

Attualità

Profili generali in tema di regimi contabili (2)

26 Luglio 2005

Contabilità ordinaria. Registro dei beni ammortizzabili, scritture ausiliarie di magazzino



Registro dei beni ammortizzabili

L'ammortamento è un procedimento tecnico-contabile attraverso il quale si effettua la ripartizione in più esercizi del costo di acquisto di beni aventi utilità pluriennale.

L'articolo 16 del Dpr 600/1973 prescrive la tenuta di un apposito registro, il registro dei beni ammortizzabili, al fine di annotare, entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione dei redditi, le deduzioni delle quote d'ammortamento.

In relazione ai diversi tipi di bene, l'articolo 16 dispone che il registro deve contenere le seguenti informazioni:

- per ciascun immobile o bene mobile registrato, l'anno di acquisizione, il costo originario, le rivalutazioni, le svalutazioni, il fondo di ammortamento nella misura raggiunta al termine del periodo d'imposta precedente, il coefficiente di ammortamento effettivamente praticato nel periodo d'imposta, la quota annuale di ammortamento e le eliminazioni dal processo produttivo
- per gli altri beni, vanno riportate le stesse informazioni richieste per i beni immobili e mobili registrati, ma è consentito farlo per categorie di beni omogenee per anno di acquisizione e coefficiente di ammortamento.

Se le quote annuali di ammortamento sono inferiori alla metà di quelle risultanti dall'applicazione dei coefficienti stabiliti dalla legge, il minor ammontare (non più deducibile) deve essere distintamente indicato.

Per i beni gratuitamente devolvibili deve essere anche indicata la quota annua che affluisce al fondo di ammortamento finanziario.

Oltre ai dati relativi ai beni strumentali, occorre annotare nei suddetti registri anche i costi di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione ammortizzabili (perché superiori all'importo massimo deducibile) e non capitalizzati a beni specifici, in voci separate a seconda dell'anno di formazione.

E' data la possibilità, inoltre, di poter riservare anche delle pagine in bianco, quando si presume occorranza per lo sviluppo degli ammortamenti.

In tale circostanza, dette pagine dovranno essere espressamente intitolate alla categoria di beni cui sono riservate, con esplicita indicazione che trattasi di continuazione dello sviluppo dell'ammortamento del bene o categoria di beni con richiamo della pagina in cui è iscritto il bene o la categoria di beni medesimi(7).

La tenuta di tale registro, comunque, non è più obbligatoria, in quanto le relative annotazioni possono essere effettuate in alternativa: nel libro inventari (articolo 2, Dpr 695/1996), nel libro giornale e come vedremo, nel registro degli acquisti ex articolo 25, Dpr 633/1972, per i soggetti in contabilità semplificata.

In ogni caso, a richiesta dell'Amministrazione finanziaria, il contribuente comunque deve fornire tutti i dati che avrebbe dovuto registrare su tali registri.

Scritture ausiliarie di magazzino

La tenuta di una contabilità di magazzino per l'imprenditore, prima ancora di rappresentare un obbligo giuridico, rappresenta una necessità al fine di poter gestire in maniera proficua la propria impresa.

Essa infatti, rilevando i movimenti in entrata e uscita di merci, materie prime, prodotti finiti, materiali di consumo, imballaggi e pezzi di ricambio, consente di valutare le movimentazioni e le giacenze di merci, di assicurare il regolare flusso degli approvvigionamenti segnalando il raggiungimento del cosiddetto "livello di riordino"(8), della scorta di sicurezza(9) e della "sottoscorta"(10), di determinare in maniera più precisa il reddito d'esercizio e il costo di produzione dei prodotti.

La prima normativa che impose all'imprenditore la tenuta di una contabilità di magazzino fu l'articolo 7 della legge del 5 gennaio 1956, n. 1, poi ripreso dall'articolo 43 del Testo unico imposte dirette n. 645/1958 (Tuid), il quale, partendo dalla considerazione che il reddito d'esercizio era il risultato per la maggior parte delle movimentazioni del magazzino, stabiliva che i soggetti che esercitano attività di intermediazione nella circolazione dei beni dovevano tenere registrazioni di magazzino che indicassero, per qualità e quantità, i movimenti delle merci e permettessero di seguire le variazioni intervenute tra le consistenze degli inventari annuali.

Successivamente, l'articolo 17 del Dpr 600/1973 riprese il dettato dell'articolo 43, ultimo comma, dell'ormai abrogato Tuid, imponendo a tutti gli imprenditori, e non solo a quelli tassati in base al bilancio, la tenuta di un registro riepilogativo di magazzino, che doveva contenere, per categorie omogenee di beni, le quantità esistenti all'inizio del periodo d'imposta, le quantità complessivamente entrate e uscite nel periodo e le quantità esistenti alla fine del periodo stesso dei beni alla cui produzione e al cui scambio era diretta l'attività d'impresa, i corrispettivi derivanti dalla cessione di materie prime sussidiarie, semilavorati e merci acquistati per essere impiegati nella produzione, e le quantità prodotte o passate in lavorazione.

L'articolo 17 del Dpr 600/1973 fu abrogato, con effetto retroattivo, dall'11 gennaio 1974 dal decreto legge 23 dicembre 1977, n. 936, convertito in legge il 23 febbraio 1978, n. 38.

