



AIDC

Associazione Italiana
Dottori Commercialisti
ed Esperti Contabili

Sezione di Milano

Novità della dichiarazione annuale IVA, versamenti e gestione del credito

(Circolare n. 4 del 26 febbraio 2020)

Indice

1. Premessa	3
1.1. Struttura della dichiarazione annuale IVA	4
1.2. Termini e modalità di presentazione del modello IVA	5
2. Novità della dichiarazione annuale IVA	5
2.1. Frontespizio	6
2.2. Quadro VA	6
2.3. Quadro VE	6
2.4. Quadro VF	7
2.5. Quadro VQ	7
2.6. Quadro VL	10
2.7. Quadro VP	10
2.8. Quadro VX	11
2.9. Quadro VO	12
2.10. Prospetto IVA 26 PR	12
3. Liquidazione del saldo annuale IVA	13
4. Versamento del debito annuale IVA	14
4.1. Pagamento in unica soluzione entro il 16.3.2020	14
4.2. Rateizzazione	14
4.3. Versamento secondo i termini delle imposte sui redditi	16
5. Utilizzo del credito annuale IVA	17
5.1. Compensazione verticale	17
5.2. Compensazione orizzontale	18
5.3. Richiesta di rimborso	20

1. Premessa

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 2019, hanno **registrato esclusivamente operazioni esenti** di cui all'art. 10 del D.P.R. 26.10.1972, n. 633, nonché coloro che essendosi avvalsi della **dispensa dagli adempimenti** di cui all'art. 36-*bis* del D.P.R. 26.10.1972, n. 633, hanno effettuato esclusivamente operazioni esenti. L'esonero non è applicabile qualora il contribuente abbia effettuato anche operazioni imponibili, ancorché riferite ad attività gestite con contabilità separata, ovvero abbia registrato operazioni intracomunitarie (art. 48 co. 2 del D.L. 30.8.1993, n. 331) o abbia eseguito le rettifiche di cui all'art. 19-*bis*2 del D.P.R. 633/1972, oppure abbia effettuato acquisti per i quali in base a specifiche disposizioni l'imposta è dovuta da parte del cessionario (acquisti di oro, argento puro, rottami, ecc.);
- i contribuenti che si avvalgono del **regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile** di cui all'art. 27 co. 1 e 2 del D.L. 6.7.2011, n. 98 o 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. 633/1972;
- 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. 633/1972, a condizione che non abbiano optato per l'applicazione dell'IVA nei modi ordinari;
- le imprese individuali che, nel 2019, hanno **concesso in affitto l'unica azienda** e non esercitano altre attività rilevanti agli effetti dell'IVA (C.M. 19.3.1985, n. 26, e C.M. 4.11.1986, n. 72);
- 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, pertanto, esonerati 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

2019, 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. 633/1972, per l'assolvimento degli adempimenti relativi ai servizi di telecomunicazione, di tele-radiodiffusione ed elettronici resi a committenti, non soggetti passivi d'imposta, domiciliati o residenti in Italia o in un altro Stato membro;
- i **raccoglitori occasionali di prodotti selvatici non legnosi** di cui alla classe ATECO 02.30 e i raccoglitori occasionali di piante officinali spontanee ai sensi dell'art. 3 del D.Lgs. 21.5.2018, n. 75, che, nell'anno solare precedente, hanno realizzato un volume d'affari non superiore a 7.000 euro (art. 34-*ter* del D.P.R. 633/1972).

1.1. Struttura della dichiarazione annuale IVA

Il modello per la dichiarazione annuale IVA 2020, riguardante l'anno solare 2019, e le relative istruzioni sono stati approvati con il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 15.1.2020, n. 8938, congiuntamente al modello IVA Base 2020.

Successivamente, sono state approvate le specifiche tecniche per la trasmissione telematica dei dati contenuti nella predetta dichiarazione (prov. Agenzia delle Entrate 31.1.2020, n. 28312).

Il modello di dichiarazione IVA è costituito da:

- un **frontespizio**, in cui devono essere indicati il tipo di dichiarazione, i dati del contribuente (e quelli del dichiarante, se diverso), la firma del modello, l'eventuale apposizione del visto di conformità o la sottoscrizione da parte dell'organo incaricato della revisione legale dei conti (ove nominato), nonché l'impegno alla presentazione telematica;
- un **modulo composto da 19 quadri**;

QUADRI DEL MODELLO IVA 2020 PER IL 2019	
Quadro VA	Informazioni e dati relativi all'attività
Quadro VB	Dati relativi agli estremi identificativi dei rapporti finanziari
Quadro VC	Esportatori e operatori assimilati - Acquisti e importazioni senza applicazione dell'IVA
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
Quadro VI	Dichiarazioni di intento ricevute
Quadro VH	Variazioni delle comunicazioni periodiche
Quadro VM	Versamenti immatricolazione auto UE
Quadro VK	Società controllanti e controllate
Quadro VN	Dichiarazioni integrative a favore
Quadro VQ	Versamenti periodici omessi
Quadro VL	Liquidazione dell'imposta annuale
Quadro VP	Liquidazioni periodiche IVA
Quadro VT	Separata indicazione delle operazioni effettuate nei confronti di consumatori finali e 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

- 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. 633/1972 e al D.M. 13.12.1979, come modificato dal D.M. 13.2.2017.

