

# STUDIO ASSOCIATO IBERATI

## Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

Nicola Iberati – Dottore Commercialista R.C.  
Antonino Foti – Dottore Commercialista R.C.

Piazza Castello, 9  
20121 MILANO

Emanuela Civardi – Dottore Commercialista R.C.

Tel. +39 02 36504599  
Fax. +39 02 8055678  
studioiberati@studioiberati.it  
www.studioiberati.it

---

### Circolare del 14 novembre 2012

## La nuova Iva per cassa: applicabilità a partire dalle operazioni effettuate dal 1° dicembre 2012 (D.M. 11 ottobre 2012)

### Indice

1. Premessa	2
2. Principi generali di esigibilità e detrazione dell'Iva	2
3. Iva per cassa "ordinaria"	3
4. Iva per cassa "speciale" nel Decreto anti-crisi	4
5. Iva per cassa "speciale" nel Decreto Crescita	5
5.1 Presupposti soggettivi	5
5.2 Operazioni attive escluse	5
5.3 Esigibilità dell'imposta in capo al cedente/prestatore	6
5.4 Detrazione dell'imposta sul valore aggiunto	7
5.5 Esercizio dell'opzione	8
5.6 Effetti dell'esercizio dell'opzione	9
6. Conclusioni	10

## **1. Premessa**

L'**art. 32-bis del D.L. 22 giugno 2012** (c.d. *Decreto Crescita*) ha introdotto un nuovo regime speciale dell'Iva per cassa – accanto a quello "ordinario" di cui all'art. 6, co. 5, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, riguardante le operazioni effettuate con soggetti "istituzionali" (enti pubblici, università, ecc.) – **sostitutivo di quello sinora applicato, disciplinato dall'art. 7 del D.L. 29 novembre 2008, n. 185**. Le disposizioni attuative del nuovo regime sono state stabilite dal Ministro dell'economia e delle finanze, con il D.M. 11 ottobre 2011, ad eccezione di quelle riguardanti le modalità di esercizio dell'opzione (o della successiva revoca), che sono riservate ad un futuro provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, comunque imminente, in quanto la novità normativa è già applicabile alle operazioni che saranno effettuate dal 1° dicembre 2012.

## **2. Principi generali di esigibilità e detrazione dell'Iva**

L'art. 6 del D.P.R. n. 633/1972 stabilisce che l'**esigibilità dell'imposta sul valore aggiunto** riguardante le cessioni di beni e prestazioni di servizi, ed il corrispondente insorgere del **diritto alla detrazione** dell'imposta sugli acquisti, maturano a partire dal **momento di effettuazione dell'operazione**, differente a seconda della fattispecie perfezionata dal soggetto passivo. Ad esempio, la **cessione di un bene mobile** si considera effettuata, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, alla **data di consegna o spedizione**: diversamente, qualora la vendita riguardi un **immobile**, assume rilevanza il giorno di stipulazione dell'**atto notarile** di alienazione. Tali principi possono, tuttavia, essere derogati, come nell'ipotesi in cui gli effetti traslativi o costitutivi della cessione si producano successivamente (tranne quelli relativi alle vendite con riserva della proprietà ed alle locazioni con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per entrambe le parti di cui all'art. 2, co. 1, n. 1 e 2, del D.P.R. n. 633/1972): in tale eventualità, se l'oggetto della cessione è rappresentato da beni mobili, l'operazione si ritiene, in ogni caso, effettuata, dopo il decorso di un anno dalla consegna o spedizione degli stessi.

La **prestazione di un servizio** si ritiene, invece, effettuata alla data di **pagamento del corrispettivo**, salvo il caso di quelle individuate dall'art. 3, co. 3, primo periodo, del D.P.R. n. 633/1972, per le quali assume rilevanza il momento di esecuzione oppure – qualora abbiano carattere continuativo o periodico – il mese successivo. Nella particolare eventualità delle prestazioni di servizi di cui all'art. 7-ter, del D.P.R. n. 633/1972, rilevanti nel territorio dello Stato, il precedente art. 6, co. 6, del Decreto Iva stabilisce che – se eseguite in modo continuativo, nell'arco di un periodo superiore a un anno, e non comportano pagamenti, anche parziali, nel medesimo orizzonte temporale – si considerano effettuate al termine di ciascun anno solare fino all'ultimazione delle stesse.

