

STUDIO ASSOCIATO IBERATI

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

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

Giulia Melotti – Dottore Commercialista R.C.

Piazza Castello, 9
20121 MILANO

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

Novità della dichiarazione annuale IVA, versamenti e gestione del credito

(Circolare n. 4 del 20 febbraio 2018)

STUDIO ASSOCIATO IBERATI
Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

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

Giulia Melotti – Dottore Commercialista R.C.

Piazza Castello, 9
20121 MILANO

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

Indice

1. Principi generali	3
1.1. Struttura della dichiarazione annuale IVA	4
1.2. Termini e modalità di presentazione del modello IVA	4
2. Novità per la detrazione dell'IVA e la registrazione delle fatture	5
3. Novità della dichiarazione annuale IVA	7
3.1. Frontespizio	7
3.2. Quadro VE	7
3.3. Quadro VJ	8
3.4. Quadro VH	11
3.5. Quadro VM	12
3.6. Quadro VK	13
3.7. Quadro VL	14
3.8. Quadro VX	14
3.9. Quadro VO	15
3.10. Quadro VG	15
4. Liquidazione del saldo annuale IVA	17
5. Versamento del debito annuale IVA	18
5.1. Pagamento in unica soluzione entro il 16.3.2018	18
5.2. Rateizzazione	18
5.3. Versamento secondo i termini delle imposte sui redditi	19
6. Utilizzo del credito annuale IVA	20
6.1. Compensazione verticale	21
6.2. Compensazione orizzontale	22
6.3. Richiesta di rimborso	24

STUDIO ASSOCIATO IBERATI

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

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

Giulia Melotti – Dottore Commercialista R.C.

Piazza Castello, 9
20121 MILANO

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

1. Principi generali

L'art. 8 del D.P.R. 22.7.1998, n. 322 prevede l'obbligo per i soggetti passivi IVA – ad eccezione di alcuni specifici contribuenti esonerati, come meglio illustrato nel prosieguo – di presentare la dichiarazione annuale IVA, nella quale occorre esporre **tutte le operazioni attive e passive**, rilevanti ai fini del tributo, **effettuate nell'anno solare precedente**, per determinare il volume d'affari realizzato nel periodo d'imposta di riferimento e il **saldo IVA complessivo** dell'anno oggetto di tale modello.

Sotto il profilo soggettivo, sono obbligati alla presentazione della dichiarazione annuale IVA **tutti i soggetti esercenti attività d'impresa**, ovvero **attività artistiche o professionali**, titolari di partita IVA. Sono, invece, **esonerati** dall'obbligo di presentazione della dichiarazione annuale IVA:

- i soggetti passivi IVA che, per l'anno d'imposta 2017, hanno **registrato esclusivamente operazioni esenti** di cui all'art. 10 del D.P.R. 26.10.1972, n. 633 o che hanno effettuato esclusivamente operazioni esenti, avvalendosi della **dispensa dagli adempimenti** di cui all'art. 36-*bis* del D.P.R. 26.10.1972, n. 633;
- i contribuenti che si avvalgono del regime di cui all'art. 27, co. 1 e 2, del D.L. 6.7.2011, n. 98 (c.d. "*contribuenti minimi*") e di quello **forfetario** previsto dall'art. 1, co. 54-89, della L. 23.12.2014, n. 190;
- i **produttori agricoli in regime IVA di esonero**, ai sensi dell'art. 34, co. 6, del D.P.R. 26.10.1972, n. 633;
- gli **esercenti attività di organizzazione di giochi**, intrattenimenti e altre attività indicate nella Tariffa allegata al D.P.R. 26.10.1972, n. 640, esonerati dagli adempimenti IVA ai sensi dell'art. 74, co. 6, del D.P.R. 26.10.1972, n. 633, a condizione che non abbiano optato per l'applicazione dell'IVA nei modi ordinari;
- le imprese individuali che, nel 2017, hanno **concesso in affitto l'unica azienda** e non esercitano altra attività rilevante agli effetti dell'IVA;
- le **associazioni sportive dilettantistiche** e soggetti equiparati che, in presenza dei presupposti, hanno esercitato l'opzione per l'applicazione del regime di cui alla L. 16.12.1991, n. 398,

STUDIO ASSOCIATO IBERATI

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

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

Giulia Melotti – Dottore Commercialista R.C.

Piazza Castello, 9
20121 MILANO

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

consistente nell'esonero dagli adempimenti IVA per tutti i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali;

- i **soggetti passivi IVA non residenti** che hanno nominato il rappresentante fiscale "leggero" ai sensi dell'art. 44, co. 3, del D.L. 30.8.1993, n. 331, qualora abbiano effettuato, nell'anno d'imposta 2017, solo operazioni non imponibili, esenti, non soggette o comunque senza obbligo di pagamento dell'imposta;
- i **soggetti domiciliati o residenti fuori dall'UE**, non identificati in altri Stati dell'Unione, che si sono identificati ai fini dell'IVA in Italia con le modalità previste dall'art. 74-*quinquies* del D.P.R. 26.10.1972 n. 633, per l'assolvimento degli adempimenti relativi ai servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione ed elettronici resi a committenti, non soggetti passivi d'imposta, domiciliati o residenti in Italia o in un altro Stato membro.

1.1. Struttura della dichiarazione annuale IVA

Il modello per la dichiarazione annuale IVA 2018, riguardante l'anno solare 2017, e le relative istruzioni sono stati approvati con il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 15.1.2018, n. 10581, congiuntamente al modello IVA Base 2018 e al modello IVA 74-*bis*. Il modello di dichiarazione IVA è costituito da:

- un **frontespizio**, in cui devono essere indicati il tipo di dichiarazione e i dati del contribuente, la firma del modello, l'eventuale apposizione del visto di conformità e la sottoscrizione da parte del soggetto incaricato della revisione legale dei conti, ove nominato, nonché l'impegno alla presentazione telematica;
- un **modulo composto da 17 quadri**;

Quadro VA	Informazioni e dati relativi all'attività
Quadro VB	Dati relativi agli estremi identificativi dei rapporti finanziari
Quadro VC	Esportatori e operatori assimilati
Quadro VD	Cessione del credito IVA da parte delle società di gestione del risparmio
Quadro VE	Operazioni attive e determinazione del volume d'affari
Quadro VF	Operazioni passive e IVA ammessa in detrazione
Quadro VJ	Determinazione dell'imposta relativa a particolari tipologie di operazioni

STUDIO ASSOCIATO IBERATI
Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

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

Giulia Melotti – Dottore Commercialista R.C.

Piazza Castello, 9
20121 MILANO

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

Quadro VI	Dichiarazioni di intento ricevute
Quadro VH	Variazioni delle comunicazioni periodiche
Quadro VM	Versamenti immatricolazione auto UE
Quadro VK	Società controllanti e controllate che hanno partecipato alla liquidazione IVA di gruppo
Quadro VN	Dichiarazioni integrative a favore
Quadro VL	Liquidazione dell'IVA annuale
Quadro VT	Separata indicazione delle operazioni effettuate nei confronti di consumatori finali e di soggetti IVA
Quadro VX	Determinazione dell'IVA da versare o a credito
Quadro VO	Comunicazione delle opzioni e revoche
Quadro VG	Adesione al regime previsto per le società controllanti e controllate, con riferimento alla liquidazione di gruppo dell'IVA

- il **prospetto riepilogativo IVA 26 PR** (composto dai quadri VS, VV, VW, VY e VZ), riservato agli enti e società controllanti tenuti a riepilogare i dati relativi alla liquidazione IVA di gruppo di cui all'art. 73, co. 3, del D.P.R. 26.10.1972, n. 633.

1.2. Termini e modalità di presentazione della dichiarazione IVA

L'art. 4, co. 4, lett. c), del D.L. 22.10.2016, n. 193 ha stabilito che il modello annuale IVA deve essere presentato **tra il 1° febbraio e il 30 aprile dell'anno successivo**, per le dichiarazioni **relative agli anni d'imposta decorrenti dal 2017**. Conseguentemente, l'adempimento, relativo all'anno solare 2017, deve essere assolto **dall'1.2.2018 al 30.4.2018**.

Sotto il profilo operativo, la dichiarazione annuale IVA può essere presentata – a norma dell'art. 37, co. 10, lett. c), n. 2, del D.L. 4.7.2006, n. 223 – **direttamente**, mediante i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate (*Entratel* o *Fisconline*), ovvero **tramite gli intermediari abilitati** di cui all'art. 3, co. 3, del D.P.R. 22.7.1998, n. 322, i quali sono tenuti a:

- **rilasciare al dichiarante l'impegno**, datato e sottoscritto, **a trasmettere i dati** della dichiarazione e a **consegnare** al medesimo, entro 30 giorni dal termine previsto per la presentazione, **l'originale della dichiarazione**, unitamente a copia della comunicazione dell'Amministrazione Finanziaria che ne attesta il ricevimento;

STUDIO ASSOCIATO IBERATI

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

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

Giulia Melotti – Dottore Commercialista R.C.

Piazza Castello, 9
20121 MILANO

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

- **conservare copia delle dichiarazioni trasmesse** per il periodo di cui all'art. 43 del D.P.R. 29.9.1973, n. 600 (anche su supporti informatici).

Le specifiche tecniche di trasmissione del modello IVA 2018 sono state approvate con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 30.1.2018, n. 24883.

2. Novità per la detrazione dell'IVA e la registrazione delle fatture

L'art. 2, co. 1, del D.L. 24.4.2017, n. 50 ha apportato significative modifiche al termine per esercitare il diritto alla detrazione dell'IVA e a quello per la registrazione delle fatture di acquisto. In particolare, è stato previsto che:

- il **diritto alla detrazione** dell'imposta deve essere esercitato, al più tardi, con la dichiarazione annuale relativa al medesimo anno in cui il diritto è sorto (art. 19, co. 1, del D.P.R. 633/1972);
- **l'annotazione dei documenti di acquisto** sull'apposito registro deve avvenire prima della liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta e, in ogni caso, **entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale** relativa all'anno di ricezione della fattura, con riferimento al medesimo anno (art. 25, co. 1, del D.P.R. 633/1972).

