



R O S S I & A S S O C I A T I
C o r p o r a t e A d v i s o r s

Main Office: Via S. Radegonda, 8 - Milano

www.rossiassociati.it

Tel +39 02.874271 Fax +39 02.72099377

NEWS SETTIMANALE

Ottobre 2012 – nr. 3

Tutte le informazioni sono tratte, previa critica rielaborazione, da normativa, riviste e stampe specializzate

*Per ulteriori informazioni contattare direttamente lo Studio
(Tel.02/874271 - Fax 02/72099377, e-mail: info@rossiassociati.com).*

Versamento dell'IVA dopo la riscossione del corrispettivo

(c.d. "IVA per cassa")

Nuova disciplina - Provvedimento attuativo

INDICE

- 1 Premessa**
 - 1.1 *Provvedimenti attuativi*
 - 1.2 *Decorrenza*
 - 1.3 *Abrogazione dell'attuale regime*
- 2 Soggetti interessati**
- 3 Effetti dell'opzione**
- 4 Operazioni attive escluse dall'IVA per cassa**
- 5 Operazioni passive escluse dall'IVA per cassa**
- 6 Adempimenti relativi alle operazioni attive del cedente o prestatore**
 - 6.1 *Obblighi di fatturazione e registrazione*
 - 6.2 *Calcolo del volume d'affari e del pro rata*
 - 6.3 *Computo delle operazioni in sede di liquidazione periodica*
- 7 Adempimenti relativi alle operazioni passive del cedente o prestatore**
- 8 Esercizio dell'opzione**
 - 8.1 *Decorrenza dell'opzione*
 - 8.2 *Rapporti con il "vecchio" regime*
- 9 Cessazione dell'opzione**
 - 9.1 *Operazioni passive*
 - 9.2 *Liquidazione relativa all'ultimo mese di applicazione dell'IVA per cassa*

1 PREMESSA

L'art. 32-*bis* del DL 22.6.2012 n. 83, convertito nella L. 7.8.2012 n. 134, ha previsto un nuovo regime riguardante la liquidazione dell'IVA secondo la contabilità di cassa (c.d. "IVA per cassa").

1.1 PROVVEDIMENTI ATTUATIVI

Con il DM 11.10.2012:

- sono state emanate le disposizioni attuative del nuovo regime dell'IVA per cassa;
- è stata stabilita la decorrenza della nuova disciplina.

Con un successivo provvedimento dell'Agenzia delle Entrate saranno invece stabilite le modalità per:

- esercitare l'opzione per l'applicazione del nuovo regime dell'IVA per cassa;
- revocarne gli effetti.

1.2 DECORRENZA

La nuova disciplina dell'IVA per cassa si applica alle **operazioni effettuate dall'1.12.2012**.

1.3 ABROGAZIONE DELL'ATTUALE REGIME

Dalla suddetta data dell'1.12.2012 sarà abrogato l'attuale regime dell'IVA per cassa, di cui all'art. 7 del DL 29.11.2008 n. 185 convertito nella L. 28.1.2009 n. 2 e al DM 26.3.2009.

2 SOGGETTI INTERESSATI

La liquidazione dell'IVA per cassa è ammessa per i soggetti passivi che, nell'anno solare precedente, hanno realizzato o, in caso di inizio di attività, prevedono di realizzare un **volume d'affari non superiore a 2 milioni di euro**.

Risulta, pertanto, ampliata la platea dei soggetti interessati alla nuova disciplina, posto che nell'attuale regime il limite del volume d'affari è pari a 200.000,00 euro.

Calcolo del volume d'affari

Nel calcolo del volume d'affari vanno considerate:

- sia le operazioni assoggettate al regime dell'IVA per cassa;
- sia le operazioni escluse da tale regime, come quelle soggette ad inversione contabile (c.d. "reverse charge").

3 EFFETTI DELL'OPZIONE

Gli effetti dell'opzione per il nuovo regime dell'IVA per cassa si producono **esclusivamente** in capo al **cedente o prestatore**, in quanto:

- l'IVA relativa alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate nei confronti di cessionari o committenti soggetti passivi d'imposta diviene **esigibile**:
 - all'atto del **pagamento** dei relativi corrispettivi;
 - ovvero, **decorso un anno** dal momento di effettuazione dell'operazione, salvo che il cessionario o committente, anteriormente a tale termine, sia stato assoggettato a procedure concorsuali;
- il diritto alla **detrazione** dell'IVA relativa agli acquisti effettuati dal cedente o prestatore sorge:
 - al momento del pagamento dei relativi corrispettivi;
 - ovvero, decorso un anno dal momento di effettuazione dell'operazione.

Detrazione IVA da parte del cessionario o committente

A differenza dell'attuale regime, per il cessionario o committente, il diritto alla detrazione non è più "agganciato" al pagamento del corrispettivo, ma sorge in ogni caso al momento di effettuazione dell'operazione.