## STUDIO ASSOCIATO IBERATI

### Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

A titolo esemplificativo, si riporta una tabella riepilogativa dei principi momenti di effettuazione delle operazioni rientranti nel campo di applicazione dell'Iva, che determinano l'esigibilità dell'imposta in capo al cedente/prestatore – salvo il caso dell'applicazione dell'inversione contabile (c.d. *reverse charge*) – e il diritto alla detrazione da parte del cessionario/committente.

FATTISPECIE	EFFETTUAZIONE DELL'OPERAZIONE
Cessione di beni immobili	Rogito notarile
Cessione di beni mobili	Consegna o spedizione
Cessione di beni con effetti traslativi: <ul style="list-style-type: none"><li>• vendita in prova</li><li>• vendita con riserva di gradimento</li><li>• conto deposito</li></ul>	Al verificarsi della condizione e comunque decorso non oltre un anno dalla consegna o spedizione
Cessione di beni per atto della pubblica autorità	Pagamento del corrispettivo
Cessione di beni in esecuzione di contratti di somministrazione	Pagamento del corrispettivo
Passaggi dal committente al commissionario	Vendita dei beni dal commissionario al terzo
Passaggi dal commissionario al committente	Vendita dei beni al committente
Autoconsumo o destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa	Prelievo dei beni dall'impresa
Cessione di beni in esecuzione di contratti estimatori	Rivendita a terzi ovvero, per i beni non restituiti, alla scadenza del termine e comunque decorso un anno dalla consegna o spedizione
Assegnazione di alloggi ai soci di cooperativa edilizia	Rogito notarile
Prestazioni di servizi	Pagamento del corrispettivo
Autoconsumo di servizi	Momento in cui la prestazione è resa
Autoconsumo di servizi a carattere periodico e continuativo	Mese successivo a quello in cui la prestazione è resa
Prestazioni di servizi di cui all'art. 7-ter, D.P.R. 633/1972, rese da un soggetto passivo non residente in Italia a favore di un soggetto passivo stabilito in Italia	Momento di ultimazione della prestazione (se di carattere periodico e continuativo, alla data di maturazione dei corrispettivi)
Prestazioni di servizi di cui all'art. 7-ter, D.P.R. 633/1972, rese da un soggetto passivo residente in Italia a favore di un soggetto passivo non stabilito in Italia	Momento di ultimazione della prestazione (se di carattere periodico e continuativo, alla data di maturazione dei corrispettivi)

### 3. Iva per cassa "ordinaria"

I suddetti principi di esigibilità e detraibilità dell'imposta, fondati sul momento di effettuazione dell'operazione, sono espressamente derogati dall'art. 6, co. 5, secondo periodo, del D.P.R. n. 633/1972. Tale disposizione differisce, infatti, la rilevanza della cessione di beni o prestazione di servizi al pagamento del corrispettivo, se effettuata nei confronti di uno dei seguenti soggetti:

- soci, associati o partecipanti di cui al precedente art. 4, co. 4;
- **Stato, organi dello stesso ancorchè dotati di personalità giuridica, enti pubblici territoriali** e consorzi tra essi costituiti ai sensi dell'art. 25, L. 8 giugno 1990, n. 142;
- camere di commercio, industria, artigianato ed agricoltura;
- **istituti universitari**;
- unità sanitarie locali, enti ospedalieri e pubblici di ricovero e cura aventi prevalente carattere scientifico;
- enti pubblici di assistenza, beneficenza e previdenza.

È, in ogni caso, riconosciuta la facoltà di optare per il regime ordinario, fondato sul momento di effettuazione dell'operazione, che richiede l'apposizione in fattura della dicitura "Operazione soggetta ad Iva ad esigibilità ordinaria".