L'Agenzia delle Entrate, con la **C.M. 17.1.2018 n. 1/E**, ha illustrato gli effetti delle suddette modifiche precisando che, l'esercizio del diritto alla detrazione dell'imposta è subordinato comunque alla sussistenza di **due requisiti**:

- la cessione dei beni o la prestazione dei servizi ha avuto luogo (c.d. **presupposto sostanziale**);
- il cessionario o committente, soggetto passivo IVA, è in possesso della fattura o del documento che possa considerarsi equivalente secondo i criteri fissati dallo Stato membro interessato (c.d. **presupposto formale**).

Ne discende, pertanto, che il diritto alla detrazione può essere esercitato nell'anno in cui il soggetto passivo, essendo venuto in possesso del documento contabile, annota il medesimo – ai sensi del citato art. 25, primo periodo, del D.P.R. 26.10.1972, n. 633 – in contabilità, facendolo confluire:

- nella **liquidazione periodica** relativa al mese o trimestre del periodo di competenza;
- al più tardi, nell'ambito della **dichiarazione IVA** relativa entro il termine di presentazione della

STUDIO ASSOCIATO IBERATI

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

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

Giulia Melotti – Dottore Commercialista R.C.

Piazza Castello, 9
20121 MILANO

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

dichiarazione annuale relativa all'**anno di ricezione della fattura**, con riferimento al medesimo periodo d'imposta.

Conseguentemente, per le **fatture ricevute nel 2017** e riferite ad operazioni la cui esigibilità si è verificata in tale anno, la detrazione dell'IVA può essere esercitata **entro il 30.4.2018** (termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa al 2017), **registrando le fatture di acquisto:**

- **entro il 31.12.2017**, secondo le modalità ordinarie;
- **tra l'1.1.2018 e il 30.4.2018 in un'apposita sezione del registro IVA acquisti 2017**, facendo concorrere l'imposta medesima alla formazione del saldo IVA della dichiarazione relativa al 2017.

In luogo dell'annotazione in un'apposita sezione del registro IVA, l'Agenzia delle Entrate concede la possibilità, per ciascun soggetto passivo, di adottare soluzioni gestionali e informatiche diverse, a condizione che tali soluzioni siano idonee a garantire tutti i requisiti richiesti per una corretta tenuta della contabilità, consentendo, altresì, un **puntuale controllo nel tempo da parte dell'Amministrazione finanziaria.**

Per le **fatture ricevute nel 2018**, ma relative ad operazioni la cui esigibilità si è verificata nel 2017 (ad esempio, perché i beni sono stati consegnati nel 2017), la detrazione dell'IVA può avvenire attraverso la registrazione delle fatture passive in una delle **liquidazioni periodiche del 2018**. È anche possibile effettuare **la registrazione delle fatture passive tra l'1.1.2019 e il 30.4.2019 in un'apposita sezione del registro IVA acquisti 2018**, facendo concorrere l'imposta medesima alla formazione del saldo IVA della dichiarazione relativa al 2018.

La detrazione dell'imposta deve essere esercitata, secondo le modalità sopra descritte, alle **condizioni esistenti nel periodo di imposta in cui l'IVA è divenuta esigibile**: quindi, un soggetto passivo che ha acquistato un servizio nel 2017, pur operando la detrazione nel 2018 (anno in cui ha ricevuto la fattura dal proprio fornitore), deve applicare – in sede di detrazione dell'IVA – il pro-rata vigente nel 2017 (C.M. 1/E/2018).

Alla luce di tali modifiche, le **istruzioni alla dichiarazione IVA 2018** sono state aggiornate per consentire l'indicazione, all'interno del **quadro VF**, non soltanto delle operazioni con IVA detraibile nel

STUDIO ASSOCIATO IBERATI

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

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

Giulia Melotti – Dottore Commercialista R.C.

Piazza Castello, 9
20121 MILANO

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

2017 annotate sul registro degli acquisti entro il medesimo anno, ma anche di quelle con **IVA detraibile nel 2017 annotate sul registro degli acquisti nel 2018**, nell'ambito di appositi sezionali, in base alle nuove regole di registrazione individuate dall'Agenzia delle Entrate.

Esercizio del diritto alla detrazione e dichiarazione integrativa

Nella C.M. 1/E/2018, è stato altresì precisato che l'effettività del diritto alla detrazione dell'imposta e il principio di neutralità dell'IVA sono, in ogni caso, garantiti dall'istituto della dichiarazione integrativa "a favore", con la quale è possibile **correggere errori od omissioni** che hanno determinato l'indicazione di un maggiore imponibile, di un maggiore debito d'imposta o di una minore eccedenza detraibile. Con l'effetto che il cessionario o committente, soggetto passivo IVA, qualora **non abbia esercitato il diritto alla detrazione dell'IVA** assolta sugli acquisti documentati nelle fatture ricevute nei termini anzidetti, può recuperare l'imposta presentando la **dichiarazione integrativa**, non oltre i termini stabiliti dall'art. 57 del D.P.R. 26.10.1972 n. 633, ossia **entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione**.

Rimangono, in ogni caso, fermi l'obbligo del cessionario o committente, soggetto passivo IVA, di procedere alla regolarizzazione della fattura di acquisto "irregolare" – ai sensi e per gli effetti dell'art. 6, co. 8 e 9-*bis*, ultima parte, del D.Lgs. 18.12.1997, n. 471 – e l'applicabilità delle sanzioni per la violazione degli obblighi di registrazione previste dall'art. 6 del D.Lgs. 18.12.1997, n. 471.

3. Novità della dichiarazione annuale IVA

Le principali modifiche apportate al modello, relativo all'imposta sul valore aggiunto dell'anno solare 2017, riguardano le seguenti sezioni:

- frontespizio;
- quadro VE;
- quadro VJ;
- quadro VH;
- quadro VM;
- quadro VL;

STUDIO ASSOCIATO IBERATI

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

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

Giulia Melotti – Dottore Commercialista R.C.

Piazza Castello, 9
20121 MILANO

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

- quadro VX;
- quadro VO;
- quadro VG.

3.1. Frontespizio

È stato **eliminato il riquadro "Sottoscrizione dell'ente o società controllante"**, in quanto – a seguito delle modifiche apportate dall'art. 1, co. 27, della L. 11.12.2016, n. 232 (attuato dal D.M. 13.2.2017) nell'ambito della disciplina dell'IVA di gruppo, contemplata dall'art. 73, co. 3, del D.P.R. 26.10.1972, n. 633 – l'ente o società controllante non è più tenuto a sottoscrivere la dichiarazione IVA di ciascuna società controllata.

3.2. Quadro VE

A decorrere dallo scorso 1.7.2017, l'art. 1 del D.L. 24.4.2017, n. 50 ha esteso l'ambito soggettivo di applicazione dello speciale meccanismo dello *split payment* alle **operazioni fatturate nei confronti**, non solo delle **pubbliche amministrazioni** destinatarie delle norme in materia di fatturazione elettronica obbligatoria di cui all'art. 1, co. da 209 a 214, della L. 24.12.2007, n. 244 (come individuate dall'Indice delle P.A. disponibile sul sito Internet www.indicepa.gov.it), ma anche nei confronti delle **società quotate** (incluse nell'indice FTSE MIB) e delle **società controllate** da pubbliche amministrazioni centrali e locali, tra le quali rientrano:

- le **società controllate di diritto**, ai sensi dell'art. 2359, co. 1, n. 1), c.c. direttamente dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri;
- le **società controllate di fatto**, ai sensi dell'art. 2359, co. 1, n. 2), c.c. direttamente dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri;
- le **società controllate di diritto**, ai sensi dell'art. 2359 co. 1 n. 1 c.c. direttamente dalle Regioni, Province, Città metropolitane, Comuni, Unioni di Comuni;
- le **società controllate di diritto**, direttamente o indirettamente, ai sensi dell'art. 2359, co. 1, n. 1), c.c. dalle società di cui ai punti precedenti.

STUDIO ASSOCIATO IBERATI

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

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

Giulia Melotti – Dottore Commercialista R.C.

Piazza Castello, 9
20121 MILANO

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

Conseguentemente, il **rigo VE38**, relativo alle operazioni attive soggette al meccanismo dello *split payment*, è stato rinominato "Operazioni effettuate nei confronti dei soggetti di cui all'art. 17".

VE38 Operazioni effettuate nei confronti dei soggetti di cui all'art. 17-ter ,00

Si ricorda, peraltro, che il campo di applicazione della scissione dei pagamenti è stato ulteriormente modificato, con decorrenza dal 2018, dall'art. 3 del D.L. 16.10.2017, n. 148. In base alle nuove disposizioni, che sono efficaci a partire dalle fatture emesse dallo scorso 1.1.2018, l'ambito soggettivo di applicazione dello speciale meccanismo di assolvimento dell'IVA è stato esteso:

- agli **enti pubblici economici**, incluse le aziende speciali;
- alle **fondazioni partecipate** dalle pubbliche amministrazioni per una percentuale del fondo di dotazione non inferiore al 70%;
- alle **società controllate** direttamente o indirettamente da qualsiasi tipo di **amministrazione pubblica**;
- alle **società partecipate per una quota non inferiore al 70%** da qualsiasi **amministrazione pubblica** (o società assoggettata a *split payment*);
- alle **società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana** identificate ai fini IVA.

3.3. Quadro VJ

Nel quadro VJ della dichiarazione IVA 2018, sono state introdotte le seguenti novità:

- l'obbligo di indicare, nel **rigo VJ2**, le operazioni di estrazione di beni da depositi IVA, diverse da quelle per le quali l'imposta è versata dal gestore del deposito in nome e per conto del soggetto che procede all'estrazione;
- la ridenominazione, a seguito dell'analoga modifica apportata al rigo VE38, del **rigo VJ18** in "Acquisti dei soggetti di cui all'art. 17-ter";
- la **soppressione del rigo VJ12** presente nel modello IVA 2017, riservato agli acquisti di tartufi da raccoglitori dilettanti e/o occasionali, per i quali, ai sensi dell'art. 1, co. 109, della L. 30.12.2004 n. 311, l'acquirente era tenuto ad emettere autofattura.

