

AMMINISTRAZIONE E BILANCIO

di FABRIZIO GIOVANNI POGGIANI

Rottamazione magazzino: impugnative e azioni di responsabilità

La legge di Bilancio 2024 ha introdotto una possibilità di riallineare il valore delle scorte di magazzino iniziali per il periodo d'imposta 2023 ma la scelta deve essere ben ponderata perché innesca una serie di criticità da tenere in debita considerazione.

Rischio di azioni di responsabilità verso l'organo amministrativo o di impugnative delle delibere di approvazione dei bilanci, nonostante la presenza di una clausola di disapplicazione delle sanzioni, se si sceglie di procedere con il **riallineamento del magazzino al 1.01.2023**. Con la citata generica indicazione, infatti, resta difficile scongiurare una responsabilità dell'organo amministrativo e di quello di controllo.

Con i cc. 78-85 dell'art. 1 L. 213/2023 (legge di Bilancio 2024), pubblicata nella Gazzetta Ufficiale 30.12.2023 n. 303 è stata introdotta una **regolarizzazione del magazzino iniziale** (1.01.2023 per i solari), destinata ai soggetti non IAS e finalizzata all'adeguamento (in aumento o diminuzione) della consistenza del magazzino (reale e contabile).

Posta la necessità di tenere conto, anche contabilmente, di quanto prescritto dai principi contabili nazionali e, in particolare, dall'OIC 29 relativo alla correzione degli errori e dell'impatto che il detto adeguamento può avere sul patrimonio della società o dell'impresa, si deve prendere atto che la possibilità riguarda l'adeguamento delle giacenze al 1.01.2023 dei beni, di cui all'art. 92 D.P.R. 917/1986.

L'adeguamento delle esistenze di magazzino può avvenire sia con l'eliminazione delle esistenze iniziali di quantità o valori superiori a quelli effettivi sia con l'iscrizione delle esistenze iniziali in precedenza omesse ma è anche possibile che l'adeguamento possa riguardare contemporaneamente ipotesi di eliminazione e di iscrizione di esistenze iniziali (Agenzia delle Entrate, circolare n. 115/E/2000).

Il perfezionamento dell'operazione di riallineamento avviene con l'indicazione della regolarizzazione in dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2023 a prescindere dal pagamento dell'imposta sostitutiva (18%) e del versamento dell'Iva, in caso di rettifica in diminuzione.

L'operazione, però, fa emergere una **serie di criticità** soprattutto dal punto di vista delle responsabilità sia dell'organo amministrativo sia dell'organo di controllo giacché, come evidenziato correttamente dalla dottrina, le disposizioni attuali parlano di una salvaguardia generica *"ai fini sanzionatori"* (art. 1, c. 83 L. 213/2023).

In effetti, se tale assunto, fin troppo generico, può salvaguardare gli amministratori almeno dalle azioni dell'Amministrazione Finanziaria escludendo l'applicazione di sanzioni di natura tributaria, amministrativa e penale-tributaria, la regolarizzazione non mette, però, al riparo l'organo amministrativo dalle **azioni di responsabilità**, soprattutto nel caso in cui i soci e/o i soggetti terzi, in dipendenza dell'eventuale aggrottaggio effettuato sulle scorte, si vedessero ridurre il patrimonio in modo sensibile. Si pensi, per esempio, alla **riduzione del patrimonio** della società per un valore tanto consistente da rendere lo stesso insufficiente al soddisfacimento dei creditori o, addirittura, tanto da portare in negativo lo stesso patrimonio netto con la necessità, da parte dei soci, di azzerare le perdite e ripristinare il capitale sociale almeno al minimo, come richiesto dalla disposizioni vigenti; queste sono alcune situazioni possibili, stante anche la necessità di procedere contabilmente, in caso di riduzione delle scorte, utilizzando le riserve, nel rispetto dell'ordine prioritario, e il capitale sociale.

Sul punto, quindi, potrebbero ricorrere le fattispecie previste dagli artt. 2193-bis c.c. (azione sociale), 2394 c.c. (responsabilità verso il socio) e 2395 c.c. (azione individuale del socio e del terzo), nonché una serie di **impugnative delle delibere di approvazione del bilancio**, ai sensi dell'art. 2377 c.c. fino, addirittura, alla nullità delle stesse delibere di approvazione di bilanci che non rappresentavano la situazione, veritiera e corretta, della società.

A queste responsabilità, si aggiungono quelle poste a carico dell'organo di controllo dai principi di revisione giacché il **controllo (sebbene a campione) del magazzino è sicuramente un'attività necessaria da eseguire a cura del revisore, il quale deve, necessariamente, verificare che le quantità effettive e le quantità contabili siano allineate, che sia stata correttamente eseguita la valorizzazione delle scorte e che la movimentazione delle scorte sia coerente, in ossequio ai principi di revisione internazionali**.

In particolare, si ricorda che, per il **principio di revisione (ISA Italia) 500**, l'inventario di magazzino resta una procedura necessaria ai fini di acquisire elementi probativi sufficienti e appropriati per il rilascio del parere sul bilancio; è anche previsto, infatti, che il revisore partecipi alle operazioni di rilevazione fisica delle scorte e allo svolgimento di