

Inventario di magazzino e valutazione delle rimanenze di fine anno

Che cos'è e a cosa serve fare un inventario di magazzino?

Un inventario è l'elenco ordinato e dettagliato di tutti beni che un'azienda conserva nel proprio magazzino (beni acquistati e non ancora venduti) in modo da rinviarli al futuro esercizio permettendo di quantificare il risultato d'esercizio dell'attività rispettando il principio di competenza economica, ovverosia la correlazione tra ricavi di vendita e costo di acquisto dei soli beni venduti.

Fare un inventario fisico nel magazzino consiste quindi nel verificare che i livelli e le caratteristiche delle scorte coincidano con i dati che appaiono nel sistema informatico dell'azienda in un dato momento.

Fare un inventario consente inoltre di realizzare i seguenti obiettivi:

- Individuare merci scadute o in deterioramento.
- Controllare gli stock obsoleti e vigilare le merci che occupano spazio in magazzino generando costi di stoccaggio inutili.
- Evitare incongruenze di inventario dovute ad errori umani o di sistema.
- Non perdere la merce per furti o altre cause.

Contabilità di magazzino e soggetti obbligati

La contabilità interna di magazzino è costituita dalle scritture di magazzino rilevate su un registro di magazzino e sui conti di magazzino.

Il registro di magazzino è un documento nel quale si annotano i movimenti in entrata ed uscita in ordine di data (si tratta di scritture "cronologiche") di tutti gli articoli trattati, documentati dalle bollette di carico e scarico emesse dal magazziniere, ad eccezione dei beni di rilevanza trascurabile, che è possibile non annotare.

La tenuta delle scritture ausiliarie di magazzino è obbligatoria qualora il contribuente superi determinati valori dei ricavi e delle rimanenze.

In particolare i soggetti in contabilità ordinaria che per due esercizi consecutivi abbiano superato entrambi i seguenti limiti:

- ricavi: € 5.164.568,99 per esercizio;
- rimanenze finali: superiori ad € 1.032.913,80.

Devono tenere la contabilità di magazzino dal secondo periodo di imposta successivo a quello in cui, per la seconda volta consecutiva, si verifica il superamento di tali limiti.

L'obbligo viene meno dal primo periodo d'imposta successivo a quello in cui il soggetto non supera, per la seconda volta consecutiva, almeno uno dei limiti.

Verifiche, controlli e sanzioni

L'omessa tenuta o la mancata esibizione della contabilità di magazzino legittima l'accertamento induttivo.

È considerata inattendibile la contabilità che, pur formalmente corretta, presenta irregolarità gravi, numerose e ripetute tali da condurre a risultati notevolmente differenti da quelli rilevati da altre fonti.

Riallineamento dei valori delle rimanenze di magazzino- Novità del Ddl. di bilancio 2024 in bozza

Il Ddl. di bilancio 2024 in bozza prevede la possibilità di riallineare i valori delle rimanenze di magazzino tramite il versamento di un'imposta sostitutiva.

La norma consentirebbe, quindi, la regolarizzazione delle differenze che normalmente si generano tra rimanenze di magazzino contabili e fisiche e dovrebbe interessare in modo particolare eventuali differenze rilevanti.

Lo scopo principale di questa previsione normativa è legato al cercare di evitare che i bilanci contengano valori delle rimanenze non perfettamente corrispondenti a quelli reali rilevando in termini di risultato d'esercizio esclusivamente le variazioni delle stesse. Questo dovrebbe andare a contrastare il fenomeno di una sopra o sottovalutazione del magazzino contabile rispetto ai dati effettivi, aumentando, nel contempo, l'attendibilità dei bilanci di esercizio.

Il riallineamento delle rimanenze nel bilancio delle società di capitali sotto il profilo del trattamento contabile rientra nella correzione di errori contabili ai sensi dell'OIC 29.

Dal punto di vista strettamente operativo si individuano due specifiche ipotesi in cui l'adeguamento delle rimanenze iniziali di magazzino può avvenire:

- l'eliminazione delle esistenze iniziali di quantità o valori superiori a quelli effettivi;
- l'iscrizione delle esistenze iniziali in precedenza omesse.

