



**Confederazione Nazionale  
dell'Artigianato e della Piccola  
e Media Impresa**

**Sede Nazionale**  
Via G. A. Guattani, 13 – 00161 Roma  
Tel. 06/44188461  
Fax. 06/44249515  
E-Mail: polfis@cna.it

**Sede di Bruxelles**  
B - 1000 Bruxelles - Rue du Commerce, 124  
Tel. 322 2307442-429  
Fa 322 2307219 e-mail bruxelles@cna.it

**Divisione Economica e Sociale**  
*Ufficio politiche fiscali*

**Comunicazione tributaria n. 26**

*Roma, 29 aprile 2009*

**Oggetto: Obbligo di versamento dell'Iva al momento della riscossione del corrispettivo –  
attuazione - DM 26 marzo 2009.**

**Sommario**

<b>1. PREMESSA: IL REGIME IN SINTESI ED ENTRATA IN VIGORE .....</b>	<b>2</b>
<b>2. VALUTAZIONE COMPLESSIVA DEL NUOVO PRINCIPIO ED INTENSITÀ DELL'IMPATTO SULLA PLATEA DELLE IMPRESE ITALIANE.....</b>	<b>2</b>
<b>3. IL REGIME IVA DI CASSA - IN PROSPETTIVA - DOVREBBE RIGUARDARE TUTTI I SOGGETTI, A COMINCIARE DALLE PRESTAZIONI SVOLTE NELL'AMBITO DI CONTRATI DI SUB-FORNITURA. A PRESCINDERE DAL VOLUME D'AFFARI REALIZZATO.....</b>	<b>4</b>
<b>4. UNA PRIMA LETTURA DEL CONTENUTI DEL DECRETO DI ATTUAZIONE. ....</b>	<b>5</b>
4.1 DIFFERIMENTO DELL'ESIGIBILITÀ .....	5
4.2 GLI ADEMPIMENTI DEL CEDENTE E DEL CESSIONARIO .....	6

## 1. Premessa: il regime in sintesi ed entrata in vigore

Il Decreto 26 marzo 2009, di attuazione del nuovo regime Iva per cassa di cui all'articolo 7 del DL n. 185/2008 è approdato in Gazzetta Ufficiale n. 96 del 27 aprile 2009, determinandone l'immediata entrata in vigore (cfr Com. trib. 18 dicembre 2008, n. 110/E e Con. Trib. 10 febbraio 2009, n. 2). Pertanto, con riferimento alle **operazioni effettuate a partire dal 28 aprile 2009**, è ammessa la facoltà di emissione della fatture ad esigibilità differita, rispettando le condizioni previste dal Decreto.<sup>(1)(2)</sup>

L'articolo 7 del decreto legge n. 185 del 29 novembre 2008, convertito in legge n. 2 del 2009, ha introdotto una misura volta a salvaguardare l'equilibrio finanziario dei soggetti IVA, con limitato volume di affari, in presenza di operazioni in cui non vi è l'immediato incasso del corrispettivo fatturato. L'esigibilità dell'Iva e, quindi, l'obbligo del suo versamento, infatti, nasce quando l'operazione si considera effettuata ai sensi dell'articolo 6 del D.P.R. n. 633/1972, momento nel quale è obbligatorio emettere la fattura, come previsto dall'articolo 21, comma 4, del medesimo D.P.R., e cioè:

- consegna o spedizione, per le cessioni di beni mobili;
- stipula dell'atto per la cessione di beni immobili;
- pagamento del corrispettivo per le prestazioni di servizi.

Tuttavia, sempre secondo l'articolo 6, l'esigibilità dell'imposta è anticipata in ogni caso, al momento dell'emissione della fattura, se precedente al momento dell'effettuazione dell'operazione. La posticipazione del calcolo dell'imposta dovuta, fino al momento del suo incasso dai soggetti ai quali è stata addebitata, serve proprio per superare la discrasia temporale tra il momento del versamento e quello dell'incasso<sup>(3)</sup>.

