



Mantova, lì 07/11/2012

Circolare N. 40/2012

Alle Aziende Clienti

- Loro Sedi -

**IVA PER CASSA**

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").

La nuova disciplina dell'IVA per cassa si applica alle **operazioni effettuate dall'01.12.2012** e 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.

**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**.

**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").

**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 dell'incasso 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**

Per il cessionario o committente, **che non ha optato** per il regime di IVA di cassa, 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 corrispettivo dovuto al fornitore;
- ovvero, decorso un anno dall'effettuazione dell'operazione.

Studio Mantovani & Associati S.S.  
Consulenza Aziendale  
Commerciale e Tributaria

Mantovani Dott. Rag. Sergio  
Scaini Rag. Andrea  
Mantovani Dott. Rag. Michele  
Vecchi Rag. Cristina  
Mantovani Rag. Matteo

Mantova - Palazzo Magni  
Via Acerbi 35  
telefono 0376/369448/9 - 224070/1  
telefax 0376/369449  
Codice Fiscale e  
Partita Iva 01681060206

Mantovani &amp; Associati



Studio Professionale Certificato  
**ISO 9001** per i seguenti servizi:

- **Progettazione ed erogazione di:**
  - **Servizi contabili e fiscali inclusa la gestione degli adempimenti relativi;**
  - **Servizi di consulenza tecnico professionale in materia di:**
    - Operazioni societarie straordinarie,
    - Predisposizione ed analisi di bilanci,
    - Sistemi contabili e finanziari,
    - Valutazione di aziende,
    - Diritto societario.
  - **Servizi di assistenza e rappresentanza nel contenzioso tributario;**
  - **Servizi amministrativi;**
- **Erogazione di servizi di Controllo legale dei conti**

Responsabile Assicurazione Qualità  
RAG. ANDREA SCAINI

**Professionisti collaboratori:**

Arveti D.ssa Nives  
Campostrini Rag. Barbara  
Lodigiani Rag. Angelo  
Mondadori Rag. Mara  
Monesi Rag. Arianna  
Pinzetta D.ssa Luisa  
Sega D.ssa Barbara  
Scaini Dott. Fabio

## **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** (privati);
- 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.

## **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.

## ADEMPIMENTI RELATIVI ALLE OPERAZIONI ATTIVE DEL CEDENTE O PRESTATORE

### 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.

### 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.

### 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.

## 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 al fornitore 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.

## 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.

## 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.

## RAPPORTI CON IL "VECCHIO" REGIME

Nel passaggio al nuovo regime dell'IVA per cassa, **quello attuale sarà abrogato dall'01.12.2012.**

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.

## 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.

## 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.

## 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.

### RIEPILOGO:

Per i soggetti che optano per il regime IVA PER CASSA si verificherà:

- **DETRAZIONE IVA** sugli acquisti = al momento del pagamento delle fatture fornitori  
Ovvero, decorso un anno dal momento di effettuazione dell'operazione,

Il differimento non riguarda gli acquisti in "reverse charge", gli acquisti intracomunitari di beni, le importazioni e le estrazioni da depositi iva

- **VERSAMENTO IVA** sulle fatture emesse = al momento dell'incasso delle fatture 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 fornitore (cessionario/committente) che acquista beni e/o servizi da soggetti che applicano l'IVA per cassa **detrae l'iva** nei modi ordinari **al momento di ricevimento della fattura** senza attendere il pagamento della stessa, a meno che a loro volta non abbiano optato per il regime di cassa.

Lo Studio rimane a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento si dovesse rendere necessario.

**Studio Mantovani & Associati s.s.**

Dr. Sergio Mantovani



Le circolari sono disponibili anche sul sito [www.mantovanieassociati.it](http://www.mantovanieassociati.it) (per i clienti in possesso di password)