



Ai gentili clienti e Loro Sedi

Imprese minori in contabilità di cassa: obbligo di monitorare mancati incassi e pagamenti al 31.12.2017

Gentile cliente, con la presente desideriamo ricordarLe che l'art. 1, co. 17 – 23, della L. 11.12.2016, n. 236 ha modificato, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2016, la disciplina di **determinazione del reddito delle imprese in contabilità semplificata** (art. 66 del DPR 22.12.1986, n. 917), rilevante anche ai fini IRAP, introducendo un **regime improntato al principio di cassa**: permane, tuttavia, il criterio della competenza per diversi componenti di reddito, come le plusvalenze e le minusvalenze, le sopravvenienze attive e passive, le spese per prestazioni di lavoro, le quote di ammortamento e i canoni di leasing finanziario. La prima conseguenza dell'adozione del regime semplificato **consiste nell'adeguamento del sistema di registrazione contabile adottato finora**, in quanto le registrazioni dovranno tenere conto delle date di incasso e di pagamento. Dal punto di vista contabile **sono previste tre possibilità**: i) **l'istituzione dei nuovi registri cronologici dei ricavi e delle spese** in cui tali componenti vanno annotati con riferimento alla data di incasso o di pagamento; ii) in luogo dell'istituzione dei registri cronologici, **è ammessa la possibilità di tenere i soli registri IVA**, purché **questi siano "integrati" con l'annotazione separata dell'importo complessivo dei mancati incassi o pagamenti** (con l'indicazione delle fatture cui le operazioni si riferiscono); tali componenti non pagati e riscossi nell'anno dovranno essere riportati sui registri IVA relativi al periodo in cui si verifica la manifestazione finanziaria. Infine, previo esercizio di un'apposita opzione (vincolante per almeno un triennio), è **possibile optare per la tenuta dei registri IVA senza operare sugli stessi alcuna annotazione relativa ad incassi e pagamenti**: in tal caso, **opera una presunzione legale secondo cui la data di registrazione dei documenti coincide con quella di incasso o pagamento** (es. tutte le fatture o documenti che risultano annotati entro il 31.12.2017, sono considerati incassati o pagati nel 2017). **Conseguentemente, è indispensabile che, i clienti che non hanno aderito a quest'ultima opzione (tenuta dei soli registri iva e presunzione di incasso e pagamento) comunichino allo Studio: i) dati delle fatture emesse che non sono state incassate alla data del 31.12.2017; ii) i dati delle fatture ricevute (o di altro documento fiscale non IVA) che non sono state pagate alla data del 31.12.2017.**

Premessa

L'art. 1, co. 17-23, della L. 232/2016, è intervenuto sulle **regole di determinazione del reddito ai fini IRPEF e del valore della produzione ai fini IRAP, delle imprese in contabilità semplificata**:

- introducendo il **principio di tassazione improntato alla cassa dei componenti reddituali**, in luogo del previgente principio di competenza, il quale permane applicabile unicamente alle imprese in regime di contabilità ordinaria;
- demandando **eventuali disposizioni attuative ad un Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze** che si sarebbe dovuto adottare entro lo scorso 31.1.2017, ma alla data ancora non emanato.

Osserva

Fino al periodo in corso al 31.12.2016, l'imponibile fiscale delle imprese in contabilità semplificata è stato quantificato sulla base della **differenza tra:**

- **l'ammontare dei ricavi e degli altri proventi conseguiti nel periodo di imposta** (utili, dividendi e interessi, redditi derivanti da immobili che non costituiscono beni strumentali o beni merce) e;
- **l'ammontare delle spese documentate sostenute nel periodo stesso, determinati secondo un principio di competenza.**

Tale risultato è stato, poi, rettificato delle **variazioni delle rimanenze di magazzino, delle plusvalenze o minusvalenze**, nonché delle **sopravvenienze attive o passive**.

