

CIRCOLARE N. 64/2024 DEL 3 DICEMBRE 2024*OGGETTO***REDAZIONE E SOTTOSCRIZIONE
DELL'INVENTARIO
DELL'ESERCIZIO 2023***RIFERIMENTI NORMATIVI*

ARTT. 2214, 2217, 2219, 2220 DEL CODICE CIVILE – ART. 15, DPR N. 600 DEL 29/09/1973 – ART. 1, 1° COMMA, LETT. D), DPR N. 570 DEL 16/09/1996 – ART. 2, DPR N. 322 DEL 22/07/1998 – ART. 2 DPCM DEL 30/04/2001 – ART. 8, L. N. 383 DEL 18/10/2001 – CIRC. A.E. N. 92/E DEL 22/10/2001 – RISOL. A.E. N. 85/E DEL 12/03/2002 – CIRC. A.E. N. 9/E DEL 22/01/2003 – PROV. A.E. DEL 5/05/2005 - DM 17/06/2014 - D.L. 30 APRILE 2019 N. 34 (DECRETO CRESCITA) CONVERTITO CON L. 28 GIUGNO 2019 N. 58

ALLEGATI

ALLEGATO 1 - TERMINI PER LA SOTTOSCRIZIONE DELL'INVENTARIO DELL'ESERCIZIO 2023

*CLASSIFICAZIONE*DIRITTO D'IMPRESA
CODICE CIVILE
SCRITTURE CONTABIL*CODICE CLASSIFICAZIONE*30
000
CC2217*COLLEGAMENTI*

CIRCOLARE N. 76/2023 - REDAZIONE E SOTTOSCRIZIONE DELL'INVENTARIO DELL'ESERCIZIO 2022
CIRCOLARE N. 69/2022 - REDAZIONE E SOTTOSCRIZIONE DELL'INVENTARIO DELL'ESERCIZIO 2021
CIRCOLARE N. 88/2021 - REDAZIONE E SOTTOSCRIZIONE DELL'INVENTARIO DELL'ESERCIZIO 2020

*REFERENTE STUDIO***dott.ssa Adriana ADRIANI***BRIEFING*

L'obbligo della tenuta del libro degli inventari è sancito sia dalla normativa civilistica che fiscale.

Soggetti obbligati in base alla normativa civilistica sono gli imprenditori che esercitano un'attività commerciale; da tale obbligo sono esonerati invece gli imprenditori agricoli e i piccoli imprenditori.

Ai fini fiscali devono in ogni caso redigere l'inventario le società, gli enti e gli imprenditori in contabilità ordinaria. Sono esonerati dall'obbligo fiscale i soggetti in contabilità semplificata.

Di seguito si fornisce un quadro di sintesi in ordine alla redazione e sottoscrizione dell'inventario dell'esercizio 2023.

SOGGETTI OBBLIGATI - CONTENUTO

A disporre l'obbligo di tenuta del libro degli inventari è sia la norma civile che quella fiscale. L'articolo 2214 del Codice civile, al comma 1, stabilisce, infatti, che *«L'imprenditore che esercita un'attività commerciale deve tenere il libro giornale e il libro degli inventari»*. Sul versante fiscale è, invece, l'articolo 14 del DPR 600 del 1973 a stabilire che *«Le società, gli enti e gli imprenditori commerciali di cui al primo comma dell'articolo 13 devono in ogni caso tenere: a) il libro giornale e il libro degli inventari»*.

Relativamente al contenuto, nel libro degli inventari vanno riportati tutti gli elementi previsti dal Codice Civile o da leggi speciali, nonché quelli richiesti dalla normativa fiscale. In particolare, l'articolo 2217, sempre del Codice civile, stabilisce che il libro inventario deve contenere *«l'indicazione e la valutazione delle attività e delle passività relative all'impresa, nonché delle attività e delle passività dell'imprenditore estranee alla medesima»*. Continua sempre la disposizione prescrivendo che *«L'inventario si chiude con il bilancio e con il conto dei profitti e delle perdite il quale deve dimostrare con evidenza e verità gli utili conseguiti o le perdite subite»*.

