

CIRCOLARE N. 44/E



Direzione Centrale Normativa

Roma, 26 novembre 2012

OGGETTO: Liquidazione dell'IVA secondo la contabilità di cassa, cd. Cash accounting – Articolo 32-bis del d.l. 22 giugno 2012, n. 83, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 134

INDICE

PREMESSA	3
1. CARATTERISTICHE DEL CASH ACCOUNTING	4
2. LIMITE DI VOLUME DI AFFARI.....	6
3. DIFFERIMENTO DELL'ESIGIBILITÀ.....	6
4. DIFFERIMENTO DELLA DETRAZIONE.....	8
5. OPERAZIONI ESCLUSE DAL CASH ACCOUNTING	9
6. ADEMPIMENTI	12
6.1 ESERCIZIO DELL'OPZIONE	12
6.2 ALTRI ADEMPIMENTI.....	13
6.3 ADEMPIMENTI DEL CESSIONARIO O COMMITTENTE	14
7. ENTRATA IN VIGORE E REGIME TRANSITORIO.....	15

Premessa

L'articolo 32-bis del decreto legge 22 giugno 2012, n. 83, convertito con modificazioni dalla legge 7 agosto 2012, n. 134 (di seguito articolo 32-bis), ha introdotto nel nostro ordinamento il regime di IVA per cassa, cd. “*cash accounting*”, di cui all'articolo 167 bis della Direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006, come modificata dalla Direttiva 2010/45/UE del 13 luglio 2010.

Tale regime prevede 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 di committenti che agiscono nell'esercizio di impresa, arte o professione, l'imposta sul valore aggiunto diviene esigibile al momento del pagamento dei relativi corrispettivi. Per i medesimi soggetti l'esercizio del diritto alla detrazione dell'imposta relativa agli acquisti dei beni o dei servizi sorge al momento del pagamento dei relativi corrispettivi. In ogni caso, il diritto alla detrazione dell'imposta in capo al cessionario o al committente sorge al momento di effettuazione dell'operazione, ancorché il corrispettivo non sia stato ancora pagato.*” Il differimento della esigibilità ed il differimento della detrazione relativa agli acquisti effettuati dal soggetto che opta per l'IVA per cassa è limitato nel tempo in quanto l'imposta diviene, comunque, esigibile e detraibile dopo il decorso di un anno dal momento di effettuazione dell'operazione, a meno che, prima del decorso di tale termine, il cessionario o committente sia stato assoggettato a procedure concorsuali

Il “*cash accounting*” di cui all'articolo 32-bis entra in vigore, come previsto dal decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, il 1° dicembre 2012 e sostituisce il regime IVA per cassa previsto dall'articolo 7 del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2 che, pertanto, è abrogato a decorrere da tale data.

Il regime di IVA per cassa previsto da quest'ultima disposizione si differenzia da quello introdotto dall'articolo 32- bis per alcuni aspetti essenziali

e, in particolare, per il fatto di essere applicato in relazione alla singola operazione ed in quanto comporta per il cessionario/committente il differimento della detrazione a partire dal momento in cui effettua il pagamento del prezzo dei beni e servizi acquistati.

L'articolo 32-bis ha stabilito per i soggetti che optano per il regime del "cash accounting" una soglia massima di volume di affari di due milioni di euro. Trattandosi di un importo superiore ad euro cinquecentomila, è stata avviata la preventiva consultazione del Comitato IVA, come richiesto dall'articolo 167-bis della Direttiva 112 del 2006.

La disciplina attuativa del regime in esame è dettata, secondo quanto previsto dall'articolo 32-bis, dal decreto del Ministro dell'economia e delle finanze dell'11 ottobre 2012 (di seguito Decreto) mentre le modalità per l'esercizio e la revoca dell'opzione per applicare il regime sono disciplinate dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 21 novembre 2012 (di seguito Provvedimento).

1. Caratteristiche del *cash accounting*

Il regime del cash accounting consente di differire l'esigibilità dell'IVA per coloro che, operando nell'esercizio di impresa, arti o professioni – a norma degli articoli 4 e 5 del D.P.R. n. 633 del 1972 – e avendo realizzato nell'anno precedente un volume d'affari non superiore a due milioni di euro, effettuano cessioni di beni o prestazioni di servizi imponibili nel territorio dello Stato nei confronti di cessionari o committenti che, a loro volta, agiscono nell'esercizio di impresa, arti o professioni.