Ora, invece, per effetto delle modifiche introdotte dalla L. 232/2016, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2016, **ossia dal 2017**, il reddito imponibile dei soggetti in contabilità semplificata deve essere determinato come **differenza tra:**

- **l'ammontare dei ricavi e degli altri proventi** (utili, dividendi e interessi) "**percepiti**" nel **periodo di imposta e;**
- **le spese "sostenute" nel periodo stesso, computati secondo il principio di "cassa".**

Osserva

Sono, tuttavia, previste alcune **deroghe** a tale principio di cassa: **la differenza** tra ricavi incassati e costi sostenuti **deve, infatti, essere aumentata e diminuita degli altri componenti positivi e negativi di reddito** quali **plusvalenze, minusvalenze, sopravvenienze attive o passive,**

valore normale dei beni assegnati ai soci o destinazione degli stessi a finalità estranee all'esercizio dell'impresa, spese per prestazioni di lavoro, oneri di utilità sociale, ecc..

Nuovi adempimenti contabili

Per l'implementazione del nuovo principio di cassa, si è reso necessario apportare significative **modifiche nella tenuta dei registri contabili**, come meglio illustrato nel prosieguo, al fine di adeguare gli stessi alle nuove modalità di determinazione del reddito a carico delle imprese minori. Infatti, la L. 232/2016 ha sostituito, peraltro, integralmente l'art. 18 del DPR 600/1973, al fine di adeguare gli adempimenti contabili a carico delle imprese minori alle nuove modalità di determinazione del reddito, stabilendo **significative modifiche nella tenuta dei registri contabili**.

Osserva

Fino al 31.12.2016, le imprese in contabilità semplificata dovevano tenere le seguenti scritture contabili:

- il **registro delle vendite**, il registro degli acquisti e gli altri prescritti ai fini IVA (artt. 23, 24 e 25 del DPR 633/72);
- il **registro dei beni ammortizzabili** (art. 16 del DPR 600/73);
- il **registro delle entrate e delle uscite**, se venivano effettuate solo operazioni non soggette a registrazione ai fini IVA (art. 18 co. 2 e 3 del DPR 600/73);
- il **libro unico del lavoro** (art. 39 del DL 112/2008).

Dal periodo d'imposta 2017, il nuovo art. 18 del DPR 600/1973 riformando la disciplina precedente, prevede ora che, ai fini contabili, **le imprese minori possono**:

- fermo restando l'istituzione dei registri IVA, ove obbligatori, **istituire appositi registri degli incassi e dei pagamenti**, dove annotare in ordine cronologico, rispettivamente, i ricavi incassati e i costi effettivamente sostenuti;
- **utilizzare**, come in passato, **i registri Iva anche ai fini delle imposte sul reddito**, annotando separatamente le operazioni non soggette a registrazione ai fini Iva ed effettuando, nel contempo, le **annotazioni necessarie a dare rilevanza ai mancati incassi** e pagamenti nell'anno di registrazione del documento contabile ai fini Iva;
- **utilizzare i registri Iva anche ai fini delle imposte sul reddito**, esprimendo una specifica opzione che consente loro di non annotare su tali registri gli incassi e i pagamenti. In tal caso opera una presunzione assoluta, secondo cui **il ricavo si intende incassato e il costo pagato alla data di registrazione del documento contabile ai fini Iva**.

Regola generale: tenuta del Registro degli incassi e dei pagamenti

L'annotazione nei registri cronologici dei ricavi percepiti e delle spese sostenute **va effettuata entro i termini** di cui all'art. 22 co. 1 ultimo periodo del DPR 600/73, **non oltre 60 giorni dall'incasso del ricavo o dal pagamento della spesa** (art. 18 co. 2 del DPR 600/73).

ELEMENTI DA INDICARE PER OGNI INCASSO/PAGAMENTO	
REGISTRO CRONOLOGICO DEI RICAVI	REGISTRO CRONOLOGICO DELLE SPESE
Importo	Spesa sostenuta
Generalità, indirizzo e Comune di residenza anagrafica, oppure il solo codice fiscale del cliente	Generalità, indirizzo e Comune di residenza anagrafica, oppure il codice fiscale del soggetto che riceve il pagamento
Estremi della fattura o, quando non è obbligatoria, di altro documento contabile che certifica l'operazione effettuata	Estremi della fattura o, quando non è obbligatoria, di altro documento ricevuto che comprovi l'avvenuto pagamento

Osserva

I commercianti al minuto di cui all'art. 22 del DPR 633/72 che, per le caratteristiche dell'attività, non possono tenere i registri cronologici secondo le prescrizioni impartite, **adottano il regime di cassa tenendo i registri IVA "integrati"**, eventualmente esercitando l'opzione di cui all'art. 18 co. 5 del DPR 600/73 (circ. Agenzia delle Entrate 13.4.2017 n. 11, § 6.2).

