

Dott. Carlo Agosta  
Dott. Enrico Pogolotti  
Dott. Davide Mancardo  
Dott.ssa Chiara Valente  
Dott.ssa Stefania Neirotti

*Torino, lì 4 maggio 2009*

**Circolare n. 13/2009**

OGGETTO: *“Iva per cassa” – Decreto di attuazione 26/3/2009*

**PREMESSA**

Nell’ambito degli interventi urgenti, disposti per il sostegno delle famiglie, del lavoro, dell’occupazione e delle imprese dal D.L. 29/11/2008, n. 185, convertito dalla L. n. 2 del 28/1/2009, sono state introdotte alcune disposizioni in materia di IVA.

Tra queste, senza dubbio la più importante riguarda un nuovo sistema di liquidazione dell’imposta – cd. sistema dell’IVA per cassa – che consente di differire la liquidazione del tributo al momento dell’incasso del corrispettivo.

**EFFICACIA DELLA NORMA**

Sulla G.U. n. 96 del 27/4/2009 è stato pubblicato il decreto di attuazione 26/3/2009 del Ministro dell’Economia e delle Finanze. Dunque, a far data dal 28/4/2009, giorno successivo alla pubblicazione, la disposizione è pienamente operante, vale a dire per le operazioni effettuate a decorrere dal medesimo giorno.

A commento della norma è stata altresì pubblicata la circolare n. 20/E del 30/4/2009 dell’Agenzia delle Entrate.

**CARATTERISTICHE DEL NUOVO SISTEMA**



L'art. 7 del D.L. n. 185 citato ha previsto la possibilità per i soggetti che realizzano un determinato volume d'affari, di cui si dirà nel seguito, di differire l'esigibilità dell'IVA al momento del pagamento del corrispettivo, relativamente alle operazioni effettuate nei confronti di cessionari o committenti che agiscono nell'esercizio di impresa, arti o professioni.

Il differimento dell'esigibilità dell'imposta è ammesso per un periodo massimo di un anno dal momento dell'effettuazione dell'operazione – corrispondente alla consegna del bene ovvero all'emissione della fattura – trascorso il quale l'imposta diviene esigibile anche in caso di mancato pagamento del corrispettivo.

Il limite temporale non opera se il cessionario o committente, prima del decorso del termine annuale, sia stato assoggettato a procedure concorsuali o esecutive. In caso di pagamenti frazionati a fronte di un'unica fattura, l'esigibilità dell'IVA si verifica proquota al momento di ciascun pagamento.

Pertanto, in caso di pagamento di somme a titolo di acconto, con l'applicazione del sistema in oggetto l'esigibilità dell'IVA si realizza, di volta in volta, in relazione a ciascun acconto pagato.

## PROFILI SOGGETTIVI DI APPLICAZIONE

Quanto all'ambito soggettivo di applicazione della norma, il decreto ammette al beneficio tutti i soggetti passivi che nell'anno d'imposta precedente hanno realizzato – o, in caso di inizio dell'attività, prevedono di realizzare – un volume d'affari non eccedente l'importo di 200 mila euro.

Tale limite va osservato anche in corso di applicazione del particolare regime, in quanto il decreto di attuazione prevede espressamente che l'IVA deve essere liquidata nei modi ordinari a partire dall'operazione che determina, nel corso dell'anno solare, il superamento della soglia.

Per le operazioni effettuate precedentemente al superamento – per le quali sia stata esercitata l'opzione di differimento – l'esigibilità differita dell'imposta permane. L'erroneo differimento dell'esigibilità dell'imposta, relativamente ad operazioni effettuate dopo il superamento della soglia, configura un'ipotesi di omesso versamento di IVA.

## PROFILI OGGETTIVI DI APPLICAZIONE

La nuova disposizione si applica solo alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi effettuate nei confronti di soggetti che agiscono nell'esercizio di impresa, arte e professione.

In merito alle operazioni effettuate nei confronti di enti non commerciali, la citata circolare n. 20/E precisa che rientrano nell'ambito di applicazione della nuova disposizione anche le operazioni poste in essere nei confronti di detti enti, i quali agiscano nell'esercizio di un'attività d'impresa,



anche se i beni e i servizi acquistati siano destinati promiscuamente all'esercizio di attività non commerciali e all'esercizio di attività d'impresa.

Si ricorda che per le operazioni da chiunque effettuate nei confronti degli enti non commerciali indicati nell'art. 6 comma 5 del D.P.R. n. 633/72 (Stato, Enti pubblici territoriali, istituti universitari, ASL, enti ospedalieri, ecc.), resta ferma la disposizione secondo cui l'IVA diventa esigibile al momento dell'incasso senza limiti temporali.

