



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2018

N.RF031

INFO FLASH

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 6

OGGETTO	SEMPLIFICATI 2017 - IL RINVIO DI COSTI E RICAVI AL 2018
RIFERIMENTI	ART. 18 DPR 600/73 - CM 1/2018; CM 11/2017 - RF 10/2018 E 166/2017
CIRCOLARE DEL	19/02/2018

Sintesi: i contribuenti in contabilità semplificata, nell'ambito della determinazione del reddito del periodo 2017, dovranno applicare i seguenti concetti, differenziando tra i contribuenti:

a) che non hanno esercitato l'opzione "registrato = incassato/pagato":

- fatture di acquisto: vanno annotate entro 60 giorni dall'effettuazione del pagamento; la registrazione oltre tale termine comporta l'indeducibilità del costo laddove la registrazione avvenga nell'esercizio successivo
- operazioni attive/passive non rilevanti ai fini Iva cui si applica:
 - il principio di cassa: vanno anch'esse annotate entro 60 giorni dall'incasso/pagamento
 - il principio di competenza: vanno annotate entro i termini di presentazione del Mod. Redditi

b) che hanno esercitato l'opzione "registrato = incassato/pagato":

- fatture di acquisto: non devono rispettare il termine di 60 giorni dal pagamento; l'annotazione nel 2018 permetterà il differimento del costo su tale periodo d'imposta
- operazioni attive/passive non rilevanti ai fini Iva:
 - non trova applicazione il criterio "della registrazione" (ma continua l'effettivo incasso/pagamento)
 - trovano applicazione gli stessi termini del caso precedente, distinguendo sempre tra componenti cui si applica il principio di cassa e quelli cui si applica il principio di competenza
- fatture di vendita: ove la registrazione nei termini dell'art. 23 Dpr 633/72 (15 gg dall'emissione; il 15 del mese successivo per le fatture differite) cada nell'anno successivo, la tassazione si applica in tale periodo.

Come noto, l'ingresso nel regime di cassa ibrido per i contribuenti in contabilità semplificata può risultare essere un passaggio delicato.

In particolare, molti contribuenti e vi sono transitati nel 2017 si troveranno a cercare di differire una serie di costi/ricavi al 2018 a causa dell'effetto delle rimanenze finali.

Infatti, considerato che nell'ambito del regime "di cassa ibrido" gli acquisti di beni fungibili (merce, semilavorati, ecc.) risultano "spesati" nell'esercizio :

- le "rimanenze" non avranno più alcun rilievo nella determinazione del reddito d'impresa (continuando a dover essere indicate "per memoria" a quadro RG e negli studi di settore)
- il **reddito del primo anno** di applicazione delle nuove regole (es: 2017) va **ridotto** dell'importo delle **rimanenze finali** che hanno concorso a formare il reddito dell'esercizio precedente (2016), secondo il principio di competenza.



Nota: l'impatto negativo delle rimanenze comporta, per il periodo d'imposta 2017, un'elevata probabilità di generare una perdita, non riportabile agli esercizi successivi.

In ogni caso, vi potranno essere contribuenti privi di rimanenze elevate al 31/12/2016, comunque interessati a differire il più possibile la tassazione

Tale volontà di rinviare alcuni costi al 2018 andrà coordinata con il **termine per effettuare le registrazioni** e quello **per esercitare il diritto alla detrazione dell'Iva** sui costi.

CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA - CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it

I METODI CONTABILI

I soggetti che adottano la contabilità semplificata, dispongono di 3 soluzioni contabili alternative:

- 1) tenuta dei **registri Iva**, oltre a **2 distinti registri** riferiti agli **incassi** ed ai **pagamenti** (si tratta di una soluzione raramente applicata in quanto onerosa in termini di adempimenti; sarà quindi trascurata)
- 2) tenuta dei **solli registri Iva** (con annotazione separata delle operazioni non soggette a registrazione fini Iva):
 - **integrati degli incassi e pagamenti**
 - o, in alternativa, **integrati dei soli mancati incassi/pagamenti** (soluzione certamente privilegiata dai contribuenti rispetto a quella precedente)
- 3) tenuta dei **solli registri Iva** con l'opzione per la presunzione di **"registrazione vale incasso/pagamento"** (soluzione più vantaggiosa di tutte dal punto di vista degli adempimenti, in quanto permette di evitare di tenere traccia di incassi/pagamenti delle operazioni rilevanti ai fini Iva).