Il "differimento" deve essere indicato in fattura e comporta l'analogo differimento della detraibilità.

Conviene, inoltre, anticipare che possono godere dello speciale regime Iva solamente le operazioni **effettuate da soggetti con volume d'affari inferiore a € 200.000**, nei confronti di soggetti titolari di partita Iva. Il meccanismo opera **solo se la fattura riporta espressamente** che si tratta di un'operazione con Iva a esigibilità differita. **L'imposta deve essere pagata all'Erario solo al pagamento del corrispettivo** o, in ogni caso, decorso un anno dall'effettuazione dell'operazione. In modo simmetrico, chi riceve la fattura con la dicitura «Operazione con imposta ad esigibilità differita ai sensi dell'art. 7 del D.L. n. 185 del 2008 convertito dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2» non può detrarre l'Iva fino a quanto non assolve alla liquidazione della fattura stessa.

## 2. Valutazione complessiva del nuovo principio ed intensità dell'impatto sulla platea delle imprese italiane.

E' importante da subito mettere in evidenza che il nuovo principio istituito nell'ambito dell'imposta sul valore aggiunto, costituisce sicuramente una conquista per molte imprese (vedi «*infra*»). Specialmente nei periodi in cui c'è crisi di liquidità, la possibilità di versare l'imposta sul valore aggiunto solamente quando si è incassato il corrispettivo può aiutare le imprese dal punto di vista finanziario. Proprio per questo la CNA l'ha da tempo rivendicato e richiesto con forza. E' un principio che, tuttavia, come attuato, specialmente per le imprese in contabilità semplificata, determina degli oneri a carico degli imprenditori, rappresentati dalla necessità di registrare e

<sup>1</sup> Va inoltre evidenziato da subito che, nella versione originaria del decreto legge, il sistema dell'IVA per cassa era stato originariamente previsto in via sperimentale e solo per un limitato periodo di tempo (2009-2011). In sede di conversione in legge del decreto, il limite temporale è stato eliminato ed è stata prevista la sua introduzione a regime

<sup>2</sup> Nel decreto stesso è precisato, infatti, che per l'entrata in vigore del nuovo sistema di riscossione dell'Iva, non serve attendere l'autorizzazione dell'Europa. Infatti, benché la norma nel faccia espresso rinvio, la Commissione Europea Direzione generale Taxud con la nota 24280 del 16 marzo scorso ha chiarito che già l'articolo 66 della direttiva 2006/112/CE consente agli Stati membri di introdurre nei propri ordinamenti regole che prevedano, per specifiche operazioni, l'esigibilità differita dell'imposta. E' evidente, pertanto, che secondo l'Europa, le specifiche operazioni cui fa riferimento l'articolo 66 della direttiva 2006/112/CE possono anche essere individuate tramite il volume d'affari e la natura del soggetto nei confronti del quale si effettua l'operazione.

<sup>3</sup> Il meccanismo è già conosciuto dal nostro ordinamento in relazione alle cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate nei confronti dello stato ed altri enti pubblici, nonché per ulteriori specifiche operazioni (articolo 6, comma 5, secondo periodo, D.P.R. n. 633/72). L'articolo in argomento, di fatto, prevede un ampliamento di tale meccanismo, seppure non generalizzandolo, ma introducendo dei limiti alla sua operatività (in particolare, soggetti entro un certo volume di affari, operatività esclusivamente tra soggetti IVA).



monitorare gli incassi ed i pagamento delle operazioni effettuate ad esigibilità Iva differita<sup>4</sup>). Inoltre, il limite di applicabilità di 200 mila euro da sola determina l'inclusione di molte imprese non interessate al regime perché operanti su consumatori finali e l'esclusione di molte imprese più strutturate che, al contrario, lavorando su commessa delle società ancora più grandi, non possono accedere al regime e, comunque, sono soggette alle pressioni delle controparti.

