

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

Circ. 06/E/121017

San Fior, lì 17/10/2012

Ai gentili Clienti

Loro sedi

Oggetto: **Liquidazione IVA per cassa**

L'articolo 32-bis¹ del decreto-legge 22 giugno 2012, n. 83, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 134, ha abrogato il vecchio regime "**IVA per cassa**" (introdotto dall'art. 7 del D.L. 29-11-2008 n.

¹ 1. In esecuzione della facoltà accordata dalla direttiva 2010/45/UE del Consiglio, del 13 luglio 2010, per le cessioni di beni e per le prestazioni di servizi effettuate da soggetti passivi con volume d'affari non superiore a 2 milioni di euro, nei confronti di cessionari o di committenti che agiscono nell'esercizio di impresa, arte o professione, l'imposta sul valore aggiunto diviene esigibile al momento del pagamento dei relativi corrispettivi. Per i medesimi soggetti l'esercizio del diritto alla detrazione dell'imposta relativa agli acquisti dei beni o dei servizi sorge al momento del pagamento dei relativi corrispettivi. In ogni caso, il diritto alla detrazione dell'imposta in capo al cessionario o al committente sorge al momento di effettuazione dell'operazione, ancorché il corrispettivo non sia stato ancora pagato. Le disposizioni del presente comma non si applicano alle operazioni effettuate dai soggetti che si avvalgono di regimi speciali di applicazione dell'imposta, né a quelle poste in essere nei confronti di cessionari o di committenti che assolvono l'imposta mediante l'applicazione dell'inversione contabile. L'imposta diviene, comunque, esigibile dopo il decorso del termine di un anno dal momento di effettuazione dell'operazione. Il limite annuale non si applica nel caso in cui il cessionario o il committente, prima del decorso del termine, sia stato assoggettato a procedure concorsuali.

2. Il regime di cui al comma 1 si rende applicabile previa opzione da parte del contribuente, da esercitare secondo le modalità individuate con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate.

3. Sulle fatture emesse in applicazione delle disposizioni di cui al comma 1 deve essere apposta specifica annotazione.

4. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da emanare entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, sono stabilite le disposizioni di attuazione del presente articolo.

5. Dalla data di entrata in vigore delle disposizioni di cui al presente articolo, individuata con il decreto di cui al comma 4 del presente articolo, è abrogato l'articolo 7 del decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2.

6. All'onere relativo all'attuazione del presente articolo, pari a 11,9 milioni di euro per l'anno 2012 e a 500.000 euro a decorrere dall'anno 2013, si provvede mediante corrispondente riduzione dell'autorizzazione di spesa di cui all'articolo 27, comma 10, della legge 23 dicembre 1999, n. 488, e successive modificazioni.

1

Via G. Ungaretti, 12/1
31020 San Fior (TV)
Tel. 0438.76477
Fax 0438.260346
www.studioandreetta.it
andreetta@studioandreetta.it

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

185), sostituendolo con uno inedito, demandando ad un decreto del MEF il compito di stabilirne le modalità attuative.

Com'è ben noto, in via generale, i soggetti passivi conteggiano l'Iva delle fatture emesse nella liquidazione del mese o del trimestre di emissione, con il conseguente obbligo di versamento del saldo (Iva delle fatture emesse **meno** l'Iva detraibile delle fatture d'acquisto), entro il giorno 16 del mese successivo, a nulla rilevando che le fatture emesse (e ricevute) non siano ancora state riscalate.

