
Contabilità semplificata per cassa: metodi e regole per la tenuta

di [Giancarlo Modolo](#)

Pubblicato il 18 Dicembre 2017

Un ripasso delle regole che presiedono alla corretta tenuta della nuova contabilità semplificata per cassa: il registro degli incassi e dei pagamenti, l'opzione per i registri IVA integrati, la problematica gestione delle rimanenze, i soggetti esonerati dall'emissione della fattura, i soggetti che applicano i regimi IVA speciali...

Con decorrenza dall'anno 2017 è stato riformato [il regime contabile delle imprese in contabilità semplificata](#), introducendo il principio di cassa anche per questa particolare tipologia di contribuenti, equiparando, in prima approssimazione, la tenuta contabile e fiscale da parte degli esercenti attività d'impresa (compresi i commercianti e gli artigiani) a quella già operativa da tempo per i professionisti.

In concreto, il reddito dei soggetti in contabilità semplificata deve risultare determinato, come regola generale, facendo riferimento ai ricavi e ai costi effettivamente incassati e pagati, a prescindere dalla competenza economica, anche se vengono previste modalità procedurali alternative di tipo libero o con opzione vincolante per un triennio.

Contabilità semplificata per cassa: aspetti generali

L'art. 18 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, operativo dal 1° gennaio 2017, che disciplina la contabilità semplificata, risulta impostato con finalità di adeguamento degli adempimenti contabili delle imprese minori al regime di determinazione del reddito secondo il criterio di cassa.

I contribuenti che applicano il regime di "contabilità semplificata", come nel passato, ai fini fiscali sono espressamente esonerati, dall'anno successivo a quello di maturazione dei previsti requisiti, dalla tenuta delle scritture contabili indicate dagli artt. 14 e seguenti del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, fatto salvo l'obbligo di tenuta delle scritture contabili previste da disposizioni diverse da quelle del suddetto decreto, come, a titolo meramente indicato, quelle stabilite dal decreto Iva.



Infatti, come regola generale:

- prima dell'entrata in vigore della contabilità semplificata impostata al criterio di cassa:
- le registrazioni contabili ai fini delle imposte sul reddito dovevano essere evidenziate separatamente nei registri Iva;
- le registrazioni contabili dei soggetti che effettuano esclusivamente operazioni non soggette a registrazione ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, dovevano annotare in un apposito registro l'ammontare globale delle entrate e delle uscite relative a tutte le operazioni effettuate nella prima e nella seconda metà di ogni mese ed eseguire nel medesimo registro l'annotazione delle rimanenze.

In pratica, i contribuenti che applicavano il regime di contabilità semplificata erano obbligati ad istituire:

- i registri Iva:
 - delle vendite;
 - dei corrispettivi;
 - degli acquisti;

che dovevano essere integrati con l'annotazione delle operazioni non soggette ad Iva, ma rilevanti ai fini delle imposte sul reddito, tenendo presente che, a norma dell'art. 9 del D.L. 2 marzo 1989, n. 69 e del D.M. 2 maggio 1989, prevedevano e prevedono l'obbligo di annotazione:

- entro sessanta giorni, dei componenti positivi e negativi di reddito, costituiti dalle operazioni non considerate ai fini Iva cessioni di beni o prestazioni di servizi, nonché dalle operazioni che non concorrevano a formare la base imponibile ai fini di detta imposta;
 - entro il termine della presentazione della dichiarazione dei redditi delle operazioni diverse dalle precedenti, rilevanti ai fini della determinazione del reddito, compreso il valore delle rimanenze;
 - il registro dei beni ammortizzabili, tenendo presente che per coloro che si avvalevano della semplificazione di cui all'art. 13 del D.P.R. 7 dicembre 2001, n. 435, non era obbligatorio tenere il suddetto registro se, a seguito di richiesta dell'Amministrazione finanziaria, fossero forniti, ordinati in forma sistematica, gli stessi dati previsti per la tenuta del registro;
 - le scritture contabili previste per i sostituti d'imposta e relative ai dipendenti;
 - gli altri eventuali registri previsti da leggi speciali;
 - dall'entrata in vigore della contabilità semplificata impostata al criterio di cassa, ai fini contabili, le imprese minori possono:
1. procedere all'istituzione dei registri Iva e, se del caso, anche dei registri degli incassi e dei pagamenti, nei quali annotare in ordine cronologico, rispettivamente:
 - i ricavi incassati;
 - i costi pagati o, meglio, effettivamente sostenuti;
 2. utilizzare i registri Iva anche ai fini delle imposte sul reddito:
 - annotando separatamente le operazioni non soggette a registrazione ai fini Iva;
 - effettuando, nel contempo, le annotazioni necessarie a dare rilevanza ai mancati incassi e pagamenti nell'anno di registrazione del documento contabile ai fini Iva;
 3. 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;

nel qual caso si rende operativa una presunzione assoluta, secondo cui:

- il ricavo si intende incassato;

e:

- il costo pagato;

alla data di registrazione del documento contabile ai fini Iva;

come meglio specificato di seguito.

