

## **Legge di Bilancio 2017**

# **Dall'1 gennaio 2017 il passaggio naturale al principio di cassa per le imprese minori**

**di Gianfranco Antico**

Trova conferma, dopo l'approvazione al Senato, la Legge di Stabilità 2017, che nel comma 17 e seguenti, dell'articolo 1, modifica il regime fiscale previsto per le imprese minori di cui all'art. 66 del T.U. n. 917/86, introducendo, per le imprese individuali e per le società di persone in contabilità semplificata<sup>1</sup>, il principio c.d. di cassa per la rilevazione dei componenti positivi e negativi di reddito, in luogo del c.d. principio di competenza, in modo tale da determinare i costi e i ricavi in base ai pagamenti effettuati ed agli incassi percepiti.

Le disposizioni introdotte intervengono altresì sulla disciplina di determinazione della base imponibile dell'IRAP, così che anche ai fini di detta imposta, rileva il nuovo criterio di cassa.

In attesa del decreto attuativo, in pillole, evidenziamo le novità più significative, che possono essere da guida per le scelte da effettuare entro il prossimo 31 dicembre.

### **Il nuovo regime contabile**

In forza delle novità introdotte, il reddito di impresa delle piccole imprese è costituito dalla differenza tra l'ammontare dei ricavi e proventi percepiti e le spese sostenute nel periodo di imposta nell'esercizio dell'attività di impresa.

La differenza è aumentata del valore normale dei beni destinati al consumo personale o familiare dell'imprenditore, dei proventi derivanti dagli immobili che non costituiscono beni strumentali per l'esercizio dell'impresa nonché, delle plusvalenze e delle sopravvenienze. Vengono invece portate in diminuzione, le minusvalenze, le sopravvenienze passive, gli ammortamenti e gli accantonamenti.

Le modifiche apportate hanno comportato, altresì, la necessità di rivedere gli obblighi di tenuta dei registri contabili, previsti dall'art. 18 del D.P.R. n.600/73.

---

<sup>1</sup> Il regime di contabilità semplificata è applicabile, in via generale, ai soggetti indicati nelle lettere c) e d) dell'art.13, del D.P.R., qualora i ricavi di cui agli artt. 57 e 85 del T.U. n. 917/86, percepiti in un anno intero, ovvero conseguiti nell'ultimo anno di applicazione dei criteri previsti dall'art.109, c. 2, del medesimo T.U., non abbiano superato l'ammontare di 400.000 euro per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi, ovvero di 700.000 euro per le imprese aventi per oggetto altre attività.

[www.commercialistatelematico.com](http://www.commercialistatelematico.com)

E' vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro.

Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della Legge 633/1941 e pertanto perseguibile penalmente

**Sintesi**

La legge di bilancio 2017 prevede, quindi, che per le imprese individuali e per le società di persone in regime di contabilità semplificata il reddito d'impresa e il valore della produzione netta venga determinato secondo il criterio della cassa, in sostituzione dell'attuale criterio della competenza economica, che resterà in vigore soltanto per i soggetti che operano per la contabilità ordinaria.

Le imprese minori in regime di cassa potranno limitarsi a tenere i registri Iva con l'aggiunta dei componenti non rilevanti a tali fini, comprensivi delle annotazioni relative agli incassi e ai pagamenti effettuati nell'esercizio<sup>2</sup>. In alternativa alla tenuta dei registri Iva integrati, le imprese minori potranno istituire appositi registri nei quali annotare, cronologicamente, ciascun incasso e ciascun pagamento. In aggiunta a queste due distinte metodologie contabili, le imprese potranno anche optare per la tenuta dei soli registri Iva, con la presunzione che la data di registrazione dei documenti coincida con quella in cui è intervenuto il relativo incasso o pagamento ( tale opzione è vincolante per almeno un triennio<sup>3</sup>).

Le modalità di determinazione del reddito d'impresa minore con il regime di cassa sono descritte nel nuovo art. 66 del T.U. n. 917/86, che viene completamente riscritto<sup>4</sup> dalla Legge di Stabilità 2017, così come viene sostanzialmente rivisto l'art.

<sup>2</sup> Prescrive il comma 2, del nuovo articolo 18, del D.P.R. n. 600/73, che i soggetti che fruiscono dell'esonero devono annotare cronologicamente in un apposito registro i ricavi percepiti indicando per ciascun incasso:

- a) il relativo importo;
- b) le generalità, l'indirizzo e il comune di residenza anagrafica del soggetto che effettua il pagamento;
- c) gli estremi della fattura o altro documento emesso.