Nella nostra circolare n. 03/E/120829 del 29/08/2012 avevamo già delineato i contorni del nuovo regime, osservando, tra l'altro, come:

- il nuovo regime non possa essere applicato per le cessioni di beni e per le prestazioni di servizi effettuate nei confronti di **privati consumatori**, ma solo nei confronti di cessionari o di committenti che agiscono nell'esercizio di impresa, arte o professione;
- per i soggetti ammessi al nuovo regime, **l'esercizio del diritto alla detrazione dell'imposta relativa agli acquisti dei beni o dei servizi sorge solo al momento del pagamento dei relativi corrispettivi**;
- l'imposta sulle fatture emesse diviene, comunque, esigibile dopo il decorso del termine di un anno dal momento di effettuazione dell'operazione, individuato dall'art. 6 del Dpr 633/1972;
- in ogni caso, il diritto alla detrazione dell'imposta in capo al cessionario o al committente (cliente destinatario della fattura) in regime normale sorge al momento di effettuazione dell'operazione, ancorché il corrispettivo non sia stato ancora pagato;
- il regime di Iva per cassa è condizionato ad una **specificata opzione** da parte del contribuente, da esercitarsi secondo le modalità individuate da un (futuro) provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate.

In estrema sintesi, optando per il nuovo regime "**Iva per cassa**", le liquidazioni Iva avverranno come segue:

Regime normale (il pagamento non rileva)	Regime speciale Iva per cassa (opzionale)
Iva addebitata nelle fatture emesse meno	Iva addebitata nelle fatture relative alle operazioni attive ammesse all'Iva per cassa RISCOSSE nel periodo (anche se emesse o registrate in periodi precedenti) o per le quali è scaduto il termine di 1 anno;
Iva addebitata nelle fatture ricevute e registrate uguale	più
Iva da versare	Iva addebitata nelle fatture relative alle operazioni

7. Il Ministro dell'economia e delle finanze è autorizzato ad apportare, con propri decreti, le occorrenti variazioni di bilancio.

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

	attive escluse dall'Iva per cassa, EMESSE nel periodo; meno Iva addebitata nelle fatture relative alle operazioni passive interessate dal differimento obbligatorio del diritto alla detrazione dell'Iva PAGATE nel periodo (anche se registrate in periodi precedenti) meno Iva addebitata nelle fatture relative alle operazioni passive escluse dal differimento obbligatorio del diritto alla detrazione dell'Iva, REGISTRATE nel periodo uguale Iva da versare nel periodo
--	---

Il succitato decreto attuativo, non ancora pubblicato nella Gazzetta Ufficiale, è disponibile per la consultazione nel sito del Ministero dell'Economia e delle Finanze (MEF); nelle tabelle che seguono riportiamo le disposizioni in esso contenute con, a lato, il relativo commento.

Articolo 1 (Presupposti per l'applicazione della liquidazione IVA per cassa) 1. I soggetti che nell'anno solare precedente hanno realizzato o, in caso di inizio di attività, prevedono di realizzare un volume d'affari non superiore a due milioni di euro, possono optare per la liquidazione dell'IVA secondo la contabilità di cassa, di seguito denominata "IVA. per cassa", come disciplinata dall'articolo 32-bis del decreto-legge 22 giugno 2012, n. 83, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 134, e dalle disposizioni contenute nel presente decreto.	L'articolo 1 divide, a regime, i soggetti passivi dell'Iva in due categorie: A) quelli già in attività; B) quelli che la iniziano. I primi debbono controllare il volume d'affari realizzato nell'anno solare precedente; se esso (V.A.) non ha superato i due milioni di euro, essi possono effettuare l'opzione per la liquidazione dell'IVA secondo la contabilità di cassa. Si osserva, in proposito, come alla data del 3 gennaio dell'anno in cui si vorrebbero assoggettare le fatture emesse al regime "Iva per cassa", quando potrebbe già presentarsi la necessità di emettere le fatture con la dicitura di cui all'art. 4 co. 5 del decreto attuativo, in assenza di un monitoraggio progressivo, sia un po' difficile aver già verificato il
---	--