Per quanto attiene:

- al registro degli incassi e dei pagamenti, nel quale si deve annotare, se istituito, rispettivamente:
- i ricavi incassati, rilevando, cronologicamente, per ciascun incasso:
- il relativo importo;
- le generalità, l'indirizzo e il Comune di residenza anagrafica del soggetto che effettua il pagamento (obbligo che può essere assolto anche con la sola indicazione del codice fiscale del cliente);
- gli estremi della fattura o di altro documento emesso, che può risultare assolto, quando non è obbligatoria ai fini Iva l'emissione della fattura, con l'annotazione del documento contabile che certifica l'operazione effettuata, come, a titolo meramente indicativo, il documento che comprova l'effettuazione della prestazione per le operazioni non considerate ai fini Iva cessioni di beni o prestazioni di servizi;
- i costi effettivamente sostenuti, rilevando cronologicamente quelli effettivamente sostenuti nell'esercizio e, per ciascuna spesa, è necessario indicare:
- le generalità, l'indirizzo e il Comune di residenza del soggetto che riceve il pagamento (obbligo che può essere assolto anche con la sola 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;

tenendo presente che, per quanto concerne i termini di registrazione:

- per i componenti positivi e negativi che concorrono alla determinazione del reddito con il criterio di cassa da rilevare nel registro degli incassi e dei pagamenti, si rende applicabile, poiché si tratta di una scrittura cronologica, l'art. 22 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, 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;

- per i componenti positivi e negativi diversi da quelli che concorrono alla determinazione del reddito con il criterio di cassa, per espressa previsione del comma 3 dell'art. 18 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, devono essere annotati nei registri stessi, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi;
- a registri Iva integrati, si pone in rilievo, come avveniva per il passato, che possono sostituire i registri cronologici degli incassi e dei pagamenti, se, ovviamente, risultano annotate separatamente le operazioni non soggette ad Iva.

Al riguardo, in particolare:

- le operazioni rilevanti ai fini Iva:
- devono essere annotate nei registri di riferimento nel rispetto della disciplina di settore contenuta negli artt. 23 e seguenti del decreto Iva;
- devono necessariamente conciliare dette disposizioni con le esigenze del regime di cassa, con la conseguenza che la registrazione di una fattura di acquisto, seppur propedeutica ai fini Iva all'esercizio del diritto alla detrazione dell'imposta (esperibile, ai sensi dell'art. 19 del decreto Iva, come precedentemente evidenziato), deve essere, comunque, eseguita entro sessanta giorni dal suo pagamento, al fine di poter dare rilevanza alla spesa nel corretto periodo di imputazione;

tenendo in considerazione che:

- l'eventuale mancata registrazione della fattura di acquisto entro detto termine non pregiudica comunque l'esercizio del diritto a detrazione nel termine più ampio previsto dall'art. 19 del decreto Iva;
- la registrazione della fattura di acquisto oltre il termine dei sessanta giorni dall'avvenuto pagamento, non determina l'indeducibilità del costo, se, in ogni caso, risulta effettivamente eseguita nell'esercizio in corso.

Ai fini operativi, si ritiene opportuno puntualizzare che la tenuta con sistemi elettronici dei registri Iva relativi a fatture emesse e ricevute (acquisti) si deve considerare regolare anche in difetto di trascrizione su supporti cartacei nei termini di legge, se, in sede di accesso, ispezione o verifica, gli stessi risultano aggiornati e vengono stampati a seguito della richiesta avanzata dagli organi procedenti e in loro presenza;

- per quanto attiene alle altre operazioni, si pone in evidenza che:
- i componenti positivi o negativi che concorrono alla determinazione del reddito di impresa secondo il principio di cassa, ma che non possono essere considerate né cessioni di beni, né

prestazioni di servizi ai fini Iva, devono essere registrate entro 60 giorni dal momento in cui si considera rilevante l'operazione, cioè dalla data dell'avvenuto incasso o pagamento;

- i componenti positivi e negativi che non concorrono alla determinazione del reddito secondo il criterio di cassa, come, a titolo meramente indicativo, gli ammortamenti e/o le spese per il personale dipendente, devono essere annotati nei registri Iva entro il termine di presentazione dell'adempimento dichiarativo, in coerenza con quanto stabilito con riferimento alle registrazioni negli appositi registri cronologici istituiti ai fini delle imposte sul reddito.