TERMINI PER EFFETTUARE LE REGISTRAZIONI: in passato si doveva distinguere tra i seguenti termini per le registrazioni delle operazioni poste in essere:

- fatture emesse: l'art. 23 Dpr 633/72 obbliga all'annotazione entro 15 gg dall'emissione ed entro il 15 del mese successivo per le fatture differite (l'Iva rimane dovuta sul periodo di effettuazione dell'operazione)
- fatture d'acquisto: non vi era un termine specifico entro cui procedere
- operazioni non rilevanti ai fini Iva: l'art. 1 DM 2/05/1989 disponeva che andassero registrate:
 - se non rilevavano ai fini dei redditi: entro 60gg dall'effettuazione
 - in caso contrario (es.: ammortamenti, ecc.): entro il termine di **presentazione della dichiarazione dei redditi**.

TENUTA DEI REGISTRI IVA "INTEGRATI"

L'art. 18 c. 4 Dpr 600/73 prevede la possibilità di tenere i **solli registri Iva** (non anche i registri "cronologici" di incassi e pagamenti) laddove:

- a) le annotazioni delle **operazioni escluse da Iva** siano **effettuate separatamente**
- b) sia indicato, alternativamente:
 - ➔ la data di incasso/pagamento per ciascuna operazione contabilizzata
 - ➔ o sia riportato il **totale** cumulativo delle **operazioni per le quali, entro il termine dell'anno, non è intervenuto l'aspetto finanziario**, evidenziando:
 - nel medesimo periodo d'imposta: le **"fatture cui le operazioni si riferiscono"**
 - nei periodi successivi: **costi e ricavi per i quali è intervenuto il pagamento/l'incasso, in via separata dalle altre operazioni**, indicando gli estremi del documento.



Nota: in quest'ultimo caso, saranno date per incassate/pagate tutte le operazioni attive/passive non riepilogate nella annotazione di fine anno (partecipando, così, al reddito del periodo d'imposta).

Tali costi/ricavi vanno annotati "separatamente" nei registri stessi, nell'anno in cui vengono pagati o incassati, indicando il documento contabile già registrato ai fini Iva.

TERMINI DI REGISTRAZIONE: il nuovo principio di cassa induce l'Agenzia a ritenere che si verta nell'ambito di "scritture cronologiche" cui si applica l'art. 22 c. 1 Dpr 600/73; pertanto la CM 11/2017 ritiene che:

- ➔ in generale: onde **"dare rilevanza la spesa nel corretto periodo di imputazione"**, anche **"la registrazione di una fattura di acquisto dovrà essere comunque eseguita entro 60 giorni dal suo pagamento"**
- ➔ in deroga: la **mancata registrazione** della fattura di acquisto **entro il termine di 60 giorni**:
 - ai fini dei redditi: la deducibilità rimane garantita nel periodo d'imposta in cui:
 - ✓ viene effettuato il pagamento
 - ✓ e risulta annotata l'operazione
 - ai fini Iva: **non limita la detrazione** (se entro il termine del "nuovo" art. 19 Dpr 633/72).

Inoltre:

- le operazioni non rilevanti ai fini Iva (cioè diverse da cessioni di beni o prestazioni di servizi) che risultino deducibili/imponibili secondo il principio di cassa: vanno registrate **entro 60 gg** dalla data dell'incasso/pagamento (ex art. 1 DM 2/05/1989)
- i componenti positivi o negativi che concorrono alla determinazione del reddito secondo il principio di competenza: vanno registrate **entro il termine di presentazione del mod. Redditi**.

Esempio1

La Alfa Snc, in contabilità semplificata nel 2017 riceve una fattura d'acquisto il 10/09/2017, che procede a pagare il 30/09/2017.

In tal caso l'**annotazione** nel registro degli acquisti va **ordinariamente effettuata entro il 29/11/2017** (60 gg dal pagamento).

Laddove la **registrazione avvenga successivamente**, occorre distinguere il caso in cui risulti annotata:

- entro il 31/12/2017: il costo rimane deducibile (e l'Iva detraibile)
- da gennaio ad aprile 2018: il costo diviene indeducibile (mentre l'Iva rimane detraibile, previa annotazione separata – CM 1/2018)
- da maggio 2018 in poi: il costo è indeducibile e l'Iva è indetraibile.