#### **4. Iva per cassa "speciale" nel Decreto anti-crisi**

L'art. 7 del D.L. n. 185/2008, come anticipato, ha introdotto la possibilità di applicazione di un regime analogo a quello citato di cui all'art. 6, co. 5, del D.P.R. n. 633/1972, a favore dei contribuenti in possesso di specifici requisiti. L'accesso all'Iva per cassa è stato, infatti, circoscritto ai cedenti/prestatori che, nell'anno solare precedente, avevano realizzato un **volume d'affari non superiore ad euro 200.000** oppure che, in caso di inizio dell'attività, presumevano di non eccedere tale soglia (art. 1, del D.M. 26.3.2009): al ricorrere di tali condizioni, il cedente/prestatore poteva optare per il differimento dell'esigibilità dell'Iva al momento della riscossione del corrispettivo, limitatamente alle operazioni poste in essere nei confronti di **cessionari/committenti agenti nell'esercizio di imprese, arti o professioni**, con espressa esclusione di quelle soggette a reverse charge o poste in essere da contribuenti aderenti ai regimi speciali di applicazione dell'imposta. Sotto il profilo documentale, era altresì necessario – analogamente al regime speciale di cui all'art. 6, co. 5, secondo periodo, del D.P.R. n. 633/1972 – apporre in fattura la dicitura "Operazione soggetta ad Iva ad esigibilità differita, ai sensi dell'art. 7, del D.L. n. 185/2008", in quanto anche il **diritto alla detrazione** dell'imposta, in capo al **cessionario/committente**, era subordinato al **pagamento del corrispettivo**: in mancanza, trovava, invece, applicazione il principio generale di esigibilità/detrazione fondato sul momento di effettuazione dell'operazione.

Nel caso di applicazione dell'Iva per cassa, l'imposta diveniva comunque esigibile dopo il **decorso di un anno dall'effettuazione dell'operazione**, salvo il caso di assoggettamento del cessionario/committente ad una procedura esecutiva o concorsuale.

## **5. Iva per cassa "speciale" nel Decreto Crescita**

L'art. 32-bis del D.L. n. 83/2012 ha, tuttavia, introdotto un nuovo regime di esigibilità differita dell'imposta sul valore aggiunto, la cui effettiva entrata in vigore determina l'abrogazione di quello previsto dall'art. 7 del D.L. n. 185/2008. Le nuove disposizioni sono state attuate dal **D.M. 11 ottobre 2012**, il quale ha, però, rinviato ad un successivo Provvedimento Agenzia delle Entrate, come peraltro previsto dalla citata disposizione del Decreto Crescita, per la definizione delle modalità di esercizio dell'opzione per l'Iva di cassa, e dell'eventuale revoca: le principali tematiche affrontate dal Decreto del Ministro dell'economia e delle finanze hanno, quindi, riguardato i presupposti soggettivi, le operazioni escluse, l'esigibilità e la detrazione dell'imposta, nonché gli effetti dell'esercizio dell'opzione per l'Iva di cassa.

### **5.1. Presupposti soggettivi**

Il Decreto attuativo ha sostanzialmente confermato quanto già stabilito dall'art. 32-bis del D.L. n. 83/2012, che riserva la facoltà di esercizio dell'opzione per l'Iva di cassa ai soggetti passivi che, in primo luogo, hanno conseguito, nell'anno solare precedente, un **volume d'affari non eccedente i 2 milioni di euro**, oppure – nel caso di inizio di una nuova attività – presumono, nel primo esercizio, di non superare tale soglia. Conseguentemente, la platea di soggetti passivi che possono accedere a tale regime è notevolmente più ampia di quella prevista dall'art. 7 del D.L. n. 185/2008, che aveva, invece, posto un limite decisamente inferiore (euro 200.000). A questo proposito, il D.M. 11 ottobre 2012 ha fornito due **chiarimenti** rilevanti:

- ai fini della verifica della sussistenza del requisito dimensionale, devono essere considerate anche le operazioni non assoggettabili ad Iva per cassa, ma costituenti **"volume d'affari"** ai sensi dell'art. 20 del D.P.R. 633/1972;
- nel caso di **superamento**, nel corso dell'anno di efficacia dell'Iva di cassa, del predetto limite di 2 milioni di euro, le operazioni attive e passive effettuate a partire dal mese successivo sono soggette ai criteri generali di cui all'art. 6 del D.P.R. n. 633/1972, con l'effetto che nella **liquidazione relativa all'ultimo mese** in cui è applicata l'Iva per cassa deve essere ricompresa anche l'imposta a debito riguardante le **operazioni già effettuate sino a tale data**, e il cui corrispettivo non risulti ancora incassato. Analogamente, può essere detratta l'Iva relativa agli acquisti di beni e servizi che risultano effettuati a tale data, sebbene il relativo corrispettivo non sia stato ancora pagato.

## **5.2. Operazioni attive escluse**

In presenza dei predetti presupposti soggettivi di accesso al regime, il cedente/prestatore può optare per l'Iva di cassa, limitatamente alle operazioni poste in essere – analogamente al regime di cui all'art. 7 del D.L. n. 185/2008 – nei confronti di cessionari e committenti anch'essi soggetti passivi Iva, ovvero agenti nell'esercizio di imprese, arti o professioni, non necessariamente residenti nello Stato, purchè l'operazione sia ivi rilevante territorialmente (**C.M. 30 aprile 2009, n. 20/E, par. 2.1**). In ogni caso, il regime dell'Iva per cassa **non è invocabile per le operazioni attive** effettuate:

- nell'ambito di **regimi speciali** di determinazione dell'imposta. È il caso, ad esempio, di quelli monofase di cui all'art. 74, co. 1, del D.P.R. n. 633/1972, oppure delle agenzie di viaggio o turismo (art. 74-ter del D.P.R. n. 633/1972), o del margine per i beni usati (art. 36, D.L. 23 febbraio 1995, n. 41). A questo proposito, la relazione al D.M. 11 ottobre 2012 ha precisato che il regime dell'Iva per cassa è, invece, applicabile anche alle operazioni effettuate, secondo le regole ordinarie, dai soggetti passivi che – previa **separazione delle attività** di cui all'art. 36 del D.P.R. n. 633/1972 – applicano sia regimi speciali che quello ordinario;
- nei confronti di **privati**, ovvero che non agiscono nell'esercizio di imprese, arti o professioni;
- con applicazione del meccanismo dell'inversione contabile (c.d. **reverse charge**);
- in base alla **disciplina generale dell'Iva per cassa** di cui all'art. 6, co. 5, del D.P.R. n. 633/1972.

## **5.3. Esigibilità dell'imposta in capo al cedente/prestatore**

Al di fuori di questi ultimi casi di esclusione, e nell'ipotesi di esercizio dell'opzione per l'Iva di cassa (secondo le modalità che saranno definite dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate), si produrranno alcune specifiche conseguenze in capo al **cedente/prestatore**, con riferimento alle operazioni attive poste in essere nei confronti di cessionari/committenti soggetti passivi dell'imposta sul valore aggiunto. In primo luogo, l'**obbligo di fatturazione**, con apposizione della **dicitura** "Operazione soggetta ad Iva per cassa (o ad esigibilità differita), ai sensi dell'art. 32-bis del D.L. n. 83/2012". A questo proposito, la relazione al D.M. 11 ottobre 2012 ha precisato che l'eventuale omissione di tale indicazione è, tuttavia, suscettibile di costituire una mera **violazione formale**: la *ratio* di tale considerazione risiede nella circostanza che l'inadempimento in parola risulta di fatto trascurabile, in quanto non incide sul comportamento del cessionario/committente, il quale matura il diritto alla detrazione dell'imposta in base al momento di effettuazione dell'imposta, e non più – come, invece, stabilito dal previgente art. 7 del D.L. 185/2008 – a quello di pagamento del corrispettivo. L'Iva esposta nella predetta fattura diviene **esigibile** dal giorno di **riscossione** dell'importo esposto in fattura, e comunque, nell'ipotesi di inadempimento del cessionario/committente, dopo il **decorso un anno dall'effettuazione dell'operazione**, salvo il caso di sopravvenuto assoggettamento,

prima della scadenza di tale termine, del cessionario/committente ad una procedura concorsuale. È, quindi, confermato che, a dispetto di quanto contemplato nel previgente regime di cui all'art. 7 del D.L. n. 185/2008, non rileva il fatto che il cliente sia interessato da un'azione esecutiva.