Al fine di raccordare i criteri di registrazione delle operazioni soggette ad Iva con le regole di determinazione del reddito per cassa, la vigente disciplina prevede che nel registro Iva devono necessariamente risultare annotati cronologicamente anche:

- gli incassi;

e:

- i pagamenti.

In alternativa, per ragioni e motivi di semplificazione, in luogo delle singole annotazioni:

- degli incassi;

e:

- dei pagamenti;

può essere riportato, al termine di ciascun periodo d'imposta, l'importo complessivo:

- dei mancati incassi;

o:

- dei non eseguiti pagamenti;

con la specificazione delle fatture cui le operazioni si riferiscono.

In tale evenienza, l'annotazione delle fatture ai fini Iva nel corso del periodo d'imposta rileva anche ai fini:

- dell'incasso;

o:

- del pagamento;

con l'effetto che, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi, è necessario riportare l'importo complessivo di quanto:

- non incassato;

o:

- non pagato;

specificando i documenti cui si riferiscono detti mancati incassi e pagamenti, tenendo, inoltre, in considerazione che nel periodo d'imposta in cui avviene l'effettivo incasso o pagamento, si rende necessario procedere ad annotare separatamente, entro sessanta giorni dall'evento, i cosiddetti:

- i ricavi percepiti;

e:

- i costi sostenuti;

con l'onere di indicare gli estremi dei documenti di riferimento.

Opzione per la tenuta dei registri Iva senza separata indicazione degli incassi e dei pagamenti

Il comma 5 dell'art. 18 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, consente al contribuente, che ha scelto di utilizzare i soli registri Iva, di non effettuare a fine anno le annotazioni:

- dei mancati incassi;

e:

- dei non eseguiti pagamenti;

esercitando una specifica opzione, vincolante per almeno un triennio, in relazione alla quale:

- il ricavo si deve ritenere incassato;

e:

- il pagamento si deve considerare effettuato;

alla data di registrazione del documento contabile, tenendo, in ogni caso, in considerazione, che sussiste anche l'obbligo di separata annotazione delle operazioni non soggette a registrazione ai fini Iva, con le note modalità.

Tale opzione, che costituisce uno specifico e particolare criterio di semplificazione ulteriore nella determinazione del reddito delle imprese minori, può essere effettuata da tutti i soggetti Iva, a prescindere:

- dal regime dagli stessi applicato;

e:

- dalle specifiche regole alle quali gli stessi soggiacciono.

L'opzione, che è vincolante per il contribuente per almeno un triennio, deve essere esercitata secondo le regole generali stabilite dal D.P.R. 10 novembre 1997, n. 442, che si desume (come anche la "revoca") da comportamenti concludenti del contribuente e/o dalle modalità di tenuta delle scritture contabili, oltre a manifestare la medesima nella prima dichiarazione annuale Iva da presentare successivamente alla scelta operata:

- può essere effettuata, ad esempio, dagli autotrasportatori, che prestano unicamente servizi di trasporto, ai quali è concessa la possibilità di poter annotare, secondo l'art. 74, comma 4, del decreto Iva, le fatture emesse entro il trimestre successivo, derogando, conseguentemente, alla regola generale di cui all'art. 23 del medesimo decreto, che prevede l'annotazione:
- della fattura ordinaria, entro 15 dalla data di emissione;

e:

- della fattura differita, entro il termine di emissione e con riferimento al mese di effettuazione delle operazioni;
- non può essere effettuata, in quanto espressamente "esclusa" per i soggetti che:
- effettuano operazioni fuori campo Iva;

e/o:

- non sono tenuti agli adempimenti contabili ai fini Iva;

come, a esempio, dai soggetti residenti nei Comuni di Livigno e Campione d'Italia, in quanto considerati ai fini Iva territori extra UE.

Per quanto attiene:

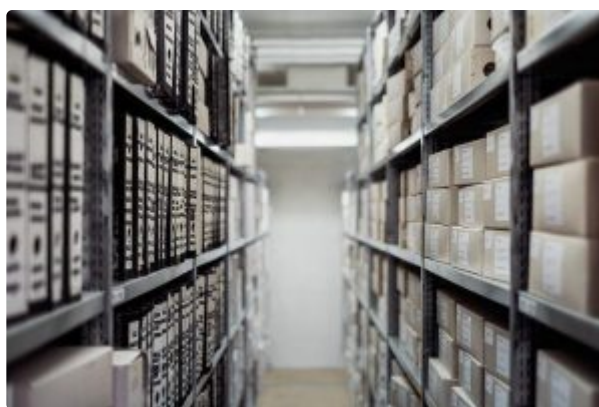
- ai costi sostenuti, nel presupposto che ai fini Iva il contribuente, per esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta attribuitagli in rivalsa, ha facoltà di registrare la fattura di acquisto entro i termini previsti dall'art. 19 del decreto Iva, gli stessi si considereranno pagati al momento della registrazione del documento contabile, non rilevando il momento in cui si verifica l'effettivo esborso finanziario;
- ai ricavi percepiti, come già anticipato, si considereranno incassati al momento della registrazione delle fatture nonostante, ai fini della liquidazione dell'Iva a debito periodica, la registrazione del documento, deve risultare eseguita:
 - per le fatture ordinarie, entro quindici giorni... e con riferimento alla data della loro emissione;
 - per le fatture differite, entro il termine di emissione e con riferimento al mese di effettuazione delle operazioni;

