

La contabilità semplificata per cassa dopo i chiarimenti dall'Agenzia Entrate

di [Filippo Mangiapane](#)

Publicato il 10 Aprile 2017

La circolare 8/E 2017 dell'Agenzia delle entrate offre anche dei chiarimenti per quanto riguarda la contabilità per cassa; appaiono confermate tutte le interpretazioni che avevamo già fornito sul Commercialista Telematico: le deroghe al regime di cassa; il problema delle rimanenze finali; le spese per prestazioni di lavoro, oneri di utilità sociale, ammortamenti e canoni di leasing; la registrazione delle fatture e le annotazioni contabili...

I chiarimenti sulla contabilità semplificata per cassa

La aspettavamo con ansia, anche se eravamo consapevoli che non avrebbe potuto contenere nulla di sconvolgente. Parliamo della prima circolare dell'Agenzia delle Entrate che tratta, unitamente a tanti altri argomenti, la contabilità semplificata per cassa.



La circolare 8/E 2017 dell'Agenzia delle Entrate

E' stata pubblicata il 7 aprile u.s. e porta il numero 8/E. Si tratta della circolare che riepiloga i chiarimenti offerti dall'Agenzia delle Entrate in occasione del Telefisco2017 e che, al punto 8, affronta sei casistiche relative al nuovo regime. In verità tutti noi aspettavamo, più che una circolare dell'Agenzia delle Entrate, quel decreto di cui la norma aveva previsto la possibilità di emissione entro il mese gennaio scorso, da parte del Ministero delle Finanze. Un decreto, ossia una norma regolamentare, ancorché quindi di rango inferiore, ma pur sempre fonte normativa secondaria, avrebbe potuto e dovuto colmare quei vuoti che il nuovo impianto della contabilità semplificata, licenziato frettolosamente nella Legge di Bilancio, aveva inevitabilmente lasciato. Quello sì, sarebbe stato utile, non certo una circolare

che, in quanto tale, non può che limitarsi a dare una interpretazione del quadro normativo di riferimento da parte dell’Agenzia, ma non ha certamente alcun valore di fonte normativa. Ed infatti, cosa ci dice di nuovo questa circolare? A parte confermare la deducibilità per competenza dei costi del personale e dei leasing (anticipazione del Telefisco, che ci aveva in effetti sorpreso) non aggiunge assolutamente nulla di nuovo a quanto da noi commentatori già interpretato ed esposto in questi mesi nei nostri articoli e nelle nostre videoconferenze. Si tratta, infatti, di precisazioni desumibili dal novellato testo normativo, che avevamo già individuato con largo anticipo e su cui molti articoli sono già stati pubblicati dal Commercialista Telematico. Ma vediamo, singolarmente, i sei punti trattati dalla circolare, nella consueta forma di domanda e risposta.

Il punto 8.1 - le deroghe al regime per cassa

Il nuovo sistema è caratterizzato da un criterio misto di rilevanza delle componenti reddituali, alcune che rilevano secondo il rigido criterio di cassa, in quanto ancorate al momento del pagamento, altre che continuano a rilevare per competenza. L’agenzia delle Entrate, nel sottolineare come il nuovo regime è soltanto “improntato alla cassa”, conferma per alcune componenti di reddito che mal si conciliano con il criterio di cassa, la loro rilevanza per competenza, a prescindere dal pagamento. E’ il caso delle plusvalenze (o minusvalenze), delle sopravvenienze attive (o passive) imponibili (o deducibili) a norma degli artt. 86, 88 e 101, oppure delle estromissioni o delle ipotesi di autoconsumo, per i quali il valore normale dei beni concorrerà quale ricavo nel periodo di imposta in cui è avvenuta l’assegnazione o la destinazione a finalità estranea. Nulla di nuovo, quindi, visto che questi concetti erano stati illustrati anche nel corso della nostra videoconferenza del 12 gennaio scorso e che tali concetti erano riepilogati nelle [slides a disposizione degli abbonati](#) al Commercialista Telematico sin dai primissimi giorni dell’anno.

Il punto 8.2 – primo periodo di applicazione e rimanenze finali.

