

SPECIALI DELLA SETTIMANA

Semplificati per cassa: le fatture attive si possono registrare nel 2024 anche se emesse nel 2025

di **Fabio Garrini**

Recentemente è salita agli onori della cronaca una vicenda, del tutto operativa e di interesse diffuso, che attiene la registrazione delle fatture di vendita dei contribuenti che hanno adottato il regime semplificato per cassa, nella variante che conferisce rilevanza alla registrazione dei documenti, con riferimento agli effetti sul relativo reddito da dichiarare ai fini Irpef.

Il regime semplificato e l'opzione per la registrazione

L'articolo 18, D.P.R. 600/1973, permette di applicare il regime di contabilità semplificata in luogo di quella ordinaria (che comunque può essere scelta in maniera opzionale anche quando non ricorre l'obbligo) alle persone fisiche che esercitano imprese commerciali, anche costituite in forma di impresa familiare e coniugale.

Tale regime è *"improntato alla cassa"* nel senso che, in via generale (in quanto nell'articolo 66, Tuir, che regola tale regime, non mancano le deroghe in cui occorre applicare la competenza), i componenti reddituali, sia positivi sia negativi, sono rilevanti all'atto del relativo incasso o pagamento.

La circolare n. 11/E/2017 evidenzia in maniera chiara una posizione che l'Agenzia delle entrate già aveva espresso in sede della manifestazione Telefisco 2017 e poi confermata nella circolare n. 8/E/2017: il regime di contabilità semplificata applicabile dal 2017 è un regime *"misto"*, dove alcuni componenti hanno valore per cassa e altri invece rilevano per competenza. Viene, infatti, richiamata la Relazione accompagnatoria alla Legge di Bilancio 2017, dove si legge che questo regime è *"improntato al criterio di cassa"*, e questo secondo l'Agenzia delle entrate varrebbe a escludere un principio di cassa stretto. Infatti, in via generale i componenti reddituali, tanto quelli positivi quanto quelli negativi, sono rilevanti all'atto del relativo incasso o pagamento.

Nell'ambito del regime di contabilità semplificata previsto dall'articolo 18, D.P.R. 633/1972, il comma 5 introduce una soluzione che permette una sorta di deroga al regime di cassa per il regime di contabilità semplificata: *"Previo opzione, vincolante per almeno un triennio, i contribuenti possono tenere i registri ai fini dell'imposta sul valore aggiunto senza operare"*

annotazioni relative a incassi e pagamenti, fermo restando l'obbligo della separata annotazione delle operazioni non soggette a registrazione ai fini della suddetta imposta. In tal caso, per finalità di semplificazione si presume che la data di registrazione dei documenti coincida con quella in cui è intervenuto il relativo incasso o pagamento”.

Pertanto, qualora si vada a esercitare tale opzione, ciò che rileva nella determinazione del reddito è la registrazione dei documenti, a nulla rilevando gli aspetti finanziari (quindi, con una significativa semplificazione amministrativa).

L'opzione per tale metodo viene esercitata tramite il comportamento concludente, con la conseguenza che di fatto non rilevano gli incassi e i pagamenti (e quindi i mancati incassi e pagamenti), ma il contribuente si limiterà all'annotazione dei soli documenti fiscali; tale opzione viene manifestata a posteriori tramite opportuna compilazione della dichiarazione Iva relativa all'anno nel quale tale opzione viene esercitata.

Con specifico riferimento ai contribuenti che hanno esercitato l'opzione per il regime della registrazione dei documenti ex articolo 18, comma 5, D.P.R. 600/1973, consta il pensiero dell'Agenzia delle entrate nella circolare n. 10/E/2017: *“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'articolo 19 del D.P.R. 633 del 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”.*

L'opzione per l'articolo 18, comma 5, D.P.R. 600/1973, introduce una presunzione che possiamo definire assoluta, secondo cui la deduzione del costo deve avvenire nell'anno in cui la fattura di acquisto viene registrata, indipendentemente dagli aspetti finanziari dell'effettivo pagamento. Pertanto, per la determinazione del reddito del contribuente, risulta cruciale stabilire la correttezza del momento in cui avviene tale registrazione.

La registrazione dei ricavi

Nella circolare n. 11/E/2017 si legge come anche i ricavi percepiti si considerano 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”*, produca effetto per il periodo in cui le operazioni sono state effettuate.

Va segnalato che il termine di registrazione delle fatture di vendita, previsto dall'articolo 23, D.P.R. 633/1972, è stato successivamente aggiornato e ora prevede che tali fatture devono essere registrate *“entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni”*

e con riferimento allo stesso mese di effettuazione delle operazioni”.

Questo comunque non varia il principio contenuto nel citato documento di prassi.

Quindi, nella sostanza, le fatture di dicembre 2024 potrebbero essere registrate entro il 15 gennaio con la conseguenza che dette fatture costituiranno reddito nel 2025 (posto, comunque, che l’Iva deve essere fatta retroagire alla liquidazione di dicembre 2024 ovvero dell’ultimo trimestre del 2024 in quanto l’Iva in relazione alla debenza del tributo, è sempre guidata dal momento di effettuazione dell’operazione).

La posizione espressa in Telefisco

Veniamo alla questione delicata recentemente sollevata dall’Agenzia delle entrate: il tema della registrazione delle fatture emesse deve necessariamente essere coordinato con il tema dell’emissione della fattura sulla base delle indicazioni dell’articolo 21, D.P.R. 633/1972.

Regime del registrato e imputazione dei ricavi

Regime del registrato. Fatture elettroniche emesse a cavallo d’anno dai contribuenti in regime di contabilità semplificata con opzione per il comma 5 dell’articolo 18, D.P.R. 600/1973. Per esempio: fattura redatta in data 29 dicembre 2023 ma inviata allo SdI l’8 gennaio 2024. Si chiede conferma della corretta imputazione del ricavo ai fini dei redditi, che può essere a scelta del contribuente nel 2023 o 2024, alla luce del fatto che, in questi casi, la registrazione del documento potrà avvenire indifferente nel 2023 oppure nel 2024.

Master di specializzazione

Laboratorio Contratti di lavoro

Scopri di più