Si tratta, pertanto, di un principio molto importante che, tuttavia, potrebbe e dovrebbe tendenzialmente essere esteso a tutti i titolari di partita Iva, facendolo entrare direttamente nella liquidazione dell'imposta di periodo. Ci si rende conto che questa linea di tendenza, per essere attuata, deve necessariamente passare per il vaglio dell'Europa,

Prima di passare all'esame delle disposizioni del decreto di attuazione (vedi paragrafo 4) è importante analizzare l'impatto sulle imprese del nuovo regime Iva, sia in modo assoluto che con riferimento a quanti dei soggetti interessati si trovano in contabilità semplificata.

**I soggetti interessati in assoluto dalla disposizione**, perché si trovano con volume d'affari inferiore a € 200.000 sono 2.855.050 imprese su un totale di poco più di 4.200.000 imprenditori. Nella figura appreso esemplificata si evidenzia la distribuzione dei soggetti per volume d'affari realizzato nel 2005 (UNICO-2006)<sup>5</sup>.

**Tabella 1 – Valutazione del numero di soggetti su cui impatta il nuovo regime Iva per cassa.**

<b>CLASSI DI VOLUME D'AFFARI*</b>	<b>Imprese**</b>	<b>Numero di soggetti entro il volume di affari indicato</b>
da 0 a 2.500	121.051	121.051
da 2.500 a 5.000	112.627	233.678
da 5.000 a 7.000	91.040	324.718
da 7.000 a 10.000	141.067	465.785
da 10.000 a 15.000	217.062	682.847
da 15.000 a 20.000	206.590	889.437
da 20.000 a 30.000	350.769	1.240.206
da 30.000 a 40.000	270.970	1.511.176
da 40.000 a 60.000	389.377	1.900.553
<b>da 60.000 a 200.000</b>	<b>954.497</b>	<b>2.855.050</b>

\* Nelle classi di volume di affari, sono stati eliminati i soggetti che hanno dichiarato volume di affari zero o inferiore a zero, **pari a 468.081 soggetti**, al fine di isolare le imprese potenzialmente interessate al nuovo regime.

\*\* Imprese: individuali, società di persone, società di capitali ed enti.

**Tabella n. 2 – numero di soggetti in contabilità semplificata o forfetaria con i requisiti per l'applicazione del nuovo regime.**

<b>CLASSI DI VOLUME D'AFFARI*</b>	<b>Imprese**</b>	<b>Numero di imprese entro il volume di affari indicato</b>
<b>da 0 a 2.500</b>	96.246	290.966
<b>da 2.500 a 5.000</b>	94.919	385.885
<b>da 5.000 a 7.000</b>	78.102	463.987
<b>da 7.000 a 10.000</b>	122.062	586.049
<b>da 10.000 a 15.000</b>	187.447	773.496
<b>da 15.000 a 20.000</b>	177.509	951.005
<b>da 20.000 a 30.000</b>	297.029	1.248.034
<b>da 30.000 a 40.000</b>	221.001	1.469.035
<b>da 40.000 a 60.000</b>	300.092	1.769.127

<sup>4</sup> In questo quadro, infatti, deve essere considerato che tutti i soggetti in contabilità semplificata non gestiscono ora gli incassi ed i pagamenti. Se intendono passare all'Iva per cassa lo dovranno comunque fare ed in prima persona (solo loro possono gestire le date di incasso e pagamento).

<sup>5</sup> Si tratta dei dati di analisi dell'Ufficio studi e politiche economico - fiscali, DIPARTIMENTO DELLE FINANZE MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE – Analisi delle imprese Anno d'imposta 2005.



da 60.000 a 200.000	581.833	2.156.240
---------------------	---------	-----------

\* Nelle classi di volume di affari, sono stati eliminati i soggetti che hanno dichiarato volume di affari zero o inferiore a zero, **pari a 194.720 soggetti**, al fine di isolare le imprese potenzialmente interessate al nuovo regime.