I **medesimi criteri** si rendono dovuti per l'**annotazione dei costi non rilevanti ai fini Iva**.



N.B.: appare arbitraria la pena della indeducibilità per la tardiva annotazione del costo, nel presupposto che l'unico evento collegato alla deducibilità risulta essere il pagamento (al contrario si dovrebbe ritenere applicabile la sola sanzione di cui all'**art. 9 c. 1 D.lgs. 471/97** "Violazioni degli obblighi relativi alla contabilità", che prevede l'applicazione della sanzione da €. 1.000 ad €. 8.000).

In ogni caso si deve ritenere salva la possibilità di presentare una dichiarazione integrativa a favore.

Esempio2

Nell'esempio precedente la società abbia ora pagato la fattura il 20/12/2017.

In tal caso

- l'annotazione nel registro degli acquisti va effettuata entro il 18/02/2018 (60 gg dal pagamento)
- garantendo comunque la deduzione del costo nel 2017 (e la detrazione dell'Iva col criterio del sezionale Iva/annotazione separata).

Solo nel caso in cui l'annotazione avvenga successivamente a tale data si porranno i problemi visti nell'esempio precedente



N.B.: in tal caso si ritiene che sul registro acquisti del 2017 sia possibile procedere ad una annotazione "speculare" a quella vista per le operazioni non pagate/incassate; in sostanza si ritiene ammesso:

- indicare al 31/12/2017 la fattura annotata solo nel 2018
- fornendo l'indicazione della data di pagamento (2017), al fine della sua deduzione dai redditi.



CM 11/2017 p.to 6.3: In particolare, le operazioni rilevanti ai fini IVA devono essere annotate nei registri di riferimento nel rispetto delle discipline di settore contenute negli articoli 23 e seguenti del D.P.R. n. 633 del 1972.

E' necessario, tuttavia, conciliare dette disposizioni con le esigenze del regime di cassa, con la conseguenza che **la registrazione di una fattura di acquisto**, seppur propedeutica ai fini IVA all'esercizio del diritto alla detrazione dell'imposta (esperibile, ai sensi dell'articolo 19 del D.P.R. n. 633 del 1972 al più tardi con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto è sorto), **dovrà essere, comunque, eseguita entro sessanta giorni dal suo pagamento**, al fine di poter dare rilevanza alla spesa nel corretto periodo di imputazione.

Resta fermo che l'eventuale mancata registrazione della fattura di acquisto entro detto termine non pregiudica comunque l'esercizio del diritto a detrazione nel termine più ampio previsto dall'art. 19 del DPR n. 633 del 1972. **La registrazione della fattura di acquisto oltre il termine dei sessanta giorni dall'avvenuto pagamento, non determina, inoltre, l'indeducibilità del costo, laddove la registrazione sia, in ogni caso, eseguita nell'esercizio in corso.**

OPZIONE "REGISTRAZIONE VALE INCASSO/PAGAMENTO"

L'altra possibilità è quella (previo esercizio opzione vincolante per **un triennio**)

- ➔ 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 va monitorato l'aspetto finanziario** (obbligo che aggrava gli adempimenti delle contabilità semplificate e che, con ogni probabilità, sarà accolta con favore nel panorama aziendale), ma vi è coincidenza tra la registrazione ai fini Iva con la deduzione ai fini dei redditi.

TERMINE DI REGISTRAZIONE DI COSTI E RICAVI

Posto che non si è più in presenza di una "registrazione cronologica"

- ➔ non si applicano i termini di cui al citato art. 22 Dpr 600/73
- ➔ ma i soli termini di annotazione ai fini dell'Iva.