produca effetto per il periodo in cui le operazioni sono state effettuate.

Nel caso di operazioni in valuta estera, rilevano, in ogni caso, al momento dell'incasso o del pagamento le differenze su cambi, in quanto, a norma del comma 2 dell'art. 9 del Tuir, i proventi e le spese in valuta estera devono necessariamente risultare valutati secondo il cambio del giorno in cui sono percepiti o sostenuti.

Contabilità semplificata per cassa: gestione delle rimanenze

L'art. 1, comma 18, della L. 11 dicembre 2016, n. 232, nel dettare le regole per il primo periodo di imposta di applicazione del nuovo regime delle imprese minori, prevede espressamente che le rimanenze finali che hanno concorso a formare il reddito dell'esercizio precedente secondo il principio della competenza devono necessariamente risultare imputate interamente in deduzione dal reddito del primo periodo di applicazione del regime.



Al riguardo, è opportuno precisare che tale disposizione trova applicazione, oltre che in sede di prima applicazione del regime, anche nel caso di passaggio dal regime di contabilità ordinaria a quella semplificata.

In ogni caso, è opportuno porre in rilievo che nell'espressione ["rimanenze finali"](#), si devono comprendere:

- le rimanenze di cui all'art. 92 del Tuir, e, quindi, tipicamente, quelle inerenti:
 - alle merci;
 - ai lavori in corso su ordinazione di durata infrannuale;
- le rimanenze di cui all'art. 93 del Tuir, individuabili in quelle inerenti ai lavori in corso su ordinazione di durata ultrannuale;
- le rimanenze di cui all'art. 94, riguardante quelle attinenti ai titoli.

Nel caso di passaggio dal nuovo regime di contabilità semplificata al regime di contabilità ordinaria, in linea generale, le rimanenze di merci:

- il cui costo è stato sostenuto;

e, quindi:

- dedotto nel corso dell'applicazione delle regole del regime di cassa;

non devono necessariamente assumere rilevanza come esistenze iniziali al momento della fuoriuscita dal regime semplificato in deroga alle ordinarie regole di competenza previste dal Tuir.

Diversamente, se con riferimento alle merci in rimanenza, non è stato effettuato il relativo pagamento, le stesse:

- dovranno rilevare come "esistenze iniziali";

e, conseguentemente:

- si renderanno applicabili le ordinarie regole di competenza previste dal testo unico.

A tal fine, pertanto, a norma del D.P.R. 23 dicembre 1974, n. 689, si rende necessario procedere a redigere un prospetto iniziale:

- delle attività;

e:

- delle passività;

esistenti alla data del 1° gennaio dell'anno in cui si applica il regime di contabilità ordinaria, tenendo presente che per quanto attiene alla valorizzazione del magazzino, è necessario evidenziare l'eventuale disallineamento:

- tra il valore delle esistenze iniziali determinato a norma dell'art. 6 di detto decreto;

e:

- il costo fiscalmente riconosciuto delle stesse.

In ogni caso è opportuno sottolineare che:

- per calcolare il costo medio delle esistenze iniziali seguendo le regole dell'art. 6 predetto, è necessario fare riferimento a tutti gli acquisti dell'ultimo anno (relativi alla singola categoria omogenea) e non solo a quelli relativi ai beni non pagati;
- per individuare il valore fiscalmente riconosciuto delle rimanenze, utilizzando il costo medio, è necessario fare riferimento alle merci in magazzino per le quali non è avvenuto il pagamento.

Il prospetto in argomento non è soggetto agli obblighi:

- di vidimazione;

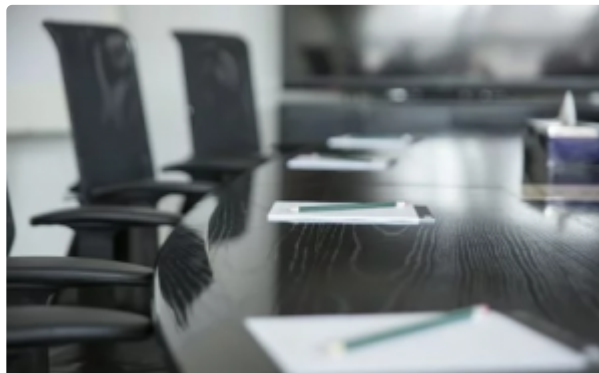
e:

- di bollatura.