STUDIO ASSOCIATO IBERATI

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

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

Giulia Melotti – Dottore Commercialista R.C.

Piazza Castello, 9
20121 MILANO

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

Estrazione di beni da depositi IVA (riga VJ2)

Il D.L. 22.10.2016, n. 193 ha apportato, a decorrere **dall'1.4.2017**, rilevanti modifiche alle modalità di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto in caso di estrazione dei beni in precedenza immessi all'interno del deposito IVA, prevedendo delle limitazioni per il prelievo di quelli di provenienza nazionale o extra-UE.

Estrazione di beni di provenienza nazionale

Se ad essere estratti sono beni di provenienza nazionale **destinati ad essere utilizzati o commercializzati nel territorio dello Stato**, l'imposta sul valore aggiunto – che non può più essere assolta dal soggetto che estrae con il meccanismo del *reverse charge* – deve essere **versata dal gestore del deposito**, in nome e per conto del debitore (ossia del soggetto passivo che effettua l'estrazione dei beni), ferma restando la **responsabilità solidale** di entrambi, ai fini del versamento dell'imposta. Il **versamento** dell'IVA, da parte del gestore del deposito, deve essere effettuato, mediante modello F24, **entro il giorno 16 del mese successivo a quello della data di estrazione** (termine di cui all' art. 18 del D.Lgs. 9.7.1997, n. 241), senza possibilità di avvalersi della compensazione orizzontale di cui all'art. 17 del D.Lgs. 9.7.1997, n. 241, utilizzando gli appositi codici tributo, istituiti con la **R.M. 7.4.2017, n. 45/E**.

Estrazione di beni di provenienza extra UE precedentemente immessi in libera pratica

Per i beni di provenienza extra UE immessi in libera pratica, il soggetto che estrae i beni, ai fini dell'assolvimento dell'IVA, si avvale del meccanismo del *reverse charge* solo se è in possesso dei **requisiti** stabiliti dall' art. 2 del D.M. 23.2.2017:

- **regolare presentazione della dichiarazione IVA**, se obbligato, nei tre periodi d'imposta antecedenti l'estrazione dei beni;
- **esecuzione dei versamenti**, se spettanti, relativi all'IVA dovuta in base alle ultime tre dichiarazioni annuali presentate alla data dell'operazione di estrazione;
- **assenza di avvisi di rettifica** o di accertamento definitivo per i quali non è stato eseguito il pagamento delle somme dovute, per violazioni relative all'emissione o all'utilizzo di fatture per

STUDIO ASSOCIATO IBERATI

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

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

Giulia Melotti – Dottore Commercialista R.C.

Piazza Castello, 9
20121 MILANO

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

operazioni inesistenti, notificati nel periodo d'imposta in corso ovvero nei tre antecedenti l'operazione di estrazione;

- **assenza della formale conoscenza dell'inizio di procedimenti penali** o di condanne o di applicazione della pena su richiesta delle parti, a carico del legale rappresentante o del titolare della ditta individuale, per specifici reati tributari ovvero per bancarotta fraudolenta.

Al fine di attestare la sussistenza dei predetti requisiti, il soggetto che procede all'estrazione dei beni consegna al gestore del deposito, all'atto della prima estrazione, una **dichiarazione sostitutiva di atto notorio**, sulla base del modello approvato con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 24.3.2017, n. 57215. I requisiti si intendono soddisfatti e l'IVA derivante dall'estrazione dei beni è assolta mediante *reverse charge*:

- per i soggetti in possesso della certificazione "AEO" (Operatore Economico Autorizzato);
- per gli Enti pubblici, la P.A. e gli altri soggetti che beneficiano dell'esonero dall'obbligo di prestare la garanzia ai sensi dell'art. 90 del D.P.R. 23.1.1973, n. 43;
- nell'ipotesi in cui i soggetti che procedono all'estrazione dei beni dal deposito coincidono con quelli che hanno effettuato l'immissione in libera pratica dei beni.

In assenza dei requisiti di affidabilità di cui all'art. 2 del D.M. 23.2.2017, il soggetto che estrae i beni è tenuto a prestare, in favore dell'Agenzia delle Entrate, **una garanzia patrimoniale commisurata all'imposta da assolvere** e di durata pari a 6 mesi dalla data di estrazione dei beni dal deposito.

I modelli per la prestazione della suddetta garanzia, da parte di banche, società commerciali e/o intermediari finanziari, sono stati approvati con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 28.3.2017, n. 59277.

Estrazione di beni di provenienza intra-UE

Nulla è, invece, cambiato per l'estrazione dei beni introdotti nel deposito IVA in forza di un acquisto intracomunitario: per tale fattispecie, l'imposta è assolta dal soggetto proprietario dei beni, che procede in proprio o tramite terzi all'estrazione – secondo il meccanismo del *reverse charge* di cui all'art. 17, co. 2, del D.P.R. 26.10.1972, n. 633 – e nell'ipotesi in cui i beni estratti siano oggetto di

STUDIO ASSOCIATO IBERATI

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

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

Giulia Melotti – Dottore Commercialista R.C.

Piazza Castello, 9
20121 MILANO

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

una **cessione intracomunitaria o all'esportazione**, il cedente continuerà ad essere tenuto ad adempiere agli obblighi connessi alle operazioni poste in essere. Conseguentemente, se i beni estratti dal deposito vengono successivamente **inviati**:

- in uno **Stato comunitario**, il soggetto cedente **effettua una cessione intracomunitaria non imponibile IVA** ai sensi degli artt. 41 del D.L. 30.8.1993, n. 331, e deve compilare il modello *Intra 1-bis*;
- in uno **Stato extracomunitario**, il cedente pone in essere un'**operazione non imponibile** ai sensi dell'art. 8 del D.P.R. 26.10.1972, n. 633.

A fronte delle modifiche apportate alle modalità di assolvimento dell'imposta in caso di estrazione di beni dai depositi IVA, si è reso necessario inserire, nella dichiarazione annuale, il **nuovo rigo VJ2** in cui occorrerà indicare le operazioni di estrazione diverse da quelle per le quali il tributo è versato dal gestore del deposito in nome e per conto del soggetto che procede all'estrazione.

VJ12 Acquisti di servizi resi da subappaltatori nel settore edile (art. 17, comma 6, lett. a)	,00	,00
---	-----	-----

Acquisti soggetti allo *split payment* (rigo VJ18)

Analogamente al quadro VE, è stato modificato il quadro VJ per recepire le novità in materia di scissione dei pagamenti introdotte dall'art. 1 del D.L. 24.4.2017, n. 50. A tal fine, il rigo VJ18 è stato rinominato in "*Acquisti dei soggetti di cui all'art. 17-ter*", al fine di ricomprendere le operazioni effettuate dalle società controllate o quotate, di cui all'art. 17-ter, co. 1-*bis*, del D.P.R. 26.10.1972, n. 633 (nella formulazione precedente alle modifiche, in vigore dallo scorso 1.1.2018, apportate alla disciplina dall'art. 3 del D.L. 16.10.2017, n. 148).

VJ18 Acquisti dei soggetti di cui all'art. 17-ter	,00	,00
---	-----	-----

Soppressione del rigo VJ12

L'eliminazione è dovuta al fatto che l'art. 29 della L. 7.7.2016, n. 122 ha abrogato, a decorrere dall'1.1.2017, la disposizione di cui all'**art. 1, co. 109, della L. 30.12.2004, n. 311**, che imponeva

STUDIO ASSOCIATO IBERATI

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

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

Giulia Melotti – Dottore Commercialista R.C.

Piazza Castello, 9
20121 MILANO

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

ai cessionari di tartufi – acquistati presso rivenditori dilettanti e occasionali privi di partita IVA – di emettere autofattura, nonché di adempiere ad ulteriori obblighi comunicativi.

3.4. Quadro VH

Il quadro VH è stato completamente “ristrutturato” a seguito dell’introduzione della comunicazione dei dati delle **liquidazioni periodiche IVA** di cui all’art. 21-*bis* del D.L. 31.5.2010, n. 78. Si ricorda, al riguardo, che nell’ambito del modello precedente, il quadro in esame doveva essere compilato al fine di riepilogare, in ogni caso, l’IVA a debito o a credito derivante dalle liquidazioni periodiche eseguite. Il quadro VH è stato rimodulato anche nella veste grafica. In particolare, è possibile evidenziare le seguenti novità:

- l’indicazione del mese in corrispondenza del relativo rigo;
- l’introduzione dei nuovi rigi VH4, VH8, VH12 e VH16, riservati all’indicazione dei **saldi delle liquidazioni trimestrali**;
- la previsione, in corrispondenza dei rigi da VH1 a VH16, della casella 3 “Subfornitori”, riservata ai soggetti che hanno effettuato il **versamento dell’IVA derivante da contratti di subfornitura con cadenza trimestrale**, indipendentemente dalla periodicità di effettuazione delle liquidazioni IVA periodiche;
- la **soppressione del campo “Ravvedimento”** presente nel modello IVA 2017.

Quest’ultima eliminazione è motivata dal fatto che la nuova funzione assegnata al quadro VH è quella di permettere al soggetto passivo di inviare, integrare o correggere i dati omessi, incompleti o errati nelle comunicazioni dei dati delle liquidazioni periodiche IVA. Conseguentemente, il soggetto passivo che si avvale del ravvedimento operoso, a fronte di violazioni riguardanti la fatturazione, la detrazione dell’imposta, l’omesso oppure il tardivo versamento dell’IVA **non è, quindi, più tenuto a compilare il quadro VH**. L’IVA risultante dalle liquidazioni versata a seguito di ravvedimento operoso concorre al totale dei versamenti periodici di cui al campo 3 del rigo VL30.

STUDIO ASSOCIATO IBERATI

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

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

Giulia Melotti – Dottore Commercialista R.C.

