

**A tutti i Clienti**

**Loro Sedi**

**Circolare n°27 - 2016**

Poggio a Caiano, dicembre 2016

## **CAMBIAMENTO nella contabilità semplificata adeguamento alle novità dal 1 gennaio 2017 (sostituzione del principio di competenza con il principio di cassa).**

Con la legge di Bilancio 2017 (legge n. 232 del 11.12.2016, recentemente pubblicata in Gazzetta Ufficiale n. 297/2016) il legislatore ha disciplinato che, **a decorrere dal 2017, le imprese in contabilità semplificata determinano il reddito d'impresa applicando il principio di cassa.** Dal 2017, pertanto, la scelta di transitare o di continuare ad applicare il regime di contabilità semplificata deve essere ponderata considerando appunto le modifiche che ha apportato la legge di bilancio 2017. **Dal 1° gennaio 2017 l'adozione di tale regime comporterà l'automatica adozione del principio di cassa, in luogo di quello di competenza, nella determinazione del reddito.**

Innanzitutto va detto che risultano **invariati i requisiti di accesso alla contabilità semplificata** previsti dall'art. 18 del DPR 600/73, **ossia l'ambito dei soggetti che possono accedervi e le soglie di ricavi.** Pertanto, per l'accesso o la permanenza nel regime contabile semplificato, va verificato che i ricavi non abbiano superato nell'anno precedente i seguenti limiti, eventualmente ragguagliati ad anno in caso di inizio attività:

- 400.000 euro, per imprese con oggetto prestazioni di servizi;
- 700.000 euro, per imprese esercenti altre attività.

Tali limiti di ricavi attualmente vanno computati in base al principio di **competenza**, adottato anche per la determinazione del reddito (ris. Agenzia delle Entrate 13 febbraio 2012 n. 15 e circ. 24 agosto 2001 n. 80).

**Dal 1 gennaio 2017, invece, le soglie andranno calcolate tenendo conto dei ricavi che sono:**

- **“percepiti in un intero anno”** (o che si presume di percepire per i soggetti che iniziano l'attività);
- **“conseguiti nell'ultimo anno di applicazione dei criteri previsti dall'articolo 109, comma 2 del medesimo testo unico”** (nuovo art. 18 comma 1 del DPR 600/73).

I soggetti che potrebbero accedere “naturalmente” al regime di contabilità semplificata possono esercitare **l'opzione per l'applicazione del regime contabile ordinario.** Sebbene il nuovo art. 18 comma 8 del DPR 600/73 affermi che la scelta è vincolante per un triennio (riproponendo, invariato nel testo, l'attuale comma 6 del medesimo art. 18), tale disposto deve ritenersi superato. La scelta, infatti, deve ritenersi vincolante per un anno, così come previsto genericamente per l'opzione per i regimi contabili dall'art. 3 del DPR 442/97 e ribadito dalla C.M. 27 agosto 98 n. 209 (§ 6). Trascorso tale periodo, la scelta rimane valida per ciascun anno successivo fino a revoca.

Si segnala che, **per effetto delle modifiche apportate agli artt. 66 del TUIR e 18 del DPR 600/73, le imprese minori che intendano continuare a determinare il reddito in base al criterio di competenza dovranno adottare,** nonostante i maggiori adempimenti contabili che ciò comporta, **l'opzione per il regime ordinario di contabilità sin dal 1° gennaio 2017**, mediante comportamento concludente; solo nella dichiarazione IVA 2018 dovranno poi esplicitare l'opzione compilando il quadro VO.

### **Nuova determinazione del reddito**



Dal punto di vista reddituale, in base al nuovo comma 1 dell'art. 66 del TUIR, il **reddito imponibile sarà determinato come differenza tra l'ammontare:**

- **dei ricavi e dei proventi** di cui agli artt. 57, 85 e 89 del TUIR, **percepiti nel periodo d'imposta;**
- **e delle spese sostenute del medesimo periodo.**

È **confermato il concorso al reddito di altri componenti positivi e negativi, quali proventi immobiliari** (art. 90 del TUIR), **plusvalenze** (art. 86 del TUIR), **sopravvenienze attive** (art. 88 del TUIR), **minusvalenze e sopravvenienze passive** (art. 101 del TUIR). **Confermato anche il comma 2 dell'art. 66 per la deduzione delle quote di ammortamento.**

Come regola generale, **non assumono**, invece, **più rilevanza le rimanenze finali e iniziali**; solo all'atto del passaggio alle nuove regole, sono deducibili dal reddito le rimanenze finali che hanno concorso a formare il reddito dell'esercizio precedente secondo il principio di competenza.