I valori risultanti a seguito della regolarizzazione sono riconosciuti ai fini civilistici e fiscali a decorrere dal periodo d'imposta 2023 e, nel limite del valore iscritto o eliminato, non possono essere utilizzati ai fini dell'accertamento in riferimento a periodi d'imposta precedenti (e, dunque, al 2022 o ad anni anteriori).

Criteri di valutazione delle rimanenze

Le rimanenze sono valutate al costo storico che può essere:

- **Costo di acquisto**, se l'acquisizione deriva da un contratto di compravendita (merci, materie prime, materie sussidiarie, materie di consumo). Include gli oneri accessori (dazi, trasporto, tributi, ecc.);
- **Costo di produzione**, se l'acquisizione deriva da un processo produttivo facente capo all'impresa (prodotti finiti, semilavorati e prodotti in corso di lavorazione). Include gli oneri diretti (materiali, trasporto, imballi, ecc.) ed indiretti (stipendi, manutenzioni, materiali di consumo, ecc.).

A loro volta i conti storici sono determinati con due metodi alternativi, a seconda della fungibilità dei beni:

- Beni *fungibili* (intercambiabili):
 - LIFO: Si assume che l'ultimo bene entrato in magazzino sia il primo a uscire. Le rimanenze sono valutate ai costi più remoti.
 - FIFO: Si assume che il primo bene entrato in magazzino sia il primo a uscire. Le rimanenze sono valutate ai costi più recenti.
 - MEDIA PONDERATA: Si assume il valore medio ponderato: Costo di acquisto/produzione X Q.ta Rimanenti
- Beni *infungibili* (non intercambiabili):
 - COSTO SPECIFICO DI ACQUISTO: Presuppone l'individuazione e l'attribuzione alle singole unità fisiche dei costi specificamente sostenuti.

Ai sensi dell'art.2426 co.1 n.9 c.c. il costo di acquisto o di produzione deve essere confrontato con il **valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato**. Nel caso in cui quest'ultimo valore dovesse risultare inferiore al costo, il valore di mercato deve costituire il valore da utilizzare in bilancio, fino a quando permangono i motivi della svalutazione.

Ai metodi appenda indicati si aggiungono i seguenti:

- **COSTI STANDARD:** Applicabile quando approssimano il costo effettivo delle rimanenze, in quanto considerano livelli normali di efficienza e di capacità produttiva e sono regolarmente sottoposti a revisione e riveduti alla luce delle condizioni effettive del momento.
- **METODO DEL PREZZO AL DETTAGLIO:** Metodo adottabile quando si valutano rimanenze di grandi quantità di beni soggetti a rapido rigiro con margini di vendita di importo simile e per le quali è particolarmente difficoltosa l'adozione di altri metodi di calcolo del costo. Il costo delle rimanenze è determinato detraendo una adeguata percentuale di margine lordo dal valore di vendita delle rimanenze.
- **METODO DEL VALORE COSTANTE:** Si applica alle materie prime, sussidiarie e di consumo costantemente rinnovate e complessivamente di scarsa rilevanza, adottabile quando non si hanno variazioni sensibili nell'entità, valore e composizione di tali rimanenze.

A causa dei possibili effetti distorsivi sullo stato patrimoniale che possono essere generati dall'applicazione dei diversi metodi (in presenza di diverso andamento dei prezzi di mercato), nella nota integrativa dovrà essere indicata la necessaria informativa sul valore delle rimanenze a costi correnti alla data del bilancio in caso di scostamenti apprezzabili rispetto a valutazioni LIFO, FIFO o media ponderata.

L'uniformità di metodo (ad esempio, LIFO, FIFO, costo medio ponderato) nella valutazione del magazzino è condizione essenziale per la corretta determinazione dei risultati dell'esercizio. Le rimanenze finali si valutano con gli stessi metodi delle rimanenze iniziali.

Nei casi eccezionali in cui si cambi il metodo di valutazione (ad esempio, da costo LIFO a costo FIFO) si determina l'effetto di tale cambiamento. Il cambiamento di metodo per la determinazione del costo dei beni fungibili in rimanenza costituisce un cambiamento di principio contabile da gestire secondo le disposizioni del OIC 29.