Nel primo periodo di applicazione del regime di cassa le rimanenze finali dell’anno precedente ed i servizi in corso di esecuzione indicati all’art 92 Tuir sono deducibili dal reddito d’impresa. Viene richiesto se la deduzione si applica anche per le opere di durata ultrannuale indicate all’art 93 Tuir. L’Agenzia, nel richiamare il testo del comma 18 dell’art 1 della legge di bilancio 2017, che fa riferimento, nella sua formulazione letterale, al concetto di rimanenze finali ritiene che le stesse comprendano sia le rimanenze di cui all’art 92 Tuir (ossia quelle tipiche per merci e lavori in corso su ordinazione), anche quelle del successivo art. 93 per lavori di durata ultrannuale, nonché quelle dell’art 94, relative ai titoli. Anche qui nulla di nuovo rispetto a quanto illustrato dal Commercialista Telematico nelle proprie

videoconferenze, nelle quali è stato peraltro sempre illustrato che la norma di cui al comma 18, relativa al trattamento delle rimanenze non ha effetto solo in relazione al passaggio dal 2016 al 2017, ma costituisce regola a regime che disciplina le regole per il passaggio dalla contabilità per competenza a quella di cassa, a prescindere da quando ciò avvenga. Tale regola si applicherà, pertanto anche ai passaggi dalla contabilità ordinaria a quella per cassa, che dovessero avvenire successivamente al periodo d'imposta 2017.

Il punto 8.3 – questioni di diritto transitorio.

Viene richiesto se la norma a regime prevista dal comma 19 dell'art 1 della legge di bilancio per evitare duplicazioni o salti d'imposta si applica anche ai contribuenti già in contabilità semplificata nel 2016 in quei casi in cui i servizi ultimati ed imputati a reddito nel 2016, ma non ancora fatturati. L'Agenzia delle Entrate, (come peraltro assolutamente ovvio dalla lettura del testo normativo e dall'applicazione del previsto criterio di sterilizzazione degli effetti di duplicazione o di salto di imposizione) ha confermato che le componenti di reddito che hanno concorso alla determinazione del reddito nell'anno 2016 secondo il criterio di competenza, saranno irrilevanti nel 2017, anno di incasso del corrispettivo, nel quale si annovererà, nella contabilità tenuta per cassa, un ricavo non imponibile. Anche questi, concetti più che noti ed oggetto di illustrazione nei vari articoli pubblicati dal Commercialista Telematico.

Il punto 8.4 – spese per prestazioni di lavoro, oneri di utilità sociale, ammortamenti e canoni di leasing.

La domanda, partendo dal fatto pacifico della deduzione per competenza degli ammortamenti, riguarda la deduzione di altri componenti negativi per i quali viene chiesto di precisare se la deduzione debba seguire il criterio di cassa, ovvero quello di competenza. In particolare il riferimento è ai canoni leasing (es. maxicanone), alle spese per prestazioni di lavoro ed agli oneri di utilità sociale. L'Agenzia delle Entrate, senza troppo spendersi in motivazioni, e richiamando quanto riportato nella Relazione Illustrativa al DDL di bilancio 2017 nel quale si precisa che il regime è "improntato alla cassa" ritiene che per effetto dell'espresso rinvio contenuto nel comma 3 dell'art 66 Tuir, continuino ad essere deducibili per competenza tutte le spese per prestazioni di lavoro, per oneri di utilità sociale e per canoni di leasing, oltre a quelle per ammortamenti. In particolare ritiene che anche il maxicanone leasing, continui ad essere deducibile per competenza secondo l'ordinaria disciplina prevista dal comma 7 dell'art 102 Tuir. Questa lettura della norma, resa nota in occasione del Telefisco, è forse l'unica che non era stata immediatamente individuata dai commentatori, incluso il sottoscritto, ai quali non appariva così evidente la copertura normativa di tale interpretazione. Tuttavia, alla luce della posizione formalmente assunta dall'Agenzia delle Entrate sul punto, già il giorno 7 febbraio, il Commercialista Telematico evidenziava in che modo tale interpretazione poteva tradursi in una effettiva semplificazione, [illustrando la possibilità di](#)

[annotazione delle spese del personale con un'unica annotazione annuale.](#)

Il punto 8.5 – registrazione delle fatture.