Pertanto, il documento in esame dovrà contenere:

1. L' INVENTARIO INIZIALE, che descrive la costituzione dell'impresa. Se l'impresa si costituisce con un semplice apporto di denaro è sufficiente riportare sul libro giornale la scrittura di costituzione;
2. IL BILANCIO DI ESERCIZIO:
 - Stato patrimoniale (le società di capitali dovranno riportare anche i dati dell'esercizio precedente come previsto dalle disposizioni codicistiche. I soggetti non obbligati alla redazione del bilancio possono adottare qualsiasi metodo o schema, purché conformi alla disciplina contabile).
 - Conto economico (le società di capitali dovranno riportare anche i dati dell'esercizio precedente come previsto dalle disposizioni codicistiche. I soggetti non obbligati alla redazione del bilancio possono adottare qualsiasi metodo o schema, purché conformi alla disciplina contabile).
 - Nota integrativa (per le società di capitali obbligate alla redazione del bilancio in forma ordinaria o abbreviata escluse le micro imprese che non sono tenute alla presentazione della stessa, come disciplinato dall'art. 2435 *ter* del codice civile. Si ricorda invece che le società di persone e le ditte individuali non sono tenute alla redazione della stessa).

Inoltre, l'articolo 15 del DPR 600, sopra richiamato, stabilisce che *«L'inventario, oltre agli elementi prescritti dal Codice civile o da leggi speciali, deve indicare la consistenza dei beni raggruppati in categorie omogenee per natura e valore e il valore attribuito a ciascun gruppo»*.

A tale riguardo si precisa quanto segue:

- Sarà necessario illustrare la composizione di tutte quelle voci che nei documenti di bilancio non sono riportate con sufficiente grado di analiticità;
- Se dall'inventario non è possibile individuare tali elementi, il contribuente deve tenere a disposizione dell'Ufficio le distinte che sono state utilizzate per la compilazione dell'inventario stesso;
- È richiesta l'indicazione in forma analitica e la valutazione delle attività e passività relative all'impresa e delle attività e passività dell'imprenditore estranee alla medesima (nelle valutazioni è necessario tenere conto dei criteri previsti per i bilanci delle società di capitali).

Le voci che compongono il bilancio, quindi, vanno indicate in modo analitico, dettagliando la loro composizione, nel modo specificato nella tabelle che segue:

PRINCIPALI VOCI DI BILANCIO CON IL DETTAGLIO DA FORNIRE NEL LIBRO INVENTARIO	
VOCE	INFORMAZIONI DA FORNIRE
IMMOBILI	Devono essere fornite le indicazioni catastali dei singoli immobili, compresa la loro ubicazione, il singolo valore contabile, evidenziando eventuali rivalutazioni economiche e/o monetarie effettuate nel corso del tempo
ALTRE IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI	Vanno indicati i singoli beni, raggruppandoli eventualmente per categorie omogenee, individuando il valore di acquisizione di ognuno di loro o della categoria (c.d. costo storico), il relativo fondo ammortamento nonché il residuo da ammortizzare
PARTECIPAZIONI	Vanno evidenziate le singole partecipazioni, la loro composizione a seconda della tipologia di titolo e il valore nominale
RIMANENZE FINALI	Vanno indicate analiticamente e cioè individuando le singole tipologie di rimanenze, raggruppandole, ove possibile, per categoria omogenea, la loro quantità e la conseguente valorizzazione
CREDITI	Vanno evidenziati i nominativi dei singoli debitori, con l'indicazione dell'importo residuo ancora da saldare, la data di insorgenza e di scadenza del credito stesso
DEBITI	Vanno evidenziati i nominativi dei singoli creditori, con l'indicazione dell'importo residuo ancora da saldare, la data di insorgenza e di scadenza del debito stesso

MODALITA' DI TENUTA DEL LIBRO DEGLI INVENTARI

Il documento va redatto per la prima volta alla costituzione dell'impresa (per evidenziarne il patrimonio iniziale) e, successivamente, al termine di ogni periodo amministrativo.