Piazza Castello, 9
20121 MILANO

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

QUADRO VH VARIAZIONI DELLE COMUNICAZIONI PERIODICHE (*)

		1	CREDITI	2	DEBITI	3	Subfornitori	Liquidazione anticipata
VH1	Gennaio		,00		,00			
VH2	Febbraio		,00		,00			
VH3	Marzo		,00		,00			
VH4	I TRIMESTRE		,00		,00			4
VH5	Aprile		,00		,00			
VH6	Maggio		,00		,00			
VH7	Giugno		,00		,00			
VH8	II TRIMESTRE		,00		,00			
VH9	Luglio		,00		,00			
VH10	Agosto		,00		,00			
VH11	Settembre		,00		,00			
VH12	III TRIMESTRE		,00		,00			
VH13	Ottobre		,00		,00			
VH14	Novembre		,00		,00			
VH15	Dicembre		,00		,00			
VH16	IV TRIMESTRE		,00		,00			
VH17	Acconto dovuto							Metodo ,00

Compilazione del quadro VH

La redazione del prospetto è prevista esclusivamente qualora si intenda inviare, integrare o correggere i dati omessi, incompleti o errati delle comunicazioni delle liquidazioni periodiche. Infatti, con la R.M. 28.7.2017, n. 104/E, è stato chiarito che, in caso di errori od omissioni nell'ambito della **comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche IVA**, il soggetto passivo può provvedere alla relativa **regolarizzazione nell'ambito della dichiarazione annuale IVA** riferita al periodo d'imposta nel quale si è verificata la violazione. In tale ipotesi, il quadro VH deve essere compilato con tutti i dati richiesti, compresi quelli non oggetto di invio, integrazione o correzione. Conseguentemente, posto che il quadro VH deve essere compilato per correggere i dati omessi o errati delle comunicazioni delle liquidazioni periodiche IVA, **nessuna compilazione** è dovuta nel caso in cui:

- le comunicazioni delle liquidazioni periodiche IVA sono state **correttamente trasmesse**;
- i dati omessi, incompleti o errati delle comunicazioni "LP" non rientrano tra quelli da indicare nel quadro VH.

Nella particolare eventualità in cui il risultato delle liquidazioni sia pari a "zero" e il quadro VH venga compilato senza l'indicazione di alcun importo, in deroga a quanto previsto per tutti gli altri quadri del

STUDIO ASSOCIATO IBERATI

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

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

Giulia Melotti – Dottore Commercialista R.C.

Piazza Castello, 9
20121 MILANO

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

modello, occorre barrare ugualmente la casella "VH" in calce al quadro VL, nella sezione "Quadri compilati".

QUADRI COMPILATI	VA	VB	VC	VD	VE	VF	VJ	VI	VH	VM	VK	VN	VL	VT	VX	VO	VG
------------------	----	----	----	----	----	----	----	----	---------------	----	----	----	----	----	----	----	----

3.5 Quadro VM

Questo prospetto corrisponde alla Sezione II del quadro VH della dichiarazione IVA 2017 denominata "Versamenti immatricolazione auto UE", nel quale devono essere indicati i versamenti effettuati nel 2017 per la prima cessione interna di autoveicoli oggetto di acquisti intraUE.

QUADRO VM	VM1	Gennaio	,00	VM7	Luglio	,00
VERSAMENTI	VM2	Febbraio	,00	VM8	Agosto	,00
IMMATRICOLAZIONE	VM3	Marzo / I trimestre	,00	VM9	Settembre / III trimestre	,00
AUTO UE	VM4	Aprile	,00	VM10	Ottobre	,00
	VM5	Maggio	,00	VM11	Novembre	,00
	VM6	Giugno / II trimestre	,00	VM12	Dicembre / IV trimestre	,00

Nell'ambito di tale quadro (righe da VM1 a VM12), devono essere indicati i **versamenti effettuati mediante modello F24 Elide nell'anno 2017** – utilizzando i codici tributo istituiti con la R.M. 337/E/2007 – con riferimento all'imposta relativa alla prima cessione interna di autoveicoli nuovi o usati, in precedenza oggetto di acquisto intracomunitario. Sempre nel quadro VM devono essere ricompresi **anche** i versamenti effettuati nel 2017 in relazione ad **autoveicoli immatricolati in tale anno**, ma **oggetto di cessione nel 2018**.

3.6. Quadro VK

Il prospetto è riservato agli enti e società controllanti e alle controllate che hanno partecipato, nell'anno solare di riferimento, alla liquidazione dell'IVA di gruppo di cui all'art. 73, co. 3, del D.P.R. n. 633/1972.

STUDIO ASSOCIATO IBERATI

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

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

Piazza Castello, 9
20121 MILANO

Giulia Melotti – Dottore Commercialista R.C.

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

SOCIETÀ CONTROLLANTI E CONTROLLATE	DATI DELLA CONTROLLANTE			
	Partita Iva 1	Ultimo mese di controllo 2	Denominazione o ragione sociale 3	Operazioni straordinarie 4
Sez. 1 - Dati generali	VK1			
Sez. 2 - Determinazione dell'eccedenza d'imposta	VK20	Totale dei crediti trasferiti		,00
	VK21	Totale dei debiti trasferiti		,00
	VK22	Eccedenza di debito (VK21-VK20)		,00
	VK23	Eccedenza di credito (VK20-VK21)		,00
	VK24	Eccedenza di credito compensata		,00
	VK25	Eccedenza chiesta a rimborso dalla controllante		,00
	VK26	Crediti di imposta utilizzati		,00
	VK27	Interessi trimestrali trasferiti		,00
	VK28	Acconto		,00
Sez. 3 - Cessazione del controllo in corso d'anno	VK30	IVA a debito		,00
Dati relativi al periodo di controllo	VK31	IVA detraibile		,00
	VK32	Interessi dovuti per le liquidazioni trimestrali		,00
	VK33	Crediti d'imposta utilizzati nelle liquidazioni periodiche		,00
	VK34	Versamenti auto UE relativi a cessioni effettuate nel periodo di controllo		,00
	VK35	Versamenti a seguito di ravvedimento		,00
	VK36	Acconto riaccreditato dalla controllante		,00

Rispetto al modello dichiarativo dello scorso anno, sono riscontrabili le seguenti modifiche:

- nel **rigo VK1**, è stata soppressa la casella 4 "Operazioni straordinarie", utilizzata per segnalare che la società dante causa di un'operazione straordinaria è fuoriuscita nel corso dell'anno e prima dell'operazione straordinaria, dalla procedura dell'IVA di gruppo;
- i **rigi VK2** ("Codice"), **VK35** ("Versamenti integrativi d'imposta") e il riquadro "Sottoscrizione dell'ente o società controllante" sono stati soppressi;
- sono stati introdotti i rigi **VK28** ("Acconto") e **VK34** ("Versamenti auto UE relativi a cessioni effettuate nel periodo di controllo") per l'indicazione, rispettivamente, dell'**importo trasferito alla società controllante** tenuta a determinare l'acconto IVA dovuto per il gruppo, e dell'ammontare dei **versamenti relativi all'IVA dovuta per la prima cessione interna**, avvenuta nel corso dell'anno, di autoveicoli in precedenza oggetto di acquisto intracomunitario.

3.7. Quadro VL

Nell'ambito di questo prospetto, dedicato alla determinazione dell'IVA a debito o a credito relativa a tutte le attività esercitate, sono stati soppressi i seguenti rigi del dichiarativo IVA:

STUDIO ASSOCIATO IBERATI

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

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

Giulia Melotti – Dottore Commercialista R.C.

Piazza Castello, 9
20121 MILANO

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

- il **rigo VL24** "Versamenti auto UE effettuati nell'anno ma relativi a cessioni da effettuare in anni successivi";
- il **rigo VL29** "Ammontare dei versamenti periodici, da ravvedimento, interessi trimestrali, acconto";
- il **rigo VL31** "Versamenti integrativi d'imposta".

Sez. 3 - Determinazione dell'IVA a debito o a credito relativa a tutte le attività esercitate		DEBITI	CREDITI
VL20	Rimborsi infrannuali richiesti (art. 38-bis, comma 2)		,00
VL21	Ammontare dei crediti trasferiti (*)		,00
VL22	Credito IVA risultante dai primi 3 trimestri del 2017 compensato nel mod. F24		,00
VL23	Interessi dovuti per le liquidazioni trimestrali		,00
VL24	Trasferimenti anno precedente restituiti dalla controllante		,00
VL25	Eccedenza credito anno precedente		,00
VL26	Credito richiesto a rimborso in anni precedenti computabile in detrazione a seguito di diniego dell'ufficio		,00
VL27	Crediti d'imposta utilizzati nelle liquidazioni periodiche e per l'acconto		,00
VL28	Crediti ricevuti da società di gestione del risparmio utilizzati nelle liquidazioni periodiche e per l'acconto		,00
VL29	Versamenti auto UE relativi a cessioni effettuate nell'anno		,00
VL30	Ammontare IVA periodica		,00
		1	
	IVA periodica dovuta	2	,00
	IVA periodica versata	3	,00
VL31	Ammontare dei debiti trasferiti (*)		,00
VL32	IVA A DEBITO [(VL3 + righe da VL20 a VL23) - (VL4 + VL11, campo 1 + righe da VL24 a VL31)] ovvero		,00
VL33	IVA A CREDITO [(VL4 + VL11, campo 1 + righe da VL24 a VL31) - (VL3 + righe da VL20 a VL23)]		,00
VL34	Crediti d'imposta utilizzati in sede di dichiarazione annuale		,00
VL35	Crediti ricevuti da società di gestione del risparmio utilizzati in sede di dichiarazione annuale		,00
VL36	Interessi dovuti in sede di dichiarazione annuale		,00
VL37	Credito ceduto da società di gestione del risparmio ai sensi dell'art. 8 del d.l. n. 351/2001		,00
VL38	TOTALE IVA DOVUTA (VL32 - VL34 - VL35 + VL36)		,00
VL39	TOTALE IVA A CREDITO (VL33 - VL37)		,00
VL40	Versamenti effettuati a seguito di utilizzo in eccesso del credito		,00

Inoltre, nel precedente rigo VL28, il campo 1 è stato sostituito con il rigo VL27 e il campo 2 con il rigo VL28. Rispetto al precedente modello dichiarativo, sono stati introdotti:

- il **rigo VL29** "Versamenti auto UE relativi a cessioni effettuate nell'anno", per l'indicazione dell'ammontare complessivo dei versamenti relativi all'imposta dovuta per la prima cessione interna, avvenuta nel corso dell'anno, di autoveicoli in precedenza oggetto di acquisto intracomunitario;
- il **rigo VL30** "Ammontare IVA periodica", composto dai seguenti **tre campi**:
 - il **campo 2**, in cui deve essere indicata la somma complessiva dell'IVA periodica dovuta;
 - il **campo 3**, per l'esposizione dell'ammontare dei versamenti periodici;

STUDIO ASSOCIATO IBERATI

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

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

Giulia Melotti – Dottore Commercialista R.C.