Anche gli enti non commerciali, relativamente alla attività commerciale eventualmente svolta, possono avvalersi dell'IVA per cassa, nel rispetto di tutte le condizioni previste dalla disciplina in esame.

I soggetti che adottano tale regime liquidano l'IVA secondo un criterio di cassa sia in riferimento alle operazioni attive che in riferimento alle operazioni passive.

In particolare:

- l'imposta 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 e, comunque, 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.
- L'imposta relativa agli acquisti effettuati è detraibile al momento del pagamento dei relativi corrispettivi e comunque decorso un anno dal momento in cui l'operazione si considera effettuata ai sensi dell'articolo 6 del DPR n. 633 del 1972.

Come accennato in premessa, l'adozione del *cash accounting* da parte del cedente/prestatore non ha effetti sul cessionario/committente, il quale può esercitare il diritto alla detrazione dal momento in cui l'operazione deve ritenersi effettuata ai sensi dello stesso articolo 6 del DPR n. 633 del 1972.

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 sorgerà secondo le regole di tale regime .

In sostanza il nuovo regime deroga al criterio ordinario in base al quale il diritto alla detrazione del cessionario/committente è correlato al momento in cui l'imposta diviene esigibile per il cedente prestatore. Tale deroga opera sia per il soggetto che adotta il *cash accounting*, il quale può detrarre l'imposta addebitatagli dal proprio fornitore non quando l'imposta diventa per quest'ultimo esigibile ma solo dopo aver effettuato il pagamento del corrispettivo, sia per il cessionario/committente che effettua acquisti presso un cedente/prestatore in regime di *cash accounting*. In questo caso, infatti, il cessionario/committente può esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta addebitatagli senza attendere che l'imposta diventi esigibile per il proprio cedente/prestatore.

2. Limite di volume di affari

Possono entrare nel regime in esame solo 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 due milioni di euro. Tale importo, in caso di inizio dell'attività in corso d'anno, non deve essere ragguagliato all'anno.

Nel calcolo del limite di volume d'affari richiesto per l'applicabilità della contabilità per cassa, vanno considerate cumulativamente tutte le operazioni attive, sia quelle che vengono assoggettate all'IVA per cassa sia quelle escluse da tale regime, secondo le ordinarie regole del volume d'affari.

Come stabilito dall'articolo 7 del Decreto, il superamento del limite di due milioni di euro di volume d'affari comporta la cessazione automatica del regime dell'IVA per cassa a partire dal mese o trimestre successivo a quello in cui il limite è stato superato. Nella liquidazione relativa all'ultimo mese o trimestre in cui è stata applicata l'IVA per cassa è computato a debito l'ammontare dell'imposta non ancora versata in applicazione del regime IVA per cassa non più spettante. A partire dalla stessa liquidazione può essere esercitato, ai sensi dell'articolo 19 e seguenti del DPR n. 633 del 1972, il diritto alla detrazione dell'imposta non ancora detratta relativa agli acquisti effettuati e non ancora pagati.

3. Differimento dell'esigibilità

Come espressamente previsto dall'articolo 32-bis del decreto legge n. 83 e dall'articolo 1 del decreto attuativo, *“l'imposta diviene, comunque, esigibile dopo il decorso di un anno dal momento di effettuazione dell'operazione”*.

Il predetto termine di un anno decorre dal “momento di effettuazione dell'operazione”, da determinare secondo le regole generali previste dall'articolo 6 del D.P.R. n. 633 del 1972.

Nelle ipotesi di fatturazione differita, ad esempio per le cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulti da documento di trasporto, rileva in ogni

caso il momento di effettuazione dell'operazione (consegna o spedizione) a prescindere dalla data di fatturazione dell'operazione.