Sul punto, si segnala altresì che, nel caso di **fattura differita**, ovvero emessa entro il 15 del mese successivo a quello di consegna o spedizione con riguardo alle cessioni effettuate nel corso del mese solare precedente, la cui consegna o spedizione risulti da documento di trasporto, il termine di un anno decorre dalla data di effettuazione delle singole operazioni riepilogate nella fattura.

### **Esempio**

In data **3 dicembre 2012**, la Alfa s.r.l., soggetto passivo che ha esercitato l'opzione per l'Iva di cassa, spedisce dei beni mobili alla Beta s.p.a., con emissione di fattura immediata: il predetto **termine di un anno** decorre dal 3 dicembre 2012, in quanto rappresentante il momento di effettuazione dell'operazione, con l'effetto che – in caso di mancata riscossione del corrispettivo – l'Iva diventa comunque esigibile dal 2 dicembre 2013.

Diversamente, qualora la consegna fosse stata effettuata in momenti diversi (ad esempio, nei giorni 4, 11 e 18 dicembre 2012), con emissione del relativo documento di trasporto ed una successiva fattura riepilogativa differita, il termine di un anno – nell'ipotesi di inadempimento del cessionario/committente, salvo il caso di sopravvenuto assoggettamento, prima di tale scadenza, dello stesso ad una procedura concorsuale – sarebbe decorso dalla data di ogni singola consegna.

Per quanto concerne, invece, il richiamo alla **"procedura concorsuale"**, è auspicabile un chiarimento da parte dell'Agenzia delle Entrate, in quanto la **C.M. n. 20/E/2009** – nel vigore del precedente sistema dell'Iva per cassa – si era espressamente riferita agli istituti citati dall'art. 101, co. 5, del D.P.R. 917/1986 (amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi, concordato preventivo, fallimento e liquidazione coatta amministrativa). Quest'ultima disposizione è stata, tuttavia, anch'essa riformulata dal Decreto Crescita, stabilendo, al secondo periodo, che "il debitore si considera assoggettato ad una procedura concorsuale" a partire dalla data, tra l'altro, del decreto di omologazione dell'**accordo di ristrutturazione dei debiti** di cui all'art. 182-bis, del R.D. 16 marzo 1942, n. 267: le maggiori perplessità, in ordine ad un'eventuale rilevanza di tale istituto ai fini della sospensione del termine per l'Iva di cassa, sono rappresentate – oltre dalla circostanza che non costituisce una vera e propria procedura concorsuale (l'intesa nasce privatamente tra debitore e creditori, mentre la fase giudiziale è circoscritta al procedimento di omologazione) – dal richiamo, operato dalla C.M. n. 20/E/2009, all'eventualità della **revoca**, istituto non previsto dalla normativa rispetto agli accordi di ristrutturazione dei debiti.

A questo proposito, si rammenta che l'Amministrazione Finanziaria aveva chiarito che, nel caso di provvedimento di revoca della procedura concorsuale a carico del cessionario/committente, intervenuta dopo un anno dall'effettuazione dell'operazione, l'Iva esposta nella fattura del cedente/prestatore diveniva **immediatamente esigibile**, dovendo, quindi, confluire nella prima liquidazione periodica utile.