Tuttavia, l'obbligo di tenere le scritture di magazzino fu reintrodotta con l'articolo 41 del Dpr 30 dicembre 1980, n. 897, il quale aggiungendo la lettera d) all'articolo 14 del Dpr 600/1973, prescrisse tale obbligo solo se i ricavi conseguiti nel precedente periodo d'imposta erano stati superiori a un miliardo di lire.

Le condizioni che imponevano la tenuta delle scritture ausiliarie di magazzino sono state negli anni oggetto di numerose modifiche. Attualmente, devono essere tenute solo dai soggetti in contabilità ordinaria nel caso in cui a decorrere dal secondo esercizio successivo a quello in cui per la seconda volta consecutiva l'ammontare dei ricavi e delle rimanenze superano rispettivamente 5.164.568,99 e 1.032.913,80 euro(11). Tale obbligo cessa a partire dal primo esercizio successivo a quello in cui per la seconda volta consecutiva l'ammontare dei ricavi e delle rimanenze risulta inferiore ai citati limiti.

Di conseguenza, risultano esclusi da tale obbligo le imprese minori, i professionisti, gli esercenti attività commerciali occasionali, gli enti non commerciali per le attività non commerciali svolte, i non residenti per le attività commerciali svolte all'estero(12), associazioni sportive, associazioni senza fine di lucro, associazioni pro loco.

L'articolo 14, comma 1, lettera d), Dpr 600/1973 dispone che le scritture ausiliarie di magazzino devono essere tenute in forma sistematica, quindi o per singoli beni o per classi di beni che abbiano natura e caratteristiche simili e secondo norme di ordinata contabilità.

Esse devono indicare le variazioni intervenute tra le consistenze negli inventari annuali e inoltre contenere le quantità entrate e uscite di:

- merci destinate alla vendita
- semilavorati, esclusi i prodotti in corso di lavorazione
- prodotti finiti
- materie prime
- altri beni destinati a essere fisicamente incorporati nei precedenti
- imballaggi
- materie prime consumate nel processo produttivo(13).

Nel caso l'esercizio dell'attività corrisponda a produzione di beni, opere, forniture e servizi la cui valutazione è effettuata a costi specifici, le scritture ausiliarie sono costituite da schede di lavorazione dalle quali devono risultare i costi specificamente imputabili.

Nelle stesse scritture ausiliarie di magazzino possono essere annotati, anche alla fine del periodo d'imposta, i cali e le altre variazioni di quantità che determinano scostamenti tra le giacenze fisiche effettive e quelle desumibili dalle scritture di carico e scarico.

Le registrazioni sulle schede di lavorazione sostituiscono le rilevazioni di carico e di scarico dei singoli beni acquistati per le produzioni in cui vengono utilizzati.

Una specifica disciplina è prevista per i soggetti che operano nel settore del commercio al dettaglio. Per i commercianti al minuto autorizzati a esercitare l'attività in locali aperti al pubblico o in spazi interni o mediante apparecchi di distribuzione automatica o per corrispondenza o a domicilio o in forma ambulante, nonché per attività consistenti in somministrazioni di alimenti e bevande in pubblici esercizi e nelle mense aziendali, è infatti stabilito che le registrazioni vadano effettuate solo per movimenti di carico e scarico dei magazzini interni centralizzati che forniscono due o più negozi o altri punti di vendita, con esclusione di negozi, depositi, eccetera, situati nell'ambito dello stesso comune o di comune limitrofo.

Le rilevazioni nelle variazioni delle quantità dei beni possono essere effettuate anche in forma riepilogativa con periodicità non superiore al mese, entro sessanta giorni dalla fine del periodo prescelto.

2 - continua. La terza puntata su FISCOoggi di lunedì 1° agosto; la prima è stata pubblicata lunedì 25 luglio.

NOTE:

7 Cfr. circolare 30 aprile 1977, n. 7/1496.

8 Livello di quantità al quale sorge la necessità di fare un ordine di acquisto.

9 Livello di scorte al di sotto del quale non bisogna scendere considerando i tempi di riordino.

10 Livello inferiore alla scorta di sicurezza.

11 Tali nuovi limiti sono stati introdotti dall'articolo 1, comma 1, Dpr 695/1996. Si precisa che, qualora il periodo d'imposta è diverso dall'anno solare, i ricavi devono essere ragguagliati ad anno. Inoltre, ai fini della determinazione dei limiti sopra citati, non si tiene conto delle risultanze di eventuali accertamenti, se l'incremento non supera di oltre il 15 per cento entrambi i valori indicati (circolare 19 febbraio 1997, n. 45/E).

12 Tali soggetti, tuttavia, devono tenere le scritture contabili per le attività commerciali esercitate in Italia mediante stabili organizzazioni. Si veda articolo 14, comma 5, Dpr 600/1973.

13 Dalle scritture ausiliarie di magazzino possono essere escluse i titoli azionari, obbligazionari e similari, i materiali di manutenzione, pulizia, per la pubblicità, materiale di cancelleria e similare e tutte le movimentazioni relative a singoli beni o categorie di inventario il cui costo complessivo nel periodo d'imposta precedente non eccede il 20 per cento di quello sostenuto nello stesso periodo per tutti i beni sopraindicati. I beni o le categorie d'inventario che possono essere esclusi devono essere scelti tra quelli di trascurabile rilevanza percentuale.

di

Michelangelo Spataro

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/profili-generalis-tema-regimi-contabili-2>