Il limite annuale in esame non si applica con riguardo alle operazioni effettuate nei confronti di cessionari o committenti che, prima del decorso di un anno, siano stati assoggettati a procedure concorsuali. A tal fine è necessario che la procedura sia stata avviata prima del decorso di un anno. In particolare, le procedure concorsuali si considerano avviate nel momento in cui l'organo competente emette il provvedimento di apertura della procedura (ad esempio, per il fallimento, la data della sentenza dichiarativa di fallimento pronunciata dal tribunale). Se il cessionario o committente è assoggettato a una procedura concorsuale (fallimento, concordato preventivo, liquidazione coatta amministrativa, amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi), si ritiene che l'esigibilità dell'imposta sia sospesa a beneficio di tutti i cedenti o prestatori che abbiano emesso fatture con IVA per cassa, fino all'effettivo incasso del corrispettivo, momento in cui l'imposta diviene esigibile limitatamente all'ammontare di quest'ultimo.

In caso di revoca della procedura concorsuale, l'IVA diviene comunque esigibile e deve essere computata nella prima liquidazione successiva alla data di revoca, a meno che non sia ancora decorso un anno dalla data di effettuazione dell'operazione (in questo caso, infatti rimane fermo il termine annuale).

Qualora in pendenza del predetto termine di un anno dall'effettuazione dell'operazione venga emessa nota di variazione in aumento ai sensi del primo comma dell'articolo 26 citato, si ritiene che anche per il nuovo ammontare dell'imponibile o dell'imposta l'anno decorra dalla effettuazione della originaria operazione.

Le variazioni in diminuzione che intervengono prima che l'imposta diventi esigibile rettificano direttamente quest'ultima. Diversamente, quelle che intervengono successivamente, possono essere computate nella prima liquidazione utile.

4. Differimento della detrazione

Il Decreto dispone, per i soggetti che esercitano l'opzione per applicare il sistema IVA di cassa, che il diritto alla detrazione relativa agli acquisti effettuati sorge al momento del pagamento dei relativi corrispettivi (art. 1, comma 3); stabilisce, inoltre, che il diritto alla detrazione è esercitato, ai sensi dell'art. 19 e seguenti del DPR n. 633 del 1972, 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 (art. 5 comma 1).

In sostanza, il diritto alla detrazione deve essere esercitato alle condizioni esistenti al momento in cui l'imposta diviene esigibile per il fornitore del contribuente in regime IVA per cassa - momento nel quale ordinariamente sorge il diritto alla detrazione e, conseguentemente, sono fissate le condizioni per l'esercizio del diritto stesso - anche se l'esercizio del diritto, nel caso del *cash accounting*, è differito al momento di pagamento del relativo corrispettivo o al decorso di un anno dall'effettuazione dell'operazione di acquisto. Attraverso tale previsione si è inteso evitare che la percentuale di detraibilità spettante possa essere determinata in ragione del momento in cui il prezzo è corrisposto e, quindi, rimessa alla determinazione del cessionario/committente in regime IVA per cassa.

La detrazione ai sensi dell'articolo 19 del DPR n. 633 può essere esercitata al più tardi con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto alla detrazione è sorto. Nel caso di adozione del regime IVA per cassa, pertanto, la detrazione può essere esercitata al più tardi con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui è stato pagato il corrispettivo o a quello in cui è decorso un anno dalla effettuazione dell'acquisto (ad esempio in caso di acquisto effettuato a gennaio 2013, con pagamento del corrispettivo a giugno 2013, la detrazione può essere esercitata al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno 2015. In caso di acquisto effettuato a gennaio 2013 il cui corrispettivo non sia pagato entro gennaio 2014, la detrazione potrà

essere effettuata al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno 2016).

5. Operazioni escluse dal *cash accounting*

Il regime di IVA per cassa, in quanto regime speciale, non è applicabile in relazione alle operazioni per le quali l'imposta è applicata secondo regole peculiari, nonché per le operazioni effettuate nei confronti di privati o di soggetti che non agiscono nell'esercizio d'impresa, arti o professioni, sia se residenti in Italia sia se residenti all'estero. Devono ritenersi esclusi dalla categoria dei soggetti privati gli enti non commerciali che agiscono nell'esercizio di impresa (vedi circolare n. 8 del 13 marzo 2009, paragrafo 6.8), anche nell'eventualità che i beni o servizi acquistati siano parzialmente destinati dall'ente all'attività istituzionale.

