

Il regime di IVA per cassa: scritture contabili

di [Sandro Cerato](#)

Publicato il 3 Gennaio 2013

Quali sono gli adempimenti contabili e dichiarativi per i contribuenti che hanno optato per la liquidazione dell'IVA per cassa?

Come già commentato su queste colonne, l'articolo 32-bis del decreto legge 22 giugno 2012, n. 83 - convertito con modificazioni dalla legge 7 agosto 2012, n. 134 - ha introdotto nell'ordinamento italiano il nuovo regime di IVA per cassa, le cui disposizioni attuative sono contenute nel DM 11.10.2012 e dettagliatamente illustrate nel provvedimento direttoriale n. 165764 del 21.11.2012 e nella Circolare ministeriale n. 44/E del 26 novembre 2012.

Con il citato decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 11 ottobre 2012, il legislatore ha fissato la decorrenza del regime Iva in commento al 1° dicembre 2012: a decorrere da tale data è stato abrogato, altresì, il previgente regime IVA per cassa disciplinato dall'articolo 7 del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185 che disponeva in capo al cedente o prestatore la facoltà di liquidare l'IVA, ma soltanto su determinate operazioni attive, al momento dell'incasso della fattura (cd. fatturazione con Iva differita).

In buona sostanza, il sistema previgente dell'IVA per cassa era un regime opzionale nel senso che il soggetto passivo poteva scegliere con riguardo a ciascuna operazione se assoggettarla ad esigibilità immediata o differita.

Per effetto delle vigenti disposizioni e del suindicato provvedimento attuativo, la scelta di avvalersi del regime in questione riguarderà, invece, l'intera attività e non potrà essere limitata (per scelta ed in via opzionale) a singole operazioni e sarà vincolante per tre esercizi, salvo il superamento del limite del volume d'affari di € 2.000.000, previsto per accedere al novellato regime di Iva per cassa: in tale ultima



ipotesi, così come disposto dall'art. 7 del DM 11 ottobre 2012, il regime opzionale cessa a partire dal mese o trimestre successivo al superamento della predetta soglia, con la conseguenza che nell'ultima liquidazione deve essere computata sia l'imposta a debito, sia quella a credito ancora "sospesa" (C.M. n. 44/E del 26 novembre 2012).

Sull'argomento si è recentemente espressa la Fondazione Romana di Ragioneria " Giorgio Di Giuliomaria" che ha predisposto, al riguardo, un documento estremamente operativo nel quale ha illustrato i principi fondamentali del nuovo meccanismo di liquidazione dell'Iva per cassa.

Preliminarmente viene osservato che, l'imposta a credito e a debito esposta sulle fatture non pagate, a differenza del regime ordinario, non è immediatamente esigibile, ma lo diventa al momento della riscossione o del pagamento del corrispettivo: l'Iva diviene comunque esigibile, a prescindere dal pagamento del corrispettivo, entro un anno dall'effettuazione dell'operazione salvo che, prima del decorso di tale termine, il cessionario o committente sia stato assoggettato a procedure concorsuali.

Peraltro, al verificarsi di tale ultima ipotesi, la sospensione dell'esigibilità dell'IVA è a tempo indeterminato, ovvero l'esigibilità dell'imposta è sospesa fino all'effettivo incasso del corrispettivo.

Successivamente, la nota operativa in commento spiega che l'adesione al nuovo regime dell'Iva per cassa non comporta particolari problematiche da un punto di vista prettamente contabile: infatti, con riferimento alle fatture emesse e ricevute prima dell'adesione al regime in commento, non dovrà essere effettuata alcuna nuova scrittura di rettifica, posto che l'Iva relativa a dette operazioni sarà liquidata con i metodi ordinari.

Anche il contribuente che transita dal vecchio regime di Iva per Cassa a quello nuovo non dovrà procedere con altre scritture di rettifica in quanto le operazioni poste in essere entro il 30.11.2012 rimangono assoggettate al regime precedente, ancorché le relative fatture saranno pagate successivamente al 1.12.2012.

Ad ogni modo, le fatture emesse e ricevute dal 1 dicembre 2012, dal contribuente che ha optato per il nuovo regime di Iva per cassa, dovranno essere rilevate sostanzialmente allo stesso modo di quelle già contabilizzate a tale data avendo come unico accorgimento quello di utilizzare due nuovi conti: "Iva a debito differita" e "Iva a credito differita".

Ben rileva la fondazione Romana di Ragioneria che l'utilizzo di questi due conti – come del resto avveniva nel previgente regime di Iva per cassa (sebbene limitatamente alle singole operazioni) - è sostanzialmente teso a separare l'Iva che concorrerà alla liquidazione alla prima scadenza utile, rispetto a quella non ancora esigibile in quanto riferita ad operazioni per le quali il corrispettivo non è stato ancora corrisposto.

Inoltre, al momento del pagamento o dell'incasso della fatture sarà necessario imputare l'Iva dal conto "Iva differita" al conto ordinario che sarà poi utilizzato per calcolare la liquidazione.

Sul punto, occorre precisare che il giroconto "Iva a debito differita" - "Iva a debito" dovrà essere effettuato per ogni singola operazione alla data in cui l'imposta diventa esigibile: effettuare un unico giroconto per tutte le operazioni del medesimo periodo sarebbe, peraltro, contrario al principio generale relativo alla corretta tenuta della contabilità (del libro giornale).

Si rammenta infine che, i soggetti passivi che hanno scelto di avvalersi del nuovo regime Iva a partire dal 1° dicembre 2012 dovranno prestare particolare attenzione in sede di compilazione della dichiarazione Iva.

Con riferimento alle opzioni aventi effetto dal predetta data, la comunicazione dovrà avvenire con la dichiarazione annuale IVA per l'anno 2012, così come specificato dall'art. 2.2 del citato provvedimento attuativo.

A tale riguardo, nella bozza della dichiarazione IVA 2013 (pubblicata nei giorni scorsi sul sito dell'Agenzia delle Entrate) si osserva che nel quadro VO - relativo alla comunicazione delle opzioni e delle revoche - è stato inserito il nuovo rigo 15, contenente la casella 1 che deve essere barrata dai contribuenti che hanno optato per il regime di cassa dal 1 dicembre 2012.

Le bozze dei modelli Iva 2013 prevedono, altresì, l'indicazione dell'importo complessivo delle operazioni, soggette ad Iva per cassa, effettuate nel mese di dicembre 2012 il cui tributo non è ancora esigibile. In particolare si dovrà indicare:

- nel rigo VE36 (campo 3) l'importo delle fatture attive non ancora incassate;
- nel rigo VF19 (campo 3) l'importo delle fatture passive non ancora pagate.

In corrispondenza dei medesimi rigi, è bene rilevare che trova spazio anche l'importo complessivo delle operazioni effettuate nelle more del previgente regime di Iva per cassa di cui all'articolo 7 del decreto legge n. 185 del 2008 ed, in particolare:

- nel rigo VE 36 (campo 2), l'importo delle fatture attive (non ancora incassate) emesse ai sensi dell'articolo 7 del decreto legge n. 185 del 2008 (vecchio regime di Iva per cassa).
- nel rigo VF19 (campo 2) si devono rilevare gli acquisti effettuati da soggetti che si sono avvalsi del previgente regime di Iva per cassa.

3 gennaio 2013

Sandro Cerato