

**Versamento dell'IVA dopo la riscossione del corrispettivo (c.d. "IVA per cassa") - Nuova disciplina - Esercizio, durata e revoca dell'opzione**

**1 Premessa**

Come anticipato nella circolare di studio n.1/2012, 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 il provvedimento Agenzia delle Entrate 21.11.2012 sono invece state stabilite:

- le modalità per esercitare l'opzione per l'applicazione del nuovo regime dell'IVA per cassa;
- la durata dell'opzione;
- le modalità di revoca dell'opzione.

Con la circolare 44/E del 26.11.2012 l'Agenzia delle Entrate ha fornito ulteriori chiarimenti all'applicazione della nuova "iva per cassa"

**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.

Al riguardo, per evitare incongruenze nel passaggio dal "vecchio" al "nuovo" regime, deve ritenersi che le precedenti disposizioni cessino di avere applicazione a partire dalle operazioni effettuate dall'1.12.2012.

**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:

- salve le previste esclusioni, 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;
- salve le previste esclusioni, 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.

La facoltà di differire l'esigibilità dell'Iva al momento dell'incasso del corrispettivo è concessa, dunque, a coloro i quali, nell'esercizio di imprese, arti o professioni di cui agli artt. 4 e 5 del D.P.R. n. 633/1972, effettuano cessioni di beni e prestazioni di servizi, imponibili nel territorio dello Stato, nei confronti di cessionari e committenti che, a loro volta, operano nell'esercizio di imprese, arti o professioni. Restano escluse dalla sospensione del pagamento dell'iva le fatture emesse ad esempio ai **privati, ai condomini, ad enti non commerciali nello svolgimento delle sole attività istituzionali**.

#### **3.1 Esclusioni**

Come per il regime dell'Iva per cassa attualmente in vigore, quello nuovo non potrà essere applicato alle operazioni che verranno effettuate nei "confronti di cessionari o di committenti che assolvono l'imposta mediante l'applicazione dell'inversione contabile" (reverse charge). Per lo stesso motivo, il differimento dell'esigibilità non è possibile:

- Ø nelle cessioni intracomunitarie;
- Ø nelle cessioni all'esportazione;
- Ø nelle operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione;
- Ø e nei servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali (articoli 8, 8-bis e 9, D.P.R. n. 633/72), dove il cedente o il prestatore nazionale non indica l'Iva in fattura e non ne è debitore (circolare 30 aprile 2009, n. 20/E, paragrafo 3).

Dal lato del prestatore, inoltre, non è possibile applicare il regime dell'Iva per cassa da parte di soggetti che si avvalgono di regimi speciali Iva. Il regime di Iva per cassa non è, quindi, applicabile

alle operazioni effettuate dai soggetti che si avvalgono di regimi speciali Iva. la C.M. n.20/E/09 ha precisato che i regimi speciali cui fa riferimento la norma sono:

- Ø il regime “monofase” per il commercio di sali, tabacchi, fiammiferi, per il settore editoriale, per i servizi di telefonia, per la vendita di documenti di trasporto pubblico e di sosta, per gli intrattenimenti, i giochi e altre attività (articolo 74, D.P.R. 633/72);
- Ø il regime del margine per i rivenditori di beni usati, di oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione e per gli esercenti le agenzie di vendite all'asta (articolo 36, decreto legge 23 febbraio 1995, n. 41);
- Ø il regime delle agenzie di viaggi e turismo (articolo 74-ter, D.P.R. 633/72);
- Ø il regime dei produttori agricoli, previsto dall'articolo 34 D.P.R. 633/72;
- Ø quello per le attività agricole connesse, introdotto dall'articolo 34-bis, D.P.R. 633/72;
- Ø quello per le attività di agriturismo dell'articolo 5, comma 2, Legge 413/1991.

### 3.2 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.

Gli operatori che utilizzano il regime dell'iva per cassa godono del vantaggio del rinvio dell'esigibilità dell'imposta al momento della effettiva percezione del corrispettivo, ma debbono rinviare la detraibilità dell'imposta sui beni e servizi acquistati al momento del pagamento dei relativi corrispettivi ai fornitori.

