



Informativa per la clientela di studio

del 21.12.2016

Ai gentili Clienti
Loro sedi

OGGETTO: LEGGE DI BILANCIO 2017 – REGIME DI CASSA PER LE IMPRESE SEMPLIFICATE DAL 01/01/2017

Gentile Cliente,

con la stesura del presente documento informativo intendiamo metterLa a conoscenza del fatto che la Legge di bilancio 2017 modifica, dal periodo d'imposta 2017, il regime di tassazione delle contabilità semplificate (cd. "imprese minori"); per la determinazione del reddito sarà applicabile non più il principio di "competenza" (che risulterà destinato alle sole contabilità ordinarie), ma quello "di cassa".

La legge di Bilancio 2017 reca importanti novità per le imprese in regime di contabilità semplificata.

In particolare si segnala il cambio di rotta sul principio di determinazione del reddito:

- passando **dall'attuale principio "di competenza"** (art. 109 c. 1 e 2 Tuir)
- a quello (obbligatorio) del **regime "di cassa"**.

In conseguenza di ciò, si verifica la revisione delle regole contabili per chi rientra in tale regime (i cui limiti di ricavi non subiscono variazioni), improntata alla semplificazione dei registri e delle relative annotazioni.

DECORRENZA: le novità si applicano a decorrere **dal 2017** per le imprese individuale e società di persone. Con apposito DM (da emanare entro il 31/01/2017) potranno essere introdotte delle disposizioni attuative.

LIMITI PER IL REGIME SEMPLIFICATO

Il regime di contabilità semplificata si applica, a prescindere dall'attività svolta:

- alle **imprese individuali**
- alle **società di persone**

- agli **enti non commerciali** con attività commerciale (non prevalente)

che nell'anno precedente, relativamente a tutte le attività esercitate hanno conseguito ricavi non superiori ai seguenti limiti:

- **€ 400.000:** nel caso di attività di **prestazione di servizi**
- **€ 700.000:** negli altri casi (attività di produzione e/o di cessione di beni).



ATTIVITÀ MISTE

I soggetti che esercitano sia attività di prestazione di servizi che di altro tipo devono confrontare i citati limiti con i ricavi derivanti dall'attività prevalente. In caso di mancata annotazione distinta dei ricavi, si presumono prevalenti quelli derivanti da attività diverse dalle prestazioni di servizi.

REGOLE DI TASSAZIONE

La legge di Bilancio 2017 interviene sulla tassazione dei redditi delle cd. "imprese minori".

A tal fine, sono state apportate numerose modifiche all'art. 66 TUIR.

REGOLE FINO AL PERIODO 2016

Attualmente le cd. "imprese minori", ammesse al regime di contabilità semplificata e che non hanno esercitato l'opzione per il regime ordinario, determinano il reddito imponibile come differenza tra:

COMPONENTI POSITIVI	COMPONENTI NEGATIVI
<ul style="list-style-type: none">- ricavi/autoconsumo (di cui all'art. 85 TUIR)- plusvalenze- sopravvenienze attive- utili, dividendi e interessi (art. 89 TUIR)- proventi immobiliari- rimanenze finali	<ul style="list-style-type: none">- esistenze iniziali- spese per lavoro- interessi passivi- oneri fiscali e contributivi e oneri di utilità sociale- minusvalenze e sopravvenienze passive- quote di ammortamento- accantonamento di quiescenza e previdenza- spese relative a più esercizi

Tale risultato subisce aumenti e diminuzioni secondo le esistenze e le rimanenze; viene aumentato delle plusvalenze realizzate nel periodo d'imposta e diminuito delle minusvalenze; analoghe operazioni di aumento o diminuzione valgono per le sopravvenienze attive e passive.

REGOLE DAL PERIODO 2017

A partire dal 1/01/2017 per i contribuenti in contabilità semplificata il **reddito d'impresa** ed il **valore della produzione netta Irap** viene determinato secondo il **criterio della "cassa"** in sostituzione del criterio della **competenza**, che **resterà in vigore solo per i soggetti in contabilità ordinaria** (anche per opzione).