Dunque, in relazione:

- ⇒ **ai ricavi:** all'annotazione va effettuata entro 15 gg dall'emissione per le fatture ordinarie ed entro il 15 del mese successivo per le fatture differite (l'Iva rimane dovuta sul periodo di effettuazione dell'operazione); pertanto **l'annotazione che cada nell'anno successivo per mettere alla tassazione in tale periodo**
- ⇒ **ai costi rilevanti ai fini Iva** (per i quali **rimane non previsto un termine specifico**):
 - **l'eventuale Iva assolta:** è detraibile nei termini dell'art. 19 c. 1 Dpr 633/72 (oltre tale termine l'Iva assolta rimane deducibile come costo)
 - **ai fini dei redditi:** il componente negativo rimane deducibile **nell'anno della annotazione**



CM 11/2017 p.to 6.3: "Con riferimento ai costi sostenuti - nel presupposto che ai fini IVA il contribuente, per esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta attribuitagli in rivalsa, ha facoltà di registrare la fattura di acquisto entro i termini previsti dall'art. 19 del DPR n. 633/1972 - gli stessi si considereranno pagati al momento della registrazione del documento contabile (anche dopo due anni dall'operazione), non rilevando il momento in cui si verifica l'effettivo esborso finanziario. Anche i ricavi percepiti, come già anticipato, si considereranno incassati al momento della registrazione delle fatture nonostante, ai fini della liquidazione dell'IVA a debito periodica, la registrazione del documento - da eseguirsi "entro quindici giorni... e con riferimento alla data della loro emissione" per le fatture ordinarie, ed "entro il termine di emissione e con riferimento al mese di effettuazione delle operazioni" per le "fatture differite" (cfr articolo 23 del DPR n. 633 del 1972) - produca effetto per il periodo in cui le operazioni sono state effettuate".

- ⇒ **ai costi non rilevanti ai fini Iva** (per i quali continua ad applicarsi l'art. 1 DM 2/05/1989):
 - le operazioni non rilevanti ai fini Iva (cioè diverse da cessioni di beni o prestazioni di servizi):
 - vanno registrate **entro 60 gg** dalla data dell'incasso/ pagamento
 - ad esse **continua ad applicarsi il criterio di cassa** (e non il criterio "di registrazione")
 - componenti positivi o negativi che concorrono alla determinazione del reddito secondo il principio di competenza (ammortamenti, ecc.): si registrano entro il termine di presentazione del mod. Redditi.



Telefisco 2018 – "Per le imprese minori che optano per il criterio di registrazione Iva, le operazioni fuori campo Iva devono essere registrate entro 60 giorni dalla data del pagamento oppure dal ricevimento del documento (circolare 11/E/2017, par. 6.3 e 6.5)?

R. La circolare n. 11/E del 13 aprile 2017, al paragrafo 6.5, nel descrive i criteri di applicazione dell'"opzione per la tenuta dei registri Iva senza separata indicazione degli incassi e dei pagamenti", di cui all'articolo 18, comma 5, del Dpr n. 600 del 1973, chiarisce espressamente che «**resta fermo l'obbligo di separata annotazione** delle operazioni non soggette a registrazione ai fini Iva, **con le modalità sopra descritte**» [ndr.: cioè sia applicandosi l'obbligo di annotazione entro 60 gg dal pagamento che applicando il concetto di rilevanza per cassa, non per registrazione]

Esempio1

Il sig. Rossi, imprenditore in contabilità semplificata ha effettuato nel 2017 le seguenti operazioni.

Fatture emesse:

- **fattura immediata di vendita il 20/12/2017:** potrà notarla entro il 4/01/2018 (15 giorni), tassando in tal modo **ricavo nel periodo d'imposta 2018** (principio di registrazione)
- ha **consegnato merce con DDT datato 1/12/2017**, emettendo la fattura il 10/01/2018: dovrà annotare tale fattura entro il 15/01/2018, tassando il **ricavo nel 2018**.

Costi rilevanti ai fini Iva

Il contribuente ha inoltre **ricevuto una fattura a ottobre 2017** (pagata nello stesso mese): potrà **annotarla nel 2018** (anche oltre 60 gg dal pagamento) procedendo:

- a **dedurre il costo nel 2018**
- a detrarre l'Iva tramite annotazione separata o in apposito sezionale

Costi non rilevanti ai fini Iva

Infine, sostiene dei costi di locazione addebitati da un privato; per il canone pagato:

- il 10/10/2017: sarà tenuto a effettuare l'annotazione separata nel registro degli acquisti entro il 9/12/2017 (60 gg dal pagamento), essendo il costo deducibile nel 2017 (anno del pagamento)
- il 10/11/2017: sarà tenuto a effettuare l'annotazione separata nel registro degli acquisti entro il 9/01/2018 (60 gg dal pagamento), essendo il costo deducibile nel 2017 (anno del pagamento)

e così via

Costi non rilevanti ai fini Iva: non appare del tutto chiaro il perimetro di tale concetto.