Piazza Castello, 9
20121 MILANO

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

- il **campo 1**, in cui occorre riportare l'importo maggiore fra quelli indicati nei campi 2 e 3.

3.8. Quadro VX

Nel prospetto, relativo alla determinazione dell'IVA da versare o a credito, sono stati inseriti due nuovi righi, riservati alle **società che hanno partecipato alla liquidazione IVA di gruppo**:

- **rigo VX7**, in cui indicare l'IVA dovuta da trasferire alla controllante;
- **rigo VX8**, per esporre l'IVA a credito da trasferire alla controllante.

RISERVATO ALLE SOCIETÀ PARTECIPANTI ALLA LIQUIDAZIONE IVA DI GRUPPO	VX7 Iva dovuta da trasferire		.00
	VX8 Iva a credito da trasferire		.00

3.9. Quadro VO

È stato introdotto il **rigo VO26**, riservato alle imprese minori che intendono comunicare l'esercizio dell'**opzione** di cui all'art. 18, co. 5, del D.P.R. 29.9.1973, n. 600 (con vincolo triennale di permanenza) per la **tenuta dei registri IVA senza separata indicazione degli incassi e dei pagamenti**.

VO26 TENUTA DEI REGISTRI IVA SENZA SEPARATA INDICAZIONE DEGLI INCASSI E DEI PAGAMENTI PER LE IMPRESE MINORI (art. 18, comma 5, d.P.R. n. 600/1973)	Opzione <input type="checkbox"/> 1 <input type="checkbox"/>
--	---

Inoltre, le istruzioni relative alla compilazione del **rigo VO20** – destinato alla comunicazione dell'**opzione per il regime di contabilità ordinaria** da parte delle imprese minori ai sensi dell'art. 18 del D.P.R. 29.9.1973, n. 600 – sono state adattate al nuovo **vincolo triennale di permanenza** nel regime medesimo.

Sez. 2 - Opzioni e revoche agli effetti della imposta	VO20 REGIME DI CONTABILITÀ ORDINARIA PER LE IMPRESE MINORI (art. 18, comma 8, d.P.R. n. 600/1973)	Opzione <input type="checkbox"/> 1 <input type="checkbox"/>	Revoca <input type="checkbox"/> 2 <input type="checkbox"/>
--	---	---	--

Si segnala anche la **soppressione della casella 3 "Revoca"** del **rigo VO34**, presente nel modello IVA 2017, riservata ai contribuenti che hanno iniziato l'attività nel 2015 adottando il regime dei minimi e che – come riconosciuto dalla C.M. 4.4.2016, n. 10/E – sono "passati" dal 2016 al regime forfetario. A questo proposito, si rammenta che, nell'ambito del precedente modello IVA 2017, tale casella poteva essere barrata da parte dei **soggetti che intendevano revocare l'opzione per il regime di vantaggio** di cui all'art. 27 co 1 e 2 del D.L. 6.7.2011, n. 98, esercitata per il 2015 in forza dell'art.

STUDIO ASSOCIATO IBERATI

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

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

Giulia Melotti – Dottore Commercialista R.C.

Piazza Castello, 9
20121 MILANO

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

10 co. 12-*undecies* del D.L. 31.12.2014, n. 192, **senza attendere il decorso dei termini di permanenza nel regime** (5 anni), nonché accedere, dal 2016, al **regime forfetario** previsto dall'art. 1, co. 54-89, della L. 23.12.2014, n. 190.

VO34 REGIME FISCALE DI VANTAGGIO PER L'IMPRENDITORIA GIOVANILE
E LAVORATORI IN MOBILITÀ (art. 27, commi 1 e 2, d.l. n. 98/2011)

Opzione 1 Revoca 2

3.10. Quadro VG

A partire dal modello IVA 2017, è stato istituito il quadro VG, che permette alle società che aderiscono alla procedura di **liquidazione dell'IVA di gruppo**, di cui all'art. 73, co. 3, del D.P.R. 26.10.1972, n. 633, di comunicare la relativa opzione direttamente nell'ambito della dichiarazione IVA annuale, con riferimento all'anno in cui la stessa viene presentata.

Si ricorda che, in precedenza, per aderire al regime di liquidazione di gruppo, l'ente o società controllante doveva presentare in via telematica, entro il termine di liquidazione e versamento dell'IVA relativa al mese di gennaio (16 febbraio), il **modello IVA 26**, indicando:

- la composizione del gruppo;
- i dati delle società che intendevano avvalersi della procedura;
- i dati relativi all'ente o società controllante.

Soltanto per il periodo d'imposta 2017, era stata ammessa, in via transitoria, dall'Agenzia delle Entrate (comunicato stampa Agenzia delle Entrate 10.2.2017 n. 34), la possibilità di esercitare l'opzione con le seguenti **due modalità alternative**:

- mediante **presentazione del modello IVA 26**;
- previa **compilazione dell'apposito quadro VG** della dichiarazione.

Dal 2018, invece, il **modello IVA 26** è utilizzabile esclusivamente per **comunicare le variazioni**, intervenute nel corso dell'anno, dei dati indicati in sede di adesione al regime.

Nel quadro VG, si riscontrano le seguenti novità:

- nelle sezioni 1 e 2, sono stati **eliminati i campi relativi alla denominazione o ragione sociale**, alla natura giuridica e alla firma del rappresentante legale;
- nei righe VG2 e VG4, sono stati introdotti il campo 3 ("*Ingresso*") e il campo 4 ("*Fuoriuscita*"), per comunicare l'ingresso o la fuoriuscita di una o più società controllate dalla procedura di liquidazione

STUDIO ASSOCIATO IBERATI

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

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

Piazza Castello, 9
20121 MILANO

Giulia Melotti – Dottore Commercialista R.C.

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

IVA di gruppo, ove si siano verificati a partire dall'1.1.2018;

- è stata introdotta la **sezione 3**, formata dal **rigo VG8**, per comunicare la **revoca** della procedura di compensazione dell'IVA con decorrenza dall'1.1.2018, in quanto – ai sensi dell'art. 1 del D.M. 13.2.2017 – le opzioni esercitate a partire dal 2017 hanno effetto fino a revoca.

QUADRO VG	ENTE O SOCIETÀ CONTROLLANTE				Data decorrenza	
Sez. 1 - Società partecipanti alla compensazione IVA	VG1	SOCIETÀ CHE DETIENE IL CONTROLLO Partita IVA 2	Percentuale di Possesso 3	Data decorrenza 1 giorno mese anno		
	VG2	SOCIETÀ CONTROLLATA Partita IVA 2	Ingresso 3	Fuoriuscita 4	Data decorrenza 1 giorno mese anno	
		SOCIETÀ CHE DETIENE IL CONTROLLO Partita IVA 5	Percentuale di Possesso 6		1 giorno mese anno	
	VG3	2	3	4	1 giorno mese anno	
VG4	2	3	4	1 giorno mese anno		
Sez. 2 - Società partecipanti alla catena di controllo ma non alla compensazione IVA	VG5	Partita IVA 2	SOCIETÀ CHE DETIENE IL CONTROLLO Partita IVA 3		Data decorrenza 1 giorno mese anno	
	VG6	2	3	4	5	1 giorno mese anno
		VG7	2	3	4	5
Sez. 3 - Revoca	VG8					

4. Liquidazione del saldo annuale IVA

Il saldo IVA, a credito o debito, relativo all'intero periodo d'imposta è determinato mediante la liquidazione in dichiarazione, che riepiloga le operazioni confluite nelle liquidazioni periodiche, tenendo altresì conto dei versamenti e delle compensazioni operate, dell'utilizzo dei crediti riportati nell'anno precedente e dei rimborsi infrannuali chiesti.

STUDIO ASSOCIATO IBERATI

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

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

Giulia Melotti – Dottore Commercialista R.C.

Piazza Castello, 9
20121 MILANO

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

Sotto il profilo operativo, la posizione complessiva annuale del soggetto passivo è determinata nel **quadro VL del modello IVA**.

