

IMPOSTE E TASSEdi **CRISTINA RIGATO****Inventario: rilevazione e valutazione***Operazione delicata ai fini della chiusura del bilancio, per valorizzare le rimanenze e determinare quindi l'utile d'esercizio.*

L'art. 2423 C.C. disciplina nei confronti dell'imprenditore l'obbligo di una corretta e veritiera rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria d'impresa, mediante la redazione del bilancio d'esercizio. Sicuramente l'operazione più delicata riguarda la **valorizzazione del magazzino**, attraverso precise operazioni di inventario, dato che la rendicontazione delle rimanenze concorre pesantemente nella determinazione dell'utile d'esercizio e nella composizione del reddito da cui trarre la base imponibile su cui applicare l'imposizione fiscale.

Ai sensi dell'art. 2217 C.C., l'inventario chiude il bilancio indicando l'insieme delle attività e delle passività relative all'impresa; pertanto, si comprende come un'esatta composizione del patrimonio aziendale derivi da una puntuale operazione d'inventario. Inoltre, la delicatezza dell'operazione in questione porta, nella prassi, a suddividerla in 2 distinti momenti: la **rilevazione della giacenza da magazzino** e la successiva **valutazione delle rimanenze**.

Nel primo caso (rilevazione della giacenza da magazzino) la giacenza non viene determinata solo dall'ammontare delle **rimanenze fisiche presenti** a magazzino ma, come esplicitato nell'OIC 13, vengono comprese anche quelle voci che comprendono **beni" in viaggio verso terzi "e in fermo deposito presso terzi**. Nella sostanza, la determinante di inclusione è data dall'effettiva proprietà in capo all'imprenditore del bene da un punto di vista sostanziale; al contrario il passaggio della proprietà e con essa del rischio di custodia del bene stesso, comporta la sua esclusione dalla conta per cessato controllo della merce.

In ogni caso il legislatore, laddove disciplina l'inclusione delle voci di magazzino, permette una **libera discrezionalità** nel processo di conta, il quale può variare in base alla tipologia di azienda che si accinge all'operazione di inventario. Solitamente un'impresa si concentra sull'entrata/uscita in magazzino della merce, mentre un esercente al dettaglio si concentra maggiormente sul metodo di conta in base al prezzo al dettaglio grazie alla minor mole di merce trattata.

Le modalità di valutazione vengono dettate dall' **art. 15 D.P.R. 600/1973** che obbliga a raggruppare in modo omogeneo le rimanenze per natura, valore, oppure valore di gruppo, con il dovere di mantenere le distinte di compilazione qualora il raggruppamento non fosse possibile, indicando il metodo di conta utilizzato.

Da un punto di vista prettamente fiscale, come permesso dall' **art 92 D.P.R. 917/1986**, le rimanenze concorrono come l'insieme di componenti negative di reddito alla formazione del reddito.

Diventa chiaro, dunque, come la presenza di omissioni o di irregolarità nella valutazione e nella dichiarazione delle rimanenze a magazzino possa legittimare l'azione accertatrice degli uffici tributari. La volontaria modifica del valore di magazzino al fine di aumentare/ridurre il carico fiscale a seconda delle esigenze contabili comporta l'adozione di comportamenti **elusivi**. Per tale motivo il legislatore all'art. 110 D.P.R. 917/1986 vincola il rispetto della continuità dei criteri di valutazione nel corso degli esercizi successivi in base al metodo adottato nella prima operazione di inventario. In caso di variazione dei criteri è dovere del contribuente specificarlo, precisando tali motivazioni nella nota integrativa in sede di bilancio.

Ne emerge chiaramente, in conclusione, l'importanza della regolare e puntuale tenuta contabile, testimoniata dal fatto che laddove un vizio di forma renda irregolare la dichiarazione obbligatoria, anche le scritture non obbligatorie potranno fungere da prova in tema di accertamento tributario.