E' altresì stabilito che la disposizione non opera:

- per le operazioni poste in essere nei confronti di cessionari o committenti che assolvono l'imposta con il meccanismo del reverse-charge;
- per i soggetti che si avvalgono di regimi speciali di applicazione dell'IVA (quali, ad esempio, il regime del margine, dell'editoria, delle agenzie di viaggio).

#### EFFETTI DELLA DISPOSIZIONE SUI CESSIONARI E COMMITTENTI

E' da evidenziare che il differimento dell'esigibilità dell'imposta si riflette sull'insorgenza del diritto alla detrazione; infatti, poiché l'IVA risulta detraibile quando è esigibile, anche l'esercizio della detrazione è rinviato sino all'atto del pagamento del corrispettivo alla controparte.

In ordine alle ipotesi di pagamenti frazionati, analogamente a quanto precisato sopra per la possibilità di differire l'esigibilità dell'imposta da parte dei fornitori in misura corrispondente agli importi incassati, i cessionari e i committenti potranno esercitare il diritto alla detrazione relativamente alla quota di corrispettivo effettivamente corrisposta.

Secondo la citata circolare n. 20/E, è da ritenere che il diritto alla detrazione da parte del cessionario o committente potrà comunque essere esercitato, decorso il predetto termine di un anno dall'effettuazione dell'operazione, ancorché non sia stato pagato il corrispettivo.

#### MODALITA' APPLICATIVE

Per fruire del beneficio, occorre che il cedente o prestatore faccia espressa menzione sulla fattura di volersi avvalere di tale opzione, da manifestare indicando anche gli estremi della norma. In particolare, sulla fattura dovrà comparire una dicitura del tipo: "Operazione con imposta ad esigibilità differita ai sensi dell'art. 7 del D.L. 29/11/2008, n. 185, conv. dalla L. 28/1/2009, n. 2".

In mancanza della suddetta annotazione nella fattura, trova applicazione l'ordinaria regola dell'esigibilità immediata, con la conseguente possibilità per il destinatario di detrarre l'IVA anche prima del pagamento.



L'applicazione del nuovo sistema è facoltativa e non obbligatoria per i soggetti ammessi al beneficio, i quali potranno scegliere di optare per il differimento dell'esigibilità dell'IVA anche solo per alcune operazioni.

L'opzione non prevede alcun obbligo di comunicazione all'Agenzia delle Entrate; l'unico adempimento previsto è quello di riportare sulle fatture la dicitura sopra evidenziata.

Con riguardo agli obblighi procedurali che dovranno essere osservati sia dai soggetti che emettono le fatture in questione, sia dai loro destinatari, si precisa che le stesse vanno emesse e annotate sui registri IVA nei termini ordinari, con la conseguenza che le relative operazioni concorrono alla formazione del volume d'affari nel periodo d'imposta in cui risultano effettuate, indipendentemente dal momento in cui diventa esigibile l'IVA ad esse afferente. Analoga previsione opera per il calcolo del pro-rata di detrazione.

Il cedente o prestatore deve computare l'imposta, relativa alle operazioni per le quali ha esercitato l'opzione, nella liquidazione periodica relativa al mese o trimestre nel corso del quale è incassato il corrispettivo o scade il termine di un anno dal momento di effettuazione dell'operazione.

## CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE

La scelta di adottare il sistema dell'IVA per cassa porta con sé delle indubbe complicazioni sul piano contabile.

Tra queste evidenziamo:

- il monitoraggio costante del volume d'affari in corso d'anno per valutare l'eventuale superamento del limite dei 200.000 euro;
- l'individuazione del momento di effettuazione del pagamento o il decorso di un anno, che rendono l'IVA esigibile;
- la necessità di dotarsi di un programma informatico adeguato che consenta la corretta contabilizzazione delle suddette operazioni;
- la riconciliazione in sede di dichiarazione annuale IVA delle operazioni effettuate, ma non ancora regolate, con quelle di anni precedenti divenute esigibili nell'anno.

Tenuto conto che il nuovo sistema si applica nei confronti di soggetti che possono già avvalersi della liquidazione e versamento trimestrale dell'IVA e che permane il regime di differimento senza limiti di tempo per le operazioni effettuate nei confronti di Enti pubblici, riteniamo che il ricorso al nuovo sistema debba essere limitato ai casi di effettiva necessità.



---

Invitiamo altresì i Signori Clienti, nella loro veste di cessionari o committenti, a prestare la massima attenzione alla registrazione delle fatture provenienti dai fornitori, al fine di non esercitare la detrazione dell'IVA su fatture per le quali il diritto è differito al momento del pagamento.

Restiamo a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e porgiamo cordiali saluti.

***Studio Associato Agosta***