Sez. 3 - Determinazione dell'IVA a debito o a credito relativa a tutte le attività esercitate		DEBITI	CREDITI
VL20	Rimborsi infrannuali richiesti (art. 38-bis, comma 2)		,00
VL21	Ammontare dei crediti trasferiti (*)		,00
VL22	Credito IVA risultante dai primi 3 trimestri del 2017 compensato nel mod. F24		,00
VL23	Interessi dovuti per le liquidazioni trimestrali		,00
VL24	Trasferimenti anno precedente restituiti dalla controllante		,00
VL25	Eccedenza credito anno precedente		,00
VL26	Credito richiesto a rimborso in anni precedenti computabile in detrazione a seguito di diniego dell'ufficio		,00
VL27	Crediti d'imposta utilizzati nelle liquidazioni periodiche e per l'acconto		,00
VL28	Crediti ricevuti da società di gestione del risparmio utilizzati nelle liquidazioni periodiche e per l'acconto		,00
VL29	Versamenti auto UE relativi a cessioni effettuate nell'anno		,00
VL30	Ammontare IVA periodica	1	,00
	IVA periodica dovuta		
	2	,00	
	IVA periodica versata		
	3	,00	
VL31	Ammontare dei debiti trasferiti (*)		,00
VL32	IVA A DEBITO [(VL3 + righe da VL20 a VL23) - (VL4 + VL11, campo 1 + righe da VL24 a VL31)] ovvero		,00
VL33	IVA A CREDITO [(VL4 + VL11, campo 1 + righe da VL24 a VL31) - (VL3 + righe da VL20 a VL23)]		,00
VL34	Crediti d'imposta utilizzati in sede di dichiarazione annuale		,00
VL35	Crediti ricevuti da società di gestione del risparmio utilizzati in sede di dichiarazione annuale		,00
VL36	Interessi dovuti in sede di dichiarazione annuale		,00
VL37	Credito ceduto da società di gestione del risparmio ai sensi dell'art. 8 del d.l. n. 351/2001		,00
VL38	TOTALE IVA DOVUTA (VL32 - VL34 - VL35 + VL36)		,00
VL39	TOTALE IVA A CREDITO (VL33 - VL37)		,00
VL40	Versamenti effettuati a seguito di utilizzo in eccesso del credito		,00

In tale quadro, viene assunto sostanzialmente quale dato di base la **differenza fra l'IVA dovuta e l'IVA detraibile** relative all'intero anno solare e ad essa vengono **sommate algebricamente** alcune specifiche grandezze. In particolare, sono considerati con **segno negativo**:

- i rimborsi infrannuali richiesti;
- il credito emergente dalla dichiarazione annuale dell'anno precedente utilizzato in compensazione nel modello F24, ovvero riportato a nuovo in detrazione dalle successive liquidazioni;
- il credito risultante dai primi tre trimestri dell'anno utilizzato in compensazione nel modello F24;
- gli interessi dovuti per i versamenti trimestrali o il ravvedimento operoso.

Gli importi con **segno positivo** sono, invece, rappresentati dall'eccedenza di credito riportata dall'anno precedente e dall'ammontare dei versamenti periodici effettuati.

I dati relativi all'IVA da versare o a quella a credito devono, poi, essere riportati nel quadro VX della dichiarazione IVA, indicando:

STUDIO ASSOCIATO IBERATI

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

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

Giulia Melotti – Dottore Commercialista R.C.

Piazza Castello, 9
20121 MILANO

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

- nel **rigo VX1**, l'importo a debito da versare, il quale corrisponde a quanto riportato nel **rigo VL38**;

VX1 IVA da versare

,00

- nel **rigo VX2**, l'importo a credito, che corrisponde all'ammontare dell'eccedenza annuale d'imposta detraibile di cui al **rigo VL39**, da ripartire, poi, tra i successivi **rigi VX4** (importo da richiedere a rimborso), **VX5** (somma da portare in detrazione e compensazione) e **VX6** (credito ceduto a seguito di opzione per il consolidato fiscale).

VX2 IVA a credito (da ripartire tra i rigi VX4, VX5 e VX6)

,00

5. Versamento del debito annuale IVA

Il pagamento del debito per l'imposta sul valore aggiunto annuale, ai sensi dell'art. 3 del D.P.R. 16.4.2003, n. 126, deve essere materialmente eseguito **solo se d'importo superiore ad euro 10,33**, ovvero almeno pari ad euro 11,00 per effetto degli arrotondamenti.

5.1. Pagamento in unica soluzione entro il 16.3.2018

Il saldo IVA a debito può essere versato, **in unica soluzione**, entro il 16 marzo di ciascun anno, ovvero entro il primo giorno lavorativo successivo se il 16 marzo cade di sabato o in un giorno festivo. Conseguentemente, il versamento in unica soluzione del saldo dell'IVA del periodo di imposta 2017 dovrà essere effettuato, tempestivamente, **entro il 16.3.2018**, utilizzando il modello F24 (codice tributo 6099).

5.2. Rateizzazione

In alternativa, a norma del combinato disposto dell'art. 20 del D.Lgs. 9.7.1997, n. 241 e dell'art. 5 del D.M. 21.5.2009, il versamento del saldo dell'IVA può, tuttavia, essere effettuato anche in **forma rateale**, rispettando alcune specifiche regole:

STUDIO ASSOCIATO IBERATI

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

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

Giulia Melotti – Dottore Commercialista R.C.

Piazza Castello, 9
20121 MILANO

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

- per la dilazione è dovuto l'**interesse annuo del 4%** (0,33% mensile), considerando il numero di giorni che intercorre fra la scadenza della prima rata e le successive. L'eventuale pagamento anticipato, rispetto alla scadenza della rata, non riduce l'interesse;
- il computo dei giorni è effettuato **in base all'anno commerciale**, nel senso che tutti i mesi si considerano di 30 giorni;
- l'**ultimazione della rateazione** deve avvenire nel mese di **novembre** dell'anno di presentazione della dichiarazione.

La **sezione "Erario" del modello F24** deve essere compilata indicando, tra l'altro, le seguenti informazioni:

- **codice tributo**: "6099" per l'imposta e "1668" per gli interessi di rateazione;
- **rateazione**: i primi due numeri della codifica si riferiscono alla rata interessata e i restanti al numero di rate prescelto. Tale campo non deve essere compilato per quanto concerne gli interessi;
- **anno di riferimento**: periodo d'imposta a cui si riferisce il pagamento.

5.3. Versamento secondo i termini delle imposte sui redditi

Rimane, naturalmente, ferma la possibilità alternativa di versare il saldo IVA a debito secondo i termini di pagamento delle imposte sui redditi, corrispondendo:

- gli **interessi**, nella misura dello 0,40%, per ogni mese o frazione di mese che intercorre dal 16 marzo – ovvero dal primo giorno lavorativo successivo, se il 16 marzo cade di sabato o in un giorno festivo – al versamento;
- la **maggiorazione**, pari allo 0,40% calcolata sull'importo del saldo IVA aumentato degli interessi di cui sopra, qualora il soggetto passivo si avvalga della facoltà di versare **entro i 30 giorni successivi** al termine stabilito ai fini delle imposte sui redditi, prevista dall'art. 17, co. 2, del D.P.R. 7.12.2001, n. 435.

La possibilità di operare questo ulteriore differimento, corrispondendo l'ulteriore maggiorazione descritta, è stata confermata dalla R.M. 20.6.2017, n. 73/E, e recepita anche nelle **istruzioni al modello IVA 2018**. Infatti, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che:

STUDIO ASSOCIATO IBERATI

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

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

Giulia Melotti – Dottore Commercialista R.C.

Piazza Castello, 9
20121 MILANO

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

- i soggetti passivi IVA **con esercizio non coincidente con l'anno solare** possono avvalersi del differimento del termine, contemplato dall'art. 6 del D.P.R. 14.10.1999 n. 542, versando il saldo annuale IVA entro il 30 giugno con la maggiorazione prevista;
- in caso di **compensazione** nel modello F24 del saldo IVA a debito con crediti disponibili, la **maggiorazione dello 0,40%** per ogni mese o frazione di mese di differimento, rispetto alla scadenza ordinaria del 16 marzo, si applica solamente sulla **parte di debito IVA non compensato**;
- i soggetti passivi IVA che si avvalgono della facoltà di differire il versamento del saldo annuale IVA dal 16 marzo al 30 giugno **possono rateizzare quanto dovuto a partire dal 30 giugno** (o dal 30 luglio se si sono avvalsi dell'ulteriore differimento previsto dall'art. 17, co. 2, del D.P.R. 435/2001) o compensare le somme dovute con i crediti che emergono dalle dichiarazioni annuali, compresi quelli a titolo di IVA e imposte dirette, con la possibilità di rateizzare in questo caso l'eventuale debito residuo.

Posto che quest'anno il termine per il versamento del saldo delle imposte sul reddito e IRAP scade il 2 luglio (poiché il 30.6.2018 cade di sabato), e considerato che i 30 giorni successivi per versare il saldo IVA scadono l'1.8.2018, l'Agenzia delle Entrate, in occasione di Telefisco 2018, ha chiarito che **il saldo Iva 2017 può essere pagato entro il 20.8.2018, senza alcuna maggiorazione**. L'art. 37, co. 11-*bis*, del D.L. 4.7.2006, n. 223 prevede, infatti, che i versamenti delle imposte che scadono tra il 1° e il 20 agosto di ogni anno possono essere effettuati entro il giorno 20 dello stesso mese, senza alcuna maggiorazione.

Conseguentemente, qualora si decida di differire il versamento del saldo IVA al termine previsto per il versamento del saldo delle imposte sul reddito e IRAP, il saldo IVA 2017 può essere versato in **unica soluzione**:

- il **2.7.2018** (poiché il 30.6.2018 cade di sabato), maggiorando quanto dovuto dello 0,40% per ogni mese o frazione di mese tra il 16.3.2018 e il 30.6.2018. Così, se il saldo sarà versato entro il 2.7.2018, la maggiorazione sarà pari all'1,60% (0,40%*4);
- il **20.8.2018** applicando, sull'importo del saldo IVA comprensivo della suddetta maggiorazione dell'1,60%, l'ulteriore maggiorazione dello 0,40%.

STUDIO ASSOCIATO IBERATI

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

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

Giulia Melotti – Dottore Commercialista R.C.

Piazza Castello, 9
20121 MILANO

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

Il saldo IVA potrà, inoltre, essere versato in **forma rateale**, applicando a ciascuna rata successiva alla prima gli **interessi dello 0,33% mensile**:

- **dal 2.7.2018** (poiché il 30.6.2018 cade di sabato), maggiorando quanto dovuto dell'1,60% e suddividendo l'importo così determinato nel numero di rate scelte, **per un massimo di 5 rate**, in quanto la rateizzazione deve comunque concludersi entro il mese di novembre;
- **dal 20.8.2018** applicando, sull'importo del saldo IVA comprensivo della suddetta maggiorazione dell'1,60%, l'ulteriore maggiorazione dello 0,40%, e suddividendo l'importo così determinato nel numero di rate scelte, **per un massimo di 4 rate**.

6. Utilizzo del credito annuale IVA

L'eccedenza d'imposta detraibile relativa all'anno 2017 deve essere riportata nel **rigo VX2** della dichiarazione IVA 2018 e ripartita nei successivi campi della dichiarazione annuale IVA (VX4, VX5 e VX6), a seconda delle modalità di utilizzo decise dal contribuente.

