

CIRCOLARE N. 009-2012 DEL 1 DICEMBRE 2012

Iva per cassa: in vigore le nuove norma dal 1° dicembre

Con la circolare n. 44/2012 l’Agenzia delle Entrate ha chiarito numerosi aspetti relativi alla concreta applicazione del nuovo regime, di cui all’art. 32-*bis* del DL n. 83/2012, attuato con decreto dell’11 ottobre, le cui modalità per l’esercizio dell’opzione sono state precisate con il provvedimento direttoriale del 21 novembre scorso.

Il chiarimento “centrale” contenuto nel documento di prassi è la conferma che l’opzione, effettuata dal soggetto passivo con volume d’affari non superiore a 2 milioni di euro, si riversa necessariamente su **tutte le operazioni attive e passive** effettuate dal medesimo, con conseguente creazione di una vera e propria contabilità di cassa necessaria per l’individuazione del corretto periodo di liquidazione sia dell’imposta a debito, sia di quella a credito.

In tale ambito “attrattivo” di tutte le operazioni effettuate e ricevute nel *cash accounting*, si deve comunque tener conto di numerose operazioni per le quali il **regime** in questione **non è applicabile**, descritte compiutamente anche dall’Agenzia delle Entrate nella circ. n. 44, le quali, tuttavia, non hanno alcun riflesso sulla **detrazione** dell’IVA sugli **acquisti**, che rimane comunque differita “anche in presenza di operazioni attive che non possono usufruire dell’Iva per cassa, qualora quest’ultime e i relativi acquisti non siano oggetto di contabilità separata ai sensi dell’articolo 36 del DPR n. 633 del 1972”.

In relazione alle operazioni escluse, assumono particolare rilievo, a parere di chi scrive, quelle effettuate in regime di “**reverse charge**” (o inversione contabile), per le quali, come precisato nella circolare n. 44, “il cedente o prestatore non può oggettivamente applicare il differimento dell’esigibilità dell’imposta, in quanto il soggetto tenuto al versamento dell’imposta a debito è colui che ha ricevuto il bene o il servizio”. In un successivo passaggio, l’Agenzia **escludedall’IVA** per cassa anche **alcune operazioni passive**, tra le quali rientrano anche “gli acquisti di beni o servizi soggetti all’imposta sul valore aggiunto con il metodo dell’inversione contabile”. La *ratio* dell’esclusione è evidente, poiché per tali operazioni **non** avviene di fatto l’**esborso finanziario** del tributo nei passaggi tra cedente/prestatore e cessionario/committente, essendo assolto il tributo con una “partita di giro” ad opera di tale ultimo soggetto tramite integrazione e annotazione del documento sia nel registro delle fatture emesse, sia nel registro degli acquisti.

Su tale aspetto, nascono alcune considerazioni che devono essere tenute in considerazione da parte dei soggetti che intendono optare per l’IVA per cassa (e che non abbiano separato le attività *ex art.* 36 del DPR 633/72).

Opzione penalizzante per chi effettua molte operazioni con reverse charge

In primo luogo, per i soggetti passivi che effettuano **numerose operazioni** attive in regime di inversione contabile (si pensi, ad esempio, ai **subappaltatori** che svolgono prestazioni di servizi nel settore **edile**, ovvero alle imprese immobiliari che cedono immobili abitativi e strumentali con applicazione del *reverse charge*, notevolmente ampliato a partire dal 26 giugno 2012 a seguito delle modifiche introdotte dal DL n. 83/2012 all’art. 17, comma 6,

STUDIO COMMERCIALISTA GASTALDELLO

Giulio Gastaldello – dottore commercialista – revisore legale

lett. *a-bis*), è evidente che l'**opzione** potrebbe divenire **penalizzante**, sotto il profilo finanziario, atteso che, a fronte del mancato differimento del debito (operazioni attive “senza IVA” esposta), si realizza comunque un generale obbligo di rinvio del momento in cui l'imposta sugli acquisti è detraibile, che resta in ogni caso vincolato al momento del pagamento del corrispettivo.

Specularmente, l'opzione per il regime IVA per cassa potrebbe risultare **più vantaggioso** per i soggetti che, sul fronte attivo, effettuano operazioni “ordinarie” esercitando la **rivalsa** dell'IVA nei **modi ordinari**, ma sul fronte degli acquisti effettuano numerose operazioni cui si rende applicabile il regime dell'inversione contabile. Tale ultima condizione si potrebbe realizzare, ad esempio, per gli **appaltatori** nel settore **edile**, i quali ricevono dai subappaltatori fatture *inreverse charge* (escluse dall'IVA per cassa) ed emettono fatture ai propri committenti con applicazione dell'imposta nei modi ordinari, potendo differire il debito IVA al futuro momento di effettivo incasso dello stesso.