



Lunedì 04/05/2009

## **IVA PER CASSA, SISTEMA OPZIONALE. SCELTA POSSIBILE AD OGNI OPERAZIONE.**

A cura di: AteneoWeb S.r.l.

Stop alle fatture con imposta ad esigibilità differita quando si superano i 200mila euro di volume d'affari.

Piena operatività per il regime dell'Iva per cassa. Relativamente alle operazioni effettuate a decorrere dal 28 aprile (individuate secondo i criteri generali previsti dall'articolo 6 del Dpr 633/1972), al ricorrere di tutte le condizioni previste, i contribuenti con volume d'affari non superiore a 200mila euro possono avvalersi - con riguardo alla singola operazione effettuata - della possibilità di differire l'esigibilità dell'imposta sul valore aggiunto sino al momento dell'effettiva riscossione del corrispettivo e non al momento dell'effettuazione dell'operazione.

In tal modo, il contribuente non deve anticipare all'erario il versamento dell'imposta pur non avendo ancora riscosso il relativo corrispettivo, con conseguenti vantaggi sotto il profilo finanziario.

Con la circolare n. 20/E del 30 aprile, l'agenzia delle Entrate, dopo la pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale del 27 aprile del decreto ministeriale 26 marzo 2009 recante le disposizioni attuative richieste dalla norma primaria, fornisce puntuali chiarimenti sull'ambito e sulle modalità di applicazione della disciplina introdotta dall'articolo 7 del decreto legge 185/2008 ("anticrisi").

Soggetti che possono avvalersi della disciplina dell'Iva per cassa

Possono avvalersi del nuovo regime i soggetti passivi che effettuano operazioni imponibili nei confronti di soggetti che operano nell'esercizio di impresa, arti e professioni. La disciplina, quindi, non trova applicazione relativamente alle operazioni effettuate nei confronti di privati consumatori.

Riguardo ai destinatari delle operazioni con Iva ad esigibilità differita, l'Agenzia chiarisce che può trattarsi anche di non residenti, purché siano soggetti passivi Iva e risulti integrato il presupposto territoriale; solo in tal caso, infatti, il soggetto passivo nazionale emette una fattura con l'indicazione dell'imposta (nazionale), della quale è debitore verso l'erario, e, in quanto tale, può optare per il suo differimento. Si tratta, ad esempio, delle operazioni che rilevano territorialmente in Italia ai sensi dell'articolo 7 del Dpr 633/1972, quali, tra le altre, le cessioni di beni immobili ubicati nel territorio e le relative prestazioni di servizi.

Diversamente, il soggetto passivo nazionale non può differire l'esigibilità dell'imposta nelle ipotesi in cui l'Iva non viene indicata in fattura e per la quale lo stesso non è debitore (ad esempio, per le operazioni non imponibili di cui agli articoli 8, 8-bis e 9 del Dpr 633/1972 e le cessioni intracomunitarie di cui all'articolo 41 del DI 331/1993).

La circolare fornisce chiarimenti anche sulla possibilità di applicare il regime dell'Iva per cassa alle operazioni effettuate da e nei confronti degli imprenditori individuali e professionisti nonché degli enti non commerciali, che possono quindi emettere e ricevere fatture con imposta ad esigibilità differita purché agiscano nell'esercizio di impresa, arte o professione. L'attività di tali soggetti, infatti, presenta aspetti peculiari, potendo essi agire sia nella veste di "imprenditore" sia con modalità del tutto analoghe al privato consumatore. Restano, quindi, esclusi nei casi in cui l'acquisto avviene per uso "personale" o per l'attività istituzionale.

La soglia di volume d'affari

Il Dm 26 marzo 2009 ha previsto che possono emettere fatture con Iva differita i soggetti che nell'anno solare precedente hanno realizzato o, in caso di inizio di attività, prevedono di realizzare nell'anno in corso un volume d'affari non superiore a 200mila euro.



Il regime è opzionale e riguarda la singola operazione, sino all'avvenuto raggiungimento della predetta soglia; pertanto - chiarisce la circolare - non è possibile fruire del regime dell'esigibilità differita per le operazioni effettuate successivamente al superamento della soglia, mentre resta ferma l'eventuale opzione (e la relativa disciplina) per quelle fatte precedentemente a tale momento.

In pratica, il contribuente deve effettuare un monitoraggio costante durante l'anno e cessare l'applicazione del regime dal momento in cui la soglia di 200mila euro viene superata.