Le imprese minori determinano così il reddito come differenza tra componenti positivi "percepiti" e spese "sostenute" nel medesimo periodo d'imposta.

Viene coerentemente:

- confermato il riferimento ai commi 1 e 2 dell'art. 110 sulla determinazione dei componenti negativi
- eliminato lo stanziamento delle **rimanenze finali** (che non figureranno neppure come iniziali).



Continueranno a concorrere alla formazione del reddito i seguenti componenti, ma, anch'essi, in applicazione del **principio di cassa**:

- plusvalenze;
- sopravvenienze;
- proventi immobiliari (art. 90 TUIR);
- minusvalenze;
- sopravvenienze passive;
- autoconsumo.

Ammortamenti e accantonamenti TFR/TFM: la mancata modifica del comma 2 dell'art. 66 Tuir si ritiene comporti l'applicazione di un regime analogo a quello dell'art. 54 Tuir per i professionisti:

- ammortamenti e accantonamenti TFR/TFM: permane la deduzione per competenza;
- plus/minusvalenze: rileva il periodo di incasso del corrispettivo di vendita del cespite.

Altri componenti: nulla viene disposto in materia di:

- **componenti negativi rateizzati** (es.: quote di spese di manutenzione e riparazione che residuano da esercizi precedenti; quote di plusvalenze rateizzate; ecc.)
- regime delle **perdite** (che deve intendersi invariato: la perdita è utilizzabile solo nel periodo d'imposta in cui è generata in compensazione di qualsiasi tipo di reddito, essendo l'eventuale eccedenza non utilizzata non riportabile ai periodi d'imposta successivi).

Regole di attuazione: saranno introdotte con **apposito DM** da emanare entro il 31/01/2017.

REGIME TRANSITORIO

In considerazione del diverso criterio di imputazione temporale dei componenti di reddito, sono introdotte delle disposizioni transitorie.

RIMANENZE FINALI ANTE INGRESSO NEL REGIME DI CASSA

E' disposto che il **reddito del primo anno** di applicazione delle nuove regole (2017) deve essere **ridotto** dell'importo delle **rimanenze finali** che hanno concorso a formare il reddito dell'esercizio precedente (2016), secondo il principio di competenza (ciò perché con le nuove regole le "rimanenze" non avranno più alcun rilievo nella determinazione del reddito d'impresa).

PASSAGGIO DAL REGIME DI COMPETENZA REGIME DI CASSA

Al fine di "evitare salti o duplicazioni di imposizione", nel caso si **passi** da un periodo d'imposta **in cui si applicano le nuove regole** previste per le imprese minori (art. 66 TUIR) **ad un periodo di imposta soggetto a regime ordinario, e viceversa:**



- i ricavi, i compensi e le spese che hanno già concorso alla formazione del reddito
- non assumono rilevanza nella determinazione del reddito degli anni successivi.

IRAP

Ai fini della determinazione della base imponibile Irap viene inserito il comma 1-bis all'art. 5-bis del Dlgs. 446/97, il quale dispone che l'Irap delle imprese in contabilità semplificata:

- è determinata coi criteri di cui al nuovo art. 66 Tuir, cioè applicando il **principio di cassa** (es: non rilevano le rimanenze finali);
- permanendo le indeducibilità/non imponibilità specifiche previste dall'art. 5-bis c. 1 Dlgs. 446/97 (costo del lavoro; plus/minusvalenze; sopravvenienze attive/passive; ecc.).

ADEMPIMENTI CONTABILI

REGOLE FINO AL PERIODO 2016

Il regime semplificato esonera le imprese “minori” dagli obblighi civilistici di tenuta delle scritture contabili (libro giornale, libro inventari ecc.); resta presente l'obbligo di compilare le scritture rilevanti ai fini fiscali, e cioè i registri IVA ed il registro dei beni ammortizzabili, qualora si vogliano portare in deduzione gli ammortamenti.

Anche le operazioni non soggette a registrazione ai fini Iva, vanno “*separatamente*” annotate nei registri IVA, negli stessi termini e con le stesse modalità previste per le altre operazioni rilevanti IVA;

- nel registro acquisti, se si tratta di componenti negativi,
- oppure nel registro fatture emesse, se si tratta di componenti positivi.