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

2. Per i soggetti che esercitano l'opzione di cui al comma 1, l'imposta sul valore aggiunto relativa alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi effettuate nei confronti di cessionari o committenti che agiscono nell'esercizio di impresa, arte o professione, diviene esigibile all'atto del pagamento dei relativi corrispettivi. L'imposta diviene, comunque, esigibile decorso un anno dal momento di effettuazione dell'operazione, salvo che il cessionario o committente, prima del decorso di detto termine, sia stato assoggettato a procedure concorsuali. 3. Per i soggetti che esercitano l'opzione di cui al comma 1, il diritto alla detrazione dell'imposta sul valore aggiunto relativa agli acquisti effettuati sorge al momento del pagamento dei relativi corrispettivi. 4. Per i cessionari o committenti delle operazioni di cui al comma 2, che non abbiano	volume d'affari dell'anno precedente! I secondi, invece, possono manifestare l'opzione se prevedono di realizzare un volume d'affari non superiore al suddetto importo (due milioni di euro). Ne la norma istitutiva del regime per cassa, né il decreto attuativo, prevedono sanzioni nel caso in cui la previsione, a consuntivo, risulti errata. Il comma 2 conferma che: • il nuovo regime non si applica per le cessioni di beni e per le prestazioni di servizi effettuate nei confronti dei privati consumatori; • l'Iva relativa alle operazioni effettuate nei confronti di cessionari o committenti che agiscono nell'esercizio di impresa, arte o professione, diviene esigibile all'atto del pagamento dei relativi corrispettivi e, comunque, decorso un anno dal momento di effettuazione dell'operazione. L'esercizio dell'opzione per l'Iva di cassa non è indolore; infatti, esso determina il rinvio della detrazione dell'Iva relativa agli acquisti diversi da quelli di cui all'art. 3 del decreto (per questi ultimi non opera il differimento) fino al momento del pagamento dei rispettivi corrispettivi. Cosa succeda nei casi in cui il soggetto passivo effettua sia operazioni attive ammesse nel particolare regime, sia escluse, il decreto nulla precisa. Si consideri, per esempio, un professionista che effettui prestazioni a privati e ad imprese; dovrà applicare il differimento della detrazione Iva a tutti gli acquisti? Probabilmente sì. Contrariamente a quanto avveniva con il vecchio regime opzionale, i cessionari o i committenti in
--	--

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

esercitato l'opzione di cui al comma 1. il diritto alla detrazione sorge in ogni caso al momento di effettuazione dell'operazione.	regime normale deducono subito l'Iva sulle fatture d'acquisto emesse dai soggetti che hanno optato per il regime di cassa, anche se non pagate.
--	---

Articolo 2 (Operazioni attive escluse dalla liquidazione dell'IVA secondo la contabilità di cassa) 1. Sono escluse dalla disciplina contenuta nel presente decreto: a) le operazioni effettuate nell'ambito di regimi speciali di determinazione dell'imposta sul valore aggiunto; b) le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti di soggetti che non agiscono nell'esercizio d'impresa, arti o professioni; c) le operazioni effettuate nei confronti dei soggetti che assolvono l'imposta mediante il meccanismo dell'inversione contabile; d) le operazioni di cui all'articolo 6, quinto comma, secondo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.	Si osserva che sono escluse dal regime Iva per cassa talune "operazioni" attive e non i soggetti che le compiono. Ciò suona a conferma della possibilità di optare per il regime "Iva per cassa", per esempio, anche qualora l'interessato effettui parte delle operazioni attive nei confronti di soggetti passivi dell'Iva e la restante parte nei confronti di soggetti privati (rinunciando, peraltro, al diritto di detrarsi l'Iva sulle fatture passive ancora non pagate), oppure, generalizzando, qualora la restante parte delle operazioni sia esclusa dal nuovo regime. Non può essere differita fino al momento dell'avvenuto pagamento del corrispettivo l'Iva relativa: • alle operazioni effettuate nell'ambito di regimi speciali di "determinazione" dell'imposta (per esempio, regimi monofase, ecc.); • alle operazioni effettuate nei confronti di privati consumatori; • alle operazioni effettuate nei confronti di soggetti che applicano il "reverse charge"; • alle cessioni di prodotti farmaceutici, per le cessioni effettuate allo Stato, ecc..., per le quali già vige un particolare regime di Iva per cassa.
--	--