Alternativa 1: utilizzo dei registri IVA "integrati"

È obbligatoria la tenuta dei registri IVA, i quali possono sostituire **i registri cronologici** se sono adottate le seguenti prescrizioni (art. 18 co. 4 del DPR 600/73):

- separata **annotazione sui registri IVA delle operazioni non soggette** a registrazione ai fini dell'imposta;
- in luogo delle singole annotazioni relative ad incassi e pagamenti, annotazione sui registri IVA dell'importo complessivo dei **mancati incassi o pagamenti con l'indicazione delle fatture cui le operazioni si riferiscono**, nell'ipotesi in cui alle registrazioni effettuate ai fini IVA non corrisponda l'incasso del corrispettivo o il pagamento della spesa nello stesso anno; i ricavi e le spese saranno poi separatamente annotati nei registri IVA relativi al periodo d'imposta in cui avviene l'incasso o il pagamento, **indicando il documento contabile già registrato ai fini IVA**.

Alternativa 2: Presunzione di incasso e pagamento

Esercitando **apposita opzione triennale** è possibile tenere i registri IVA senza operare annotazioni relative ad incassi e pagamenti, fermo restando l'obbligo della separata annotazione delle operazioni non soggette a registrazione IVA (art. 18 co. 5 del DPR 600/73). In tal caso, per finalità di

semplificazione, opera una presunzione legale secondo cui **la data di registrazione dei documenti coincide con quella di incasso o pagamento.**

Osserva

Tale opzione può essere esercitata da tutti i soggetti IVA, a prescindere dal regime applicato e dalle specifiche regole alle quali gli stessi soggiacciono, con la sola eccezione dei soggetti che effettuano operazioni fuori campo IVA e che non sono tenuti agli adempimenti contabili ai fini IVA come, ad esempio, i residenti nei comuni di Livigno e Campione d'Italia.

L'opzione in parola deve, comunque, **essere comunicata nella prima dichiarazione annuale IVA da presentare successivamente alla scelta effettuata**, ossia nella prima dichiarazione IVA da trasmettere relativamente al periodo d'imposta in cui è stata operata la scelta (così, ad esempio, in caso di tenuta della contabilità per cassa dal 2017, la scelta va comunicata nel quadro VO del modello IVA 2018). Anche i contribuenti che effettuano **solo operazioni esenti** comunicano l'opzione in esame utilizzando il **quadro VO del modello IVA unitamente al frontespizio del modello Redditi 2018.**

NUOVO REGIME DI DETERMINAZIONE DEL REDDITO DELLE IMPRESE IN CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

Regola generale

È prevista l'istituzione dei **nuovi registri cronologici dei ricavi e delle spese in cui tali componenti vanno annotati con riferimento alla data di incasso o di pagamento.**

Adempimenti contabili

Alternativa 1

È possibile sostituire i nuovi registri cronologici dei ricavi e delle spese mediante la tenuta dei soli registri IVA "integrati" con l'annotazione dei componenti registrati nell'anno che in tale periodo d'imposta non hanno avuto manifestazione finanziaria: i componenti in parola dovranno, poi, essere riportati sui registri IVA relativi al periodo in cui si verifica la manifestazione finanziaria.

Alternativa 2

È possibile, esercitare un'apposita opzione, vincolante per almeno un triennio, che consente di tenere i soli registri IVA senza operare sugli stessi alcuna annotazione relativa ad incassi e pagamenti: in caso di opzione, opera la presunzione legale secondo cui le date di incasso dei ricavi e di pagamento delle spese coincidono con quelle di annotazione sui registri IVA

Alla luce di quanto sopra esposto, si richiede ai clienti **che non hanno optato per l'alternativa 2** (tenuta dei soli registri iva e presunzione di incasso e pagamento) di **comunicare allo studio:**

- i dati delle **fatture emesse** che **non sono state incassate alla data del 31.12.2017;**
- i dati delle **fatture ricevute** (o di altro documento fiscale non IVA) **che non sono state pagate alla data del 31.12.2017.**

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.

Cordiali saluti