Vanno, altresì, annotate cronologicamente, in un diverso registro e con riferimento alla data di pagamento, le spese sostenute nell'esercizio, fornendo per ciascuna spesa le indicazioni di cui alle lettere b - c. I componenti positivi e negativi di reddito, diversi da quelli indicati al comma 2, vanno annotati nei registri obbligatori di cui al medesimo comma 2, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi. Non viene più prevista l'annotazione dell'ammontare globale delle entrate e delle uscite relative a tutte le operazioni effettuate nella prima e nella seconda metà di ogni mese. I registri tenuti ai fini IVA sostituiscono i registri indicati al comma 2, qualora vi siano separate annotazioni delle operazioni non soggette a registrazione ai fini della suddetta imposta. In luogo delle singole annotazioni relative ad incassi e pagamenti, nell'ipotesi in cui l'incasso o il pagamento non sia avvenuto nell'anno di registrazione, nei registri deve essere riportato l'importo complessivo dei mancati incassi o pagamenti con indicazione delle fatture cui le operazioni si riferiscono. In tal caso, i ricavi percepiti e i costi sostenuti devono essere annotati separatamente nei registri stessi nel periodo d'imposta in cui vengono incassati o pagati, indicando il documento contabile già registrato ai fini Iva. Previa opzione, vincolante per almeno un triennio, i contribuenti possono tenere i registri ai fini dell'IVA senza operare annotazioni relative ad incassi e pagamenti, fermo restando l'obbligo della separata annotazione delle operazioni non soggette a registrazione ai fini della suddetta imposta. In tal caso, per finalità di semplificazione si presume che la data di registrazione dei documenti coincida con quella in cui è intervenuto il relativo incasso o pagamento.

<sup>3</sup> Cfr. sul punto, BONGI-POGGIANI, *In fuga dal regime di cassa*, in *ItaliaOggi*, edizione del 10/12/2016.

<sup>4</sup> Secondo quanto previsto attualmente dall'art.66, del T.U. n. 917/86, il reddito di impresa dei soggetti che secondo le norme del decreto dell'art.18 del D.P.R. n. 600/73, sono ammessi al regime di contabilità semplificata - le società in nome collettivo, le società in accomandita semplice e le società ad esse equiparate, nonché le persone fisiche che esercitano imprese commerciali (cfr. art. 13 lett. d - c del D.P.R. n. 600/73) e non hanno optato per il regime ordinario -, è costituito dalla differenza tra l'ammontare dei ricavi di cui agli artt. 57 e 85 e degli altri proventi di cui agli artt. 59, 89 e 90, c. 1, conseguiti

18 del D.P.R. n. 600/73, norma che prevede gli obblighi di tenuta delle scritture contabili

per i soggetti in semplifica.

### **La disposizione transitoria**

Il legislatore ha previsto che il reddito del periodo d'imposta in cui si applica il principio di cassa è ridotto dell'importo delle rimanenze finali del medesimo T.U. che hanno concorso a formare il reddito dell'esercizio precedente secondo il principio di competenza.

Pertanto, le rimanenze, incompatibili con il regime per cassa, potranno giocare sensibilmente, in particolare nel primo periodo d'imposta di applicazione.

Come rilevato da attenta dottrina<sup>5</sup> *“l'impatto delle rimanenze iniziali quale componente negativo per il periodo d'imposta 2017 può non essere del tutto indolore, soprattutto per quelle imprese che presentano al 31 dicembre 2016 un ammontare di rimanenze significativo ( si pensi ad esempio ad un bar o ad un'impresa artigiana). Tale circostanza potrebbe determinare una perdita nel primo periodo d'imposta di applicazione del nuovo regime di cassa ( 2017 ad esempio) il cui recupero segue le regole e le limitazioni previste per le perdite d'impresa in regime di contabilità semplificata di cui all'articolo 8, comma 3, del Tuir. A differenza di quanto previsto per le perdite d'impresa in contabilità ordinaria, per le quali è possibile il riporto in avanti nei conque periodi d'imposta successivi, le perdite maturate in regime di contabilità semplificata di cui all'articolo 66 del Tuir sono utilizzabili solamente in diminuzione di altri redditi conseguiti nello stesso periodo d'imposta. In assenza di altri redditi, pertanto, la perdita è definitivamente persa”*.

Atteso che il nuovo regime di cassa è il regime naturale per le imprese minori, occorre valutare nei prossimi giorni la possibilità di optare o meno per il regime ordinario, procedendo ad un attento esame contabile.

20 dicembre 2016

Gianfranco Antico

---

nel periodo d'imposta e l'ammontare delle spese documentate sostenute nel periodo stesso. La differenza è rispettivamente aumentata e diminuita delle rimanenze finali e delle esistenze iniziali di cui agli artt. 92, 93 e 94 ed è ulteriormente aumentata delle plusvalenze realizzate ai sensi degli artt. 58 e 86 e delle sopravvenienze attive di cui all'art.88 e diminuita delle minusvalenze e sopravvenienze passive di cui all'art. 101.

<sup>5</sup> Cfr. CERATO, *Il nuovo regime di cassa parte in perdita*, in *Euroconferencenews* del 14 dicembre 2016.

[www.commercialistatelematico.com](http://www.commercialistatelematico.com)

E' vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro.

Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della Legge 633/1941 e pertanto perseguibile penalmente