\*\* Imprese: individuali e società di persone.

Dalle tabelle sopra indicate è interessante analizzare che tra tutte le imprese per cui si rende applicabile il nuovo regime di 2.855.050 ben 2.156.240 sono in regime semplificato o forfetario, ovvero il 75,52%, sono in contabilità semplificata, mentre è in contabilità ordinaria la restante parte del 24,48%, pari cioè a circa **698.810** soggetti.

**Appare da subito evidente la complicazione introdotta nella gestione contabile delle imprese.** In questo quadro, infatti, va considerato che per i soggetti in contabilità semplificata la gestione degli incassi e pagamenti non rileva ai fini tributari. Con l'introduzione dell'Iva per cassa, invece, anche **tali soggetti dovranno tenere memoria (attraverso, ad esempio, apposite annotazioni sul documento)**, anche ai fini dei successivi controlli da parte dell'Amministrazione finanziaria, degli **incassi delle fatture emesse** per le quali si sono avvalsi del nuovo regime come pure dei **pagamenti** (ai fini della detraibilità dell'IVA) di quelle ricevute da parte di soggetti che hanno adottato il citato regime.

### 3. Il regime Iva di cassa - in prospettiva - dovrebbe interessare tutti i soggetti, a cominciare dalle prestazioni svolte nell'ambito di contratti di sub-fornitura.

Considerato il tessuto produttivo italiano rappresentato, per quanto ci interessa, dalle tabelle sopra riportate, si potrebbe pensare di estendere l'applicazione del nuovo regime al maggior numero possibile di titolari di partita Iva, facendo cioè entrare il riferimento all'incasso o al pagamento quale elemento essenziale per far confluire l'imposta sulle operazioni attive (Iva a debito) ovvero quella sulle operazioni passive (Iva in detrazione), all'interno delle operazioni di liquidazione dell'imposta di periodo. Questo consentirebbe di avere due vantaggi:

- **in termini di effettività del nuovo principio.** Infatti, dal momento che il regime si rende applicabile a tutti i soggetti, si perderebbe la necessità di indicare nella fattura che si tratta di una operazione ad esigibilità differita, facendo venire meno le pressioni che i committenti ovvero i cessionari possono ora esercitare, per impedire la loro posticipazione della detrazione;
- **in termini di semplificazione.** Infatti ipotizzando una estensione del regime al maggior numero di contribuenti si ridurrebbero i soggetti che devono gestire l'entrata o l'uscita dalla possibilità di esercitare il diritto all'Iva per cassa, con riferimento all'andamento del volume d'affari.

E' evidente anche che una tale estensione richiederebbe una richiesta di deroga della direttiva in materia di Iva al Consiglio, che tuttavia, si ritiene ci siano gli estremi per poter essere concessa. A parte questa estensione tendenziale risulta fattibile e necessario estendere da subito il nuovo regime Iva anche alle operazioni effettuate nell'ambito di contratti di sub-fornitura di cui all'articolo 1 della Legge 192/1998. Si ritiene, infatti, che questi soggetti lavorando in stretto contatto con altre imprese, quindi fortemente legate all'andamento dei mercati in cui le stesse operano, abbiano una concreta necessità di adottare il regime, a prescindere dal volume d'affari realizzato. Si consideri, inoltre, che estendere l'ambito di applicazione del c.d. regime Iva per cassa alle operazioni svolte in ottemperanza ai contratti di sub-fornitura, consentirebbe per queste operazioni, di sostituire l'obbligo di indicazione che si tratta di una operazione ad esigibilità differita con l'indicazione del contratto di sub-fornitura cui si riferisce la prestazione, senza tuttavia inficiarne l'effettività dell'esigibilità differita.

