



GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Regime Iva per cassa 2024: modalità di adesione e revoca del regime

di **Mauro Muraca**

Seminario di specializzazione

Novità Iva per lo sport e il terzo settore

Novità del correttivo al decreto legislativo n. 38/21, caratteristiche dei soggetti gestori e inquadramento del personale

[Scopri di più](#)

Normativa di riferimento

Articolo 32-bis, D.L. 83/2012

D.P.R. 442/1997

Articoli 4 e 5, D.P.R. 633/1972

Articolo 7, D.L. 185/2008

Articolo 19 s.s., D.P.R. 633/1972

D.M. 11.11.2012

Documenti di prassi

Circolare n. 44/E/2012

Provvedimento dell'Agenzia delle entrate n. 165764/2012

Dottrina

Circolare Assonime n. 6 del 18.2.2013

L'[articolo 32 bis, D.L. 83/2012](#) ha introdotto un nuovo **regime speciale di Iva per cassa** (cd.

“cash accounting”) - che ha sostituito il previgente regime Iva per cassa, di cui all'[articolo 7, D.L. 185/2008](#) – a cui possono aderire i **soggetti passivi Iva**, con volume d'affari **non superiore a euro 2.000.000**, previa **opzione da esercitarsi**:

- con le **modalità previste dal D.P.R. 442/1997**, ossia **mediante comportamento concludente**;
- con indicazione dell'opzione nella **prima dichiarazione Iva**, da presentarsi successivamente alla scelta effettuata.

Il regime di Iva per cassa prevede che l'Iva esposta:

- sulle **fatture attive**, relative alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi emesse a cessionari o committenti (che agiscono nell'esercizio di impresa, arte o professione), diviene esigibile al **momento del pagamento** dei relativi corrispettivi;



Nota bene

I cessionari (o committenti) che acquistano beni (o servizi) da soggetti passivi Iva in regime di Iva per cassa possono, invece, **detrarre l'Iva** esposta in fattura, **già al momento dell'effettuazione dell'operazione**, anche se il corrispettivo non sia stato pagato al cedente (o al prestatore).

- sulle **fatture passive**, relativa agli acquisti di beni o di servizi, diviene detraibile soltanto al momento del pagamento dei **relativi corrispettivi**.



Attenzione!!

Il differimento della esigibilità ed il differimento della detrazione Iva relative alle operazioni effettuate dal soggetto che **opta per l'Iva per cassa sono limitati nel tempo**, nel senso che l'imposta - che è stata differita al momento del pagamento - diviene, comunque, esigibile e detraibile, decorso 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**.

Requisito soggettivo

Possono optare per il regime di Iva per cassa:

- coloro che, operando nell'esercizio di impresa, arti o professioni, ai sensi degli [articoli 4 e 5, D.P.R. 633/1972](#), effettuano **cessioni di beni e 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; sono escluse, dunque, dallo speciale regime di Iva per cassa, le cessioni e le prestazioni rese **a favore di privati consumatori**;
- anche gli **enti non commerciali**, relativamente all'attività commerciale eventualmente svolta, sia in riferimento alle operazioni attive che in riferimento alle operazioni passive ([circolare n. 44/E/2012](#)).

Volume d'affari

Possono aderire alla liquidazione dell'Iva per cassa, tutti i soggetti passivi Iva che, nell'anno solare precedente all'opzione, hanno realizzato o prevedono di realizzare (in caso di inizio di attività) un **volume d'affari annuo non superiore ad euro 2.000.000**, tenuto conto che:

- in caso di inizio attività in corso dell'anno, il predetto limite del volume d'affari **non deve essere ragguagliato alla frazione di periodo**;
- nel caso di più attività esercitate dal medesimo soggetto, il volume d'affari di riferimento è quello complessivo, pari alla **sommatoria dei volumi d'affari** delle singole attività esercitate;
- nel calcolo del limite del volume d'affari, vanno considerate cumulativamente **tutte le operazioni attive**, sia quelle che vengono assoggettate all'Iva per cassa sia quelle escluse da tale regime;
- a partire dall'1.1.2013, per la verifica del limite di euro 2.000.000, si deve tener conto, anche delle **operazioni di cui all'articolo 21, comma 6-bis, D.P.R. 633/1972**.