**Vengono abrogati gli ultimi due periodi del comma 3 dell'art. 66, che consentono ai soggetti in regime di contabilità semplificata di dedurre nell'esercizio in cui ricevono il documento probatorio i costi concernenti contratti da cui derivano corrispettivi periodici, relativi a spese di competenza di due periodi d'imposta e di importo non superiore a 1.000 euro.**

Inoltre, **al fine di evitare salti o duplicazioni d'imposta, viene disciplinato** (similmente a quanto previsto per il regime di vantaggio ex DL 98/2011) **il trattamento dei componenti reddituali nell'ipotesi di transito dal regime contabile semplificato a quello ordinario, e viceversa**; in sostanza, i ricavi, i compensi e le spese che hanno concorso alla determinazione del reddito, in base alle regole del regime adottato, non assumono rilevanza nella determinazione dei redditi imponibili degli esercizi successivi.

## Irapp

A partire **dal periodo d'imposta 2017** (con effetto per la prima volta sulla dichiarazione IRAP 2018), **anche il valore della produzione netta delle imprese in contabilità semplificata andrà determinato in base al principio di cassa, secondo quanto previsto in materia di reddito d'impresa. 2016).**

Atteso che non sono state introdotte modifiche né al comma 1, né al comma 2 del citato art. 5-*bis*, per tali soggetti seguirà a non poter essere esercitata l'opzione per il calcolo dell'IRAP in base alle risultanze del bilancio (ex art. 5 del DLgs. 446/97).

Anche a seguito delle novità in esame, **l'individuazione dei componenti reddituali rilevanti continuerà ad avvenire ai sensi dell'art. 5-*bis* comma 1 del DLgs. 446/97.**

**Non mutano quindi i proventi e gli oneri concorrenti alla formazione del valore della produzione netta** (che restano i consueti), **ma soltanto il criterio di imputazione temporale.**

Ad esempio, per i soggetti in esame:

- **le plusvalenze e le minusvalenze continueranno a risultare non imponibili o indeducibili;**
- **i costi relativi al personale, ove deducibili (es. dipendenti a tempo indeterminato, addetti alla ricerca e sviluppo), lo saranno in base al principio di cassa, salve le eccezioni espressamente previste anche ai fini del reddito d'impresa (es. accantonamenti al TFR).**

Si ricorda, infatti, che, con specifico riferimento ai **contributi previdenziali** relativi ai dipendenti a tempo indeterminato, la ris. Agenzia delle Entrate n. 265/2009 ha chiarito che essi sono deducibili, ai fini IRAP, in base al criterio di imputazione temporale proprio del soggetto che se ne avvale.

## Conseguenze

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:



- 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, **oltre alla tenuta dei registri IVA, dei beni ammortizzabili** (se tenuto), **del libro del lavoro** (se necessario);
- **in luogo dell'istituzione dei registri cronologici, la tenuta dei registri IVA "integrati"** con l'annotazione dei componenti che nell'anno non hanno avuto manifestazione finanziaria, **in aggiunta agli altri registri sopra indicati**; tali componenti non pagati e riscossi nell'anno dovranno essere riportati sui registri IVA relativi al periodo in cui si verifica la manifestazione finanziaria;
- la **tenuta dei registri IVA nei quali opera la presunzione che le date di incasso dei ricavi e di pagamento delle spese coincidano con quelle di annotazione su tali registri**, fermi gli altri registri indicati al primo punto.

## OSSERVA

Tale ultimo sistema risulta particolarmente semplificato rispetto a quelli precedenti, in quanto non occorre tenere nota ai fini contabili delle date di incassi e dei pagamenti. D'altra parte tale metodo può comportare il differimento della deduzione di una spesa, già pagata, solo al momento della ricezione del documento dalla controparte, oppure l'"anticipo" della tassazione di ricavi già fatturati, ma non ancora incassati. Ma le date di effettivo incasso e pagamento devono coincidere con la presunzione.

Cordialità

Silvano Nieri