Come espressamente previsto dagli articoli 2 e 3 del Decreto, il regime dell'IVA per cassa non è consentito, in particolare, per le seguenti operazioni.

Operazioni attive

- a) *operazioni effettuate applicando i regimi speciali* di determinazione dell'imposta. Tra queste, si ricordano le operazioni effettuate nell'ambito:
- del regime “monofase” (articolo 74, primo comma, del D.P.R. 633 del 1972);
 - del regime per l'agricoltura e attività connesse (articoli 34 e 34-bis del D.P.R. n. 633 del 1972);
 - del regime del margine per beni usati (articolo 36 del decreto legge n. 41 del 1995);
 - del regime delle agenzie di viaggi e turismo (articolo 74-ter, del D.P.R. n. 633 del 1972);
 - dell'agriturismo (articolo 5, comma 2, della legge n. 413 del 1991).

La relazione tecnica al decreto ministeriale chiarisce che, previa separazione dell'attività ai sensi dell'articolo 36 del d.P.R. n. 633/1972, il regime dell'IVA per cassa può essere adottato per le operazioni effettuate in

applicazione delle regole ordinarie dell'IVA, da soggetti che applicano sia regimi speciali IVA sia il regime ordinario.

Come già anticipato, nel calcolo del limite del volume d'affari richiesto per l'applicabilità dell'IVA per cassa vanno considerate cumulativamente tutte le operazioni attive: sia quelle che vengono assoggettate a tale regime sia quelle che ne sono escluse. Pertanto, non si può applicare quanto precisato nella circolare 22 maggio 1981, n. 18/331568 a proposito di separazione delle attività obbligatoria per legge.

L'applicabilità del regime in esame non è preclusa per le operazioni per le quali è già previsto un differimento del termine di registrazione e/o fatturazione in quanto tale differimento non deriva dalla applicazione di un regime speciale ma dall'applicazione di disposizioni che attengono alla tempistica degli adempimenti (vedi, ad esempio, il differimento della registrazione delle fatture previsto per gli autotrasportatori dall'articolo 74, quarto comma, del DPR n. 633 del 1972).

b) operazioni di cui all'articolo 6, quinto comma, secondo periodo, del D.P.R. n. 633 del 1972 per le quali è disposta in via ordinaria – e senza limite annuale – il differimento dell'esigibilità al momento del pagamento del corrispettivo, vale a dire:

- le cessioni dei prodotti farmaceutici indicati nel numero 114) della terza parte dell'allegata tabella A effettuate dai farmacisti;
- le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ai soci, associati o partecipanti, di cui al quarto comma dell'articolo 4;
- le cessioni o prestazioni fatte allo Stato, agli organi dello Stato ancorché dotati di personalità giuridica, agli enti pubblici territoriali e ai consorzi tra essi costituiti ai sensi dell'articolo 25 della legge 8 giugno 1990, n. 142, alle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura, agli istituti universitari, alle unità sanitarie locali, agli enti ospedalieri, agli enti pubblici di ricovero e cura aventi prevalente carattere scientifico, agli enti pubblici di assistenza e beneficenza e a

quelli di previdenza.

Per le operazioni previste dall'articolo 6, quinto comma, secondo periodo, del DPR n. 633 del 1972, infatti, l'esigibilità differita rappresenta il regime ordinario e trova applicazione senza limiti temporali e senza che occorra alcuna annotazione in fattura; al contrario, qualora il cedente o prestatore intenda applicare il regime dell'esigibilità immediata, è necessario esercitare espressa opzione, apponendo sulla fattura l'annotazione "Iva ad esigibilità immediata" così come chiarito con circolare del 24 dicembre 1997, n. 328, paragrafo 2.2.3.

- c) *operazioni effettuate nei confronti di cessionari o committenti che assolvono l'imposta con il meccanismo dell'inversione contabile.* Infatti, in relazione alle operazioni soggette al reverse charge, il cedente o prestatore non può oggettivamente applicare il differimento dell'esigibilità dell'imposta, in quanto il soggetto tenuto al versamento dell'imposta a debito è colui che ha ricevuto il bene o il servizio.
- d) *cessioni intracomunitarie o operazioni di cui agli articoli 8, 8-bis e 9 del D.P.R. n. 633 del 1972* (cessioni all'esportazione, operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione e servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali), per le quali il cedente o prestatore nazionale non indica l'IVA in fattura e non è debitore della relativa imposta.