1.2. Termini e modalità di presentazione della dichiarazione IVA

La dichiarazione annuale IVA deve essere presentata tra il 1° febbraio e il 30 aprile dell'anno successivo a quello cui si riferisce (art. 8 co. 1 del D.P.R. 322/98). Conseguentemente, l'adempimento relativo all'anno solare 2019 deve essere assolto **dall'1.2.2020 al 30.4.2020**.

Sotto il profilo operativo, la dichiarazione annuale IVA può essere presentata – a norma dell'art. 3 co. 2 del D.P.R. 322/1998 – **direttamente**, mediante i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate (*Entratel* o *Fisconline*), ovvero **tramite gli intermediari abilitati** di cui al successivo co. 3 del predetto Decreto, 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'Agenzia delle Entrate che ne attesta il ricevimento;
- **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 2020 per il 2019 sono state approvate, come anticipato, con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 31.1.2020, n. 28312.

2. Novità della dichiarazione annuale IVA

Le principali modifiche apportate al modello IVA 2020 per l'anno 2019, riguardano:

- il frontespizio;
- il quadro VA;
- il quadro VE;
- il quadro VF;
- l'introduzione del quadro VQ;
- il quadro VL;
- l'introduzione del quadro VP;
- il quadro VX;
- il quadro VO;
- il prospetto IVA 26 PR.

2.1. Frontespizio

Nel riquadro "Firma della dichiarazione" è stata introdotta la **casella "Esonero dall'apposizione del visto di conformità"** relativa ai soggetti passivi esonerati dall'apposizione del visto di conformità o dalla prestazione della garanzia per le compensazioni o i rimborsi per un importo non superiore a 50.000,00 euro annui, sulla base delle risultanze degli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA), ai sensi dell'art. 9-*bis* co. 11 lett. a) e b), del D.L. 24.4.2017, n. 50, conv. L. 21.6.2017, n. 96.

Come stabilito dal provv. Agenzia delle Entrate 10.5.2019, n. 126200, i predetti esoneri spettano ai soggetti che applicano gli ISA e conseguono un livello di affidabilità fiscale **almeno pari a 8** per il periodo d'imposta 2018.

2.2. Quadro VA

La **casella "Gruppo IVA art. 70-bis"**, riservata ai soggetti che partecipano a un Gruppo IVA dall'1.1.2020, si trova ora al **rigo VA11** e non più al rigo VA16 che è stato eliminato.

VA11 Gruppo IVA art. 70-bis	1	
-----------------------------	---	--

2.3. Quadro VE

Nel **rigo VE3** è stata prevista l'indicazione delle operazioni attive con **percentuale di compensazione** del 6%. Si tratta della percentuale di compensazione IVA stabilita dal D.M. 27.8.2019, con effetti dall'1.1.2019, per i seguenti prodotti o gruppi di prodotti compresi nella Tabella A, Parte I, allegata al D.P.R. 633/72:

- legna da ardere in tondelli, ceppi, ramaglie o fascine; cascami di legno compresa la segatura (n. 43);
- legno semplicemente squadrato, escluso il legno tropicale (n. 45).

Di conseguenza, i rigi successivi sono stati **rinumerati**.

QUADRO VE		1	IMPONIBILE	%	2	IMPOSTA
DETERMINAZIONE DEL VOLUME D'AFFARI E DELLA IMPOSTA RELATIVA ALLE OPERAZIONI IMPONIBILI	VE1		,00	2		,00
	VE2		,00	4		,00
	VE3	Passaggi a cooperative e ad altri soggetti di cui al 2° comma lett. c) art. 34 di beni di cui alla 1ª parte della tabella A allegata al d.P.R. 633/72 e cessioni degli stessi beni da parte di agricoltori esonerati che abbiano superato il limite di 1/3 (art. 34 comma 6), distinti per aliquota d'imposta corrispondente alla percentuale di compensazione, tenendo conto delle variazioni di cui all'art. 26, e relativa imposta	,00	6		,00
Sez. 1 - Conferimenti di prodotti agricoli e cessioni da agricoltori esonerati (in caso di superamento di 1/3)	VE4		,00	7,3		,00
	VE5		,00	7,5		,00
	VE6		,00	7,65		,00
	VE7		,00	7,95		,00
	VE8		,00	8,3		,00
	VE9		,00	8,5		,00
	VE10		,00	8,8		,00
	VE11		,00	10		,00
	VE12		,00	12,3		,00

