- **Art. 32-bis, DL n. 83/2012**

- **DM 11.10.2012**

- **Provvedimento Agenzia Entrate 21.11.2012**

- **Circolari Agenzia Entrate 26.11.2012, n. 44/E e 15.2.2013, n. 1/E**

Sintesi

Per i soggetti che hanno scelto di adottare l'IVA per cassa a decorrere dall'1.12.2012 (con comunicazione dell'opzione nel quadro VO del mod. IVA 2013), con il 2014 è decorso il triennio di applicazione obbligatoria di detto regime.

Per il 2015 detti soggetti possono quindi scegliere di:

- proseguire con il regime IVA per cassa. In tal caso non è necessario provvedere ad alcun adempimento / comunicazione in quanto, scaduto il primo triennio, l'opzione si rinnova automaticamente di anno in anno;

- applicare il regime IVA ordinario. In tal caso, dall'1.1.2015 rileva il comportamento concludente del soggetto interessato che provvederà a comunicare la revoca dell'opzione nel quadro VO del mod. IVA 2016 relativo al 2015.

Come noto l'art. 32-bis, DL n. 83/2012 ha introdotto, a decorrere dall'1.12.2012, il regime della **l iquidazione "IVA per cassa"**
:

- riservato alle **imprese** / **lavoratori autonomi** che nell'anno precedente hanno realizzato (prevedono di realizzare in caso di inizio attività) un
volume d'affari non superiore a € 2
milioni
(senza ragguaglio ad anno in caso di inizio attività in corso d'anno);

- applicabile alle cessioni di beni / prestazioni di servizi rese **nei confronti di soggetti esercenti attività d'impresa** / **lavoro autonomo**
, ossia nei rapporti impresa-impresa, impresa-lavoratore
autonomo, lavoratore autonomo-impresa, ecc., a prescindere dal tipo di contabilità adottata (ordinaria o semplificata)

ESIGIBILITÀ / DETRAIBILITÀ DELL'IVA

Per il soggetto che opta per il regime in esame:

- l'**IVA a debito** diviene **esigibile al momento del pagamento** dei relativi corrispettivi **ovvero decorso un anno**
dall'effettuazione dell'operazione a meno che l'acquirente / committente non
sia assoggettato a procedure concorsuali;

- l'**IVA a credito** è **detraibile dal momento del pagamento** dei relativi corrispettivi e **comunq ue decorso un anno**
dal momento in cui l'operazione si considera effettuata, fermo restando che
la detrazione può essere effettuata al più tardi con la dichiarazione IVA relativa al secondo anno successivo a quello in cui è avvenuto il pagamento ovvero a quello in cui è decorso un anno dall'effettuazione dell'operazione.

Come precisato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 15.2.2013, n. 1/E, nel caso di pagamento tramite **mezzi diversi dal denaro** (ad esempio, bonifico bancario) il corrispettivo si considera incassato nel **momento dell'effettiva disponibilità della somma sul c/c bancario**.
Rileva, quindi, **la c.d. "data disponibile"**, corrispondente al giorno a partire dal quale quanto accreditato può essere effettivamente utilizzato e **non la "formale conoscenza" dell'operazione** che avviene con l'invio della documentazione contabile da parte della banca (Informativa SEAC 23.1.2014, n. 20).

In merito si rammenta che l'esigibilità / detraibilità dell'IVA così individuate:

- riguardano **esclusivamente il soggetto che ha optato** per l'applicazione del regime di liquidazione IVA per cassa e **non i clienti** / **fornitori – prestatori dello stesso**
;

- trovano applicazione con riferimento a tutte le operazioni attive e passive poste in essere dal soggetto che ha optato per l'applicazione del regime in esame, ferme restando le **specifiche es clusioni**
previste dal citato art. 32-bis, ossia:

- operazioni con applicazione di ***"regimi speciali di determinazione"*** **dell'IVA** (regimi monofase, regime del margine dei beni usati, regime agenzie viaggi, ecc.);

- operazioni con "**IVA ad esigibilità differita**" ex art. 6, comma 5, DPR n. 633/72 (cessioni / prestazioni effettuate nei confronti dello Stato, ecc.). Tale fattispecie dovrà essere coordinata con il nuovo metodo dello split payment in vigore dall'1.1.2015;

- operazioni con assolvimento dell'imposta da parte dell'acquirente / committente mediante il "**re verse charge**
";

- operazioni **intraUE**;

- **esportazioni** / **importazioni** ed operazioni **assimilate**;

- prestazioni di **servizi internazionali**;

- **estrazioni** di beni **da depositi IVA**.

Con riferimento alle operazioni attive escluse, si evidenzia che l'Agenzia delle Entrate nella citata Circolare n. 1/E ha specificato che le stesse non consentono di applicare il regime ordinario di detraibilità dell'IVA a credito relativa agli acquisti afferenti dette operazioni attive escluse dal regime IVA per cassa. In particolare, l'Agenzia ha precisato che il regime in esame **non va riferito alle singole operazioni ma all'attività esercitata dal contribuente nel suo complesso**
e conseguentemente:

- il differimento della detrazione dell'IVA al momento del pagamento opera per tutti gli acquisti compresi quelli relativi alle operazioni attive escluse dal regime;

- non è possibile gestire separatamente le operazioni attive / passive escluse dal regime "IVA per cassa" rispetto a quelle incluse, salvo che le stesse siano riconducibili ad una specifica attività (identificata da un proprio codice ATECO 2007) per la quale il contribuente scelga di operare la separazione delle attività ex art. 36, DPR n. 633/72.