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

	Anche se il decreto non lo precisa, non è certamente differibile l'Iva dovuta a seguito di integrazioni o di autofatturazioni per acquisti intracomunitari/esteri.
Articolo 3 (Operazioni passive escluse dal differimento del diritto alla detrazione) 1. Sono escluse dal differimento del diritto alla detrazione: a) gli acquisti di beni o servizi soggetti all'imposta sul valore aggiunto con il metodo dell'inversione contabile; b) gli acquisti intracomunitari di beni; c) le importazioni di beni; d) le estrazioni di beni dai depositi IVA	Si osserva che sono escluse dal regime Iva per cassa talune "operazioni" passive e non i soggetti che le effettuano. Ciò suona a ulteriore conferma della possibilità di optare per il regime "Iva per cassa" anche da parte di un soggetto che ponga in essere sia operazioni ammesse che escluse dal nuovo regime, rinunciando, peraltro, al diritto di detrarsi l'Iva sul tutte le fatture passive ancora non pagate, senza distinzione dell'utilizzo dei beni e dei servizi in una o nell'altra attività. Le seguenti operazioni passive sono escluse dal differimento del diritto alla detrazione Iva (e, dunque, per le stesse è ammessa l'immediata detrazione dell'Iva): a) gli acquisti di beni o servizi soggetti effettuati in regime di "reverse charge"; b) gli acquisti intracomunitari di beni c) le importazioni di beni; d) le estrazioni di beni dai depositi IVA.
Articolo 4 (Adempimenti relativi alle operazioni attive del cedente o prestatore) 1. Per le operazioni di cui all'articolo 1 il cedente o prestatore adempie gli obblighi di cui al titolo secondo del decreto del Presidente della	Le fatture emesse in regime di "Iva per cassa" debbono essere registrate negli usuali termini.

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633. 2. Le operazioni di cui all'articolo 1 concorrono a formare il relativo volume d'affari del cedente o prestatore e partecipano alla determinazione della percentuale di detrazione di cui all'articolo 19-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, con riferimento all'anno in cui le operazioni sono effettuate. 3. Le operazioni di cui all'articolo 1 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.	Il volume d'affari è determinato (come nel regime normale) dalle fatture registrate (o soggette a registrazione) nel periodo d'imposta, a prescindere dalla loro riscossione. Le operazioni attive emesse al regime "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. Per quanto riguarda il termine di un anno, occorre prestare particolare attenzione in quanto il momento di effettuazione dell'operazione può benissimo non coincidere con quello di emissione della fattura; ad esempio, le cessioni di beni mobili si considerano effettuate alla consegna o spedizione della merce, mentre le fatture "differite" sono emesse normalmente a fine mese. Le fatture emesse e non rimosse non diventano esigibili nemmeno dopo un anno se, nel frattempo, il cliente è fallito (o sia stato assoggettato ad altre procedure concorsuali). Presumibilmente, la necessità di versare comunque l'Iva allo scadere dell'anno produrrà un notevole impulso alla presentazione di istanze di fallimento da parte dei soggetti ammessi al regime "Iva per cassa".
---	--

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

4. 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 ed il corrispettivo complessivo dell'operazione. 5. Le fatture emesse in sede di applicazione delle disposizioni di cui al presente decreto recano l'annotazione che si tratta di operazione con "IVA per cassa", con l'indicazione dell'articolo 32-bis del decreto-legge 22 giugno 2012, n. 83.	Se il corrispettivo è incassato solo parzialmente, occorre determinare la parte proporzionale di Iva incassata. A questo proposito si possono facilmente immaginare, fin d'ora, le difficoltà che si incontreranno qualora le fatture, frazionate nel pagamento, contengano anche importi esclusi, non imponibili, esenti o addirittura importi negativi. Non si condivide la necessità di apporre sulle fatture emesse l'annotazione che si tratta di operazione con "IVA per cassa". Tale obbligo è, tra l'altro, in certi casi difficile da osservare. Per esempio, in caso di rientro obbligato nel regime normale per effetto superamento del tetto, sarà difficile che la dicitura in questione possa essere tempestivamente cancellata dalle fatture emesse nei primi giorni del mese successivo, quando il volume di affari progressivo non è stato ancora materialmente calcolato. L'annotazione, al contrario, potrebbe mancare sulle fatture emesse nei primi giorni di gennaio dell'anno di esercizio dell'opzione, quando il volume d'affari dell'anno precedente non è ancora stato verificato. Forse, l'annotazione è stata prevista semplicemente per individuare in sede di controllo, con maggior immediatezza, le fatture emesse che fruiscono del differimento, ma è grande il sospetto che essa possa servire per fare cassa, irrogando sanzioni per violazioni puramente formali (anche se non espressamente prevista, una sanzione residuale si trova sempre!).
---	---

