formato digitale la cui valenza legale di forma, contenuto e tempo viene attestata attraverso la firma digitale e la marca temporale.

Il processo di conservazione sostitutiva è finalizzato a rendere un documento elettronico non deteriorabile e, quindi, disponibile nel tempo nella sua autenticità e integrità e va concluso entro il **termine di 3 mesi dalla scadenza della presentazione della dichiarazione annuale** (per l'esercizio 2022, entro il 28 febbraio 2024).

Modalità di assolvimento imposta di bollo su registri digitali

| LIBRO/REGISTRO | BOLLATURA | SOCIETA' DI CAPITALI | ALTRI SOGGETTI |
|------------------------|-----------|---|---|
| Libro giornale | SI | 16 euro ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse | 32 euro ogni 2.500 reg. o fraz. di esse |
| Libro inventari | SI | 16 euro ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse | 32 euro ogni 2.500 reg. o fraz. di esse |
| Registri fiscali (IVA) | NO | / | / |

Le modalità di pagamento dell'imposta di bollo sui documenti informatici sono diverse rispetto a quelle previste per i libri cartacei: essa va versata in unica soluzione entro il 30 aprile dell'anno successivo a quello di riferimento, utilizzando il mod. F 24 con codice tributo 2501.

L'ammontare annuo dell'imposta dovuta è determinato in funzione della quantità di fatture, atti, documenti e registri emessi o utilizzati nel corso dell'anno. La risoluzione n. 161/E/2007 ha chiarito che per registrazione deve intendersi ogni singolo accadimento contabile, a prescindere dalle righe di dettaglio.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni chiarimento.

REGGIORI E ASSOCIATI

NOTA BENE – *Lo Studio ha preso ogni ragionevole precauzione per assicurare l'accuratezza delle informazioni di cui alla presente Circolare; desidera però sottolineare che le stesse non possono considerarsi esaurienti sotto il profilo legale e fiscale; pertanto si consiglia di non intraprendere alcuna azione riguardante gli argomenti sopra richiamati senza aver ottenuto una precedente opinione legale.*