VX1	IVA da versare	,00
VX2	IVA a credito (da ripartire tra i rigi VX4, VX5 e VX6)	,00
VX3	Eccedenza di versamento (da ripartire tra i rigi VX4, VX5 e VX6)	,00

In particolare, il credito IVA dell'anno 2017 può essere impiegato dal soggetto passivo per le seguenti finalità:

- la **compensazione verticale**, che consente di scomputare il credito annuale dall'imposta a debito emergente dalle successive liquidazioni periodiche;
- la **compensazione orizzontale** di cui all'art. 17 del D.Lgs. 9.7.1997, n. 241, che permette di compensare l'eccedenza detraibile con debiti per altre imposte e contributi, mediante modello F24;
- la richiesta di **rimborso**, che consente di monetizzare il credito annuale IVA, previa presentazione di apposita istanza, purché siano rispettati i requisiti e le condizioni prescritte dagli artt. 30 e 38-*bis* del D.P.R. 26.10.1972, n. 633.

STUDIO ASSOCIATO IBERATI

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

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

Giulia Melotti – Dottore Commercialista R.C.

Piazza Castello, 9
20121 MILANO

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

RISERVATO ALLE SOCIETÀ PARTECIPANTI ALLA LIQUIDAZIONE IVA DI GRUPPO	VX7	Iva dovuta da trasferire		.00
	VX8	Iva a credito da trasferire		.00

6.1. Compensazione verticale

La scelta più immediata per recuperare l'eccedenza annuale detraibile, in presenza di successive liquidazioni periodiche a debito, è quella della **compensazione verticale**, che – avvenendo direttamente in sede di liquidazione del tributo – consente di ridurre, in tutto o in parte, l'IVA a debito da versare all'Erario.

Non sono previste limitazioni particolari per l'utilizzo di tale istituto, se non per i **soggetti che sono considerati di comodo per tre periodi d'imposta consecutivi** e che non ha effettuato, in nessuno dei citati tre periodi d'imposta, operazioni rilevanti ai fini IVA, per un importo almeno pari a quello dei ricavi minimi: a questi soggetti è, infatti, preclusa la possibilità di compensare il credito IVA del periodo precedente con il debito IVA risultante delle liquidazioni periodiche successive (art. 30, co. 4, della L. 23.12.1994, n. 724). In particolare, è impedita la compensazione verticale dell'eccedenza detraibile a quei soggetti passivi che, nel rigo VA15 della dichiarazione IVA 2018, hanno indicato il codice "4".

VA15 Società di comodo	1	
------------------------	---	--

Si ricorda, inoltre, che al soggetto passivo è riconosciuta la possibilità di **attestare lo status di società operativa**, ai fini della compensazione (o del rimborso), sottoscrivendo il campo 8 del rigo VX4 del modello oppure barrando la casella 9 dello stesso rigo VX4 (in caso di interpello disapplicativo).

Attestazione delle società e degli enti operativi				
Il sottoscritto dichiara, ai sensi dell'articolo 47 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, di non rientrare tra le società e gli enti non operativi di cui all'articolo 30 della legge 23 dicembre 1994, n. 724 e dichiara di essere consapevole delle responsabilità anche penali derivanti dal rilascio di dichiarazioni mendaci, previste dall'articolo 76 del decreto del Presidente della Repubblica 28 Dicembre 2000, n. 445.				
VX4	<table border="1"><tr><td>8</td><td>FIRMA</td><td></td></tr></table>	8	FIRMA	
8	FIRMA			
	Interpello <input type="checkbox"/>			

6.2. Compensazione orizzontale

STUDIO ASSOCIATO IBERATI

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

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

Giulia Melotti – Dottore Commercialista R.C.

Piazza Castello, 9
20121 MILANO

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

L'eccedenza detraibile annuale può essere compensata, mediante modello F24 (codice tributo 6099), con posizioni a debito sorte per altri tributi o contributi, entro il limite annuo di euro 700.000, ai sensi dell'art. 34, co. 1, della L. 23.12.2000, n. 388. Questa soglia è elevata ad euro 1.000.000 per i subappaltatori edili, se il volume d'affari registrato nell'anno precedente è costituito, per almeno l'80%, da prestazioni rese in esecuzione di contratti di subappalto. L'ammontare del credito IVA che eccede le predette soglie può essere riportato "a nuovo" nell'anno solare successivo, ovvero richiesto a rimborso, al ricorrere delle condizioni prescritte dagli artt. 30 e 38-*bis* del D.P.R. 26.10.1972, n. 633, come meglio illustrato nel prosieguo.

Si ricorda, tuttavia, che la compensazione orizzontale è **preclusa alle società controllate che si avvalgono del regime di liquidazione IVA di gruppo** di cui all'art. 73, co. 3, del D.P.R. 26.10.1972, n. 633. Non è, inoltre, ammesso, il ricorso a tale istituto – così come prescritto dall'art. 31 del D.L. 31.5.2010, n. 78 – a tutti i soggetti passivi IVA che hanno **debiti iscritti a ruolo**, o derivanti da accertamenti esecutivi, per imposte erariali (IRPEF, IRES, IVA, ecc.) e relativi interessi e accessori, di ammontare **superiore ad euro 1.500, per i quali sia scaduto il termine di pagamento**. Non fanno scattare il divieto in parola, ancorché iscritti a ruolo, i debiti relativi alle seguenti causali:

- contributi previdenziali (ad esempio, INPS dipendenti, artigiani, commercianti e gestione separata);
- premi INAIL;
- tributi locali (IMU, TARES);
- agevolazioni erogate a qualsiasi titolo sotto forma di credito di imposta;
- sanzioni amministrative riscosse tramite ruolo (ad esempio, per violazioni al Codice della Strada).

Credito annuale IVA di importo non superiore ad euro 5.000

La compensazione orizzontale del credito annuale IVA fino all'importo di euro 5.000 può essere effettuata, senza limitazioni, **dal primo giorno dell'anno successivo alla maturazione del credito**, ovvero senza attendere la presentazione della dichiarazione annuale dalla quale emerge l'eccedenza detraibile. In altri termini, il credito IVA relativo all'anno 2017, se di importo non superiore ad euro 5.000, era già liberamente utilizzabile dall'1.1.2018.

STUDIO ASSOCIATO IBERATI

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

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

Giulia Melotti – Dottore Commercialista R.C.

Piazza Castello, 9
20121 MILANO

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

Crediti di importo superiore ad euro 5.000

Per effetto delle modifiche apportate dall'art. 3 del D.L. 24.4.2017, n. 50 all'art. 17 del D.Lgs. 9.7.1997, n. 241, la compensazione orizzontale del credito annuale IVA oltre l'importo di euro 5.000 (aumentato ad euro 50.000 per le start up innovative iscritte nella sezione speciale del Registro delle imprese), in luogo del previgente limite di euro 15.000, richiede che la **dichiarazione annuale IVA** rechi, alternativamente:

- l'apposizione del **visto di conformità da parte di un soggetto abilitato** (ad esempio, un dottore commercialista, un esperto contabile o un consulente del lavoro);

VISTO DI CONFORMITÀ <small>Riservato al C.A.F. o al professionista</small>	Codice fiscale del responsabile del C.A.F.	Codice fiscale del C.A.F.
	Codice fiscale del professionista	Si rilascia il visto di conformità ai sensi dell'art. 35 del d.lgs. n. 241/1997
		FIRMA DEL RESPONSABILE DEL C.A.F. O DEL PROFESSIONISTA

- la **sottoscrizione del soggetto cui è affidata la revisione legale dei conti** a norma dell'art. 2409-*bis* c.c., che attesti la corrispondenza tra i dati esposti nella dichiarazione e le risultanze delle scritture contabili e la conformità di quest'ultime alla relativa documentazione.

SOTTOSCRIZIONE ORGANO DI CONTROLLO	Soggetto	Codice fiscale	FIRMA

Il nuovo importo di 5.000 euro (euro 50.000 per le start up innovative) si applica alle **eccedenze detraibili risultanti dalle dichiarazioni IVA presentate a decorrere dal 24.4.2017**, comprese le integrative trasmesse ai sensi dell'art. 8 del D.P.R. 22.7.1998, n. 322 (R.M. 4.5.2017, n. 57/E).

Tipologia di compensazione	Ammontare del credito che si intende compensare con altri tributi o contributi	Visto di conformità (o sottoscrizione alternativa del revisore)
Orizzontale del credito annuale IVA	Fino ad euro 5.000 (euro 50.000 per la start up innovativa)	NO

STUDIO ASSOCIATO IBERATI

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

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

Giulia Melotti – Dottore Commercialista R.C.

Piazza Castello, 9
20121 MILANO

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

	Oltre euro 5.000 (euro 50.000 per la start up innovativa)	SI
--	---	-----------

La compensazione di crediti IVA annuali per importi superiori a euro 5.000 annui (50.000 euro per le start up innovative) può essere effettuata a partire **dal 10° giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale IVA** (munita del visto di conformità o della sottoscrizione alternativa del soggetto incaricato della revisione legale dei conti), e non più dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale, come invece previsto prima delle modifiche apportate dal D.L. 24.4.2017 n. 50.

Ad esempio, la dichiarazione IVA presentata entro il 13.3.2018 permette di compensare il credito IVA, eccedente l'importo di euro 5.000, con i debiti tributari di natura diversa e contributivi a decorrere dal 23.3.2018, senza dover attendere, in base alle previgenti regole, il 16.4.2018.

Tipologia di compensazione	Ammontare del credito che si intende compensare	Momento di effettuazione della compensazione
Orizzontale del Credito IVA annuale	Fino ad euro 5.000 (euro 50.000 per la start up innovativa)	Dal giorno successivo alla chiusura del periodo d'imposta di maturazione
	Oltre euro 5.000 (euro 50.000 per la start up innovativa)	Dal 10° giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale IVA

Modalità di effettuazione delle compensazioni

Si rammenta, inoltre, che – a norma dell'art. 37, co. 49-bis, del D.L. 4.7.2006, n. 223, come modificato dall'art. 3 del D.L. 24.4.2017, n. 50 – la presentazione dei modelli F24 da parte dei soggetti passivi IVA contenenti compensazioni di crediti fiscali, compresa l'eccedenza IVA detraibile (maggiore o inferiore a euro 5.000), deve avvenire **esclusivamente tramite i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate** (*Entratel* o *Fisconline*), secondo le modalità tecniche definite con il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 21.12.2009. A fronte della suddetta novità, non possono essere più utilizzati, per l'utilizzo in compensazione dei crediti fiscali, i servizi di "home banking" e di "remote banking" messi a disposizione dalle banche, dalle Poste e da altri Prestatori di Servizi di Pagamento (PSP) convenzionati con l'Agenzia delle Entrate.