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

Articolo 5 (Adempimenti relativi alle operazioni passive del cedente o prestatore) 1. Il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni acquistati o servizi ricevuti è esercitato, ai sensi degli articoli 19 e seguenti del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, a partire dal momento in cui i relativi corrispettivi sono pagati, o comunque decorso un anno dal momento in cui l'imposta diviene esigibile secondo le regole ordinarie ed alle condizioni esistenti in tale momento. 2. Nel caso in cui sia effettuato un pagamento parziale del corrispettivo, il diritto alla detrazione dell'imposta sorge in capo al cedente o prestatore nella proporzione esistente fra la somma pagata ed il corrispettivo complessivo dell'operazione.	Per gli acquisti valgono specularmente le stesse regole previste per le fatture emesse.
Articolo 6 (Esercizio dell'opzione) 1. L'opzione di cui all'articolo 1 e la revoca della stessa sono esercitate secondo le modalità individuate con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate. 2. L'opzione 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. 3. Le operazioni già liquidate alla data del 31 dicembre dell'anno precedente quello di esercizio dell'opzione sono escluse dalla disciplina dell'IVA per cassa.	Le modalità di esercizio dell'opzione saranno fissate da un apposito provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate. L'opzione 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 fatture “differite” relative a cessioni di dicembre, che potrebbero essere registrate nel successivo mese di gennaio dell'anno in cui è esercitata l'opzione, per le quali la liquidazione deve

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

	comunque essere effettuata alla data del 31 dicembre, sono escluse dalla disciplina dell'IVA per cassa. Invece, le fatture passive emesse nel mese di dicembre, ma registrate dall'acquirente nel mese di gennaio, dovrebbero consentire la detrazione "Iva per cassa" in gennaio, anche se il loro pagamento fosse per ventura già avvenuto in dicembre.
--	---

Articolo 7 (Termine dell'opzione) 1. Qualora nel corso dell'anno sia superato il limite di due milioni di euro di volume d'affari, le disposizioni di cui all'articolo 1 non si applicano alle operazioni attive e passive effettuate a partire dal mese successivo a quello in cui il limite è stato superato. 2. Nel caso di cui al comma 1, ovvero in caso di revoca dell'opzione, nella liquidazione relativa all'ultimo mese in cui è stata applicata l'IVA per cassa è computato a debito l'ammontare dell'imposta, che non risulti ancora versata, relativa alle operazioni effettuate ed i cui corrispettivi non sono stati ancora incassati. A partire dalla stessa liquidazione può essere esercitato, ai sensi dell'articolo 19 e seguenti del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, il diritto alla detrazione dell'imposta, che non risulti ancora detratta, relativa agli acquisti effettuati ed i cui corrispettivi non sono stati ancora pagati.	Il volume d'affari deve costantemente e progressivamente essere monitorato, in quanto, il superamento del limite di due milioni di euro determina <u>l'immediato ritorno al regime normale</u> a partire dal <u>mese successivo (anche per i soggetti trimestrali)</u> a quello in cui il limite è stato superato. Attenzione ad eliminare subito, in tal caso, l'annotazione sulle fatture emesse nei primi giorni del mese che si tratta di operazione con "IVA per cassa"! Nel caso di superamento del limite, ovvero in caso di revoca dell'opzione (che dunque dovrebbe essere possibile in ogni tempo), nella liquidazione relativa all'ultimo mese in cui è stata applicata l'IVA per cassa è computato a debito l'ammontare dell'imposta, che non risulti ancora versata, relativa alle operazioni effettuate ed i cui corrispettivi non sono stati ancora incassati. A partire dalla stessa liquidazione può essere esercitato il diritto alla detrazione dell'imposta, che non risulti ancora detratta, relativa agli acquisti effettuati ed i cui corrispettivi non sono stati ancora pagati.
--	--

