

CIRCOLARE MONOGRAFICA

BILANCIO

Rimanenze: quando l'IVA indetraibile entra nel costo industriale

OIC 13 e criteri per valorizzare il magazzino: l'IVA indetraibile produttiva concorre al costo delle rimanenze e la detrazione forfetizzata resta distinta

di Raffaele Marcello, Fabrizio G. Poggiani | 14 Ottobre 2026

Gli aggiornamenti dell'OIC 13 invitano a riesaminare i criteri con cui si valorizza il magazzino. Per le imprese agricole in regime speciale assume particolare rilievo l'IVA sugli acquisti: quella non recuperabile in via analitica può concorrere al costo delle giacenze, ma soltanto nella misura in cui sia riferibile a fattori impiegati nella produzione e non sia già stata considerata nei relativi costi.

Le novità dell'OIC 13 e le regole per la valutazione delle rimanenze

Nel dicembre 2025 l'Organismo Italiano di Contabilità ha pubblicato alcuni **emendamenti** ai Principi contabili nazionali. L'aggiornamento è anche l'occasione per affrontare un problema ricorrente nei bilanci delle imprese manifatturiere e agroalimentari: quali costi debbano essere compresi nel valore delle rimanenze.

Tra i Principi aggiornati figura l'**OIC 13**, che disciplina le **rimanenze**.



Novità

Le modifiche, applicabili ai bilanci degli esercizi aventi inizio dal 1° gennaio 2026, con possibilità di applicazione anticipata agli esercizi iniziati nel 2025, riguardano gli **acquisti con opzione di rivendita**. I nuovi paragrafi 19A e 19B disciplinano il trattamento degli acquisti con opzione di rivendita, richiedendo di valutare la ragionevole certezza circa il mancato esercizio dell'opzione e, in determinate circostanze, di rappresentare l'operazione secondo la sua sostanza finanziaria, anziché come acquisto di beni.

L'intervento ha un oggetto preciso e lascia inalterate le regole generali sul **costo di produzione**. Proprio queste regole, però, meritano di essere riesaminate quando le lavorazioni sono complesse o l'impresa opera in un regime IVA particolare.

Si pensi alle **cooperative agricole che trasformano e vendono i prodotti conferiti dai soci**. Il magazzino non esprime soltanto il valore delle materie prime: vi confluiscono anche gli oneri delle lavorazioni successive, purché correttamente individuati e imputati.

Fra tali oneri vi è anche l'**IVA indetraibile**, con implicazioni specifiche per chi applica il regime agricolo dell'art. 34 del D.P.R. n. 633/1972.

Il costo di produzione non si esaurisce nelle materie prime

La disciplina di riferimento è contenuta nell'art. 2426, comma 1, del Codice civile.

Il numero 9 stabilisce che le **rimanenze** siano iscritte al costo di acquisto o di produzione, determinato secondo il numero 1, oppure al valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato, se inferiore.

Il numero 1 precisa che il **costo di produzione** comprende tutti i costi direttamente imputabili al prodotto e può includere anche altri costi, per la quota ragionevolmente riferibile al periodo di fabbricazione e fino al momento in cui il bene può essere utilizzato.

L'OIC 13 precisa come applicare queste regole alla **valutazione delle giacenze**.

Per i **beni trasformati internamente**, al costo delle materie prime si aggiungono la manodopera diretta, gli altri materiali consumati, i servizi impiegati nelle lavorazioni e una quota dei costi generali industriali.

In quest'ultima categoria rientrano, tra gli altri, gli ammortamenti degli impianti produttivi, la manutenzione ordinaria dei macchinari, il personale tecnico, l'energia utilizzata nei reparti di lavorazione e gli altri oneri indiretti sostenuti per realizzare il prodotto.

Queste spese vanno ripartite secondo parametri documentabili, adatti alla struttura e ai processi dell'impresa.

L'OIC 13 individua, tra i possibili **parametri di ripartizione**, le ore di manodopera, le ore macchina, il costo della manodopera diretta e il costo primo. Per i **costi industriali fissi** assume particolare rilievo la normale capacità produttiva, che impedisce di aumentare artificiosamente il costo unitario a causa di riduzioni occasionali della produzione.

Devono invece restare **esclusi** i costi commerciali, le spese di distribuzione, gli oneri amministrativi non riconducibili alla produzione e i costi derivanti da inefficienze anomale.

Anche gli **oneri di conservazione** richiedono attenzione: possono concorrere al costo quando costituiscono una fase necessaria del processo produttivo, come può accadere per l'affinamento del vino, ma non quando rappresentano il semplice stoccaggio di prodotti già ultimati.



Cosa fare

Il **valore del magazzino** deve quindi nascere dai costi industriali sostenuti e attribuibili ai prodotti, non da percentuali aggiunte a posteriori per ottenere un risultato di bilancio più favorevole.