Nota bene

Si tratta delle cessioni di beni e prestazioni di servizi, carenti del presupposto territoriale (articoli da [7 a 7-septies, D.P.R. 633/1972](#)), soggette all'obbligo di fatturazione e **rilevanti**

nella determinazione del volume d'affari (circolare Assonime n. 6 del 18.2.2013).

Superamento del volume d'affari: conseguenze

È importante monitorare il rispetto del volume d'affari di euro 2.000.000, in quanto **il superamento della soglia indicata:**

- se è avvenuto **nell'anno precedente**, comporta l'impossibilità di aderire al **regime nella annualità in corso**;
- se è avvenuto **nell'anno in corso**, impone la fuoriuscita dal regime, con la conseguenza che:
 - per le operazioni effettuate nel **periodo precedente al superamento della soglia** (per le quali sia stata esercitata l'opzione di differimento dell'imposta), nella liquidazione relativa all'ultimo mese o trimestre in cui è stata applicata l'Iva per cassa si dovrà:
 - **computare a debito l'ammontare dell'imposta non ancora versata**;
 - **esercitare**, ai sensi dell'[articolo 19 s.s., D.P.R. 633/1972](#), il **diritto alla detrazione dell'imposta** non ancora detratta relativa agli acquisti effettuati e non ancora pagati.
 - per le operazioni effettuate in **epoca successiva** al superamento della predetta soglia, non sarà più **possibile fruire dell'esigibilità differita**.

Modalità esercizio opzione per l'iva per cassa

L'Iva per cassa è un regime opzionale che, in quanto tale, deve essere espressamente scelto dal contribuente. La scelta di avvalersi del **regime in questione riguarda:**

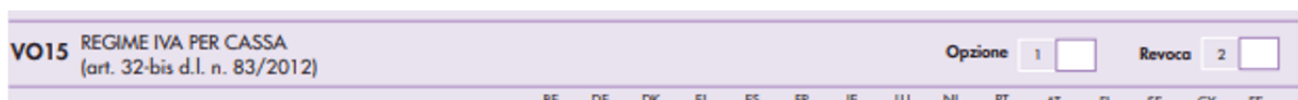
- l'intera attività e **non potrà essere limitata** (per scelta ed in via opzionale) **a singole attività**;
- **è vincolante per tre esercizi**, salvo il **superamento del limite del volume d'affari** di euro 2.000.000 previsto per accedere al regime di Iva per cassa.

Esempio

Dal punto di vista pratico, l'opzione esercitata per le **operazioni effettuate a partire dall'1.1.2024**, vincola il contribuente **fino al 31.12.2026**, a meno che, nel frattempo, non si sia **verificato il superamento della predetta soglia di ricavi**.

L'opzione per il regime di Iva per cassa deve essere **manifestata con le consuete modalità previste dal D.P.R. 442/1997**, ovvero deve essere **desumibile dal comportamento** concludente del contribuente. In particolare, il soggetto passivo interessato a questo particolare **regime Iva** 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”*;
- **comunicare l'esercizio dell'opzione nel quadro VO del modello Iva** relativo all'anno in cui inizia ad applicare la **liquidazione Iva per cassa** (ovvero relativo all'anno di inizio attività, se neocostituito).



Indicazione in fattura del regime di IVA per cassa adottato

A seguito della scelta operata di avvalersi del regime di Iva per cassa, il contribuente dovrà riportare sulle fatture emesse la **seguente annotazione**:

“Operazione con “IVA per cassa” ai sensi dell’articolo 32-bis del decreto-legge 22 giugno 2012, n. 83 (Provvedimento direttoriale n. 165764 del 21.11.2012)”



Attenzione!!

Nell'ambito della fattura elettronica emessa tramite Sistema di Interscambio, il campo relativo al regime fiscale **andrà compilato con il codice "RF17"**.