Principali accorgimenti procedurali per l'inventario di magazzino

Nel ciclo relativo alla produzione, rappresentato dall'area "rimanenze", i rischi generali possono essere:

- registrazioni non complete e non accurate;
- doppie registrazioni;
- appropriazioni indebite non identificate;
- mancanza di concordanza tra i saldi in contabilità generale e le rilevazioni del magazzino;
- quantità fisiche diverse da quelle contabili;
- merci non conformi all'ordine;
- merci di terzi non riconosciute;
- giacenze sopravvalutate a causa di eccessivi costi diretti e indiretti;
- fondi svalutazione eccedenti o non sufficienti.

L'ambiente di controllo dell'impresa (cioè i controlli messi in atto dalla) concorre a dare affidamento alla procedura inventariale mediante i seguenti accorgimenti:

1. Fermare la produzione.
2. Utilizzare personale competente per organizzare squadre di conta adeguate, anche per esperienza.
3. Individuare per iscritto un responsabile di magazzino e ausiliari che lo aiuteranno nella predisposizione dell'inventario.
4. Predisporre un programma di conta fisica ben dettagliato: devono essere bene identificate le modalità di svolgimento della conta, adeguate alla tipologia di beni (conta, pesatura, misurazione, visione esterna, calcolo, stima, ecc.).
5. La direzione deve impartire istruzioni, chiare e adeguate, al personale che effettua la conta fisica.

6. Devono essere identificate le merci di terzi (beni venduti da consegnare, beni in lavorazione, beni da rendere, ecc.) e i beni obsoleti, danneggiati, ecc.
7. Le conte devono essere adeguatamente formalizzate (tagliandini, spunte su tabulati, ecc.).
8. L'inventario deve essere svolto su tabulati ciechi, ovverosia carte di lavoro con tabelli bianche.
9. Analizzare gli scostamenti con le quantità delle rilevazioni contabili e prontamente rettificare nella contabilità di magazzino.
10. Stabilire procedure per la verifica di spedizioni e ricevimenti precedenti e successivi alla data di inventario.
11. Comunicare al Revisore i giorni che si dedicheranno all'inventario.
12. **Se l'inventario viene eseguito entro il 31/12/2023**, inviare al revisore le bolle di merce in entrata e in uscita prima della data dedicata all'inventario e subito dopo la data che segna la fine dell'inventario.
13. **Se l'inventario viene eseguito dalla società i primi giorni di Gennaio 2024**, la stessa società dovrà inviare massimo a fine Gennaio 2024 eventuali bolle di entrata e di uscita della merce post 31/12/2023 e fino a fine giorno dell'inventario.

Documenti da inviare al revisore

1. **Le istruzioni inventariali (manuale) della Direzione amministrativa alla Direzione produttiva** contenente la metodologia che utilizzerà la società nella fase inventariale, variamente formalizzata, nonché i giorni che si dedicheranno all'inc;
2. Attestazione scritta del **responsabile di magazzino**, nonché degli ausiliari che lo supporteranno nella predisposizione dell'inventario e dei giorni che si dedicheranno all'inventario;
3. Se l'inventario viene eseguito entro il 31/12/2023: bolle di merce in entrata e in uscita prima della data dedicata all'inventario e subito dopo la data che segna la fine dell'inventario;
4. Se l'inventario viene eseguito dalla società i primi giorni di Gennaio 2023: bolle di entrata e di uscita della merce post 31/12/2023 e fino a fine giorno dell'inventario;
5. **Tabulati excel***** usati da chi ha fatto materialmente l'inventario di magazzino, contenuti:
 - Codice merce;
 - Quantità merce (Q);
 - Costo di acquisto o di produzione (P);
 - Totale (PxQ).
6. **Copia contabile del magazzino** tenuta presso chi cura la contabilità della società (responsabile contabile, commercialista ecc.);
7. **Planimetria dei locali** con l'indicazione degli spazi in cui è ubicata la merce;
8. **Bilancio di verifica al 31/12/2023 con il totale delle rimanenze.**

Autore dell'articolo

ANDREA MISSORI

Membro Commissione Sfida Qualità Area Sistemi di Controllo e Revisione Legale del Consiglio Nazionale Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili (CNDCEC)

Team Leader Lazio & Quality Manager-Dottore Commercialista & Revisore Legale dei Conti