Inoltre, al fine di eliminare ulteriori complicazioni di individuazione delle operazioni effettuate in virtù dei contratti di sub-fornitura, si potrebbe prevedere che nelle ipotesi in cui il volume di affari relativo ai contratti di sub-fornitura sia superiore al 80%, il soggetto, qualificato come sub-fornitore ai fini de quo, potrebbe applicare il regime Iva per cassa su tutte le operazioni effettuate e, a questo punto senza l'indicazione del differimento dell'esigibilità dell'imposta, ma con una semplice dichiarazione alla controparte commerciale in cui attestare che trattasi di soggetto qualificato come sub-fornitore.

E' vero che per i soggetti che operano in sub-fornitura, quali prestatori di servizi, finalizzati alla produzione di un bene - finito o semilavorato - la disposizione vigente (art. 6, comma 3 del DPR 633.72) permetterebbe già adesso l'emissione della fattura solo al momento dell'incasso del corrispettivo. Purtroppo il potere contrattuale del committente costringe il subfornitore ad emettere la fattura prima dell'incasso del corrispettivo (senza la fattura non si dà luogo al pagamento a



causa della burocrazia amministrativa del committente), pertanto anticipando l'esigibilità dell'imposta afferente l'operazione, e le disposizioni attuali di cautela non garantiscono che l'Iva afferente alle fatture emesse in virtù di contratti di sub-fornitura sia versata solamente al momento dell'incasso<sup>6</sup>).

Occorre, quindi, individuare un sistema che ammetta l'esigibilità differita dell'Iva in modo automatico per tutte le prestazioni che fanno riferimento ad un contratto di sub-fornitura, di modo che il sub-fornitore possa beneficiare concretamente del regime Iva di cassa.

#### 4. Una prima lettura dei contenuti del decreto di attuazione.

Il decreto 29 marzo 2009, si preoccupa di definire meglio l'ambito di applicazione nonché gli obblighi del cedente o prestatore del servizio ovvero quelli del soggetto acquirente o committente. Il nuovo sistema di liquidazione dell'IVA è applicabile a soggetti ed operazioni aventi determinate caratteristiche.

Per quanto riguarda l'ambito soggettivo, devono verificarsi le seguenti condizioni:

- **sia il cedente che il cessionario/committente devono essere** soggetti che agiscono nell'esercizio d'impresa, arte o professione<sup>7</sup>;
- **il cedente nell'anno solare precedente deve aver realizzato un volume di affari non superiore a 200.000 euro. In caso di inizio attività, la previsione di realizzo del volume di affari non deve superare il limite di 200.000 euro**

Sono **esclusi** dall'ambito applicativo i **soggetti che si avvalgono di regimi speciali di applicazione dell'IVA**: si tratta, ad esempio, dei produttori agricoli (che si avvalgono dell'articolo 34 D.P.R. n. 633/72), delle attività di agriturismo, delle attività agricole connesse (ex articolo 34-bis DPR 633/72), del commercio di tabacchi, sali, fiammiferi, settore editoriale, servizi di telefonia, vendita di documenti di trasporto pubblico e di sosta, per gli intrattenimenti, giochi ed altre attività (ex articolo 74 DPR 633/72); per le agenzie di viaggio (ex art. 74-ter DPR 633/72); rivenditori di beni usati, oggetti di arte, di antiquariato, agenzie di vendite all'asta.

Si ritiene che **non costituisca un regime speciale** il meccanismo che prevede la facoltà, per gli **autotrasportatori di cose per conto terzi**, di posticipare la registrazione delle fatture al trimestre solare successivo, di cui all'articolo 74, comma 4, ultimo periodo, del D.P.R. n. 633/72. Di conseguenza, tali soggetti potrebbero fruire, oltre che della posticipazione della liquidazione, anche del regime dell'IVA per cassa in argomento. E' stato chiesto all'Agenzia delle entrate di fornire, al riguardo, un esplicito chiarimento.