Contabilità semplificata per cassa: gestione delle rimanenze nelle situazioni di società di comodo

Per quanto attiene all'imputazione delle rimanenze interamente in deduzione dal reddito del primo periodo di applicazione del regime, è opportuno puntualizzare che, in ogni caso, tale componente non rileva ai fini dell'applicazione della disciplina:

- delle società non operative o di comodo di cui all'art. 30 della L. 23 dicembre 1994, n. 724;
- delle società in perdita sistematica di cui all'art. 2, commi da 36-decies a 36-duodecies, del D.L. 13 agosto 2011, n. 138;



per le quali il reddito minimo di cui al comma 3 del citato art. 30 deve necessariamente essere decrementato di un importo pari al valore delle rimanenze finali che hanno concorso a formare il reddito dell'esercizio precedente secondo il principio della competenza dedotto integralmente nel primo periodo di applicazione del regime di cassa.

Ai soli fini dell'individuazione dei presupposti della disciplina sulle società in perdita sistematica, se il primo periodo d'imposta di applicazione del regime di cassa costituisce uno di quelli compresi nel cosiddetto periodo di osservazione, il relativo risultato fiscale deve essere considerato senza tener conto del componente negativo derivante dalla deduzione integrale del valore delle rimanenze finali del periodo precedente.

A chiarimento dell'assunto, valga la seguente analisi esemplificativa.

Caso — si consideri il caso di una società di persone che:

- ha indicato nelle dichiarazioni dei redditi per i periodi d'imposta n-5, n-4, n-3, n-2 e n-1 sempre una perdita (fiscale);
- il periodo d'imposta n-3 sia il primo periodo di applicazione del regime di cassa.

Analisi

Ai fini dell'applicazione della disciplina sulle società in perdita sistematica per il sesto periodo d'imposta (anno "n"), la stessa società deve necessariamente prendere in considerazione i risultati fiscali dei cinque periodi d'imposta che compongono il cosiddetto periodo di osservazione, ossia, i predetti periodi n-5, n-4, n-3, n-2 e n-1, tenendo presente che il risultato fiscale del periodo d'imposta "n-3" deve essere

rilevato senza considerare il componente negativo derivante dalla deduzione integrale del valore delle rimanenze finali del periodo precedente (n-4), il quale ha concorso alla determinazione del risultato dello stesso periodo n-3, come risultante dalla relativa dichiarazione dei redditi.

Pertanto, se si pone:

- pari a 90, la perdita fiscale indicata in dichiarazione per il periodo d'imposta n-3;

e:

- pari a 10, l'ammontare della deduzione effettuata nel medesimo periodo n-3 relativa alle rimanenze finali del periodo precedente (n-4) a seguito della determinazione del reddito secondo il regime di cassa;

il risultato fiscale dello stesso periodo n-3 da prendere in considerazione ai fini della disciplina sulle società in perdita sistematica sarà pari a 80 (cioè: 90 - 10).

Ne deriva che, per il periodo d'imposta "n", la società deve essere considerata in perdita sistematica, in quanto ricorrere la presenza di una perdita per tutti i periodi compresi nel cosiddetto periodo di osservazione.

Nel diverso caso in cui il periodo d'imposta "n-3" è sempre il primo periodo d'imposta di applicazione del regime di cassa e, al contempo, è anche il periodo di applicazione della disciplina sulle società in perdita sistematica (in quanto le dichiarazioni dei cinque precedenti periodi d'imposta [n-8, n-7, n-6, n-5 e n-4] presentano sempre una perdita), il reddito minimo determinato ai sensi dell'art. 30, comma 3, della L. 23 dicembre 1994, n. 724, deve risultare ridotto del componente negativo derivante dalla deduzione integrale del valore delle rimanenze finali del periodo precedente, il quale ha concorso alla determinazione del reddito analitico dello stesso periodo d'imposta "n-3".

Pertanto, se si pone:

- pari a 80, il reddito minimo determinato secondo i coefficienti di cui all'art. 30, comma 3, della L. 23 dicembre 1994, n. 724;
- pari a 10, l'ammontare della deduzione effettuata nel medesimo periodo n-3 relativa alle rimanenze finali del periodo precedente (n-4) a seguito della determinazione del reddito secondo il regime di cassa, il reddito minimo rilevante ai fini dell'applicazione della disciplina in argomento per il periodo d'imposta "n-3" sarà pari a 70 (cioè: 80 - 10).