L'IVA indetraibile segue il trattamento del costo cui si riferisce

Quando l'**IVA sugli acquisti non è recuperabile**, occorre stabilire se e in quale misura debba entrare nel costo dei beni.

Ai fini contabili, l'IVA non detraibile segue, di regola, la natura e la destinazione del bene o del servizio al quale si riferisce. Per le **rimanenze** occorre fare riferimento ai criteri dell'OIC 13; per le **immobilizzazioni materiali** rilevano invece le disposizioni dell'OIC 16.

L'**IVA definitivamente indetraibile**, quindi, non va necessariamente rilevata fra gli oneri diversi di gestione.

Quando costituisce un **onere accessorio** riferibile a un bene acquistato, concorre alla determinazione del relativo costo. Se riguarda un'**immobilizzazione**, può incrementarne il costo di

iscrizione, nel rispetto delle condizioni previste dai Principi contabili applicabili. Se afferisce a **materiali o servizi utilizzati nella produzione**, può entrare nella formazione del costo industriale.

Per le **rimanenze** questa regola ha effetti concreti.

L'IVA non recuperabile sull'acquisto di **materiali di confezionamento, prodotti o servizi direttamente impiegati nella fabbricazione** può concorrere al costo dei prodotti nei quali tali fattori sono stati utilizzati.

Lo stesso può valere per l'IVA riferita a **spese generali industriali direttamente collegate alla produzione**, ma soltanto per la quota del relativo costo industriale ragionevolmente imputabile ai prodotti rimasti in magazzino. Non deve invece essere capitalizzata l'IVA indetraibile riferita a costi generali indistinti o derivante dal pro-rata generale, quando non sia collegabile alle specifiche rimanenze.

Non sarebbe invece corretto attribuire alle rimanenze l'IVA indetraibile riferita a **spese pubblicitarie, servizi commerciali, attività amministrative** estranee alla produzione o altri costi che, per loro natura, non possono essere capitalizzati.

Conta, in definitiva, la **destinazione produttiva** del costo cui l'imposta si riferisce. La sola circostanza che l'IVA sia indetraibile non basta.

Occorre **distinguere** l'IVA non detraibile direttamente riferibile a specifici beni o servizi dall'IVA indetraibile derivante da meccanismi generali, come il pro-rata di detrazione, o da costi non imputabili alla produzione. Nel primo caso l'imposta può concorrere al costo del bene o della produzione; nel secondo costituisce, di regola, un costo generale dell'esercizio.

Il problema è particolarmente evidente nel regime IVA speciale agricolo.

Il regime agricolo dell'art. 34 e la detrazione forfetizzata

L'art. 34 del D.P.R. n. 633/1972 disciplina un particolare sistema di determinazione dell'IVA detraibile per i **produttori agricoli** che effettuano cessioni dei prodotti compresi nella Tabella A, Parte I, allegata allo stesso Decreto.

La detrazione, in questo caso, non è normalmente commisurata all'IVA effettivamente pagata sui singoli acquisti, come avviene nel sistema dell'art. 19.

Si calcola applicando all'imponibile delle cessioni le **percentuali di compensazione** previste per i diversi prodotti.

L'**IVA sulle vendite** continua a essere determinata, in linea generale, applicando l'aliquota propria del prodotto ceduto. Da tale importo viene sottratta la detrazione forfetizzata.

Nell'ambito delle **operazioni soggette al regime speciale**, l'IVA sugli acquisti non viene recuperata attraverso una detrazione analitica riferita alle singole fatture. La detrazione spettante è invece determinata forfetariamente in relazione alle cessioni dei prodotti agevolati. L'eventuale IVA non recuperabile sugli acquisti può pertanto costituire un costo per l'impresa, secondo la natura e la destinazione del bene o del servizio acquistato.

È una differenza che si riflette anche nella formazione del **costo di produzione**.

Nel sistema ordinario l'IVA detraibile è normalmente estranea al costo del bene acquistato, essendo destinata al recupero attraverso il meccanismo della detrazione.

Nel regime speciale agricolo, invece, l'**IVA effettivamente sostenuta sugli acquisti** non beneficia, per le operazioni assoggettate al regime, di un corrispondente diritto alla detrazione analitica. La presenza di una detrazione forfetizzata calcolata sulle vendite non modifica automaticamente questa circostanza.

L'**IVA sugli acquisti** può dunque concorrere al costo del bene o del servizio cui si riferisce, secondo la sua destinazione effettiva.

Occorre tuttavia considerare le particolarità delle **singole operazioni**, comprese le regole sui conferimenti alle cooperative, la disciplina delle eventuali attività agricole connesse di cui all'art. 34-bis, le attività diverse soggette al regime ordinario e le ipotesi di separazione delle attività ai fini IVA.