2.4. Quadro VF

Nel **rigo VF4** è stata prevista l'indicazione delle operazioni passive con **percentuale di compensazione** del 6% (D.M. 27.8.2019); pertanto, i righi dello scorso anno da VF4 a VF14 sono stati **rinumerati**.

QUADRO VF		1	IMPONIBILE	%	2	IMPOSTA
OPERAZIONI PASSIVE E IVA AMMESSA IN DETRAZIONE	VF1		,00	2		,00
	VF2		,00	4		,00
	VF3		,00	5		,00
	VF4		,00	6		,00
Sez. 1 - Ammontare degli acquisti effettuati nel territorio dello Stato, degli acquisti intracomunitari e delle importazioni	VF5		,00	7,3		,00
	VF6	Acquisti e importazioni imponibili (esclusi quelli di cui ai righi VF19, VF20 e VF21) distinti per aliquota d'imposta o per percentuale di compensazione, tenendo conto delle variazioni di cui all'art. 26, e relativa imposta	,00	7,5		,00
	VF7		,00	7,65		,00
	VF8		,00	7,95		,00
	VF9		,00	8,3		,00
	VF10		,00	8,5		,00
	VF11		,00	8,8		,00
	VF12		,00	10		,00
	VF13		,00	12,3		,00
	VF14		,00	22		,00

Il **rigo VF16** è ora costituito da due campi relativi, rispettivamente:

- agli acquisti non imponibili, non soggetti e relativi ad alcuni regimi speciali (**campo 1**);
- agli acquisti esenti e alle importazioni non soggette (**campo 2**).

VF16	Altri acquisti non imponibili, non soggetti ad imposta e relativi ad alcuni regimi speciali	1	,00
	Acquisti esenti (art. 10) e importazioni non soggette all'imposta	2	,00

I due campi corrispondono, rispettivamente, ai **rigi VF15 e VF16** del modello IVA 2019 per il 2018.

Nella **sezione 3** è stata prevista la **casella 9** per gli imprenditori agricoli che hanno applicato il regime riservato all'**attività di enoturismo** (art. 1 co. 502-505 della L. 27.12.2017, n. 205).

SEZ. 3 - Determinazione dell'IVA ammessa in detrazione	VF30	METODO UTILIZZATO PER LA DETERMINAZIONE DELL'IVA AMMESSA IN DETRAZIONE															
		<table border="1"> <tbody> <tr> <td>• agenzie di viaggio</td> <td>1</td> <td><input type="checkbox"/></td> </tr> <tr> <td>• beni usati</td> <td>2</td> <td><input type="checkbox"/></td> </tr> <tr> <td>• operazioni esenti</td> <td>3</td> <td><input type="checkbox"/></td> </tr> <tr> <td>• agriturismo</td> <td>4</td> <td><input type="checkbox"/></td> </tr> <tr> <td>• associazioni operanti in agricoltura</td> <td>5</td> <td><input type="checkbox"/></td> </tr> </tbody> </table>	• agenzie di viaggio	1	<input type="checkbox"/>	• beni usati	2	<input type="checkbox"/>	• operazioni esenti	3	<input type="checkbox"/>	• agriturismo	4	<input type="checkbox"/>	• associazioni operanti in agricoltura	5	<input type="checkbox"/>
• agenzie di viaggio	1	<input type="checkbox"/>															
• beni usati	2	<input type="checkbox"/>															
• operazioni esenti	3	<input type="checkbox"/>															
• agriturismo	4	<input type="checkbox"/>															
• associazioni operanti in agricoltura	5	<input type="checkbox"/>															
		<table border="1"> <tbody> <tr> <td>• spettacoli viaggianti e contribuenti minori</td> <td>6</td> <td><input type="checkbox"/></td> </tr> <tr> <td>• attività agricole connesse</td> <td>7</td> <td><input type="checkbox"/></td> </tr> <tr> <td>• imprese agricole</td> <td>8</td> <td><input type="checkbox"/></td> </tr> <tr> <td>• enoturismo</td> <td>9</td> <td><input type="checkbox"/></td> </tr> </tbody> </table>	• spettacoli viaggianti e contribuenti minori	6	<input type="checkbox"/>	• attività agricole connesse	7	<input type="checkbox"/>	• imprese agricole	8	<input type="checkbox"/>	• enoturismo	9	<input type="checkbox"/>			
• spettacoli viaggianti e contribuenti minori	6	<input type="checkbox"/>															
• attività agricole connesse	7	<input type="checkbox"/>															
• imprese agricole	8	<input type="checkbox"/>															
• enoturismo	9	<input type="checkbox"/>															

Nel **rigo VF41** è stata prevista la **percentuale di compensazione** del 6% (D.M. 27.8.2019); pertanto, i rigi successivi sono stati **rinumerati**.