Soggetti esonerati dall'emissione della fattura

I contribuenti che, ai sensi dell'art. 22 del decreto Iva, non sono tenuti all'emissione della fattura, se non a richiesta del cliente, come, a titolo di esemplificazione:

- i commercianti al minuto;

e:

- i soggetti ad essi equiparati;

che certificano i corrispettivi mediante scontrino o ricevuta fiscale, in luogo di quanto stabilito dall'art. 23 del medesimo decreto, ed in applicazione del successivo art. 24, hanno la possibilità di procedere ad annotare in apposito registro, relativamente alle operazioni effettuate in ciascun giorno, l'ammontare globale:

- dei corrispettivi delle operazioni imponibili;

e:

- delle relative imposte, distinto secondo l'aliquota applicabile;

nonché:

- l'ammontare globale dei corrispettivi delle operazioni disciplinate:
- dall'art. 21, commi 6, del decreto Iva, secondo cui la fattura deve essere emessa anche per le tipologie di operazioni sottoelencate e contiene, in luogo dell'ammontare dell'imposta, le seguenti annotazioni con l'eventuale indicazione della relativa norma comunitaria o nazionale:
 1. a) cessioni relative a beni in transito o depositati in luoghi soggetti a vigilanza doganale, non soggette all'imposta a norma dell'art. 7-bis, comma 1, con l'annotazione "operazione non soggetta";
 2. b) operazioni non imponibili di cui agli articoli 8, 8-bis, 9 e 38-quater, con l'annotazione "operazione non imponibile";
 3. c) operazioni esenti di cui all'art. 10, eccetto quelle indicate al n. 6), con l'annotazione "operazione esente";
 4. d) operazioni soggette al regime del margine previsto dal decreto-legge 23 febbraio 1995, n. 41, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 marzo 1995, n. 85, con l'annotazione, a seconda dei casi, "regime del margine - beni usati", "regime del margine - oggetti d'arte" o "regime del margine

- oggetti di antiquariato o da collezione";

5. e) operazioni effettuate dalle agenzie di viaggio e turismo soggette al regime del margine previsto dall'art. 74-ter, con l'annotazione "regime del margine - agenzie di viaggio";

- dall'art. 21, commi 6-bis, del decreto Iva, secondo cui i soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato emettono la fattura anche per le tipologie di operazioni sottoelencate quando non sono soggette all'imposta ai sensi degli artt. da 7 a 7-septies e indicano, in luogo dell'ammontare dell'imposta, le seguenti annotazioni con l'eventuale specificazione della relativa norma comunitaria o nazionale:

1. a) cessioni di beni e prestazioni di servizi, diverse da quelle di cui all'articolo 10, nn. da 1) a 4) e 9), effettuate nei confronti di un soggetto passivo che è debitore dell'imposta in un altro Stato membro dell'Unione europea, con l'annotazione "inversione contabile";
2. b) cessioni di beni e prestazioni di servizi che si considerano effettuate fuori dell'Unione europea, con l'annotazione "operazione non soggetta";

distintamente per ciascuna tipologia di operazioni ivi indicata;

tenendo presente che:

- l'annotazione deve essere eseguita, con riferimento al giorno in cui le operazioni sono effettuate, entro il giorno non festivo successivo;
- nella determinazione dell'ammontare giornaliero dei corrispettivi devono necessariamente risultare computati anche i corrispettivi delle operazioni effettuate con emissione di fattura;
- tali soggetti, inoltre, hanno la facoltà, ai sensi dell'art. 6, comma 4, del 9 dicembre 1996, n. 695, di procedere a registrare cumulativamente le operazioni effettuate in ciascun mese solare entro il giorno 15 del mese successivo.

Per la corretta tenuta del registro incassi e pagamenti, tenendo in considerazione la coerente conciliazione delle agevolazioni disposte dalle specifiche norme di riferimento con gli obblighi previsti dal vigente art. 18 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, per quanto attiene:

- alla registrazione cronologica dei singoli corrispettivi;
- all'obbligo di indicare gli estremi del cliente (o il codice fiscale) per lo più sconosciute al soggetto cedente;

dopo aver posto in evidenza che non sussiste alcuna preclusione all'accesso al regime di contabilità semplificata per coloro che applicano specifiche disposizioni e/o semplificazioni ai fini Iva, si ritiene

coerente:

- per i commercianti al minuto;

e:

- per i soggetti ad essi equiparati;

la possibilità, non potendo utilizzare i registri degli incassi e dei pagamenti, di procedere ad adottare il regime contabilità semplificata di cassa, attivando i registri Iva che validamente sostituiscono i registri degli incassi e dei pagamenti, a condizione che:

- risultino iscritte separate annotazioni delle operazioni non soggette ad Iva;
- venga indicato l'importo complessivo dei mancati incassi o pagamenti, nonché i documenti contabili - fatture se emesse - cui gli stessi si riferiscono.