Non tutta l'IVA sostenuta da un'impresa agricola può, però, essere caricata sulle rimanenze.

La detrazione forfetizzata non riduce automaticamente il costo delle giacenze

Il rapporto fra IVA indetraibile sugli acquisti e detrazione forfetizzata sulle vendite merita un chiarimento.

Entrambe le componenti appartengono al sistema dell'art. 34, ma sorgono da operazioni diverse.

L'**IVA indetraibile sugli acquisti** deriva dall'acquisizione di beni e servizi. Il suo trattamento contabile dipende dalla natura del fattore produttivo cui si riferisce.

La **detrazione forfetizzata**, invece, viene determinata in funzione delle operazioni attive e delle percentuali di compensazione applicabili ai prodotti ceduti.

Quest'ultima non misura l'IVA incorporata nei fattori produttivi e non rettifica il costo di ciascun acquisto.

Non è perciò **corretto abbattere indistintamente** il valore delle materie prime o dei prodotti finiti per un importo pari alla detrazione forfetizzata complessivamente maturata.

Si finirebbe per compensare costi di produzione effettivi con un beneficio fiscale determinato sulle vendite.

L'IVA sugli acquisti deve seguire i relativi costi; la detrazione forfetizzata, determinata sulle cessioni, deve essere contabilizzata separatamente e non utilizzata per rettificare automaticamente il costo dei singoli acquisti.

La differenza emerge soprattutto alla **chiusura dell'esercizio**: un prodotto invenduto può comprendere IVA non recuperabile, mentre la detrazione forfetizzata ordinaria è collegata alle cessioni già effettuate.

Un esempio nella produzione vinicola

Si immagini una **cooperativa agricola** in regime speciale **che acquisti materiali per l'imbottigliamento del vino**.

Il costo imponibile dei materiali è pari a 100.000 euro, mentre l'IVA, ipotizzata al 22%, ammonta a 22.000 euro.

Nell'ipotesi in cui l'**IVA relativa ai materiali non sia recuperabile**, né direttamente né attraverso una successiva rettifica, e sia pertanto incorporata nel costo di acquisto, il costo complessivo dei materiali ammonta a 122.000 euro.

Se, alla chiusura dell'esercizio, una **parte dei materiali risulta ancora inutilizzata**, il relativo costo, comprensivo dell'IVA indetraibile, concorrerà alla valorizzazione delle rimanenze di materie prime e materiali di consumo.

Per la **quota utilizzata nell'imbottigliamento**, il costo entrerà invece nella determinazione del valore del vino confezionato ancora in giacenza.

Supponiamo che metà dei materiali sia stata impiegata **per confezionare vino rimasto invenduto** e l'altra metà sia ancora **inutilizzata**. Limitatamente a tali materiali, 61.000 euro concorreranno al costo del vino confezionato e 61.000 euro resteranno tra le rimanenze di materiali.

La **detrazione forfetizzata** spettante alla cooperativa sulle cessioni di vino resta distinta da tali valori. Essa sarà determinata secondo le regole dell'art. 34 e non attraverso la ripartizione dell'imposta effettivamente assolta sui materiali.

Il criterio si applica anche ai prodotti enologici, all'energia utilizzata nelle lavorazioni e ai servizi di vinificazione.

Nel caso dei **costi indiretti**, occorre prima individuare la quota produttiva e poi stabilire quale parte riguardi le giacenze finali.

Diversa è la posizione dell'**IVA non detraibile** riferita agli acquisti di **beni strumentali**. Quando è direttamente riferibile al cespite, essa può concorrere al relativo costo; tale costo confluisce poi nella valorizzazione delle rimanenze soltanto indirettamente, attraverso le quote di ammortamento industriale imputabili ai prodotti.

Il rischio di una contabilizzazione indistinta dell'IVA

Accade spesso che l'**IVA indetraibile** sia **registrata in un unico conto**, senza distinguere gli acquisti che l'hanno generata.

Una simile registrazione può semplificare la gestione delle liquidazioni IVA, ma non è sufficiente per determinare il costo del magazzino.

Qualora l'IVA non detraibile sia stata **rilevata indistintamente nella voce B.14 "Oneri diversi di gestione"**, senza distinguere l'imposta riferita agli acquisti di materiali, ai servizi produttivi e agli altri costi, potrebbe risultare incompleta la configurazione di costo utilizzata per valorizzare le rimanenze. La classificazione contabile deve invece seguire, per quanto possibile, la natura del costo sottostante.

La soluzione, però, non consiste nel trasferire l'intero saldo del conto alle rimanenze.

Bisogna **risalire agli acquisti**, distinguere quelli relativi alla produzione e calcolare la parte di costo riferibile ai beni ancora in giacenza.