#### **5.4. Detrazione dell'imposta sul valore aggiunto**

Il **cedente/prestatore** che ha optato per l'Iva di cassa, ovvero per l'esigibilità in base al momento di riscossione del corrispettivo, può detrarre l'imposta sulle fatture passive soltanto **dopo aver pagato** l'importo esposto nelle stesse, oppure per effetto del decorso di un anno dall'effettuazione dell'operazione. Per quanto concerne, invece, la posizione del **cessionario/committente**, l'art. 32-bis del D.L. n. 83/2012 ha introdotto una novità, rispetto a quanto stabilito dal previgente regime di cui all'art. 7 del D.L. n. 185/2008: tale soggetto può, infatti, detrarre secondo i criteri generali – ovvero in base al **momento di effettuazione dell'operazione** (art. 6 del D.P.R. 633/1972), a prescindere, quindi, da quello di pagamento del corrispettivo – l'imposta addebitata dal cedente/prestatore in Iva per cassa, salvo il caso in cui abbia esso stesso optato per tale istituto speciale. Al ricorrere di quest'ultima ipotesi, può, pertanto, esercitare il diritto alla detrazione Iva sugli acquisti – rientranti nel regime di cassa – per effetto del versamento dei relativi corrispettivi. In ogni caso, come precisato dal D.M. 11 ottobre 2012, sono **escluse** dall'applicazione dell'Iva di cassa alcune **operazioni passive** (secondo principi analoghi a quelli dettati per le fattispecie attive):

- gli acquisti di beni e servizi soggetti al reverse charge;
- gli **acquisti intracomunitari di beni**;
- le **importazioni di beni**;
- i prelievi dai depositi Iva.

#### **5.5. Esercizio dell'opzione**

Il D.M. 11 ottobre 2012 non ha, tuttavia, affrontato – coerentemente con il dettato dell'art. 32-bis, co. 2, del D.L. n. 83/2012 – la disciplina delle modalità di esercizio dell'**opzione** per il regime, e dell'eventuale revoca, rinviando ad un **provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate**, da emanarsi a breve: è stato, infatti, stabilito che la nuova Iva per cassa è già applicabile alle **operazioni che saranno effettuate dal prossimo 1° dicembre 2012**, con opzione valida soltanto per tale mensilità, in deroga al principio generale che ne dispone l'efficacia dal 1° gennaio dell'anno nel quale è manifestata (oppure dalla data di inizio di attività nel caso di primo esercizio di operatività), e l'esclusione delle operazioni già liquidate al 31 dicembre dell'anno precedente.

L'atteso atto dell'Amministrazione Finanziaria dovrà **chiarire**, tra l'altro, se l'opzione – analogamente al previgente regime di cui all'art. 7 del D.L. n. 185/2008 – possa essere esercitata anche con riferimento ad una **singola operazione**, oppure se debba riguardare **tutte le fattispecie rientranti nel campo di applicazione dell'Iva per cassa**: quest'ultima ipotesi appare preferibile, in virtù della formulazione letterale dell'art. 32-bis del D.L. n. 83/2012, che stabilisce, come anticipato, una **generalizzata detrazione per cassa anche dell'Iva sugli acquisti del cedente/prestatore**, che mal si concilierebbe con l'opzione per l'Iva di cassa limitatamente ad una specifica operazione, sebbene il contribuente ponga in essere altre fattispecie assoggettabili al regime.

#### **5.6. Effetti dell'esercizio dell'opzione**

Il D.M. 11 ottobre 2012 ha, infine, stabilito che le operazioni rientranti nel regime dell'Iva di cassa concorrono alla formazione del **volume d'affari del cedente/prestatore**, e partecipano alla determinazione della **percentuale di detraibilità** di cui all'art. 19-bis del D.P.R. n. 633/1972, con riferimento all'anno in cui sono state **effettuate**, non rilevando il momento in cui l'imposta diventa esigibile.

È stata, infine, approfondita la tematica delle **liquidazioni periodiche dell'imposta**:

- le fattispecie assoggettabili all'Iva per cassa sono considerate nel mese o trimestre in cui è riscosso il corrispettivo, oppure è decorso un anno dall'effettuazione dell'operazione;
- nel caso di incasso/pagamento parziale del corrispettivo, l'imposta diventa esigibile ed è computata nella liquidazione periodica in proporzione tra la somma riscossa/versata e l'ammontare complessivo dell'operazione.