Nelle ipotesi in cui vengano emesse fatture con imposta ad esigibilità differita anche dopo aver superato tale limite (perché, ad esempio, il contribuente effettua un monitoraggio con cadenza settimanale), occorrerà computare l'imposta erroneamente differita nella liquidazione periodica relativa al mese o trimestre nel corso del quale l'operazione si considera effettuata, per non incorrere nelle sanzioni per omesso versamento.

Il limite di un anno al differimento dell'esigibilità

L'articolo 7 del decreto legge 185/2008 e l'articolo 1 del decreto attuativo prevedono che l'imposta divenga comunque esigibile dopo il decorso di un anno dal momento di effettuazione dell'operazione, anche se il corrispettivo non è stato ancora pagato.

Tale previsione differenzia il regime dell'Iva per cassa recato dal DL 185/2008 da quello "speciale" già vigente, disciplinato dall'articolo 6, quinto comma, del Dpr 633/1972, che non prevede limiti temporali al differimento.

Al riguardo, l'Agenzia precisa che il momento di effettuazione dell'operazione - dies a quo per il calcolo del termine di un anno - deve essere individuato secondo le regole generali previste dall'articolo 6 del Dpr 633/1972.

Sempre con riferimento al decorso del termine di un anno, alcune considerazioni devono essere svolte in relazione all'ipotesi di operazioni effettuate nei confronti di cessionari o committenti assoggettati a procedure concorsuali o esecutive in pendenza di tale termine. Il decreto di attuazione prevede, infatti, che in tali circostanze la limitazione temporale non opera.

A tal proposito, è necessario - puntualizza la circolare - che la procedura sia stata avviata prima del decorso di un anno e occorre tener conto dei seguenti criteri:

- le procedure concorsuali si considerano avviate nel momento in cui l'organo competente emette il provvedimento di apertura della procedura. Stante la natura e gli effetti sul patrimonio del debitore di tali procedure, il relativo avvio produce i suoi effetti nei confronti di tutti i cedenti o prestatori che hanno emesso fatture con Iva ad esigibilità differita, fino all'effettivo incasso del corrispettivo;

- l'esecuzione forzata in forma generica si considera avviata con l'atto di pignoramento, ai sensi dell'articolo 491 del codice di procedura civile; con tale atto, infatti, ha inizio l'esecuzione, mentre non assumono rilevanza gli atti "preparatori", come il decreto ingiuntivo e la sua notificazione o la notificazione dell'atto di precetto. In questo caso, l'esigibilità dell'Iva rimane sospesa, anche dopo il decorso di un anno, limitatamente alle operazioni per le quali è stata avviata l'esecuzione forzata, così come risultano dalle fatture indicate nel titolo esecutivo, nonché per i creditori successivamente intervenuti nella procedura



esecutiva ai sensi dell'articolo 499 del codice di procedura civile, limitatamente alle fatture risultanti dal titolo.

#### Le note di variazione

Un ulteriore aspetto di interesse chiarito dalla circolare è quello che attiene alle note di variazione di cui all'articolo 26 del Dpr 633/1972. In relazione alle diverse ipotesi regolate dalla norma citata, l'Agenzia chiarisce che:

- variazioni in aumento ai sensi del primo comma dell'articolo 26: se in pendenza del termine di un anno dall'effettuazione dell'operazione viene emessa nota di variazione in aumento, anche per il nuovo ammontare dell'imponibile o dell'imposta l'anno si calcola a decorrere dalla effettuazione dell'operazione originaria
- variazioni in diminuzione previste dal secondo comma: la decorrenza del termine di un anno non rileva in quanto dette variazioni sono effettuabili senza limiti di tempo
- variazioni in diminuzione previste dal terzo comma (relativamente alle quali rileva il sopravvenuto accordo tra le parti): devono comunque essere effettuate entro il termine di un anno dall'effettuazione dell'originaria operazione, come espressamente previsto dalla norma.

#### I casi di esclusione

La disciplina dell'Iva per cassa individua alcune ipotesi nelle quali non è possibile optare per il differimento dell'esigibilità dell'imposta: si tratta delle operazioni effettuate dai soggetti che si avvalgono di regimi speciali di applicazione dell'imposta le cui disposizioni siano evidentemente incompatibili con il differimento (ad esempio, il regime "monofase") e delle operazioni soggette al reverse charge.

Al riguardo, l'agenzia delle Entrate - tenuto conto che il regime dell'Iva per cassa è opzionale e riguarda la singola operazione - precisa che l'esclusione non riguarda tutta l'attività del soggetto che intende emettere o che riceve le fatture ad esigibilità differita, ma esclusivamente le singole operazioni soggette a un regime speciale o al meccanismo del reverse charge.

Letizia Berti

Luisella Coniglio

Fonte: [www.nuovofiscooggi.it](http://www.nuovofiscooggi.it)