Resta inteso che laddove il cessionario o committente dell'operazione abbia, a sua volta, esercitato l'opzione per la liquidazione dell'IVA per cassa, il diritto alla detrazione potrà essere esercitato:

- a decorrere dall'atto del pagamento del relativo corrispettivo;
- ovvero, decorso un anno dall'effettuazione dell'operazione.

4 OPERAZIONI ATTIVE ESCLUSE DALL'IVA PER CASSA

Sono escluse dalla disciplina dell'IVA per cassa:

- le operazioni effettuate nell'ambito di **regimi speciali** di determinazione dell'imposta. Si tratta, in via esemplificativa:
 - dei regimi "monofase" (es. commercio di prodotti editoriali, di sali e tabacchi);
 - del regime del margine per le cessioni di beni usati, di oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione;
 - del regime delle agenzie di viaggio e turismo;
- le operazioni effettuate nei confronti di soggetti che **non agiscono nell'esercizio di imprese, arti o professioni**. In tale ipotesi, dovrebbe essere confermato che:
 - il cessionario o committente è considerato soggetto passivo in caso di utilizzo promiscuo del bene o servizio, vale a dire per finalità imprenditoriali/professionali e "private", nonché in caso di "spendita" del numero di partita IVA (salvo che il cedente o prestatore disponga di informazioni contrarie);
 - l'ente non commerciale è considerato soggetto passivo quando agisce nell'esercizio d'impresa, anche se i beni o servizi acquistati sono utilizzati, promiscuamente, nell'attività di impresa e in quella istituzionale, nonché in caso di "spendita" del numero di partita IVA (salvo che il cedente o prestatore disponga di informazioni contrarie);
- le operazioni effettuate nei confronti dei soggetti che assolvono l'IVA mediante il meccanismo dell'inversione contabile (c.d. "**reverse charge**");
- le operazioni ad **esigibilità differita** costituite dalle:
 - cessioni di prodotti farmaceutici, di cui al n. 114) della Tabella A, Parte III, allegata al DPR 633/72, da parte dei farmacisti;
 - cessioni di beni e prestazioni di servizi poste in essere, verso il pagamento di corrispettivi specifici o di contributi supplementari, a favore dei soci, associati o partecipanti degli enti e associazioni non aventi per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole;
 - cessioni di beni e prestazioni di servizi nei confronti di alcune specifiche tipologie di soggetti, aventi generalmente carattere pubblico, quali lo Stato, gli enti pubblici territoriali, le ASL, le Camere di Commercio, ecc.

Separazione delle attività

Riguardo alle operazioni effettuate nell'ambito di regimi speciali di determinazione dell'imposta, il regime dell'IVA per cassa può essere adottato per le operazioni effettuate, in applicazione delle regole ordinarie dell'IVA, dai soggetti che, previa separazione dell'attività ai sensi dell'art. 36 del DPR 633/72, applicano sia un regime speciale, sia il regime ordinario.

5 OPERAZIONI PASSIVE ESCLUSE DALL'IVA PER CASSA

Sono escluse dal differimento del diritto alla detrazione:

- gli acquisti di beni e servizi assoggettati a IVA con il meccanismo dell'inversione contabile (c.d. "**reverse charge**");
- gli acquisti intracomunitari di beni;
- le importazioni di beni;
- le estrazioni di beni dai depositi IVA.

6 ADEMPIMENTI RELATIVI ALLE OPERAZIONI ATTIVE DEL CEDENTE O PRESTATORE

6.1 OBBLIGHI DI FATTURAZIONE E REGISTRAZIONE

Per le operazioni alle quali si applica il regime dell'IVA per cassa, gli obblighi di fatturazione e di registrazione devono essere adempiuti secondo le regole ordinarie, avuto riguardo al momento di effettuazione delle operazioni poste in essere.

Indicazione di un'apposita dicitura in fattura

Le fatture emesse devono però riportare l'annotazione che si tratta di operazione con "IVA per cassa", con l'indicazione della norma di riferimento (art. 32-*bis* del DL 83/2012).

L'omessa indicazione di tale dicitura integra una violazione meramente formale che non preclude il diritto di avvalersi del regime speciale.

6.2 CALCOLO DEL VOLUME D'AFFARI E DEL PRO RATA

Analogamente alla disciplina attualmente vigente, le operazioni assoggettate all'IVA per cassa concorrono a formare il volume d'affari del cedente o prestatore e partecipano alla determinazione del *pro rata* di detrazione in relazione all'anno in cui le operazioni stesse sono effettuate; conseguentemente, ai citati fini, è irrilevante il momento in cui l'imposta diventa esigibile.