STUDIO ASSOCIATO IBERATI

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

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

Giulia Melotti – Dottore Commercialista R.C.

Piazza Castello, 9
20121 MILANO

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

6.3. Richiesta di rimborso

A norma dell'art. 30, co. 1, del D.P.R. 26.10.1972, n. 633, l'eccedenza di credito IVA emergente dalla dichiarazione annuale – se di importo superiore a 2.582,28 euro – può essere chiesta a rimborso, in tutto o in parte, purché siano rispettate le disposizioni contemplate dagli artt. 30 e 38-*bis* del D.P.R. 26.10.1972, n. 633.

Presupposti per il rimborso

La richiesta di rimborso del credito IVA su base annuale è subordinata al rispetto di almeno una delle seguenti condizioni:

- esercizio esclusivo o prevalente di attività che comportano l'effettuazione di operazioni attive con aliquote inferiori rispetto a quelle applicate sugli acquisti e importazioni (c.d. "*presupposto dell'aliquota media*");
- effettuazione di **operazioni non imponibili** di cui agli artt. 8, 8-*bis* e 9 del D.P.R. 26.10.1972, n. 633, per un ammontare superiore al 25% della totalità delle operazioni effettuate;
- **acquisto o importazione di beni ammortizzabili**, nonché di beni e servizi per studi e ricerche;
- effettuazione prevalente (superiore al 50%) di **operazioni non soggette ad imposta** per carenza del requisito di territorialità IVA di cui agli artt. da 7 a 7-*septies* del D.P.R. 26.10.1972, n. 633;
- richiesta da parte di **soggetti non residenti che si siano identificati direttamente in Italia**, ai sensi dell'art. 35-*ter* del D.P.R. 26.10.1972, n. 633 o che abbiano formalmente nominato un rappresentante fiscale, a norma dell'art. 17, co. 3, del D.P.R. 26.10.1972, n. 633;
- domanda a cura di produttori agricoli che applicano il regime speciale sulle cessioni all'esportazione e sulle **cessioni intracomunitarie di prodotti agricoli** compresi nella Tabella A, Parte prima, allegata al D.P.R. 26.10.1972, n. 633.

Possono, inoltre, accedere al rimborso dell'eccedenza detraibile, a prescindere dalle condizioni richiamate, coloro che hanno aderito al **regime opzionale** di cui all'art. 4 del D.Lgs. 5.8.2015, n. 127, di **trasmissione dei dati delle fatture per il 2017**. Questi contribuenti saranno tenuti a

STUDIO ASSOCIATO IBERATI

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

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

Giulia Melotti – Dottore Commercialista R.C.

Piazza Castello, 9
20121 MILANO

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

Rimborsi per importi superiori ad euro 30.000 senza garanzia

Al di sopra di questa soglia, per ottenere l'esecuzione dei rimborsi IVA, è necessario che la dichiarazione annuale IVA **rechi l'apposizione del visto di conformità** – oppure la sottoscrizione del soggetto incaricato della revisione legale dei conti – che attesti la corrispondenza tra i dati esposti nella dichiarazione e le risultanze delle scritture contabili e la conformità di queste ultime alla relativa documentazione.

È, inoltre, necessario che il contribuente rilasci una **dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà** a norma dell'art. 47 del D.P.R. 28.12.2000, n. 445, attestando che:

- il **patrimonio netto** non è diminuito, rispetto alle risultanze dell'ultimo periodo di imposta, di oltre il 40%;
- la **consistenza degli immobili** iscritti non si è ridotta, rispetto alle risultanze dell'ultimo periodo di imposta, di oltre il 40% per cessioni non effettuate nella normale gestione dell'attività esercitata;
- l'**attività non è cessata**, né si è ridotta per effetto di cessioni di aziende o rami di aziende compresi nelle suddette risultanze contabili;
- non risultano cedute, se la richiesta di rimborso è presentata da società di capitali non quotate nei mercati regolamentati, nell'anno precedente la richiesta, **azioni o quote** della società stessa per un ammontare superiore al 50% del capitale sociale;
- sono stati eseguiti i **versamenti dei contributi previdenziali e assicurativi**.

La dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà è resa nell'apposito riquadro presente nella dichiarazione IVA: qualora nella dichiarazione o nell'istanza sia presente una richiesta di rimborso, la dichiarazione di atto notorio, debitamente sottoscritta dal contribuente, e la copia del documento di identità dello stesso, sono ricevute e conservate da chi invia la dichiarazione ed esibite a richiesta dell'Agenzia delle Entrate.

STUDIO ASSOCIATO IBERATI

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

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

Giulia Melotti – Dottore Commercialista R.C.

Piazza Castello, 9
20121 MILANO

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

Attestazione condizioni patrimoniali e versamento contributi

Il sottoscritto dichiara, ai sensi dell'articolo 47 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, che sussistono le seguenti condizioni previste dall'articolo 38-bis, terzo comma, lettere a), b) e c):

- a) il patrimonio netto non è diminuito, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta, di oltre il 40 per cento; la consistenza degli immobili non si è ridotta, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta, di oltre il 40 per cento per cessioni non effettuate nella normale gestione dell'attività esercitata; l'attività stessa non è cessata né si è ridotta per effetto di cessioni di aziende o rami di aziende compresi nelle suddette risultanze contabili;
- b) non risultano cedute nell'anno precedente la richiesta azioni o quote della società stessa per un ammontare superiore al 50 per cento del capitale sociale;
- c) sono stati eseguiti i versamenti dei contributi previdenziali e assicurativi.

Il sottoscritto dichiara di essere consapevole delle responsabilità anche penali derivanti dal rilascio di dichiarazioni mendaci ai sensi dell'articolo 76 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445.

10

FIRMA

Non è, pertanto, richiesto, alcun invio della citata documentazione (atto notorio e carta di identità) agli uffici dell'Amministrazione Finanziaria territorialmente competenti, ma soltanto la **conservazione e l'esibizione a richiesta della documentazione da parte di chi cura l'invio della dichiarazione annuale**, nella quale emerge l'eccedenza IVA. In caso di omissione della compilazione della dichiarazione sostitutiva, il contribuente potrà sanare l'irregolarità previa presentazione di una dichiarazione IVA correttiva oppure integrativa, senza possibilità alcuna di presentare la stessa in formato cartaceo al di fuori del modello dichiarativo (C.M. 27.10.2015, n. 35/E).

Rimborsi per importi superiori ad euro 30.000 con garanzia

La suddetta procedura ordinaria per l'esecuzione dei rimborsi IVA per importi eccedenti ad euro 30.000 – che prevede, come anticipato, l'apposizione del visto di conformità (o la firma del soggetto incaricato della revisione legale dei conti) e l'invio della dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà – non è applicabile in alcuni casi espressamente previsti dalla norma. Più precisamente, i rimborsi di importo superiore ad euro 30.000 sono eseguiti **previa presentazione della garanzia** quando il rimborso è richiesto da "contribuenti rischiosi", che rientrano in almeno una delle seguenti situazioni:

- a) **esercitano un'attività di impresa da meno di due anni**, salvo che si tratti delle imprese start up innovative di cui all'art. 25 del D.L. 18.10.2012, n. 179;
- b) hanno ricevuto, nei due anni precedenti la richiesta di rimborso, la **notifica di avvisi di accertamento o di rettifica** da cui risulta, per ciascun anno, una differenza tra gli importi accertati e quelli dell'imposta dovuta o del credito dichiarato superiore:

STUDIO ASSOCIATO IBERATI

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili

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

Giulia Melotti – Dottore Commercialista R.C.

Piazza Castello, 9
20121 MILANO

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

- al 10% degli importi dichiarati se questi non superano euro 150.000;
 - al 5% degli importi dichiarati se questi eccedono euro 150.000, ma non euro 1.500.000;
 - all'1% degli importi dichiarati, o comunque ad euro 150.000, se gli importi dichiarati superano euro 1.500.000;
- c) presentano la dichiarazione **priva del visto di conformità** o della sottoscrizione alternativa, o non presentano la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà;
- d) richiedono il rimborso dell'eccedenza detraibile risultante all'atto della **cessazione dell'attività**.

Non è dovuta la prestazione della garanzia patrimoniale se il rimborso è richiesto dai **curatori fallimentari** e dai **commissari liquidatori**, dalle società di gestione del risparmio di cui all'art. 8 del D.L. 25.9.2001, n. 351 e dai contribuenti che hanno aderito al regime di adempimento collaborativo. Sono, infine, esonerati dalla prestazione della garanzia, oltre che dall'apposizione del visto di conformità (o sottoscrizione alternativa), i soggetti passivi di minori dimensioni che si avvalgono del **programma di assistenza dell'Agenzia delle Entrate** ed effettuano la **trasmissione dei dati delle fatture emesse e ricevute ai sensi dell'art. 4 del D.Lgs. 5.8.2015 n. 127**. A tal fine, detti contribuenti saranno tenuti ad indicare il loro status nel campo 7 del rigo VX4, riportando il codice 9.

Importo di cui si richiede il rimborso	1	<input type="text"/>	,00
di cui da liquidare mediante procedura semplificata	2	<input type="text"/>	,00
Causale del rimborso	3	<input type="checkbox"/>	
Contribuenti ammessi all'erogazione prioritaria del rimborso	4	<input type="checkbox"/>	
Imposta relativa alle operazioni di cui all'art. 17-ter	5	<input type="text"/>	,00
Contribuenti Subappaltatori	6	<input type="checkbox"/>	
Esonero garanzia	7	<input type="checkbox"/>	