<b>LIQUIDAZIONE DELL'IVA PER CASSA</b>
Iva sulle fatture emesse nel periodo di riferimento
– Iva sulle fatture emesse nel periodo di riferimento il cui corrispettivo non è stato ancora riscosso
+ Iva sulle fatture emesse nei precedenti periodi (nel vigore del regime dell'Iva per cassa) e riscosse in quello di riferimento della liquidazione
– Iva detraibile sulle fatture d'acquisto registrate nel periodo di riferimento
+ Iva detraibile sulle fatture d'acquisto di periodo il cui corrispettivo non è stato ancora pagato
– Iva relativa alle fatture registrate nei precedenti periodi (nel vigore del regime dell'Iva per cassa) e pagate in quello di riferimento della liquidazione
<b>= + Debito Iva per cassa di periodo da versare ( oppure – credito Iva per cassa di periodo riportabile nella successiva liquidazione)</b>

**Esempio**

Si supponga che la Delta s.p.a. opti per il regime dell'Iva di cassa, con decorrenza 1° gennaio 2013, e che in tali mesi effettui cessioni ed acquisti con le seguenti caratteristiche:

→ **operazioni attive**

Base imponibile	Iva applicata	Riscossioni al 31 gennaio 2013	Iva esigibile
20.000	4.200	12.100	2.100
50.000	10.500	36.300	6.300
80.000	16.800	60.500	10.500
<b>150.000</b>	<b>31.500</b>	<b>108.900</b>	<b>18.900</b>

→ **operazioni passive:**

Base imponibile	Iva applicata	Pagamenti al 31 gennaio 2013	Iva detraibile
10.000	2.100	6.050	1.050
30.000	6.300	12.100	2.100
50.000	10.500	24.200	4.200
<b>90.000</b>	<b>18.900</b>	<b>42.350</b>	<b>7.350</b>

In sede di liquidazione dell'imposta di periodo, a fronte di operazioni attive che hanno comportato l'applicazione di Iva per euro 31.500 complessivi, ed acquisti con Iva per euro 18.900, il contribuente non deve versare tale differenza (euro 12.600), ma soltanto **l'Iva a debito effettivamente incassata** nel mese di gennaio 2013 (euro 18.900), **al netto di quella realmente pagata** nel medesimo periodo (euro 7.350), e dunque euro 11.550.

**6. Conclusioni**

Alla luce di quanto riportato nella presente Circolare, si **riepilogano**, nel prospetto che segue, le **principali caratteristiche della nuova Iva per cassa**, così come concepita dall'art. 32-bis del D.L. n. 83/2012, ed attuata dal D.M. 11 ottobre 2012.

## STUDIO ASSOCIATO IBERATI

### Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

<b>Presupposti soggettivi</b>	Cedente/prestatore, con volume d'affari non superiore a 2 milioni di euro, che pone in essere un'operazione nei confronti di un esercente impresa, arte o professione.
<b>Operazioni escluse</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Regimi speciali di applicazione dell'Iva;</li><li>• reverse charge;</li><li>• effettuate nei confronti di privati;</li><li>• acquisti intracomunitari, importazioni ed estrazioni di beni dai depositi Iva.</li></ul>
<b>Liquidazione dell'Iva di cassa</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Cedente/prestatore: Iva sulle operazioni attive esigibile dal momento del corrispettivo, ed Iva sugli acquisti detraibile dalla data di pagamento del corrispettivo;</li><li>• cessionario/committente: Iva sugli acquisti da soggetto "Iva per cassa" detraibile in base al momento di effettuazione dell'operazione, salvo che il cessionario/committente applichi esso stesso l'Iva per cassa.</li></ul>
<b>Efficacia dell'opzione</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Operazioni effettuate dal 1° dicembre 2012, se l'opzione è esercitata nel 2012;</li><li>• dal 2013, 1° gennaio dell'anno in cui è esercitata l'opzione, con esclusione delle operazioni confluite nella liquidazione periodica sino al 31 dicembre dell'anno precedente.</li></ul>

Cordiali saluti

Studio Associato Iberati