

Circolare n°: 10/2018

**Oggetto:** *Regime di cassa e gestione delle rimanenze*

**Sommario:** Nella Legge di Bilancio 2017 è stato introdotto il principio di cassa ai fini della tassazione dei redditi delle imprese minori assoggettate alla contabilità semplificata.

**Dal 1° gennaio 2017 infatti tutte le imprese in contabilità semplificata sono passate automaticamente dal regime di competenza a quello di cassa (o meglio regime misto cassa-competenza).**

**Contenuto:** \_\_\_\_\_

Con il nuovo regime di cassa, le imprese minori in contabilità semplificata calcolano l'imponibile come differenza tra l'ammontare dei ricavi e degli altri proventi (utili, dividendi e interessi) percepiti nel periodo di imposta, e quello delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'attività di impresa.

La principale novità riguarda l'esclusione delle esistenze iniziali e delle rimanenze finali dalla determinazione del reddito imponibile.

Proprio in riferimento alla gestione delle rimanenze non si segnalano interventi legislativi volti a mitigare gli effetti del passaggio dalla competenza al criterio di cassa, specialmente per le imprese con ingenti stock di rimanenze.

***Con la presente circolare riepiloghiamo per sommi capi i profili distintivi del nuovo regime di cassa, nonché gli impatti della gestione delle rimanenze sulle dichiarazioni 2018, e del rinvio dell'IRI al 2019.***

**Indice:** \_\_\_\_\_

P.2	—————	AMBITO SOGGETTIVO
P.2	—————	MODALITA' DI DETERMINAZIONE DEL REDDITO
P.3	—————	METODI CONTABILI
P.4	—————	IMPATTO DELLE RIMANENZE
P.5	—————	RINVIO DELL'IRI

**AMBITO SOGGETTIVO:** \_\_\_\_\_

L'applicazione del regime di determinazione del reddito per le imprese minori è riservata alle **imprese in contabilità semplificata**, sempreché non optino per la tenuta della contabilità ordinaria.

Sono ammessi alla contabilità semplificata i seguenti soggetti:

- **persone fisiche** che esercitano **imprese commerciali** ai sensi dell'articolo 55 del TUIR;
- **imprese familiari e aziende coniugali**;
- **società di persone commerciali** (società in nome collettivo e società in accomandita semplice);
- **società di armamento** e le **società di fatto**;
- **enti non commerciali**, con riferimento all'eventuale attività commerciale esercitata.

qualora i ricavi indicati agli articoli 57 e 85 del TUIR percepiti in un anno intero, ovvero conseguiti nell'ultimo anno di applicazione dei criteri previsti dall'articolo 109, comma 2, del medesimo testo unico, non abbiano superato l'ammontare di;

- **400.000 euro** per le imprese aventi per oggetto **prestazioni di servizi**;
- **700.000 euro** per le imprese aventi per oggetto **altre attività**.

**MODALITA' DI DETERMINAZIONE DEL REDDITO:** \_\_\_\_\_

Il reddito delle imprese minori è costituito "dalla differenza tra l'ammontare dei ricavi di cui all'articolo 85 e degli altri proventi di cui all'articolo 89 percepiti nel periodo di imposta e quello delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'attività d'impresa".

Ai fini della determinazione del reddito dei soggetti in contabilità semplificata "per cassa" **non rilevano** le rimanenze finali e le esistenze iniziali di merci, lavori in corso su ordinazione di durata sia infrannuale che ultrannuale e titoli, fatta eccezione per la gestione delle rimanenze nel primo periodo di applicazione del regime, come di seguito evidenziato.

In particolare, **il reddito del periodo d'imposta in cui è applicabile il principio di cassa** "è ridotto dell'importo delle rimanenze finali che hanno concorso a formare il reddito dell'esercizio precedente secondo il principio della competenza".

Come precisato dall'Agenzia delle Entrate nella citata n. 11/E/2017, tale disposizione:

- opera **in sede di prima applicazione** del regime nonché in caso di **passaggio dalla contabilità ordinaria a quella semplificata** "per cassa";
- richiamando genericamente *le rimanenze finali*, trova applicazione con riferimento alle:
  - o rimanenze di merci/lavori in corso su ordinazione di durata infrannuale;
  - o rimanenze di lavori in corso su ordinazione di durata ultrannuale;
  - o rimanenze di titoli.

Si rileva inoltre che per alcuni componenti di reddito "che mal si conciliano con il criterio di cassa" (quali, ad esempio, le plusvalenze/minusvalenze, le quote di ammortamento e i canoni di leasing), continua a trovare applicazione **il criterio di competenza**.