In pratica, i soggetti predetti, che annotano:

- nel registro Iva dei corrispettivi, di cui all'art. 24 del decreto Iva, gli incassi, nonché le eventuali fatture emesse, salva l'istituzione separata del registro di cui all'art. 23 del decreto Iva;
- nel registro Iva degli acquisti, di cui all'art. 25 del decreto Iva, i documenti di acquisto ricevuti;

possono utilizzare validamente detti registri, se:

- risultano iscritte separate annotazioni delle operazioni non soggette a registrazione ai fini Iva;
- risulta riportato, in luogo delle singole annotazioni relative a incassi e pagamenti, nel caso in cui la movimentazione finanziaria non è avvenuta nell'anno di registrazione, l'importo complessivo dei mancati incassi o pagamenti con indicazione delle fatture cui le operazioni si riferiscono [in particolare con l'annotazione per massa dei mancati incassi dei corrispettivi e dei mancati pagamenti degli acquisti];

tenendo in considerazione che l'entità dei corrispettivi, al netto dell'Iva oggetto di scorporo ai sensi dell'art. 27, comma 4, del decreto Iva, necessariamente concorre alla determinazione del reddito, tenendo conto di quanto effettivamente riscosso.

Per esigenze di controllo nel registro Iva dei corrispettivi devono essere indicate:

- le generalità;

e:

- gli importi;

dei soggetti debitori ai quali si riferiscono i mancati pagamenti.

Detti importi devono successivamente risultare annotati entro 60 giorni dalla data dell'effettivo incasso, indicando le generalità del soggetto che ha effettuato il pagamento.

Ovviamente, nell'ipotesi in cui risulta esercitata l'opzione che consente di non annotare su tali registri:

- gli incassi;

e:

- i pagamenti;

in quanto si rende operativa una presunzione assoluta, secondo cui:

- il ricavo si intende incassato;

e:

- il costo pagato;

alla data di registrazione del documento contabile ai fini Iva nel rispetto dei disposti di cui agli artt. 24 e 25 del decreto Iva.

Contabilità semplificata per casa e agricoltori

A norma del comma 6 del vigente art. 18 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, i produttori agricoli esonerati dagli adempimenti relativi all'imposta sul valore aggiunto ai sensi dell'art. 34 del decreto Iva, non sono tenuti a porre in essere gli adempimenti contabili previsti per le imprese minori.

Al riguardo, si precisa che sono tali i produttori agricoli che:

- nel corso dell'anno solare precedente hanno realizzato un volume d'affari;

o, in caso di inizio di attività;

- prevedono di realizzare un volume d'affari;

non superiore a € 7.000,00, costituito per almeno due terzi da cessioni di prodotti agricoli.

Tali soggetti sono, tra l'altro, esonerati:

- dal versamento dell'imposta;

e:

- da tutti gli obblighi documentali e contabili, compresa sia la contabilità semplificata, sia la dichiarazione annuale;

fermo restando l'obbligo di numerare e conservare le fatture e le bollette doganali.

Soggetti che applicano regimi speciali ai fini Iva

Ai sensi dell'art. 21, comma 6, del decreto Iva:

- i soggetti che applicano il regime del margine per la vendita di:
 - beni usati;
 - oggetti d'arte;
 - oggetti di antiquariato;



- oggetti da collezione;
- le agenzie di viaggio;

che emettono fattura senza separare l'indicazione dell'imposta, l'Iva dovuta deve essere calcolata in un momento successivo a quello di emissione della fattura, in base alle regole proprie di ciascun regime.

Pertanto, per tali soggetti:

- l'applicazione del regime di contabilità semplificata di cassa;

e, specificamente:

- la determinazione dell'entità al netto dell'Iva che costituisce ricavo dell'esercizio;

può costituire una complessità operativa, soprattutto quando il corrispettivo risulta incassato solo parzialmente.

In tale situazione, infatti:

- il calcolo dell'Iva eventualmente dovuta deve necessariamente avvenire sulla base delle regole che presidiano tale ultima imposta (operazioni registrate);

mentre:

- il ricavo che concorre alla determinazione del reddito segue il criterio di cassa e, quindi, in relazione dell'ammontare effettivamente incassato.