L'annotazione in parola esprime, attraverso un **chiaro comportamento concludente**, l'opzione per la scelta per l'Iva per cassa dal momento che, come precisato dal decreto 11.10.2012, **detto regime ha effetto**:

- a **partire dall'1.1. dell'anno in cui si intende esercitare l'opzione**;
- dalla **data di inizio dell'attività**, in caso di **inizio dell'attività nel corso dell'anno**.

A differenza di quanto previsto nell'ormai abrogato regime dell'Iva per cassa di cui al D.L. 185/2008, l'annotazione (del regime di Iva per cassa) sulle fatture emesse non costituisce, comunque, un **adempimento funzionale al differimento della esigibilità e della detrazione dell'Iva**, ma risponde soltanto all'esigenza della **regolare tenuta della contabilità** per il cedente (o prestatore) che assoggetta all'Iva per cassa solo alcune operazioni escludendo, per esempio, quelle effettuate nell'ambito di **regimi speciali**.

**Nota bene**

L'indicazione obbligatoria in fattura "*IVA per cassa - art. 32-bis del D.L. 22.6.2012, n. 83*" ha, infatti, quale unico scopo, quello di **consentire la sospensione dell'esigibilità** per l'emittente della fattura e il successivo controllo di quanto riscosso, ma **non influisce sul diritto di detrazione per il cliente**.

L'eventuale mancata indicazione di questo elemento costituisce, invece, una **mera violazione formale**, lasciando, quindi, inalterato il **diritto all'applicazione dello speciale regime di Iva per cassa**.

**Nota bene**

L'omessa indicazione di tale dicitura **non pregiudica l'applicazione del regime per cassa**, purché il comportamento concludente sia altrimenti riscontrabile al momento della **liquidazione periodica dell'imposta**, quando le operazioni saranno imputate con il criterio di cassa, anziché con il criterio ordinario. In tal senso, la **relazione illustrativa al decreto 11.10.2012** e il provvedimento dell'Agenzia delle entrate n. 165764/2012 (punto 2.4).

Mancata annotazione in fattura della indicazione "Operazione con IVA per cassa" ai sensi dell'articolo 32-bis, D.L. 83/2012

Non si perde il diritto all'esigibilità differita
Costituisce soltanto una violazione formale

Comunicazione dell'opzione per il regime di Iva per cassa

L'adozione del regime di Iva per cassa richiede **l'obbligo di comunicare l'esercizio dell'opzione nel quadro VO del modello Iva** relativo all'anno in cui inizia ad applicare la liquidazione Iva per cassa (ovvero relativo all'anno di inizio attività, se neocostituito), da presentarsi dall'1.2 al 30.4 dell'anno successivo a quello di adozione dello speciale regime per cassa. In altre parole, i soggetti passivi che hanno **optato per il regime di Iva per cassa a partire dall'1.1.2023** - oltre ad aver riportato sulle fatture emesse la specifica dicitura della disciplina adottata "*Operazione con Iva per cassa ex art. 32-bis, DL 22.6.2012, n. 83*" – dovranno prossimamente confermare **tale scelta nel modello Iva 2024**, il quale dovrà essere **presentato entro il prossimo 30.4.2024**.



Nota bene

Diversamente, chi intenderà aderire al regime dell'Iva per cassa, a decorrere dal corrente periodo d'imposta (anno 2024), sarà tenuto ad **esercitare la relativa opzione all'interno del Modello Iva 2025** da presentarsi **entro il 30.4.2025**, fermo restando la tenuta di un **comportamento "improntato alla cassa"**, già a decorrere dall'1.1.2024.

Comunicazione opzione Iva per cassa

Opzione con effetto dal 1.1.2023 o per i soggetti che si sono costituiti nel 2023
Opzione con effetto dal 1.1.2024 o per i soggetti che si costituiranno nel 2024

Modello Iva 2024 da presentarsi esclusivamente entro il prossimo 30.4.2024

Modello Iva 2025 da presentarsi entro il 30.4.2025

In considerazione del predetto adempimento comunicativo, si fa presente che nella dichiarazione Iva 2024 e più precisamente nel quadro VO - relativo alla comunicazione delle opzioni e delle revoche - è **presente il rigo 15, contenente la casella 1**, che deve essere barrata dai contribuenti che hanno **optato per il regime di cassa dal 1.1.2023**.