Sono altresì **escluse**, per espressa previsione legislativa, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei **confronti di cessionari o committenti che assolvono l'imposta mediante l'applicazione dell'inversione contabile** (reverse charge). Il motivo dell'esclusione va ricercato nel fatto che, essendo la finalità della norma quella di evitare gli aggravii finanziari connessi all'anticipato versamento dell'imposta rispetto al suo incasso dalla controparte, nelle operazioni soggette al regime del reverse charge in realtà ciò non si verifica, in quanto l'emissione della fattura è effettuata senza applicazione di IVA ed il cedente/prestatore non è debitore dell'imposta. Va sottolineato, infine, che la citata esclusione oggettiva riguarda le sole operazioni effettuate in reverse charge: ciò comporta che se un soggetto effettua anche altre operazioni con l'IVA applicata nei modi ordinari può applicare il differimento in argomento per tali operazioni.

Ovviamente restano estranei da tale possibilità anche i soggetti che applicano i regimi dei minimi essendo esclusi dall'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto.

#### 4.1 Differimento dell'esigibilità

L'articolo 7, comma 1, del decreto legge 185/2008, nei confronti dei soggetti ed operazioni individuate nei paragrafi precedenti, prevede l'applicazione delle disposizioni dell'articolo 6, comma

<sup>6</sup> La possibilità concessa ai sub-fornitori di liquidare l'imposta sul valore aggiunto con cadenza trimestrale, risolve solo in parte l'incombenza di versare l'imposta senza che si sia incassato il corrispettivo. In questi casi è vero, infatti, che l'imposta afferente alle fatture emesse ad esempio, nel mese di gennaio, debba essere versata entro il 16 maggio, conferendo ben 4 mesi di tempo per pretendere l'incasso della fattura. E' anche vero, tuttavia, che per le fatture emesse e registrate nel mese di marzo, il tempo si riduce a 45 giorni non sufficienti a garantire con riferimento a tutte le tipologie di operazioni, l'incasso del corrispettivo della fattura..

<sup>7</sup> Sono escluse, di conseguenza, le cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate nei confronti di privati consumatori. Come si evince dalla relazione ministeriale al decreto legge, la giustificazione di tale esclusione va ricercata nel fatto che i casi in cui i clienti privati non pagano il corrispettivo al momento della consegna dei beni o dell'effettuazione delle prestazioni rappresentano ipotesi residuali.



5, secondo periodo, del D.P.R. n. 633/72: ciò significa che l'imposta diviene esigibile all'atto del pagamento del corrispettivo.

**Il momento del pagamento del corrispettivo** diventa quindi il momento fondamentale per **individuare il mese (o trimestre) con riferimento al quale operare la liquidazione periodica dell'IVA.**

Va tenuto presente che, per espressa previsione normativa (e a differenza delle operazioni di cui all'articolo 6, comma 5, secondo periodo, del D.P.R. n. 633/72), **il differimento non può, comunque, essere superiore ad un anno:** l'imposta diviene quindi esigibile dopo il decorso di un anno dal momento di effettuazione dell'operazione (a prescindere dall'avvenuto pagamento del corrispettivo). Tale limite di un anno è applicabile esclusivamente a tale fattispecie, e non si applica alle altre operazioni con IVA differibile per effetto dell'articolo 6, comma 5.

Il momento di effettuazione dell'operazione (individuato con i criteri dell'articolo 6 del D.P.R. n. 633/72), segna il termine iniziale dal quale va computato il citato anno.

**Unica eccezione** prevista è **l'ipotesi in cui il cessionario o committente**, prima del decorso dell'anno, sia stato **assoggettato a procedure concorsuali o esecutive:** in tali casi **il limite dell'anno non opera, per espressa previsione normativa** (articolo 7, comma 1, D.L. 185/2008 e articolo 1, comma 1, del decreto ministeriale in oggetto).

La *ratio* va ricercata nel fatto che se la norma avesse mantenuto l'obbligo di far versare l'IVA alla scadenza dell'anno al cedente, avrebbe esposto tale soggetto ad un esborso finanziario con scarse probabilità di recupero dalla controparte fallita o soggetta ad altre procedure concorsuali. L'esigibilità dell'IVA sarà sospesa per la durata delle procedure concorsuali ed esecutive, nei limiti in cui l'imposta sarà effettivamente incassata.