Coloro che effettuano solo operazioni non soggette a registrazione devono annotare in apposito registro l'ammontare globale delle entrate/uscite relative a tutte le operazioni effettuate nella prima e nella seconda metà di ogni mese ed eseguire nel registro le integrazioni sul valore delle rimanenze.

Entro il termine di presentazione della dichiarazione, il **registro degli acquisti va “integrato”**:

- con l'**ammontare del valore delle rimanenze** alla fine del periodo d'imposta
- con **tutte le “scritture di rettifica”** necessarie per la determinazione del reddito di competenza (ratei, risconti, accantonamento al TFR, etc.).

I contribuenti in contabilità semplificata possono annotare tali spese cumulativamente, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi, a condizione che le spese risultino effettivamente erogate e correttamente annotate nei libri prescritti dalla legislazione sul lavoro.



REGOLE DAL PERIODO 2017

Con le nuove regole introdotte dalla Legge di bilancio 2017, per i contribuenti “semplificati” si assiste ad una modifica degli obblighi contabili, con l’introduzione di **due regimi alternativi**.

1) REGISTRI IVA E REGISTRI DEGLI INCASSI E DEI PAGAMENTI

Il contribuente:

- **oltre agli ordinari registri Iva** (registro acquisti, vendite e/o corrispettivi)

deve tenere:

a) apposito registro in cui annotare, cronologicamente i ricavi percepiti, indicando per ciascun incasso:

i) il relativo importo

ii) le generalità, l’indirizzo ed il comune di residenza del soggetto che effettua il pagamento

iii) gli estremi della fattura o altro documento emesso

b) apposito registro dove annotare cronologicamente e con riferimento alla data di pagamento (criterio di cassa) le **spese sostenute nell’esercizio; per ciascuna spesa** vanno indicate:

i) le generalità, l’indirizzo ed il comune di residenza del soggetto che incassa

ii) gli estremi della fattura o altro documento emesso

Altri componenti positivi e negativi di reddito (es: ammortamenti; sopravvenienze; ecc.):

- l’annotazione va fatta sempre in tali registri (per monitorarne incassi e i pagamenti)

- essendo, tuttavia possibile (come attualmente previsto) godere di un maggior termine per la registrazione, che scade entro il termine di presentazione di Unico.

2) REGISTRI IVA “INTEGRATI”

E’ possibile tenere i **solli registri Iva** (dunque, non anche i registri “cronologici” di incassi e pagamenti) laddove:

- le annotazioni delle **operazioni non soggette ad Iva** siano **effettuate separatamente nei registri IVA**

- i **registri Iva** siano **integrati in modo analitico degli incassi dei pagamenti**

3) OPZIONE “REGISTRAZIONE VALE INCASSO/PAGAMENTO”

Una semplificazione ulteriore, che si può considerare in pratica un terzo regime alternativo è la seguente.

È previsto l’esercizio di una apposita **opzione**, vincolante per **un triennio**,

- al fine di **tenere i registri Iva senza operare annotazioni relative ad incassi e pagamenti** (fermo restando l’obbligo di “*separata annotazione*” delle operazioni non soggette a registrazione IVA)

- in applicazione della quale sorge una **presunzione legale** secondo cui **la data di registrazione dei documenti coincide con quella di incasso (del ricavo) o pagamento (della spesa)**.



N.B.: in questo caso **non si dovrà monitorare l'aspetto finanziario** (obbligo che aggrava gli adempimenti delle contabilità semplificate e che, con ogni probabilità, sarà accolta con favore nel panorama aziendale).
L'opzione introduce una **presunzione assoluta, senza che, dunque, possa essere contestata l'errata applicazione del principio di cassa in sede di eventuale verifica.**

OPZIONE PER LA CONTABILITÀ ORDINARIA

I contribuenti che intendono **proseguire nell'applicazione del principio di competenza:**

- devono **optare** per la tenuta della **contabilità ordinaria** (con tutti i maggiori oneri conseguenti)
- per la **durata minima di 3 anni.**

Distinti saluti