6.3 COMPUTO DELLE OPERAZIONI IN SEDE DI LIQUIDAZIONE PERIODICA

Le operazioni assoggettate al regime dell'IVA per cassa sono computate nella liquidazione periodica relativa al mese o trimestre nel corso del quale:

- è incassato il corrispettivo;
- ovvero, scade il termine di un anno dal momento di effettuazione dell'operazione.

Incasso parziale del corrispettivo

Nel caso in cui sia effettuato un incasso parziale del corrispettivo, l'imposta diventa esigibile ed è computata nella liquidazione periodica nella proporzione esistente fra:

- la somma incassata e
- il corrispettivo complessivo dell'operazione.

7 ADEMPIMENTI RELATIVI ALLE OPERAZIONI PASSIVE DEL CEDENTE O PRESTATORE

Per il cedente o prestatore, il diritto alla detrazione dell'IVA relativa ai beni e servizi acquistati può essere esercitato:

- a partire dal momento in cui i relativi corrispettivi sono pagati o, comunque, decorso un anno dal momento di effettuazione dell'operazione;
- secondo le regole ordinarie ed alle condizioni esistenti:
 - nel momento del pagamento del corrispettivo;
 - ovvero, alla scadenza dell'anno.

Pagamento parziale del corrispettivo

Nel caso in cui sia effettuato un pagamento parziale del corrispettivo, il diritto alla detrazione sorge in capo al cedente o prestatore nella proporzione esistente fra:

- la somma pagata e
- il corrispettivo complessivo dell'operazione.

8 ESERCIZIO DELL'OPZIONE

L'opzione per l'applicazione del regime dell'IVA per cassa e la revoca della stessa sono esercitate secondo le modalità che saranno stabilite con un apposito provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

Non è chiaro se l'opzione debba esercitarsi secondo la disciplina prevista dal DPR 442/97 e, quindi, se possa desumersi dal comportamento concludente del soggetto passivo, con successiva comunicazione dell'opzione in sede di dichiarazione annuale.

In ogni caso, l'opzione ha effetto per **tutte le operazioni** attive e passive poste in essere dal cedente o prestatore.

8.1 DECORRENZA DELL'OPZIONE

L'opzione per l'IVA per cassa ha effetto a partire:

- dal 1° gennaio dell'anno in cui è esercitata;
- ovvero, in caso di inizio dell'attività nel corso dell'anno, dalla data di inizio dell'attività.

Le operazioni che hanno già partecipato alle liquidazioni periodiche effettuate fino alla data del 31 dicembre precedente l'esercizio dell'opzione non rientrano nella disciplina dell'IVA per cassa.

Come anticipato, limitatamente all'anno 2012, primo anno di applicazione del nuovo regime, l'opzione ha effetto per le operazioni effettuate a partire dal 1° dicembre.

8.2 RAPPORTI CON IL "VECCHIO" REGIME

Nel passaggio al nuovo regime dell'IVA per cassa, quello attuale sarà abrogato dall'1.12.2012.

In assenza di una specifica disciplina transitoria, deve ritenersi che le operazioni poste in essere in applicazione dell'attuale regime restano assoggettate al medesimo, sicché l'IVA a debito e a credito deve essere computata nella liquidazione del periodo (mese o trimestre):

- in cui le relative fatture vengono, rispettivamente, incassate e pagate, **anche se dopo il 30.11.2012**;
- ovvero, scade il termine di un anno dal momento di effettuazione dell'operazione, qualora le fatture non siano state ancora incassate o pagate.

9 CESSAZIONE DELL'OPZIONE

Se, in corso d'anno, il volume d'affari **supera il limite di 2 milioni di euro**, il cedente o prestatore esce dal regime dell'IVA per cassa e riprende ad applicare le regole ordinarie a partire **dal mese successivo** a quello in cui la soglia è stata superata.

9.1 OPERAZIONI PASSIVE

Per le operazioni passive, la disciplina IVA ordinaria si applica con riferimento alle **fatture ricevute** a partire dal mese successivo, ancorché l'acquisto sia stato effettuato nel periodo di applicazione del regime dell'IVA per cassa.

9.2 LIQUIDAZIONE RELATIVA ALL'ULTIMO MESE DI APPLICAZIONE DELL'IVA PER CASSA

In caso di superamento della soglia di 2 milioni di euro, così come in caso di revoca dell'opzione da parte del cedente o prestatore, sono previste disposizioni di semplificazione, volte ad evitare la coesistenza, per la stessa attività, di due regimi di liquidazione dell'imposta.

È stato, infatti, previsto che, nella liquidazione relativa all'ultimo mese di applicazione dell'IVA per cassa:

- deve essere computato a debito l'ammontare complessivo dell'IVA "in sospeso" relativa alle operazioni attive i cui corrispettivi non sono stati ancora incassati;
- può essere esercitato il diritto alla detrazione dell'IVA "in sospeso" relativa agli acquisti di beni o servizi i cui corrispettivi non sono stati ancora pagati.