Il libro degli inventari va tenuto secondo le norme di un'ordinata contabilità, vale a dire:

- ◆ Senza spazi in bianco, interlinee, trasporti a margine;
- ◆ Senza abrasioni, e se è necessaria qualche cancellazione questa deve essere eseguita in modo tale che quanto cancellato risulti leggibile;
- ◆ Va numerato progressivamente;
- ◆ Non è più soggetto né a bollatura né a vidimazione iniziale, mentre continua ad essere richiesta la corresponsione dell'imposta di bollo in relazione al numero di pagine che si intende usare.

Per quanto concerne l'obbligo di numerazione progressiva di ogni pagina, si precisa quanto segue:

- ❖ Deve essere eseguita dal soggetto direttamente interessato ed obbligato alla tenuta delle scritture contabili;
- ❖ Il contribuente può provvedere alla numerazione delle pagine del libro al momento dell'utilizzo, ossia contestualmente all'effettuazione delle registrazioni;
- ❖ Al fine di evitare numerazioni con progressività illimitata, la numerazione deve essere effettuata progressivamente per ciascun anno, con l'indicazione, pagina per pagina, dell'anno cui fa riferimento la contabilità e non quello in cui è effettuata la stampa delle pagine.
- ❖ Pertanto, quando nel 2025 verrà stampato l'inventario al 31.12.2023, la numerazione dovrà essere effettuata secondo le seguenti modalità: 2023/1, 2023/2, ecc.
- ❖ Se le annotazioni nel libro degli inventari occupano solo poche pagine per ciascuna annualità, l'indicazione dell'anno cui si riferisce può essere omessa.

TERMINI PER LA REDAZIONE E LA SOTTOSCRIZIONE

La redazione e la sottoscrizione dell'inventario e delle relative distinte inventariali che costituiscono parte integrante del medesimo deve avvenire entro tre mesi dal termine ultimo fissato per la presentazione della dichiarazione dei redditi ai fini delle imposte dirette per l'anno 2023.

Pertanto, tenuto conto della scadenza dei termini di presentazione delle dichiarazioni dei redditi per l'anno 2023 al 31 ottobre 2024 (come modificato dall'art. 2, comma 6, e l'articolo 4, comma 1, lettera u), del decreto legislativo 5 agosto 2024, n. 108, che hanno modificato, rispettivamente, l'articolo 11 del decreto legislativo 8 gennaio 2024, n. 1, e abrogato l'articolo 38 del decreto legislativo 12 febbraio 2024, n. 13) tale adempimento dovrà essere espletato entro e non oltre il **31 gennaio 2025**.

Entro lo stesso termine, l'inventario, riportato nell'apposito libro, deve essere sottoscritto:

- ✎ Dal titolare per l'impresa individuale, ovvero
- ✎ Dall'amministratore o dal legale rappresentate per le società e gli enti.

La mancata sottoscrizione del libro inventari e delle relative distinte inventariali si configura come inesistenza giuridica degli stessi con conseguente legittimazione dell'accertamento induttivo da parte dell'amministrazione finanziaria.

Al fine di ottenere una maggiore precisione e velocità nella redazione del libro degli inventari, ove non siate in possesso di specifica procedura software, sarebbe opportuno predisporre un libro inventari in modulo continuo e utilizzare un foglio elettronico, ovvero un programma di video scrittura, che consenta:

- ✓ Di ottenere in automatico i risultati delle operazioni inventariali (quantità per valori, somme di valori ecc.);
- ✓ Di poter disporre per gli esercizi successivi di un archivio magnetico (file) già predisposto che faciliti gli aggiornamenti che si renderanno necessari ogni anno.