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

Articolo 8 (Efficacia)	In via di prima applicazione, sorprendentemente, l'opzione potrebbe essere effettuata con effetto già dal prossimo 1° dicembre 2012 (nonostante l'art. 6 disponga che l'opzione ha effetto a partire dal 1° gennaio dell'anno in cui è esercitata).
1. Le disposizioni del presente decreto si applicano alle operazioni effettuate a decorrere dal 1° dicembre 2012.	



Non riteniamo di condividere l'entusiasmo con la quale viene, da più parti, salutata l'introduzione del nuovo regime "Iva per cassa"; riteniamo infatti che il "vecchio regime", opportunamente modificato nel tetto massimo (con l'elevazione del tetto da € 200.000 a € 2.000.000), avrebbe meglio soddisfatto le aspettative dei contribuenti.

L'unico vantaggio indiscutibile recato dal nuovo regime è dato dalla possibilità di risparmiare l'Iva nel caso in cui il cliente moroso **sia dichiarato fallito** entro l'anno (in questo caso, infatti, l'iva non diventa mai esigibile).

L'opportunità di optare per il nuovo regime Iva per cassa dovrà, quindi, essere attentamente valutata, caso per caso, considerando a fronte dei possibili benefici anche e soprattutto le inevitabili **complicazioni contabili che la stessa comporta**.

Infatti, le registrazioni Iva, dovranno essere integrate con le date di incasso e di pagamento delle fatture attive e passive; i pagamenti frazionati (es. 30/60/90 gg) comporteranno, in generale, una proliferazione dei dati e dei conteggi necessari per effettuare correttamente le liquidazioni periodiche Iva.

In particolare, l'impatto sarà particolarmente traumatico per i soggetti che si avvalgono della **contabilità semplificata** i quali non potranno continuare a disinteressarsi dei movimenti contabili di incasso e di pagamento; cosicché è lecito chiedersi se l'aggettivo "semplificata" abbia ancora un senso!

Le liquidazioni periodiche torneranno ad assumere il ruolo che avevano prima delle "illusorie e demagogiche" semplificazioni decise nel recente passato.

Naturalmente, i software applicativi dovranno essere adeguati per gestire il nuovo regime.

Chi ha dimestichezza con la dichiarazione annuale dell'Iva può ben immaginare, fin d'ora, le difficoltà che si incontreranno nella sua compilazione, dovendo riconciliare la "competenza" con la "cassa".

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

Dott. Alessandro Andreetta
Revisore dei conti e giurista d'impresa

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

Infine, non va sottaciuto come l'entrata in vigore della nuova disciplina Iva per cassa, causa l'asimmetria tra l'Iva dovuta dal soggetto che pone in essere l'operazione e quella detraibile in capo al soggetto "in regime normale" che acquista il bene o il servizio, possa prestarsi ad abusi (se non a delle vere e proprie sopraffazioni da parte del cliente in posizione dominante), **consistenti nell'anticipare la fatturazione al solo scopo di far godere il proprio cliente della maggior detrazione Iva.**

In particolare, i professionisti che emettono la fattura solo al momento dell'incasso, previa opzione per il nuovo regime, per favorire il proprio cliente, potrebbero anticipare l'emissione della fattura, consentendogli così la detrazione dell'Iva, senza dover essi stessi versare l'imposta. Naturalmente, tale comportamento non è esente da pesanti controindicazioni per i professionisti stessi, quali, ad esempio, la sopravvenuta indeducibilità dell'Iva non pagata a monte sui propri acquisti, la debenza anticipata del contributo integrativo previdenziale, oltre, naturalmente, all'onere della moltiplicata complicazione contabile derivante dalla necessità di riconciliare il fatturato (così maturato per competenza) con i ricavi riscossi (competenza per cassa) imponibili all'Irpef.