Alcune problematiche applicative potrebbero sorgere nel momento in cui il pagamento non è effettuato direttamente in contanti dal cessionario o committente al cedente/prestatore: anche nel passato l'Amministrazione finanziaria ha riconosciuto, nel caso di corrispettivo pagato tramite un accredito di somme nel conto corrente del creditore, che il pagamento deve ritenersi eseguito il giorno in cui il creditore riceve la comunicazione dell'avvenuto accredito delle somme a lui dovute<sup>8</sup>.

In caso di pagamento di acconti, l'Agenzia ha riconosciuto con la circolare n. 8/E del 13 marzo 2009 che l'esigibilità si verifica pro-quota al momento di ciascun pagamento e la relativa imposta va computata nella liquidazione del periodo in cui è avvenuto il pagamento stesso. In sostanza, quindi, l'esigibilità dell'IVA si realizza, di volta in volta, in relazione a ciascun acconto pagato.

## 4.2 Gli adempimenti del cedente e del cessionario

Il regime dell'IVA per cassa è facoltativo, nel caso in cui il cedente scelga di differire l'esigibilità dell'imposta, dovrà manifestare tale volontà con una apposita annotazione sulla fattura. Ulteriori adempimenti sono stabiliti dal decreto ministeriale, per effetto del rinvio operato dall'articolo 7, comma 2.

L'articolo 1, comma 3, del decreto ministeriale in esame, prevede l'obbligo di indicare nella fattura che trattasi di operazioni ad esigibilità differita, mediante una annotazione del seguente tenore: **“Operazione con imposta ad esigibilità differita ai sensi dell'art. 7 del D.L. n. 185 del 2008 convertito dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2”**.

Il cessionario o committente ha **diritto alla detrazione dell'imposta a partire dal momento in cui il corrispettivo è pagato;** nel caso di pagamento parziale, il diritto alla detrazione sorge in capo al cessionario o committente nella proporzione esistente tra la somma pagata ed il corrispettivo complessivo dell'operazione.

In mancanza di tale annotazione, l'articolo 7 del decreto legge prevede espressamente che l'imposta si considera ad esigibilità immediata, con la possibilità per il cessionario di detrarre l'IVA anche prima del pagamento del corrispettivo.

Per le operazioni fatturate con esigibilità differita, il cedente o prestatore dovrà osservare gli obblighi di cui al titolo secondo del D.P.R. n. 633/72 (registrazione, liquidazione, etc.). Pertanto:

- le operazioni con IVA sospesa **sono computate nella liquidazione periodica relativa al mese o trimestre nel corso del quale è incassato il corrispettivo** o scade il termine di un anno dal momento di effettuazione dell'operazione;
- tali operazioni concorrono a **formare il volume di affari del cedente o prestatore** e partecipano alla **determinazione della percentuale di detrazione di cui all'articolo 19-bis del D.P.R. n. 633/72, con riferimento all'anno in cui l'operazione si intende**

<sup>8</sup> In tal senso, risoluzione n. 363519 del 25 gennaio 1978 e circolare 134/E del 5/8/1994.



**effettuata;**

- nel caso di **incasso parziale del corrispettivo**, l'imposta diventa esigibile ed è **computata nella liquidazione periodica** nella **proporzione** esistente fra la **somma incassata** ed il **corrispettivo complessivo dell'operazione**.

*Le disposizioni cessano di avere applicazione per le operazioni effettuate successivamente al momento in cui è superato il limite di 200.000 euro di Volume d'affari. Quindi, durante l'anno va attentamente monitorato tale limite.*

E' in preparazione sull'argomento un'apposita circolare ministeriale di cui daremo notizie e commenti appena sarà pubblicata.

**a cura di Claudio Carpentieri - Ufficio Politiche Fiscali**

(CC/cc/iva\_cassa )