Infine, la normativa civilistica impone l'obbligo di conservazione del libro inventari per dieci anni dalla data dell'ultima registrazione. Il decorso del suddetto termine non elimina l'obbligo di conservazione dello stesso ai fini fiscali, se vi sono accertamenti che non siano stati ancora definiti.

CONSERVAZIONE SOSTITUTIVA DELLE SCRITTURE

CONTABILI

L'obbligo di stampa delle scritture contabili sui registri non interessa i soggetti che adottano la "conservazione sostitutiva", ossia la registrazione delle stesse su supporti informatici. Il processo di conservazione sostitutiva è finalizzato a rendere un documento elettronico non deteriorabile, non modificabile e in grado di garantire la sua autenticità nel tempo.

Tale modalità di conservazione è applicabile, tra l'altro, alle scritture contabili, ai libri, ai registri e, in generale, "a ogni documento rilevante ai fini tributari" come individuato dagli art. 2215 c.c., art. 2215 bis c.c. e art. 2220 c.c. Oltre al libro degli inventari possono essere conservati elettronicamente il libro giornale, i registri IVA, le schede di mastro, il registro dei beni ammortizzabili e le scritture ausiliarie di magazzino.

L'eventuale conservazione elettronica di documenti rilevanti a fini tributaria va evidenziata nel quadro RS del modello Redditi relativo all'anno d'imposta in cui si sia effettuata la conservazione sostitutiva.

MODALITA' E TERMINI DI CONSERVAZIONE SOSTITUTIVA

Le modalità di conservazione in forma elettronica dei documenti aventi rilevanza fiscale sono contenute nel DM 17.6.2014, in vigore dal 27.6.2014, che prevede regole differenziate a seconda che il documento sia analogico ovvero informatico.

Si rammenta che, ai sensi dell'art. 2, comma 2 del citato DM 17.6.2014, i documenti informatici rilevanti ai fini tributari devono presentare le seguenti caratteristiche:

- Immodificabilità;
- Integrità (il documento è completo ed inalterato);
- Autenticità (il documento deve garantire "di essere ciò che dichiara di essere", senza aver subito alterazioni o modifiche; tale caratteristica può essere valutata analizzando l'identità del sottoscrittore nonché del documento stesso);
- Leggibilità (il documento è fruibile durante il ciclo di gestione dello stesso).

Il processo di conservazione sostitutiva dei documenti informatici inizia con la memorizzazione su supporto informatico e si conclude con l'apposizione:

- Della firma digitale;
- Della marca temporale che rappresenta "l'evidenza informatica che consente di rendere opponibile a terzi un riferimento temporale";

In caso di accesso / ispezione / verifica, sia i documenti informatici sia i documenti analogici conservati su supporto informatico devono essere resi leggibili e, a richiesta dell'Amministrazione finanziaria, disponibili su carta o su supporto informatico presso la sede del contribuente / luogo di conservazione delle scritture contabili.

A tal proposito si rammenta che, come chiarito dall'Agenzia delle Entrate nella Risoluzione 25.9.2015, n. 81/E, il soggetto che, ai fini della conservazione delle fatture elettroniche e degli altri documenti aventi rilevanza fiscale, si avvale di un terzo (diverso dal depositario delle scritture contabili) non è obbligato a darne comunicazione tramite il mod. AA7 / AA9 (è sufficiente l'indicazione della modalità di conservazione elettronica nel quadro RS del mod. REDDITI). Il "conservatore", in quanto non depositario delle scritture contabili, non deve rilasciare l'attestazione di tenuta delle stesse.

Va evidenziato che, per effetto dell'abrogazione del citato DM 23.1.2004, è stato soppresso anche l'obbligo di invio all'Agenzia delle Entrate dell'impronta dell'archivio informatico.