ADEMPIMENTI

L'applicazione della liquidazione IVA per cassa si desume dal **comportamento concludente** d el contribuente che:

- a decorrere **dall'1.1 dell'anno in cui intende applicare detto regime** è tenuto a riportare nelle **fatture emesse la specifica dicitura** della disciplina adottata quale, ad esempio, *"Operazione*

con IVA per cassa ex art. 32-bis, DL 22.6.2012, n. 83".

Va peraltro evidenziato che, come chiarito dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare

26.11.2012, n. 44/E, **l'assenza di detta dicitura non inficia l'applicazione della liquidazione IVA per cassa** nel presupposto che il comportamento concludente sia altri menti riscontrabile (modalità di versamento e di detrazione dell'IVA);

- nel **quadro VO del mod. IVA** relativo all'anno in cui inizia ad applicare la liquidazione IVA per cassa deve **comunicare l'esercizio dell'opzione**.

Tale scelta è **vincolante per 3 anni**, fermo restando che il conseguimento in corso d'anno di un **volume d'affari superiore a € 2 mln fa decadere** dal regime con conseguente obbligo di applicare le ordinarie regole IVA per le operazioni effettuate **a partire dal mese** / **trimestre successivo** a quello del superamento.

Trascorso il primo triennio, il contribuente può scegliere di:

- **proseguire** con l'applicazione della liquidazione in esame. In tal caso continua ad emettere le fatture con l'apposita dicitura senza necessità di effettuare **alcun ulteriore adempimento** in quanto **l'opzione si rinnova automaticamente di anno in anno**.

Dal quarto anno in poi, quindi, è possibile valutare di anno in anno l'opportunità di proseguire o meno con la liquidazione IVA per cassa;

- **revocare** l'opzione con conseguente liquidazione ordinaria dell'IVA. In tal caso **dall'1.1 vale il comportamento concludente**
del contribuente che dovrà provvedere a
comunicare la revoca dell'opzione nel quadro VO
del mod. IVA relativo a detto anno.

SOGGETTI CHE HANNO ADOTTATO LA LIQUIDAZIONE "IVA PER CASSA" NEL 2012

Considerato che l'adozione del regime in esame è stata possibile a decorrere dall'1.12.2012, il **2015**
rappresenta il
primo anno
nel quale i soggetti interessati possono valutare
se proseguire
con tale regime
ovvero revocare
la scelta precedentemente fatta, applicando il regime di
liquidazione IVA ordinario dall'1.1.2015.

Infatti, i soggetti che hanno adottato la liquidazione IVA per cassa a decorrere dall'1.12.2012 (opzione comunicata nel quadro VO del mod. IVA 2013) sono stati **obbligati a mantenere lo st esso per il triennio 2012 – 2014**
.

Per il 2015 detti soggetti devono scegliere se:

- proseguire con l'IVA per cassa e quindi con le medesime modalità fino ad ora adottate, senza necessità di comunicare alcunché;

- applicare il regima IVA ordinario revocando la scelta fatta nel 2012. In tal caso le fatture

emesse per le operazioni effettuate dall'1.1.2015 non riporteranno più il richiamo all'IVA per cassa e la revoca dell'opzione dovrà essere comunicata barrando l'apposita casella nel quadro VO del mod. IVA 2016 relativo al 2015.

TABELLA RIEPILOGATIVA

Opzione	per liquidazione

IVA per cassa	**dall'1.12.2012**

(mod. IVA 2013)

fino al 31.12.2014

Obbligo	di mantenere liquidazione IVA per cassa

dall'1.1.2015

Possibile	**mantenere**	regime IVA per cassa

Automatico di anno in anno

Possibile	**revocare**	regime IVA per cassa

Quadro VO

Mod. IVA 2016

Si evidenzia che in caso di **revoca** dell'opzione, il contribuente **deve computare a debito nella liquidazione periodica relativa all'ultimo mese / trimestre di applicazione del regime** l'ammontare dell'IVA relativa alle operazioni effettuate i cui **corrispettivi non sono stati ancora incassati** . Nella stessa liquidazione sarà possibile **detrarre l'IVA a credito** relativa agli acquisti **non ancora pagati** .

Detto comportamento va adottato anche in caso di decadenza dal regime in corso d'anno a causa di un volume d'affari superiore al limite massimo ammesso.

SOGGETTI CHE ADOTTANO LA LIQUIDAZIONE "IVA PER CASSA" DAL 2015

Il contribuente che intende applicare la liquidazione IVA per cassa a partire dal 2015 è tenuto a:

- emettere le fatture complete della relativa dicitura per le operazioni effettuate a decorrere dall'1.1.2015 e liquidare l'IVA per cassa, ossia in base al momento dei pagamenti (comportamento concludente);

- comunicare nel mod. IVA 2016 relativo al 2015 l'opzione per tale regime, da applicare obbligatoriamente fino al 2017, ferma restando la decadenza in caso di superamento del limite massimo di volume d'affari (€ 2 mln).