## 4 esercizio dell'opzione

L'opzione per l'applicazione del regime dell'IVA per cassa:

- si desume dal **comportamento concludente** del contribuente;
- deve però essere **successivamente comunicata** all'Agenzia delle Entrate.

Non è invece previsto alcun obbligo di comunicazione preventiva.

### 4.1 Efficacia dell'opzione

L'opzione ha effetto per **tutte le operazioni** attive e passive poste in essere dal cedente o prestatore (salve le previste esclusioni).

### 4.2 Indicazione sulle fatture

A seguito dell'opzione, sulle fatture emesse dovrà essere riportata:

- l'annotazione che si tratta di operazione con "IVA per cassa";
- l'indicazione della norma di riferimento (art. 32-*bis* del DL 83/2012).

### **Sanzioni**

Ai fini sanzionatori, la mancanza sulle fatture emesse delle suddette annotazioni costituisce una violazione formale che non preclude il diritto di avvalersi del regime speciale.

## **5 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.

### **Anno 2012**

Limitatamente all'anno 2012, l'opzione ha effetto per le operazioni effettuate a partire dall'1.12.2012.

## **6 Comunicazione dell'opzione all'agenzia delle entrate**

L'opzione per l'IVA per cassa deve essere comunicata all'Agenzia delle Entrate:

- secondo le modalità stabilite dal DPR 10.11.97 n. 442;
- mediante compilazione del **quadro VO** della **dichiarazione IVA** relativa all'anno in cui è esercitata, da presentare nell'anno successivo.

Pertanto:

- se l'opzione è esercitata dall'1.12.2012, deve essere comunicata con il quadro VO della dichiarazione IVA 2013 (relativa al 2012);
- se l'opzione è esercitata dall'1.1.2013, deve essere comunicata con il quadro VO della dichiarazione IVA 2014 (relativa al 2013).

### **6.1 Inizio attività**

Tali modalità si applicano anche in caso di opzione per il regime dell'IVA per cassa sin dall'inizio dell'attività.

In caso di inizio attività, pertanto, l'opzione andrà comunicata in sede di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno di inizio attività.

## **7 Durata dell'opzione**

L'opzione vincola il contribuente all'applicazione dell'IVA per cassa per almeno **un triennio**, salva l'ipotesi di cessazione del regime a seguito del superamento della soglia di 2 milioni di euro di volume d'affari.

### **7.1 Anno 2012**

Se l'opzione è esercitata dall'1.12.2012, l'anno 2012 è considerato come primo anno di applicazione ai fini del computo del triennio.

Pertanto, l'esercizio dell'opzione dall'1.12.2012 comporta l'applicazione del regime almeno fino al 31.12.2014 (salvo superamento della suddetta soglia).

## 7.2 Rinnovo automatico fino a revoca

Decorso il triennio, l'opzione resta valida per **ciascun anno** successivo, finché non venga revocata.

## 8 Revoca dell'opzione

La revoca dell'opzione per l'applicazione dell'IVA per cassa:

- si desume dal **comportamento concludente** del contribuente (ritorno all'applicazione dell'IVA con le regole "ordinarie");
- deve essere **comunicata** all'Agenzia delle Entrate mediante la compilazione del quadro VO della dichiarazione IVA relativa all'anno in cui è effettuata, da presentare nell'anno successivo.

Pertanto, se l'opzione è esercitata dall'1.12.2012 e, dopo il triennio minimo di permanenza nel regime prescelto, viene revocata a decorrere dall'1.1.2015, la revoca dovrà essere comunicata con il quadro VO della dichiarazione IVA 2016 (relativa al 2015).

## 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 particolari disposizioni per disciplinare il "passaggio" dal regime dell'IVA per cassa a quello "ordinario".

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.

**Lo studio rimane a disposizione per concordare le modalità operative e gli onorari aggiuntivi ai fini dell'applicazione del nuovo regime oggetto della presente.**