

Roma, 21 Aprile 2017

FIS17101

SM

OGGETTO: determinazione del reddito per le imprese minori con il regime per cassa. Nota Agenzia Entrate.

Con la Circolare 11/E del 13 aprile 2017, l'Agenzia delle Entrate ha fornito importanti chiarimenti sul nuovo regime di determinazione del reddito per le "imprese minori". Infatti, con decorrenza dal periodo di imposta 2017, la Legge di Bilancio 2017 ha modificato le regole di determinazione della base imponibile IRPEF e IRAP per le imprese minori in contabilità semplificata, prevedendo l'applicazione di un regime improntato alla cassa (vedi la nota Conftrasporto FIS16282 del 23 Dicembre 2016). Di conseguenza, non si tratta di un regime di cassa "puro" bensì di un regime "misto" cassa – competenza, visto che il nuovo regime deroga al criterio della competenza per i ricavi percepiti e le spese sostenute, mentre per le plusvalenze, minusvalenze, sopravvenienze, ammortamenti e accantonamenti restano ferme le ordinarie regole di determinazione e imputazione temporale dei componenti positivi e negativi.

In ordine alle componenti che concorrono alla formazione del reddito secondo il "criterio di cassa", l'Agenzia evidenzia che a norma del nuovo comma 1 dell'art. 66 del TUIR, il reddito delle imprese minori è costituito dalla differenza tra l'ammontare dei ricavi e degli altri proventi effettivamente percepiti nel periodo di imposta e quello delle spese effettivamente sostenute nello stesso periodo, nell'esercizio dell'attività d'impresa.

Nel caso di transazioni poste in essere con strumenti di pagamento diversi dal denaro contante, al fine di individuare il momento in cui i ricavi e i proventi si considerano percepiti e le spese sostenute, l'Agenzia ritiene che:

1. per gli assegni bancari o circolari, rileva la materiale consegna dell'assegno dall'emittente al ricevente;
2. per i bonifici, i ricavi si considerano percepiti quando la somma di denaro può essere effettivamente utilizzata (alla cd. "data disponibile"), mentre le spese si considerano sostenute quando la somma di denaro è uscita dalla disponibilità dell'imprenditore;
3. per la carta di credito/debito, rileva il momento in cui avviene l'utilizzo della carta.

In merito ai componenti che concorrono alla formazione del reddito secondo il criterio di competenza:

- tra quelli positivi vi ricadono i componenti non previsti dall'art. 85 del TUIR, i ricavi da assegnazione dei beni ai soci o destinazione degli stessi a finalità estranee all'esercizio dell'impresa, le plusvalenze e le sopravvenienze attive.
- tra quelli negativi, vi rientrano gli ammortamenti, i canoni di leasing (con la precisazione che le spese di manutenzione ordinaria, invece, sono deducibili per cassa), gli oneri fiscali e contributivi, ecc..:

Il passaggio di regime non deve comportare una doppia tassazione/deduzione di quei componenti tassati/dedotti secondo le regole vigenti fino allo scorso anno, ma che si manifestino a partire da quest'anno. Così, ad esempio, i ricavi derivanti da prestazioni di servizi ultimati nel 2016 ma con compenso incassato nel 2017, che hanno concorso alla determinazione del reddito del periodo di imposta 2016, non costituiranno ricavi imponibili nel 2017. Analogamente, l'acquisto di beni di consumo la cui consegna è avvenuta nel 2016



e il pagamento nel 2017, ha dato luogo a un costo deducibile nel 2016 e, quindi, non potrà essere dedotto nel 2017.

In merito alla **determinazione della base imponibile IRAP**, la circolare evidenzia che a decorrere dal periodo d'imposta 2017, per le società di persone e per le imprese individuali in regime di contabilità semplificata, il valore della produzione netta è determinato applicando i criteri di imputazione temporale "improntati alla cassa" previsti dall'articolo 66 del TUIR, ai fini dell'imposta sul reddito. Al fine di regolare il passaggio dal regime di competenza a quello di cassa e viceversa, anche ai fini IRAP sono state previste delle disposizioni di transizione:

- per il primo anno di adozione del nuovo regime, la base imponibile dell'IRAP deve essere ridotta dell'importo delle rimanenze finali che hanno concorso al calcolo del valore della produzione netta nell'esercizio precedente, secondo il principio della competenza;
- i ricavi, i compensi e le spese che hanno concorso alla determinazione del reddito, in base alle regole del regime adottato prima del passaggio al nuovo regime, non assumono rilevanza nella determinazione della base imponibile ai fini dell'IRAP degli esercizi successivi.

Per quanto concerne i **nuovi adempimenti contabili**, il nuovo art. 18, del D.P.R. n. 600 del 1973, prevede l'obbligo per le imprese minori di istituire appositi registri ai fini delle imposte sul reddito, in cui annotare rispettivamente i ricavi incassati e i costi effettivamente sostenuti. In particolare, con riferimento alla registrazione dei ricavi deve essere annotato cronologicamente, per ciascun incasso:

- il relativo importo;
- le generalità, l'indirizzo e il Comune di residenza anagrafica del soggetto che effettua il pagamento. Tale obbligo, secondo l'Agenzia, può essere assolto anche con la sola indicazione del codice fiscale del cliente;
- gli estremi della fattura o di altro documento emesso.

Con riferimento alla registrazione dei costi, devono essere annotati cronologicamente quelli effettivamente sostenuti nell'esercizio e, per ciascuna spesa, "*devono essere fornite le indicazioni di cui alle lettere b) e c) del primo periodo*", ossia:

- le generalità, l'indirizzo e il comune di residenza del soggetto che riceve il pagamento (anche in tal caso, l'obbligo si ritiene assolto con l'indicazione del codice fiscale del soggetto che riceve il pagamento);
- gli estremi della fattura o di altro documento ricevuto, che comprovi l'avvenuto pagamento quando non è obbligatoria ai fini IVA l'emissione della fattura.

Quanto ai termini di registrazione, trattandosi di scritture cronologiche, l'Agenzia ritiene applicabile l'articolo 22 del D.P.R. n. 600/1973, secondo cui "*le registrazioni nelle scritture cronologiche e nelle scritture ausiliarie di magazzino devono essere eseguite non oltre sessanta giorni*" dal momento in cui l'operazione assume rilevanza, ossia dall'incasso del ricavo o dal pagamento della spesa.

I componenti positivi e negativi diversi da quelli che concorrono alla determinazione del reddito con il criterio di cassa devono essere annotati nei registri stessi, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi.

Per gli ulteriori approfondimenti, si rimanda alla lettura della nota dell'Agenzia che è disponibile al link sottoindicato.

Cordiali saluti.