

Relazione illustrativa

Lo schema allegato di decreto del Ministro dell'economia e delle finanze è diretto a dare attuazione alle disposizioni che l'articolo 32-bis del decreto-legge 22 giugno 2012, n. 83, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 134, detta in materia di liquidazione dell'IVA secondo la contabilità di cassa.

Tali disposizioni, emanate in aderenza a quanto previsto dagli articoli 66 e 167-bis della direttiva 2010/45/UE del Consiglio, del 13 luglio 2010, hanno la finalità di non far anticipare il versamento dell'IVA al cedente di beni o prestatore di servizi nell'ipotesi di mancato pagamento del corrispettivo da parte del cessionario o committente che sia a sua volta soggetto passivo di imposta.

Il citato articolo 32-bis dispone, infatti, che, 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 committenti che agiscono nell'esercizio di impresa, arte o professione, l'IVA diviene esigibile al momento del pagamento dei relativi corrispettivi. L'imposta diventa, in ogni caso, esigibile dopo il decorso del termine di un anno dal momento di effettuazione dell'operazione; tale limite annuale non si applica nel caso in cui il cessionario o committente, prima del decorso del termine, sia stato assoggettato a procedure concorsuali. Per i medesimi soggetti che liquidano l'IVA secondo la contabilità di cassa, il diritto alla detrazione dell'imposta relativa agli acquisti di beni e servizi effettuati sorge con il pagamento dei relativi corrispettivi. La stessa norma prevede, infine, che, per i cessionari e committenti, il diritto alla detrazione dell'imposta sorge al momento di effettuazione dell'operazione anche se il corrispettivo non è stato ancora pagato.

Il regime in questione è applicabile previo esercizio di un'opzione da parte del soggetto passivo interessato.

La predetta opzione è esercitata mediante modalità che saranno definite con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate.

L'articolo 32-bis rinvia, infine, 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.

In considerazione di quanto precede è stato predisposto lo schema di decreto attuativo che di seguito si illustra.

Art. 1 (*Presupposti per l'applicazione della liquidazione IVA per cassa*).

L'articolo ribadisce, in sostanza, quanto già stabilito dall'articolo 32-bis del d.l. n. 83 del 2012.

La disposizione in esame prevede, infatti, che 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 2 milioni di euro possono optare per la liquidazione dell'IVA per cassa.

Per tali soggetti l'IVA relativa alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi effettuate nei confronti di cessionari o committenti soggetti passivi di imposta 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.

Per i soggetti che esercitano la summenzionata opzione il diritto alla detrazione dell'IVA relativa agli acquisti effettuati sorge al momento del pagamento dei relativi corrispettivi.

Al contrario, per i cessionari o committenti delle operazioni effettuate dal soggetto optante, il diritto alla detrazione sorge in ogni caso al momento di effettuazione dell'operazione. Resta fermo che laddove il cessionario o committente dell'operazione abbia, a sua volta, esercitato l'opzione per la liquidazione dell'IVA per cassa, il suo diritto alla detrazione spetterà solo all'atto del pagamento del relativo corrispettivo.

Resta inteso che nel calcolo del volume d'affari vanno considerate sia le operazioni che vengono assoggettate al regime dell'IVA per cassa sia le operazioni escluse da tale regime (ad esempio, operazioni soggette ad IVA secondo il meccanismo dell'inversione contabile).

Art. 2 (*Operazioni attive escluse dalla liquidazione dell'IVA secondo la contabilità di cassa*)

La disposizione prevede che sono escluse dalla disciplina dell'IVA per cassa: a) le operazioni effettuate dai soggetti 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'IVA 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.

Per quanto riguarda le operazioni di cui alla lettera a), si intende che il regime dell'IVA per cassa può essere adottato per le operazioni effettuate, in applicazione delle regole ordinarie dell'IVA, da soggetti che, previa separazione dell'attività ai sensi dell'articolo 36 del d.P.R. n. 633/1972, applicano sia regimi speciali IVA sia il regime ordinario.

Art. 3 (*Operazioni passive escluse dal differimento del diritto alla detrazione*).

La disposizione prevede che sono escluse dal differimento del diritto alla detrazione: a) gli acquisti di beni o servizi assoggettati all'IVA con il meccanismo dell'inversione contabile; b)

gli acquisti intracomunitari di beni; c) le importazioni di beni; d) le estrazioni di beni dai depositi IVA.

Art. 4 (*Adempimenti relativi alle operazioni attive del cedente o prestatore*)

La disposizione stabilisce che per le operazioni alle quali si applica il regime dell'IVA per cassa il cedente o prestatore è tenuto ad adempiere gli obblighi di cui al titolo II del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

Le predette operazioni 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 DPR n. 633 del 1972, con riferimento all'anno in cui le operazioni stesse sono effettuate, non rilevando il momento in cui l'imposta diventa esigibile.

Le operazioni alle quali si applica il 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.

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.

La disposizione prevede, infine, che 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 della relativa norma istitutiva. Resta fermo che l'omessa indicazione di tale dicitura costituirà, ai fini sanzionatori, una violazione formale.

Art. 5 (*Adempimenti relativi alle operazioni passive del cedente o prestatore*).

Si prevede che il diritto alla detrazione dell'IVA relativa ai beni acquistati o servizi ricevuti dal soggetto optante possa essere esercitato, ai sensi degli articoli 19 e seguenti del d.P.R. n. 633 del 1972, solo 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.

Nel caso in cui sia effettuato un pagamento parziale del corrispettivo, il diritto alla detrazione dell'imposta sorge in capo al soggetto che ha esercitato l'opzione di cui all'articolo 1 nella proporzione esistente fra la somma pagata ed il corrispettivo complessivo dell'operazione.

Art. 6 (*Esercizio dell'opzione*).

La disposizione stabilisce che l'opzione per l'applicazione del regime dell'IVA per cassa e la revoca della stessa sono esercitate secondo le modalità individuate con 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.

Si prevede, inoltre, che 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.

Art. 7 (*Termine dell'opzione*)

Si prevede che, qualora il volume d'affari superi, nel corso dell'anno, la soglia di 2 milioni di euro, il soggetto optante esca dal regime dell'IVA per cassa e riprenda ad applicare le regole ordinarie dell'IVA a partire dal mese successivo a quello in cui la soglia è stata superata.

Si intende che, per quanto concerne le operazioni passive, le regole ordinarie si applicheranno con riferimento alle fatture ricevute a partire dal mese successivo, ancorché l'acquisto sia stato effettuato nel periodo in cui era applicato il regime dell'IVA per cassa.

Per questa ipotesi di uscita dal regime, così come in caso di revoca dell'opzione da parte del soggetto passivo, sono previste disposizioni di semplificazione, volte ad evitare la coesistenza, per la stessa attività, di due regimi di liquidazione dell'imposta. In particolare, è previsto che nella liquidazione relativa all'ultimo mese in cui è stata applicata l'IVA per cassa venga computato a debito l'ammontare complessivo dell'IVA relativa alle operazioni i cui corrispettivi non sono stati ancora incassati.

Nella stessa liquidazione, il soggetto passivo potrà esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta relativa agli acquisti i cui corrispettivi non sono stati ancora pagati.

Art. 8 (*Efficacia*)

Si prevede che le disposizioni del presente decreto si applicano alle operazioni effettuate a decorrere dal 1° dicembre 2012. Pertanto, limitatamente all'anno 2012, primo anno di applicazione del nuovo regime, l'opzione di cui all'articolo 6 ha effetto per le operazioni effettuate a partire dal 1° dicembre 2012.