Per quanto sopra esposto, è appena il caso di precisare che lo Studio scrivente non potrà che applicare il nuovo regime di "Iva per cassa" **solo ed esclusivamente ai propri assistiti che lo richiedessero espressamente**, consapevoli del maggior onere, anche in termini di reperimento dei dati e della documentazione aggiuntiva, che tale scelta inevitabilmente comporta.

Nell'invitare gli eventuali interessati all'applicazione del nuovo regime **a fissare, per tempo, un appuntamento informativo con il personale dello Studio**, restiamo a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.

Cordiali saluti.

La segreteria

I contenuti del presente documento devono essere veri



Il Ministro dell'economia e delle finanze

Visto il decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, recante istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto;

Visto il decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, recante, al capo II del titolo II, disciplina temporanea delle operazioni intracomunitarie e dell'imposta sul valore aggiunto;

Vista la direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto;

Visto, in particolare, l'articolo 167-bis della citata direttiva 2006/112/CE, introdotto dalla direttiva 2010/45/UE del Consiglio, del 13 luglio 2010, che consente, a partire dal 1° gennaio 2013, il differimento della nascita del diritto alla detrazione per i soggetti passivi per i quali l'IVA diviene esigibile al momento dell'incasso del prezzo;

Vista la dichiarazione a verbale del Consiglio e della Commissione, iscritta in sede di approvazione della citata direttiva 2010/45/UE, che consente agli Stati membri, nel caso in cui il cedente di beni o il prestatore di servizi sia soggetto all'IVA sulla base del criterio di cassa, di derogare al principio generale di cui all'articolo 167 della direttiva 2006/112/CE in materia di maturazione del diritto alla detrazione;

Visto l'articolo 32-bis del decreto-legge 22 giugno 2012, n. 83, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 134, che reca disposizioni in materia di liquidazione dell'imposta sul valore aggiunto secondo la contabilità di cassa;

Visti, in particolare, i commi 4 e 5 del citato articolo 32-bis del decreto-legge n. 83 del 2012, che rinviavano ad un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze la fissazione delle disposizioni attuative e la data di entrata in vigore dello stesso articolo;

DECRETA

Articolo 1

(Presupposti per l'applicazione della liquidazione IVA per cassa)



1. I soggetti che nell'anno solare precedente hanno realizzato o, in caso di inizio di attività, prevedono di realizzare un volume d'affari non superiore a due milioni di euro, possono optare per la liquidazione dell'IVA secondo la contabilità di cassa, di seguito denominata "IVA per cassa", come disciplinata dall'articolo 32-bis del decreto-legge 22 giugno 2012, n. 83, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 134, e dalle disposizioni contenute nel presente decreto.

2. Per i soggetti che esercitano l'opzione di cui al comma 1, l'imposta sul valore aggiunto relativa alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi effettuate nei confronti di cessionari o committenti che agiscono nell'esercizio di impresa, arte o professione, diviene esigibile all'atto del pagamento dei relativi corrispettivi. L'imposta diviene, comunque, esigibile decorso un anno dal momento di effettuazione dell'operazione, salvo che il cessionario o committente, prima del decorso di detto termine, sia stato assoggettato a procedure concorsuali.

3. Per i soggetti che esercitano l'opzione di cui al comma 1, il diritto alla detrazione dell'imposta sul valore aggiunto relativa agli acquisti effettuati sorge al momento del pagamento dei relativi corrispettivi.

4. Per i cessionari o committenti delle operazioni di cui al comma 2, che non abbiano esercitato l'opzione di cui al comma 1, il diritto alla detrazione sorge in ogni caso al momento di effettuazione dell'operazione.