#### METODI CONTABILI:

---

Per far fronte alle nuove modalità di determinazione del reddito, il contribuente può adottare a scelta due metodi:

1. **il metodo dei registri dei mancati incassi e pagamenti;**
2. **il metodo delle registrazioni** (su opzione).

La principale differenza tra i due metodi concerne la modalità di annotazione degli incassi e dei pagamenti.

Nel primo caso sarà necessario, al termine del periodo d'imposta, riportare l'importo complessivo dei mancati pagamento e incassi con l'indicazione delle fatture di riferimento. Nel periodo d'imposta in cui avviene l'effettivo incasso o esborso, si dovrà annotare separatamente, entro 60 gg dall'evento, il ricavo percepito o il costo sostenuto, con l'indicazione degli estremi del documento.

Nel secondo caso (su opzione) in forza di una presunzione assoluta, il ricavo si intende incassato e il costo sostenuto **alla data di registrazione del documento**. Tale metodo va

scelto su opzione nella dichiarazione IVA annuale ed è vincolante per almeno un triennio.

#### **IMPATTO DELLE RIMANENZE:**

---

Come evidenziato in precedenza, La Legge di Bilancio 2018 non è intervenuta per mitigare gli effetti della rimozione delle rimanenze dal calcolo del reddito imponibile. Di fatto le rimanenze finali che hanno concorso a formare il reddito dell'esercizio precedente secondo il principio della competenza sono portate interamente in deduzione del reddito del primo periodo di applicazione del regime.

Tale regola risulta, in alcuni casi, penalizzante in quanto potrà far emergere, per le imprese minori con notevoli stock di rimanenze, una perdita fiscale per il periodo d'imposta 2017, la quale sarà deducibile in tale anno e non potrà essere rinviata agli esercizi futuri.

A livello di adempimenti contabili, i soggetti semplificati "per cassa" sono esonerati dalla tenuta delle scritture contabili, salvi gli obblighi di tenuta delle scritture previste da disposizioni diverse dal presente decreto.

Inoltre i soggetti che, ai fini della determinazione del reddito di impresa, sono ammessi al regime di contabilità semplificata e che non hanno optato per il regime ordinario devono comunque annotare nei registri tenuti ai sensi dell'articolo 18 del DPR 29 settembre 1973, n. 600:

- a) **entro sessanta giorni**, i componenti positivi e negativi del reddito di impresa non risultanti dai registri tenuti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto;
- b) **entro il termine stabilito per la presentazione della dichiarazione**, le annotazioni rilevanti ai fini della determinazione del reddito nonché il valore delle rimanenze,

Di conseguenza, anche le imprese in contabilità semplificata "per cassa" sono obbligate ad annotare il valore delle rimanenze di fine esercizio, riportando distintamente nei registri IVA ovvero in un apposito prospetto di dettaglio:

- le quantità;
- i valori per singole categorie di beni;

- i criteri di valutazione utilizzati.

A prescindere dalla (non) rilevanza fiscale, è comunque necessario quantificare il relativo ammontare ai fini:

- degli studi di settore (ISA);
- dell'annotazione del valore/quantità nell'inventario.

**RINVIO DELL'IRI:** \_\_\_\_\_

La legge di Bilancio 2017 conteneva inoltre a favore delle imprese minori, l'introduzione dell'opzione per l'IRI, consistente nell'applicazione di un'aliquota **al 24%** in misura identica a quella prevista per le società di capitali (IRES).

L'introduzione dell'IRI è stata tuttavia posticipata al 2019 dalla Legge di Bilancio 2018.

I soggetti che hanno optato per l'IRI nel 2017 potrebbero aver versato, avvalendosi del metodo previsionale, un acconto inferiore rispetto al dovuto, specialmente nelle situazioni in cui l'utile realizzato nell'anno sia stato interamente reinvestito e non prelevato.

Nella fattispecie non dovrebbero essere applicate le sanzioni in quanto nel mese di versamento degli acconti (giugno 2017) non era ancora noto lo slittamento dell'applicazione dell'IRI<sup>1</sup>.

*Restiamo a disposizione per informazioni, chiarimenti e assistenza.*

*Cordiali saluti*

**Studio Brunello e Partner**  
**Dr. Fabio Pavan**

---

<sup>1</sup> Dovrebbe quindi trovare applicazione il principio di buona fede dello Statuto del Contribuente.