

## REDDITO IMPRESA E IRAP

### ***Le sopravvenienze attive o passive per i semplificati di cassa***

di **Paolo Meneghetti** - Comitato Scientifico Master Breve 365

Convegno di aggiornamento

#### **Ultimi controlli prima dell'invio delle dichiarazioni**

Scopri di più

Tra i componenti reddituali rilevanti nella determinazione del reddito del soggetto in “regime semplificato di cassa” rilevano anche **le sopravvenienze attive e passive**, di cui rispettivamente agli [articoli 88](#) e [101 Tuir](#). A tal riguardo, l'[articolo 66, comma 1, Tuir](#), cita in modo chiaro le sopravvenienze attive o passive come **elementi reddituali rilevanti**, senza però specificare in che modo questi concorrono alla formazione del reddito d'impresa del soggetto semplificato.

Il tema è stato affrontato dalla [circolare n. 11/E/2017](#) che, ai paragrafi 3.2.1 e 3.2.2, individua **due diversi criteri** per valutare in quale momento tali componenti rilevano. In particolare, è stato precisato che:

- per le sopravvenienze non correlate a componenti per i quali il criterio di rilevanza fiscale è quello della cassa, il **criterio di tassazione è la competenza**;
- per le sopravvenienze correlate a componenti che a loro volta sono stati tassati o dedotti per cassa, la tassazione **avverrà per cassa**.

A questo punto è immediatamente necessaria una precisazione che riguarda coloro che hanno adottato il criterio delle “**registrazione Iva**” in alternativa a quello di cassa. Questa scelta, ammessa dall'[articolo 18, comma 5, D.P.R. 600/1973](#), consente di applicare una finzione giuridica in base alla quale il **momento dell'incasso (o del pagamento)** viene fatto **coincidere con il momento di registrazione** del componente positivo (o negativo). Pertanto, è pacifico affermare che il criterio di registrazione Iva non fa altro che confermare il principio che guida il soggetto semplificato, cioè quello della cassa, individuando, quale momento in cui si manifesta l'aspetto finanziario di una operazione, il **momento di registrazione**. È sbagliato, quindi, a parere di chi scrive, immaginare che con la scelta del criterio di registrazione Iva, il semplificato abbandona il principio di cassa, mentre sarà vero che tale principio, per semplicità, statuisce una sorta di **presunzione assoluta della data di incasso e pagamento**, senza bisogno di dimostrare alcunché al riguardo.

Detto ciò iniziamo a mettere a fuoco qualche **ipotesi di sopravvenienza**, distinguendo i vari casi della operazione correlata alla stessa sopravvenienza:

- Operazione correlata **rilevante ai fini Iva e tassata per cassa**.

Il classico esempio è l'acquisto di merci da soggetto passivo Iva per il quale, a distanza di un certo tempo, viene **concordata una riduzione di debito**, poniamo che il debito originario sia stato, in termini di imponibile, di 100 e che passato un periodo d'imposta esso si riduca a 70, quindi sopravvenienza attiva di 30. Per il soggetto che riceve la nota di accredito e che applica il regime semplificato di cassa senza opzione per l'[articolo 18, comma 5, Tuir](#), la sopravvenienza attiva è correlata ad un **componente dedotto per cassa** per cui, solo al momento dell'effettivo incasso della differenza di 30, questa **concorrerà alla formazione del reddito**. Se, invece, il soggetto ha optato per il **criterio della registrazione Iva**, costui avrà dedotto il costo della merce al momento del pagamento figurativo (ovvero al momento della registrazione della fattura) e **rileverà la sopravvenienza al momento dell'incasso** figurativo del credito, cioè quando viene **registrata la nota di credito** a norma dell'[articolo 26, comma 5, D.P.R. 633/1972](#) (entro 15 del mese successivo). Quindi se la nota di credito è datata dicembre e sempre a dicembre viene incassato il credito, la sopravvenienza attiva può comunque essere rimandata a gennaio, cioè **periodo d'imposta successivo**.

- Operazione correlata **non rilevante ai fini Iva e tassata per cassa**.

Il classico esempio sono gli interessi passivi (non moratori) addebitati sul conto corrente per i quali, per qualunque motivo, sia riconosciuto un accredito a riduzione degli stessi. Per il soggetto che riceve l'accredito, il **momento rilevante sarà quello dell'accredito** sul conto corrente dello sgravio, con registrazione da eseguirsi entro 60 gg dal pagamento (in tal caso rileva la data del pagamento non quella della registrazione contabile), mentre se il semplificato ha adottato il criterio di registrazione Iva, si avrà che lo sgravio concorrerà alla formazione del reddito imponibile soltanto al **momento della registrazione contabile dello stesso** (entro 60 gg dall'accredito sul conto corrente).

- Operazione correlata **rilevante ai fini Iva e tassata per competenza**.

L'esempio potrebbe essere l'acquisto di un bene strumentale da parte di un soggetto Iva, quindi con emissione di fattura, per il quale viene ricevuta, a distanza di tempo, una **nota di credito**. Per semplicità ipotizziamo un bene di costo inferiore a 516 euro acquistato e dedotto integralmente nel 2022, per il quale nel 2023 viene ricevuta una nota di credito di 100 euro. Per il semplificato di cassa si adotta il **principio di competenza**, per cui quando è acclarato il diritto ad ottenere la riduzione di prezzo, si avrà la rilevanza della sopravvenienza attiva, a prescindere da quando sia avvenuto l'effettivo accredito della differenza di prezzo. Se il semplificato ha, invece, adottato il **criterio di registrazione Iva**, va considerato influente il momento di registrazione della nota di credito, dovendosi in tal caso ritenere rilevante, il **momento in cui si manifesta il diritto alla riduzione di prezzo**.

- Operazione correlata **non rilevante ai fini Iva e tassata per competenza**.

Immaginiamo che per qualunque motivo il costo del personale dipendente pari a 100.000 euro

nel 2022, venga ridotto nel 2023 a 90.000 euro per effetto di **errori riconosciuti** nei conteggi delle retribuzioni. Il semplificato di cassa, che abbia o meno esercitato l'opzione di cui all'[articolo 18, comma 5, Tuir](#), deve **rilevare la sopravvenienza attiva per competenza**, cioè quando si manifesta il diritto al ricalcolo del costo del lavoro, registrando tale differenza entro il termine per la consegna della dichiarazione dei redditi dell'anno 2023, ma individuando quale **momento nel quale il componente sopravvenienza va tassato**, il momento della competenza e non quello della registrazione nei libri Iva, se è stata esercitata l'opzione di cui all'[articolo 18, comma 5, D.P.R. 600/1973](#).