Operazioni passive

- a) gli acquisti di beni o servizi soggetti all'imposta sul valore aggiunto con il metodo dell'inversione contabile;
- b) gli acquisti intracomunitari di beni
- c) le importazioni di beni;
- d) le estrazioni di beni dai depositi IVA.

Fermi restando i casi di esclusione da ultimo elencati, l'adozione del sistema IVA di cassa, riguardando non le singole operazioni ma l'insieme delle

operazioni attive e passive poste in essere dal contribuente, comporta il differimento della detrazione dell'IVA al momento del pagamento del prezzo relativamente a tutti gli acquisti, anche in presenza di operazioni attive che non possono usufruire dell'IVA per cassa, qualora quest'ultime e i relativi acquisti non siano oggetto di contabilità separata ai sensi dell'articolo 36 del DPR n. 633 del 1972.

6. Adempimenti

6.1 Esercizio dell'opzione

L'articolo 32-bis dispone che la liquidazione dell'IVA per cassa è adottata in base ad opzione.

Come stabilito dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia l'opzione o la revoca per la liquidazione dell'IVA secondo la contabilità di cassa si desumono dal comportamento concludente del contribuente e, ai sensi dell'articolo 2 del decreto del Presidente della Repubblica 10 novembre 1997, n. 442, dovranno essere comunicate nella prima dichiarazione IVA successiva all'esercizio dell'opzione, da intendersi, ordinariamente, come quella relativa all'anno in cui è esercitata l'opzione mediante comportamento concludente. Coloro che intendono avvalersi del regime sin dall'inizio dell'attività, comunicheranno tale scelta in sede di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno di inizio attività.

A seguito della scelta operata dovrà essere riportata sulle fatture emesse l'annotazione che si tratta di operazione con "IVA per cassa" ai sensi dell'articolo 32-bis del decreto-legge 22 giugno 2012, n. 83. Tale annotazione sulle fatture non costituisce, tuttavia, un adempimento funzionale al differimento del diritto alla detrazione in capo al soggetto che riceve la fattura, come avveniva nel sistema dell'IVA per cassa di cui al DL n.185/2008, ma risponde all'esigenza della regolare tenuta della contabilità per il cedente o prestatore che assoggetti all'IVA per cassa solo alcune operazioni, escludendo ad esempio quelle

effettuate nell'ambito di regimi speciali. L'annotazione, inoltre, esprime, attraverso un chiaro comportamento concludente, l'opzione per la scelta per l'IVA per cassa dal momento che, come precisato dal decreto, detto regime ha effetto a partire dal 1° gennaio ovvero, in caso di inizio dell'attività nel corso dell'anno, dalla data di inizio dell'attività e l'opzione è formalmente espressa in un momento successivo.

L'omessa indicazione di tale dicitura non inficia l'applicazione del regime per cassa nel presupposto che il comportamento concludente sia altrimenti riscontrabile.

Il sistema dell'IVA per cassa è opzionale, ma una volta espressa l'opzione, il soggetto passivo (con volume d'affari non superiore a due milioni di euro) non può scegliere con riguardo a ciascuna operazione se assoggettarla ad esigibilità immediata o differita - anche perché, come già chiarito, l'esercizio di tale opzione ha effetti anche sul diritto alla detrazione dei suoi acquisti – ma è obbligato ad applicare il regime a tutte le operazioni attive e passive effettuate, (fatte salve le eccezioni elencate al paragrafo 5). L'opzione, inoltre, vincola il contribuente all'applicazione dell' "IVA per cassa" almeno per un triennio, salvi i casi di superamento della soglia dei due milioni di euro di volume d'affari, che comportano la cessazione del regime, come si dirà in seguito.

Trascorso il periodo minimo di permanenza nel regime prescelto, l'opzione resta valida per ciascun anno successivo, salva la possibilità di revoca, da esercitarsi con le stesse modalità di esercizio dell'opzione.