Durata e revoca dell'opzione per il regime di Iva per cassa

Relativamente alla durata dell'opzione, il provvedimento n. 165764/2012 e la [circolare n. 44/E/2012](#) precisano che l'opzione per il regime Iva per cassa vincola **il contribuente per almeno un triennio**, salvo il superamento del limite del **volume d'affari di euro 2.000.000**: in tale ultima ipotesi, così come disposto dall'articolo 7, D.M. 11.11.2012, il regime opzionale in commento cessa a partire dal mese o trimestre successivo, con la conseguenza che nell'ultima liquidazione dovrà essere computata sia l'imposta a debito, sia quella a credito ancora "sospesa" ([circolare n. 44/E/2012](#)).



Attenzione!

Resta naturalmente inteso che, il **mese o trimestre nel corso del quale** si supera il limite di euro 2.000.000, costituisce uno spartiacque tra il periodo di vigenza del regime dell'Iva per cassa ed il periodo in cui il contribuente **deve applicare il regime ordinario**.

Durata e revoca dell'opzione per il regime di Iva per cassa

Decorso il triennio, l'opzione "resta valida per ciascun anno successivo", nel senso che **si rinnova automaticamente per ciascuna annualità successiva**, salva la possibilità di revoca esercitata con le stesse modalità dell'opzione, quindi:

- con il **comportamento concludente** (ritorno all'applicazione dell'Iva "ordinaria");
- con la comunicazione nella **prima dichiarazione Iva** da presentarsi successivamente alla revoca.

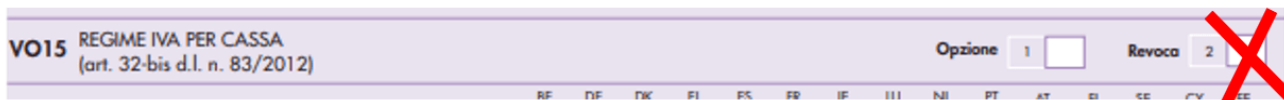


Nota bene

I contribuenti che hanno esercitato l'opzione nell'anno 2020 (che hanno comunicato l'opzione per l'Iva per cassa mediante la compilazione dell'apposito rigo del **quadro VO della dichiarazione Iva 2020**, presentata nel 2021) avrebbero potuto, **nel 2023**:

- proseguire **con l'applicazione del regime di Iva per cassa**, senza necessità di comunicare alcunché;
- **revocare la scelta precedentemente adottata**, applicando il regime di liquidazione Iva ordinario dall'1.1.2023.

Al ricorrere di quest'ultima scelta (revoca del regime dell'Iva per cassa), il contribuente – oltre ad aver gestito **l'Iva nei modi ordinari per tutto il 2023** – dovrà, **entro il prossimo 30.4.2024, comunicare la revoca** dell'opzione barrando l'apposita **casella nel quadro VO del modello Iva 2024** relativo al 2023.



In caso di revoca dell'opzione per l'Iva per cassa, il contribuente deve **computare 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, altresì, **detrarre l'Iva a credito** relativa agli acquisti non ancora pagati.



Nota bene

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** di euro 2.000.000.

Cessazione dell'attività in pendenza del regime di Iva per cassa

Non è stata chiarita, invece, dalla normativa e dalla prassi di riferimento, la particolare casistica del soggetto che cessa la sua attività, in pendenza del regime di Iva per cassa. A questo riguardo, Assonime suggerisce di rifarsi, anche in questo caso, a **quanto previsto per le operazioni di cui all'[articolo 6, comma 5, D.P.R. 633/72](#)**, con l'effetto che, nella dichiarazione Iva annuale dell'anno di cessazione dell'attività **dovrà tenersi conto** (a debito) anche **dell'imposta dovuta e finora sospesa**, in assenza di pagamento da parte del cliente (circolare Assonime n. 6/2013).