

STUDIO ASSOCIATO PAGANI

DOTTORI COMMERCIALISTI E REVISORI DEI CONTI

Via G. Frua, 24
20146 Milano
Tel. +39 (02) 46.07.22
Fax +39 (02) 49.81.537
e-mail: studiopagani@studiopagani.net
Web site: www.studiopagani.net
P.IVA 09906120150

Sergio Pagani
Paolo D. S. Pagani
Raffaella Pagani
Ornella Marzi
Alessandra Pagani
Paola Bariati

CIRCOLARE N° 13 DEL 27.11.2012

Alla rispettabile clientela – alla c.a. della Direzione

OGGETTO: Iva per cassa introdotta dall'art. 32-bis del D.l. n. 83/2012 ed applicabile a partire dalle operazioni effettuate dall'1.12.2012 ai sensi di quanto disposto dal decreto di attuazione dell'11 ottobre 2012, dal provvedimento di attuazione dello scorso 21 novembre e dalla circolare n. 44/E dello scorso 26 novembre.

1. L'Iva per cassa

In esecuzione della facoltà prevista dalla Direttiva 2010/45/UE, viene riformulata la disciplina dell'Iva per cassa di cui all'art. 7 del DL 185/2008, vale a dire della possibilità di differire, al momento dell'incasso del corrispettivo, il versamento dell'Iva dovuta sulle operazioni (imponibili) poste in essere nei confronti di cessionari/committenti che agiscono nell'esercizio d'impresa o di arte e professione. Più chiaramente nel regime dell'Iva per cassa è possibile differire il versamento dell'Iva addebitata nelle operazioni attive alla liquidazione periodica relativa al mese o trimestre in cui viene incassato il pagamento del corrispettivo. L'Erario diviene creditore nei confronti del contribuente soltanto quando quest'ultimo incassa quanto dovuto a titolo di Iva (l'oggetto della pretesa erariale). La norma prevede che in ogni caso l'Iva debba essere versata trascorso un anno dal momento di effettuazione dell'operazione come definito dalle consuete regole Iva (l'Iva "ordinaria"), salvo il caso in cui il cessionario/committente prima dell'anno sia assoggettato a procedure concorsuali. Nel caso di pagamento parziale, anche l'Iva incassata è da liquidare parzialmente in misura pari al rapporto tra quanto incassato ed il corrispettivo complessivo.

L'opzione riguarda i soggetti passivi con volume d'affari nell'anno precedente inferiore a 2 milioni di euro (tetto ampliato rispetto al precedente pari a 200 mila euro) che effettuano cessioni di beni o prestazioni di servizi nei confronti di cessionari o committenti che li acquistano nell'esercizio d'impresa, arte o professione.

Due prime considerazioni:

- a) la soglia di 2 milioni di euro del volume d'affari del cedente o prestatore viene calcolata tenendo conto di tutte le operazioni attive effettuate nel precedente anno solare, indipendentemente dall'applicabilità

dell'Iva per cassa (la Circolare n. 44/E del 26 Novembre richiama esplicitamente le regole ordinarie di quantificazione del volume d'affari, ossia lasciando presumere l'esclusione delle prestazioni di servizi generici non assoggettate ad Iva per carenza del requisito territoriale ex art. 7-ter del DPR n. 633/72);

b) nel caso in cui ad acquistare sia una persona fisica occorre prestare attenzione alla circostanza che ciò avvenga nell'esercizio d'impresa, arte o professione (si può applicare l'Iva per cassa) o meno (non è applicabile l'Iva per cassa).

Simmetricamente il cedente o prestatore che esercita l'opzione detrae soltanto l'Iva effettivamente pagata sui propri acquisti (il diritto alla detrazione viene esercitato nella liquidazione periodica relativa al mese o trimestre in cui il pagamento del corrispettivo è stato assolto: differimento del diritto alla detrazione). Anche in tal caso operano sia il principio di proporzionalità nel caso di pagamento parziale che il termine ultimo di titolarità del diritto alla detrazione trascorso un anno dal momento di effettuazione dell'operazione in base alle regole dell'Iva ordinaria. Il contribuente deve esercitare il diritto alla detrazione entro due anni dal pagamento.