Articolo 2

(Operazioni attive escluse dalla liquidazione dell'IVA secondo la contabilità di cassa)

1. Sono escluse dalla disciplina contenuta nel presente decreto:

a) le operazioni effettuate nell'ambito di regimi speciali di determinazione dell'imposta sul valore aggiunto;

b) le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti di soggetti che non agiscono nell'esercizio d'impresa, arti o professioni;

c) le operazioni effettuate nei confronti dei soggetti che assolvono l'imposta mediante il meccanismo dell'inversione contabile;

d) le operazioni di cui all'articolo 6, quinto comma, secondo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

Articolo 3

(Operazioni passive escluse dal differimento del diritto alla detrazione)

1. Sono escluse dal differimento del diritto alla detrazione:



- a) gli acquisti di beni o servizi soggetti all'imposta sul valore aggiunto con il metodo dell'inversione contabile;
- b) gli acquisti intracomunitari di beni
- c) le importazioni di beni;
- d) le estrazioni di beni dai depositi IVA.

Articolo 4

(Adempimenti relativi alle operazioni attive del cedente o prestatore)

1. Per le operazioni di cui all'articolo 1 il cedente o prestatore adempie gli obblighi di cui al titolo secondo del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

2. Le operazioni di cui all'articolo 1 concorrono a formare il relativo volume d'affari del cedente o prestatore e partecipano alla determinazione della percentuale di detrazione di cui all'articolo 19-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, con riferimento all'anno in cui le operazioni sono effettuate.

3. Le operazioni di cui all'articolo 1 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.

4. 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 ed il corrispettivo complessivo dell'operazione.

5. Le fatture emesse in sede di applicazione delle disposizioni di cui al presente decreto recano l'annotazione che si tratta di operazione con "IVA per cassa", con l'indicazione dell'articolo 32-*bis* del decreto-legge 22 giugno 2012, n. 83.

Articolo 5

(Adempimenti relativi alle operazioni passive del cedente o prestatore)

1. Il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni acquistati o servizi ricevuti è esercitato, ai sensi degli articoli 19 e seguenti del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, a partire dal momento in cui i relativi corrispettivi sono pagati, o comunque decorso un anno dal momento in cui l'imposta diviene esigibile secondo le regole ordinarie ed alle condizioni esistenti in tale momento.

2. Nel caso in cui sia effettuato un pagamento parziale del corrispettivo, il diritto alla detrazione dell'imposta sorge in capo al cedente o prestatore nella proporzione esistente fra la somma pagata ed il corrispettivo complessivo dell'operazione.



Articolo 6
(Esercizio dell'opzione)

1. L'opzione di cui all'articolo 1 e la revoca della stessa sono esercitate secondo le modalità individuate con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate.

2. L'opzione 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.

3. Le operazioni già liquidate alla data del 31 dicembre dell'anno precedente quello di esercizio dell'opzione sono escluse dalla disciplina dell'IVA per cassa.

Articolo 7
(Termine dell'opzione)

1. Qualora nel corso dell'anno sia superato il limite di due milioni di euro di volume d'affari, le disposizioni di cui all'articolo 1 non si applicano alle operazioni attive e passive effettuate a partire dal mese successivo a quello in cui il limite è stato superato.

2. Nel caso di cui al comma 1, ovvero in caso di revoca dell'opzione, nella liquidazione relativa all'ultimo mese in cui è stata applicata l'IVA per cassa è computato a debito l'ammontare dell'imposta, che non risulti ancora versata, relativa alle operazioni effettuate ed i cui corrispettivi non sono stati ancora incassati. A partire dalla stessa liquidazione può essere esercitato, ai sensi dell'articolo 19 e seguenti del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, il diritto alla detrazione dell'imposta, che non risulti ancora detratta, relativa agli acquisti effettuati ed i cui corrispettivi non sono stati ancora pagati.

Articolo 8
(Efficacia)

1. Le disposizioni del presente decreto si applicano alle operazioni effettuate a decorrere dal 1° dicembre 2012.

Il presente decreto sarà pubblicato sulla Gazzetta ufficiale della Repubblica italiana.

Roma, 11 OTT. 2012

IL MINISTRO