Va inoltre **escluso ogni doppio conteggio**.

Se i materiali o i servizi sono già stati registrati al lordo dell'IVA indetraibile, l'imposta risulta incorporata nel costo di partenza e non può essere nuovamente aggiunta durante il processo di valorizzazione.

Allo stesso modo, deve essere verificata la **corretta contabilizzazione della detrazione forfetizzata**, evitando che la relativa componente positiva sia utilizzata anche per rettificare costi già determinati al netto di eventuali recuperi.



Cosa fare

Serve, perciò, una **riconciliazione** tra registri IVA, contabilità generale e dati di produzione.

La valutazione del magazzino nelle cooperative agricole

Nelle **cooperative di conferimento** il problema si accentua quando la lavorazione comprende più fasi e si protrae nel tempo.

Nelle **cantine sociali**, ad esempio, il costo del vino sfuso dovrebbe comprendere il valore delle uve conferite dai soci, i costi di vinificazione, la manodopera produttiva, l'energia, i materiali enologici e la quota appropriata dei costi indiretti industriali.

Per il **vino imbottigliato** si sommano i materiali di confezionamento e le lavorazioni necessarie a ottenere il prodotto finito.

Anche l'IVA indetraibile su queste componenti rileva, purché non sia già compresa nei costi e riguardi effettivamente la produzione.

Il **valore dei conferimenti** richiede, a sua volta, una corretta determinazione del valore attribuito ai prodotti conferiti dai soci, tenendo conto delle specifiche regole mutualistiche, dei criteri statuari e delle modalità di liquidazione delle produzioni.

Non è invece ammissibile incrementare discrezionalmente il valore delle uve conferite o attribuire ai prodotti costi non ancora sostenuti, al solo scopo di ottenere una maggiore valorizzazione delle giacenze.

È inoltre opportuno **distinguere le giacenze per annata, tipologia e avanzamento delle lavorazioni**: vino sfuso, vino in affinamento e prodotto confezionato non hanno necessariamente lo stesso costo unitario.

Considerazioni analoghe valgono per i **caseifici** e i **frantoi**, nei quali la trasformazione può incidere in misura significativa sul costo complessivo.

La corretta imputazione dei costi non supera il limite del valore di realizzo

L'**inclusione di ulteriori costi industriali**, anche quando in passato siano stati imputati per intero al conto economico, incontra comunque il limite dell'art. 2426 del Codice civile.

Le **rimanenze** non possono essere iscritte a un valore superiore a quello di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato, ove quest'ultimo risulti inferiore al costo.

Il confronto richiede **prodotti omogenei e prezzi attendibili**, tenendo conto dello stato di lavorazione delle giacenze.

Dal prezzo di vendita atteso devono essere sottratti i costi ancora necessari al completamento del prodotto e quelli direttamente riferibili alla vendita.

Il **controllo** è essenziale per produzioni stagionali, scorte di campagne precedenti e merci esposte a variazioni dei prezzi.

L'**IVA indetraibile** concorre al costo quando ne ricorrono i presupposti, ma non consente di superare il valore recuperabile con la vendita.

Resta inoltre necessario rispettare la **continuità dei criteri di valutazione**. Qualora emerga che, negli esercizi precedenti, talune componenti di costo siano state sistematicamente escluse, occorrerà stabilire se si tratti della correzione di un errore, di un cambiamento di Principio contabile o di un aggiornamento di una stima contabile, applicando le disposizioni dell'OIC 29.

Il magazzino richiede una lettura economica, non soltanto fiscale

Il **bilancio** deve rappresentare i costi realmente sostenuti per ottenere i beni ancora presenti in magazzino.

Per le imprese agricole in regime speciale IVA, ciò significa anche **ricostruire il trattamento dell'imposta sugli acquisti**.

**Attenzione**

L'**IVA non recuperabile analiticamente** può far parte del costo di produzione. La **detrazione forfetizzata** segue invece le cessioni e non riduce, in modo generalizzato, il costo dei fattori impiegati.

Non si tratta di cercare un valore di magazzino più alto, ma di verificare se quello iscritto in bilancio comprenda tutte e soltanto le componenti di costo ammissibili.

Per riuscirci servono dati per fase produttiva, un collegamento fra acquisti e imposta indetraibile e criteri di imputazione delle spese industriali verificabili.

La tenuta della valutazione dipende dalla possibilità di **ricostruire ogni importo**: quale costo è stato sostenuto, a quali prodotti è stato attribuito e se il valore di realizzo delle giacenze consente di recuperarlo attraverso la vendita.

Riferimenti normativi:

- Codice civile, art. 2426;
- D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 34;
- Emendamenti all'OIC 13, Rimanenze.