In particolare andrà chiarito se:

- trovi stretta applicazione l'art. 1 DM 2/05/1989 che limita il concetto alle operazioni escluse da Iva in quanto diverse dalle cessioni di beni (art. 2 Dpr 633/72) o dalle prestazioni di servizio (art. 3 Dpr 633/72); ciò porterebbe ad escludere l'applicazione di tale regime per una serie di costi deducibili per cassa (assicurazioni, interessi passivi, ecc.) limitandolo ai costi addebitati da soggetti privati, imposte e tasse deducibili, ecc.
- oppure se possa essere esteso a tutti i componenti che non hanno l'applicazione di un Iva (come le assicurazioni, interessi passivi, ecc.) e, in quanto tali, possono essere considerati "non rilevanti ai fini Iva" (ciò potrebbe addirittura essere esteso i costi con Iva oggettivamente indetraibile)-

DOMANDE E RISPOSTE DELLA REDAZIONE - AGGI

D. In ragione alla registrazione degli aggi in contabilità semplificata con opzione art.18 c. 5 Dpr 600/73 "incasso e pagamento giuridico", considerato che sono componenti positivi fuori campo iva, posso utilizzare la disposizione del DM 8/02/2011 rilevando gli aggi in un'unica soluzione entro il 31 dicembre di ogni anno.

Più in generale in contabilità semplificata con opzione art.18 c.5 Dpr 600/73 "incasso e pagamento giuridico", la registrazione dei componenti attivi e passivi "fuori campo iva" regolati dall'art. 66 (principio di cassa) hanno l'obbligo di registrazione entro 60 gg dall'avvenuto incasso/pagamento?

Le stesse considerazioni vanno fatte anche per la contabilità semplificata con opzione art.18 c. 4 Dpr 600/73?

RISPOSTA: la CM 11/2017, trattando delle contabilità semplificate "ordinarie" (cioè prive dell'opzione "registrato vale incasso/pagamento"), ha ritenuto che nel caso di specie:

- è ammesso avvalersi della facoltà di annotazione unica non oltre il mese di gennaio dell'anno successivo, ex DM 8/02/2011 citato
- dovendosi comunque imputare il reddito nell'anno precedente.

Ciò risulta congruente, nel senso che si tratta di componenti per i quali rileva il momento dell'incasso, avvenuto nell'anno precedente; dunque la risposta:

- fare solo quale semplificazione negli adempimenti
- non modificando il periodo d'imposta di tassazione, che rimane quello dell'incasso.

Tale concetto trova applicazione anche per i soggetti che hanno esercitato l'opzione "registrazione = incasso"; infatti:

- si tratta di componenti esclusi da Iva
- per i quali (secondo i funzionari dell'Agenzia delle Entrate a Telefisco 2018), continua a trovare applicazione il criterio dell'incasso/pagamento, non quello della registrazione.

Dunque, indipendentemente dall'opzione esercitata, tali aggi risulteranno imponibili nel periodo d'imposta 2017.

CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA – CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it

PROSPETTO DI RIEPILOGO

	COSTI CON IVA		COSTI NON RILEVANTI AI FINI IVA	
	Termini di registraz.	Rilevanza redditi	Termini di registraz.	Rilevanza redditi
OPZ. REGISTRATO VALE PAGATO	Nessun termine	Registrazione	60 gg dal pagamento	Pagamento
NESSUNA OPZIONE	60 gg dal pagamento	Pagamento		
	RICAVI CON IVA		RICAVI NON RILEVANTI AI FINI IVA	
	Termini di registraz.	Rilevanza redditi	Termini di registraz.	Rilevanza redditi
OPZ. REGISTRATO VALE INCASSATO	15 gg da emissione fattura (15 del mese succ. se "differita)	Registrazione	60 gg dall'incasso	Incasso
NESSUNA OPZIONE		Incasso		

**VIDEOCONFERENZA
LIVE**

**DICHIARAZIONE
IVA 2018**

**MERCOLEDÌ 28 FEBBRAIO
DALLE ORE 15.00 ALLE ORE 17.30**

**Vai sul sito della Redazione per
conoscere le modalità di
partecipazione**

**Tutte le novità a
portata di un click...**