Il regime d'Iva per cassa, se adottato, vincola il contribuente tanto nelle cessioni o prestazioni di servizi quanto nei propri acquisiti.

Al soggetto che non esercita l'opzione il diritto alla detrazione dell'Iva viene riconosciuto dal momento di effettuazione dell'operazione secondo la consueta disciplina Iva: chi non aderisce all'Iva per cassa esercita il diritto alla detrazione dell'Iva sugli acquisiti nei modi ordinari.

2. Esercizio dell'opzione

L'opzione per la liquidazione dell'Iva per cassa si desume dal comportamento concludente del contribuente e va comunicata nella dichiarazione annuale ai fini Iva relativa all'anno in cui la scelta viene effettuata. Più chiaramente il soggetto passivo procede a versare l'imposta in funzione del momento dell'incasso del corrispettivo e manifesta all'Erario la propria scelta nella dichiarazione relativa al medesimo periodo d'imposta che andrà a presentare nel corso dell'anno successivo. Non è necessaria una comunicazione preventiva.

Nello svolgimento della propria attività, il contribuente dovrà annotare nelle fatture emesse la dicitura: "*Iva per cassa ai sensi dell'art. 32-bis del D.l. n. 83/2012*". La mancata presenza di detta espressione incorre nelle sanzioni stabilite per le violazioni formali.

3. Durata dell'opzione

La scelta ha effetto a partire dall'inizio dell'anno (o nel corso dello stesso nel caso di esercizio non coincidente con l'anno solare) in cui viene esercitata. Soltanto per il 2012, anno di entrata in vigore della "nuova" disciplina dell'Iva per cassa, l'opzione si applica alle operazioni effettuate dal 1° dicembre 2012.

4. Termine dell'opzione

Nel caso di primo esercizio dell'opzione essa è vincolante per il contribuente per un triennio.

La revoca dell'opzione avviene nelle stesse modalità previste per avvalersene: comportamento concludente nel corso dell'esercizio e comunicazione della revoca nella dichiarazione annuale dell'Iva presentata nell'esercizio successivo.

In ogni caso il superamento della soglia di 2 milioni di euro del volume d'affari implica che il regime d'Iva per cassa non venga più applicato alle operazioni attive e passive che hanno luogo dal mese successivo a quello di "sforamento" del limite (cessazione automatica).

In entrambe le ipotesi di termine dell'opzione, nella liquidazione relativa all'ultimo mese in cui l'Iva viene applicata per cassa viene computata a debito l'Iva non ancora versata relativa alle operazioni il cui corrispettivo non sia stato ancora incassato. Contestualmente sorge il diritto alla detrazione dell'Iva non ancora detratta sulle operazioni passive il cui corrispettivo non siano ancora stato pagato.

5. Operazioni escluse dall'applicazione dell'Iva per cassa

Operazioni attive

Sono escluse dalla liquidazione dell'Iva in funzione dell'incasso del corrispettivo le cessioni di beni e le prestazioni di servizi quando:

- a) effettuate nell'ambito di regimi speciali di determinazione dell'imposta sul valore aggiunto;
- b) effettuate nei confronti di soggetti che non agiscono nell'esercizio d'impresa, arti o professioni;
- e) effettuate nei confronti dei soggetti che assolvono l'imposta mediante il meccanismo dell'inversione contabile;
- d) le operazioni per le quali l'Iva per cassa si applica, salvo facoltà di ricorso all'Iva "ordinaria", a prescindere dall'esercizio dell'opzione dell'Iva per cassa sin qui descritto (ad esempio le cessioni di prodotti farmaceutici, le cessioni e le prestazioni nei confronti dello Stato o di organi dello Stato aventi personalità giuridica).

Operazioni passive

Sono esclusi dalla detrazione dell'Iva in funzione del momento del pagamento del corrispettivo:

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

Restiamo a Vostra disposizione per qualunque chiarimento e/o approfondimento.

Studio Associato Pagani