Ai fini procedurali, tuttavia, non risulta esplicitamente esclusi i contribuenti che applicano i regimi speciali Iva dal regime di determinazione del reddito in argomento, per cui, di conseguenza, è necessario individuare, se del caso, un criterio operativo che possa rendere compatibili gli adempimenti previsti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, con l'applicazione delle regole di imputazione dei componenti positivi e negativi di reddito secondo il criterio della contabilità di cassa.

Ne deriva, di conseguenza, che se detti soggetti, sono in grado di determinare l'entità:

- dei mancati incassi;

e:

- dei non eseguiti pagamenti;

al netto dell'Iva, per poter applicare i criteri di determinazione del reddito secondo il principio di cassa, devono necessariamente procedere a esercitare la specifica opzione, in relazione alla quale l'incasso o pagamento si presume avvenuto all'atto della registrazione del documento contabile nei registri Iva.

Così operando, è certamente possibile conciliare senza difficoltà la disciplina di determinazione dell'Iva con le esigenze dettate dal regime di contabilità semplificata per cassa.

Soggetti non obbligati alla tenuta dei registri Iva

I soggetti che esercitano un'attività per la quale l'Iva risulta assolta a monte da chi intraprende l'iniziativa economica (cosiddetta: Iva monofase) quali, a titolo meramente indicativo:

- i tabaccaia;

e/o:

- i distributori e i rivenditori di prodotti editoriali;

sono espressamente esonerati dagli adempimenti formali inerenti:

- alla fatturazione;
- alla registrazione;
- alla liquidazione;
- alla certificazione dei corrispettivi;

in quanto non sono tenuti o obbligati alla tenuta dei registri Iva e, di conseguenza, sono solo tenuti a procedere all'annotazione:

- degli incassi;

e:

- dei pagamenti;

negli appositi registri previsti per la contabilità semplificata.

Tali soggetti:

- prima dell'entrata in vigore delle attuali regole di contabilità semplificata per cassa, erano tenuti ad annotare in un apposito registro l'ammontare globale:

- delle entrate;

e:

- delle uscite;

relative a tutte le operazioni effettuate nella prima e nella seconda metà di ogni mese;

in un'ottica di semplificazione:

- con l'entrata in vigore delle vigenti regole di contabilità semplificata per cassa, possono continuare ad annotare:

- gli incassi;

e:

- i pagamenti;

con le medesime predette modalità, senza, quindi, dover annotare cronologicamente:

- in un apposito registro, i ricavi percepiti specificando per ciascun incasso:
- il relativo importo;
- le generalità, l'indirizzo e il comune di residenza anagrafica del soggetto che effettua il pagamento;
- gli estremi della fattura o altro documento emesso.
- in un diverso registro e con riferimento alla data di pagamento, le spese sostenute nell'esercizio, specificando, per ciascuna spesa del periodo:
- le generalità, l'indirizzo e il comune di residenza anagrafica del soggetto che effettua il pagamento;
- gli estremi della fattura o altro documento emesso;

tenendo presente che se svolgano altre attività soggette all'imposta sul valore aggiunto, possono annotare distintamente nei registri Iva anche le operazioni non soggette all'imposta.

Anche i soggetti residenti nei Comuni:

- di Livigno;

e:

- di Campione d'Italia;

che, effettuando operazioni non rilevanti ai fini Iva (art. 7, comma 1, lett. a), del decreto Iva), sono tenuti a registrare:

- gli incassi;
- e;
- i pagamenti;

negli appositi registri, seguendo le modalità predette.

Per quanto attiene, invece, alla rilevazione degli aggi e dei compensi spettanti ai soggetti in contabilità semplificata, che effettuano attività di cessione di:

- generi di monopolio;
- valori bollati e postali;
- marche assicurative e valori simili;

nonché di gestione:

- del lotto;
- delle lotterie;
- di servizi di incasso delle tasse automobilistiche;
- di servizi di riscossione delle tasse di concessione governativa;

o attività analoghe, continua a trovare applicazione le precedenti modalità, che, per quanto attiene agli aggi e ai compensi possono risultare rilevati contabilmente in un'unica registrazione riassuntiva, inerente a tutte le operazioni svolte nell'anno, distinti:

- per tipologia;
- per fornitore;

o:

- per gestore informatico.

In concreto, la registrazione unica degli aggi e dei compensi, comunque, nominati percepiti da tali soggetti deve necessariamente risultare eseguita entro il 31 gennaio dell'anno successivo con riferimento alle operazioni poste in essere nel periodo contabile precedente, e, tenuto conto del principio di determinazione del reddito per cassa, costituiscono ricavo con riferimento al periodo di imposta chiuso al 31 dicembre dell'anno precedente.

Leggi anche: [Contabilità semplificata per cassa: i componenti di reddito soggetti a ritenuta](#)

18 dicembre 2017

Giancarlo Modolo e Annamaria Bettagno