MODALITA' DI ASSOLVIMENTO DELL'IMPOSTA DI BOLLO

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

Per quanto riguarda le modalità di assolvimento dell'imposta di bollo per il libro inventari, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che l'imposta di bollo va assolta sulle pagine effettivamente utilizzate. Nello specifico, l'imposta di bollo è dovuta nella seguente misura:

- * Società di capitali (che sono tenute al pagamento della Tassa di Concessione Governativa): 16,00 € per ogni 100 pagine o frazioni di esse;
- * Persone fisiche e società di persone: 32,00 € per ogni 100 pagine o frazioni di esse.

È importante evidenziare che l'imposta di bollo deve essere assolta prima che il registro sia posto in uso:

- * Apponendo il contrassegno telematico (ex marca da bollo).
- * Versando quanto dovuto con il modello F23, utilizzando il codice tributo "458T". In tal caso gli estremi del versamento vanno riportati sulla prima pagina del libro.

Nel prospetto che segue si riporta il riepilogo degli obblighi inerenti il libro degli inventari:

LIBRO INVENTARI	SOCIETÀ DI CAPITALI			ALTRI SOGGETTI		
	Numerazione	Bollatura	Imposta di bollo	Numerazione	Bollatura	Imposta di bollo
	SI	NO	€ 16,00	SI	NO	€ 32,00

L'imposta di bollo va assolta anche se il libro degli inventari è tenuto su supporti informatici, ed è dovuta per ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse (in questo caso l'imposta è versata in un'unica soluzione entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio mediante modello F24, utilizzando il codice tributo "2501").

RAVVEDIMENTO OPEROSO

Il mancato pagamento dell'imposta di bollo nei termini previsti può essere regolarizzato mediante il ravvedimento operoso. A tal fine, nel mod. F24 vanno riportati, relativamente alla sanzione e agli interessi dovuti, i seguenti codici tributo:

- 2502: "Imposta di bollo su libri, registri ed altri documenti rilevanti ai fini tributari – art. 6, decreto 17 giugno 2014 – SANZIONI".
- 2503: "Imposta di bollo su libri, registri ed altri documenti rilevanti ai fini tributari – art. 6, decreto 17 giugno 2014 – INTERESSI".

COORDINAMENTO CON LO STUDIO ADRIANI

Lo STUDIO ADRIANI rimane a disposizione per ogni eventuale ulteriore delucidazione, riservandosi la facoltà di aggiornamenti sulle eventuali novità e relativi adempimenti di vostro interesse.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati -
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI
(Un associato)
Dott.ssa Adriana ADRIANI

**ALLEGATO 1 – TERMINI PER LA SOTTOSCRIZIONE DELL'INVENTARIO
DELL'ESERCIZIO 2023**

SOGGETTI	PRESENTAZIONE DICHIARAZIONE DEI REDDITI	REDAZIONE E SOTTOSCRIZIONE INVENTARIO
IMPRESA INDIVIDUALE	31 OTTOBRE 2024	31 GENNAIO 2025
SOCIETÀ DI PERSONE	31 OTTOBRE 2024	31 GENNAIO 2025
SOCIETÀ DI CAPITALI E COOPERATIVE Soggetti IRES tenuti alla approvazione del bilancio o del rendiconto con esercizio sociale coincidente all'anno solare	31 OTTOBRE 2024	31 GENNAIO 2025
SOCIETÀ DI CAPITALI E COOPERATIVE Soggetti IRES tenuti alla approvazione del bilancio o del rendiconto con esercizio sociale non coincidente all'anno solare	ENTRO IL DECIMO MESE DALLA CHIUSURA DELL'ESERCIZIO (L'articolo 2, comma 6, e l'articolo 4, comma 1, lettera u), del decreto legislativo 5 agosto 2024, n. 108, hanno modificato, rispettivamente, l'articolo 11 del decreto legislativo 8 gennaio 2024, n. 1, e abrogato l'articolo 38 del decreto legislativo 12 febbraio 2024, n. 13)	3 mesi dal termine di presentazione del modello REDDITI