La domanda riguarda la possibilità di annotazione (opzionale) delle fatture prevista dal comma 5 dell'art 18 del DPR 600/73 e del loro momento di rilevanza ai fini del reddito, qualora la registrazione delle fatture di acquisto avvenga nei termini previsti dalla normativa iva. L'Agenzia delle Entrate, motivando con la finalità di semplificazione della norma che prevede la presunzione assoluta in base alla quale la data di registrazione coincide con la data di registrazione del documento, ha confermato che qualora il contribuente registri la fattura di acquisto entro i termini previsti dall'art 19 del DPR 633/72, ai fini della delle imposte sul reddito tale data di registrazione coinciderà con la presunta data dell'avvenuto pagamento. Su questo punto il Commercialista Telematico ci aveva visto lungo. Con un articolo pubblicato il 26 novembre 2016, ben prima dell'approvazione definitiva della norma e della sua entrata in vigore, il sottoscritto evidenziava tutte le potenzialità offerte dall'opzione prevista dal comma 5 e tutte le possibilità di arbitraggio sulla determinazione del reddito offerte dalla possibilità di ritardare di proposito la registrazione delle fatture di acquisto al fine di incidere sulla determinazione del reddito dell'esercizio in chiusura. La risposta di Telefisco e la circolare 8/e hanno di fatto "sdoganato" tale possibilità che, come illustrato nelle nostre videoconferenze, consente pure di differire la tassazione di tutte le fatture emesse negli ultimi giorni dell'anno, se annotate nel rispetto dei 15 giorni previsti dall'art 23 DPR 633/72, nell'anno successivo.

Il punto 8.6 – annotazioni contabili.

Viene richiesto se è corretta l'interpretazione in base alla quale le annotazioni cronologiche dettagliate di pagamenti ed incassi sono obbligatorie solo per i contribuenti minori esonerati dalla tenuta della contabilità Iva (es rivenditori di giornali), in quanto in presenza di contabilità Iva, secondo l'art 18, comma 4, è prevista l'annotazione dei soli mancati incassi e pagamenti, da effettuarsi entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi. L'Agenzia delle Entrate, nella propria risposta, correttamente distingue il caso della tenuta della contabilità semplificata secondo i commi 2 e 3 dell'art 18 (tramite registri Incassi e Pagamenti), da quello del comma 4 (Registri Iva integrati). Nel primo caso l'annotazione delle movimentazioni finanziarie deve avvenire nei Registri degli Incassi e dei Pagamenti, secondo il termine previsto dall'art 22 del DPR 600/73, entro 60 giorni. Poi però, quando tratta il caso del comma 4, ossia della tenuta dei soli registri IVA integrati, l'Agenzia, nel descrivere il funzionamento del metodo, opera un richiamo incredibilmente inconferente. Secondo il comma 4, infatti, chi decide di utilizzare esclusivamente i registri Iva, non deve annotare i singoli incassi e pagamenti in corso d'anno[1], ma esclusivamente le fatture e gli altri componenti di costo o di ricavo. Anche per questi ultimi l'Agenzia delle Entrate, individua nella circolare il termine dei 60 giorni per la loro annotazione nei registri

Iva, richiamando l'art. 22, comma 1, del DPR 600/73. A giudizio dello scrivente, tale richiamo non appare corretto. Nel caso di Registri Iva Integrati, il termine di annotazione, pur identico, è infatti disposto dall'art 9 del D.L. 69/89, norma specifica tuttora vigente e non modificata dalla legge di bilancio. La stessa norma che, attualmente, non essendo stata oggetto di intervento, ed essendo compatibile con il nuovo impianto normativo, continua a prevedere l'annotazione delle rimanenze nei registri iva, nonostante la loro irrilevanza ai fini reddituali[2]. Si tratta certamente di un errore veniale, di assoluto poco conto, ma è emblematico di quanto complessa e ridondante sia la normativa fiscale, all'interno della quale anche l'Agenzia delle Entrate fatica a muoversi; figuriamoci il povero contribuente.... 10 aprile 2018 Filippo Mangiapane

NOTE [1] Solo a fine esercizio dovranno essere specificati i documenti che non hanno avuto la manifestazione finanziaria. [2] La previsione dell'obbligo di annotazione delle rimanenze, pur in un sistema improntato alla cassa, appare infatti coerente con le finalità di controllo e con le implicazioni in tema di imposta il valore aggiunto, per il monitoraggio delle cessioni, delle estromissioni, dell'autoconsumo, e delle presunzioni di cessione per i beni non rinvenuti in caso di verifica.