Ai fini del computo del triennio, se l'opzione è esercitata a partire dal 1° dicembre 2012, l'anno 2012 è considerato primo anno di applicazione del regime. Allo stesso modo l'anno di inizio dell'attività è computato per intero.

6.2 Altri adempimenti

Il regime dell'IVA per cassa incide sul momento in cui l'imposta diviene esigibile ma non riguarda gli altri adempimenti procedurali. Resta fermo,

pertanto, l'obbligo di emettere fattura secondo le modalità e nei termini disciplinati dall'articolo 21 del D.P.R. n. 633 del 1972 e di procedere alla registrazione della medesima, avendo presente che l'imponibile indicato nelle fatture emesse, ancorché l'IVA non sia immediatamente esigibile, rileva anche ai fini della determinazione del volume di affari nell'anno di effettuazione dell'operazione.

In base all'articolo 4 del Decreto le medesime operazioni partecipano alla determinazione della percentuale di detrazione di cui all'articolo 19-bis del D.P.R. n. 633 del 1972, nell'anno di effettuazione dell'operazione.

Il cedente o prestatore deve computare l'imposta, relativa alle operazioni per le quali ha esercitato l'opzione, nella liquidazione periodica relativa al mese o trimestre nel corso del quale è incassato il corrispettivo ovvero nel corso del quale scade il termine di un anno dal momento di effettuazione dell'operazione, salvo il caso in cui, come già chiarito, il cessionario o committente sia stato precedentemente assoggettato a procedure concorsuali.

Nel caso in cui sia effettuato un incasso parziale del corrispettivo, l'imposta diventa esigibile ed è computata nella liquidazione periodica limitatamente al corrispettivo incassato. Resto inteso che per individuare il momento del pagamento non effettuato per contanti, al verificarsi del quale l'imposta diventa esigibile, il cedente o prestatore farà riferimento alle risultanze dei propri conti dai quali risulta l'accreditamento del corrispettivo (es. assegni bancari, RI.BA, RID, bonifico bancario).

6.3 Adempimenti del cessionario o committente

Il cessionario o committente che riceve la fattura con IVA per cassa deve numerarla e, ai fini della detrazione, annotarla nell'apposito registro ai sensi dell'articolo 25 del D.P.R. n. 633 del 1972.

Come espressamente previsto dall'articolo 1 del decreto attuativo, 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.

7. Entrata in vigore e regime transitorio

Secondo quanto stabilito dal Decreto, l'opzione per l'IVA di cassa di cui all'articolo 32-bis del decreto legge n. 83 del 2012 può essere esercitata, al ricorrere di tutte le condizioni in precedenza esaminate, con riguardo alle operazioni effettuate a partire dal 1° dicembre 2012.

Possono accedere al regime di cassa a partire da tale data anche i contribuenti che effettuano le liquidazioni periodiche con cadenza trimestrale, con esclusivo riferimento, naturalmente, alle operazioni effettuate nel mese di dicembre.

Contestualmente all'entrata in vigore delle nuove disposizioni, il comma 5 dell'articolo 32 bis dispone l'abrogazione delle norme sull'esigibilità differita dell'IVA di cui all'articolo 7 del dl 185/2008. Ciò comporta che il regime previsto dal richiamato articolo 7 non può essere applicato alle operazioni effettuate a partire dal 1° dicembre 2012, ma resta valido per le operazioni effettuate prima di tale data e per le quali era stata espressa la relativa opzione.

Come già anticipato in premessa l'articolo 167-bis, paragrafo 2, della Direttiva 2006/112/CE, come modificato dalla direttiva 2010/45/UE, prevede che gli Stati membri possono applicare il regime di contabilità per cassa alle imprese con una soglia di fatturato superiore a 500 mila euro, e fino a 2 milioni di euro, previa consultazione del Comitato IVA.

Al riguardo si rappresenta che il procedimento di consultazione è ancora in corso e ne è prevista la definizione dopo il 1° dicembre 2012. Qualora tale procedimento non dovesse dare esito positivo, si dovrà procedere alla liquidazione con le modalità ordinarie dell'IVA per cassa eventualmente

applicata senza corresponsione di sanzioni e interessi.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA