

REDDITO IMPRESA E IRAP

Regime per cassa: criteri di imputazione dei componenti di reddito

di **Federica Furlani**

L'[articolo 66 del Tuir](#), modificato a decorrere dal 1.1.2017 ad opera della Finanziaria 2017 ([articolo 1, commi da 17 a 23, L. 232/2016](#)), disciplina le modalità di **determinazione del reddito** per le **imprese in contabilità semplificata**.

Come noto, trattasi di un regime naturale a cui sono ammessi, a partire dall'anno successivo, 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 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, ovvero di 700.000 euro per le imprese aventi per oggetto altre attività*” (articolo 18 DPR 600/1973).

Il nuovo regime previsto per la determinazione del reddito è un regime “**improntato alla cassa**”, come chiarito dalla Relazione illustrativa al DDL di bilancio 2017 e dalla [circolare 8/E/2017](#), in quanto caratterizzato da alcune deroghe al regime di cassa “puro”.

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

Il criterio di cassa deve essere pertanto utilizzato con riferimento a tutte spese, quali le spese per gli acquisti di merci destinate alla rivendita, di beni impiegati nel processo produttivo, di beni incorporati nei servizi, utenze, materiali di consumo, spese condominiali, imposte comunali deducibili, spese per assicurazioni, interessi passivi, i costi da cui derivano corrispettivi periodici, etc., ad **eccezione di alcuni componenti di reddito** – che mal si conciliano con il criterio di cassa – nei confronti dei quali il legislatore ha richiamato la specifica disciplina prevista dal Tuir, rendendo di fatto operante per tali componenti il **criterio di competenza**.

Per quanto attiene ai **componenti negativi**, sono deducibili dal reddito secondo gli ordinari criteri previsti dal testo unico:

1. **minusvalenze e sopravvenienze passive** ([articolo 101 Tuir](#)). Nella [circolare 11/E/2017](#) è stato precisato che concorrono in ogni caso alla determinazione del reddito secondo il criterio di cassa le sopravvenienze passive derivanti dallo storno o integrazione di componenti positivi o negativi che hanno concorso alla determinazione del reddito secondo il criterio di cassa;
2. **quote di ammortamento di beni materiali**, anche ad uso promiscuo, e **immateriali** nonché **canoni di leasing** ([articoli 64, comma 2, 102 e 103 Tuir](#)), compreso il maxi-canone. Le spese di manutenzione ordinaria restano invece deducibili secondo il criterio di cassa;
3. **perdite di beni strumentali e perdite su crediti** ([articolo 101 Tuir](#)), comprese le eventuali perdite relative a crediti rilevati in contropartita dei ricavi in costanza di opzione per il regime di cui al comma 5 dell'articolo 18 del D.P.R. 600/1973;
4. **accantonamenti di quiescenza e previdenza** ([articolo 105 Tuir](#));
5. **spese per prestazioni di lavoro** ([articolo 95 Tuir](#));
6. **oneri di utilità sociale** ([articolo 100 Tuir](#));
7. **spese relative a più esercizi** ([articolo 108 Tuir](#)), unicamente, come precisato dalla [circolare 11/E/2017](#), nel caso in cui le stesse abbiano natura pluriennale (ad esempio, costi di impianto, spese di sviluppo e altri costi simili che soddisfano la definizione generale di onere pluriennale prevista dall'OIC 24). Diversamente, nel caso in cui tali spese siano deducibili interamente nel periodo di imposta in cui sono state sostenute, rileva, ai fini della corretta imputazione temporale del componente negativo, il criterio di cassa: è il caso, ad esempio, delle spese di rappresentanza, di pubblicità e di ricerca;
8. **oneri fiscali e contributivi** ([articolo 99, commi 1 e 3, Tuir](#));
9. **interessi di mora** ([articolo 109, comma 7, Tuir](#)).

Non sono in ogni caso **deducibili** dal reddito delle imprese minori, i seguenti componenti negativi:

1. **spese ed altri componenti negativi relativi a immobili patrimoniali** ([articolo 90, comma 2, Tuir](#));
2. **accantonamenti**, diversi da quelli indicati nell'articolo 105;
3. **remunerazione dovuta relativamente ai contratti di associazione in partecipazione** ed a quelli di cui all'[articolo 2554 cod. civ.](#) allorché sia previsto un apporto diverso da quello di opere e servizi ([articolo 109, comma 9, lett. b\), Tuir](#)). La remunerazione dovuta relativamente ai citati contratti che prevedano l'apporto di opere e servizi è invece deducibile dal reddito secondo il criterio di competenza.

Per quanto riguarda i **componenti positivi**, concorrono alla formazione del reddito secondo il **criterio di competenza**, anziché quello di cassa:

1. **ricavi da assegnazione** dei beni ai soci o destinazione degli stessi a **finalità estranee**

- all'esercizio dell'impresa ([articolo 57 Tuir](#));
2. **proventi derivanti da immobili** che non costituiscono beni strumentali per l'esercizio dell'impresa né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa (cd. immobili patrimoniali) ([articolo 90 Tuir](#));
 3. **plusvalenze e sopravvenienze attive** ([articoli 86 e 88 Tuir](#));
 4. **redditi determinati forfettariamente** per le attività di allevamento di animali oltre il limite di cui alla [lettera b\) del comma 2 dell'articolo 32 Tuir](#) ([articolo 56, comma 5, Tuir](#)).



*La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



[richiedi la prova gratuita per 30 giorni >](#)