SEZ. 3-B Imprese agricole (art.34)		1	IMPONIBILE	%	2	IMPOSTA
	VF38	Riservato alle imprese agricole miste - Totale operazioni imponibili diverse	,00			,00
	VF39		,00	2		,00
	VF40		,00	4		,00
	VF41		,00	6		,00
	VF42		,00	7,3		,00
	VF43		,00	7,5		,00
	VF44	Operazioni imponibili agricole di cui alle sezioni 1 e 2 del quadro VE distinte per percentuale di compensazione, al netto delle variazioni in diminuzione, per la determinazione dell'IVA detraibile forfettariamente	,00	7,65		,00
	VF45		,00	7,95		,00
	VF46		,00	8,3		,00
	VF47		,00	8,5		,00
	VF48		,00	8,8		,00
	VF49		,00	10		,00
	VF50		,00	12,3		,00

2.5. Quadro VQ

È stato istituito il **quadro VQ** per consentire ai soggetti passivi interessati di determinare il credito maturato a fronte di versamenti di **IVA periodica non spontanei**, ossia effettuati a seguito:

- del ricevimento delle comunicazioni di irregolarità,
 - della notifica di cartelle di pagamento,
- riguardanti le comunicazioni dei dati delle liquidazioni periodiche IVA (art. 21-*bis* del D.L. 31.5.2010, n. 78).

QUADRO VQ VERSAMENTI PERIODICI OMESSI										
Anno		Differenza tra IVA periodica dovuta e IVA periodica versata	Differenza tra credito potenziale e credito effettivo	IVA periodica versata a seguito di comunicazioni in anni precedenti	IVA periodica versata a seguito di comunicazione d'irregolarità					
1	2	3	4	5	Codice fiscale		9	10		
VQ1		,00	,00	,00						
VQ2		,00	,00	,00						
VQ3		,00	,00	,00						
VQ4		,00	,00	,00						
VQ5		,00	,00	,00						

Si riportano, di seguito, i dati da indicare nei rigi VQ1 e seguenti, rinviando per maggiori dettagli alle istruzioni della dichiarazione annuale IVA.

VERSAMENTI PERIODICI OMESSI – QUADRO VQ	
Colonna	Contenuto
1	Anno d'imposta cui si riferisce l'IVA periodica non versata.
2	Differenza, se positiva, fra: <ul style="list-style-type: none"> • l'IVA periodica dovuta (rigo VL30 campo 2), • l'IVA periodica versata (somma degli importi dei campi 3, 4 e 5 del rigo VL30), risultanti dalla dichiarazione relativa all'anno d'imposta della colonna 1.
3	Differenza, se positiva, tra: <ul style="list-style-type: none"> • il credito "potenziale", ossia quello che si sarebbe generato se l'IVA periodica dovuta fosse stata interamente versata entro la data di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno d'imposta della colonna 1; • il credito effettivamente liquidato nel rigo VL33 della dichiarazione annuale di cui sopra. Se la predetta differenza è positiva, il presente rigo deve essere compilato anche in assenza di versamenti non spontanei.
4	Ammontare dell'IVA periodica relativa all'anno d'imposta indicato nella colonna 1, versata, a seguito del ricevimento di comunicazioni di irregolarità e/o della notifica di cartelle di pagamento, fino alla data di presentazione della dichiarazione relativa all'anno d'imposta precedente. Tale importo è pari alla somma dei versamenti indicati nelle colonne 4, 5 e 6 del quadro VQ del modello precedente, riferiti all'anno indicato nella colonna 1.
5	Ammontare dell'IVA periodica relativa all'anno d'imposta indicato nella colonna 1, versata, a seguito del ricevimento di comunicazioni di irregolarità, nel periodo compreso tra il giorno successivo alla data di presentazione del modello IVA 2019 per il 2018 e la data di presentazione del modello IVA 2020 per il 2019.
6	Ammontare dell'IVA periodica relativa all'anno d'imposta indicato nella colonna 1, versata, a seguito della notifica di cartelle di pagamento, nel periodo compreso tra il giorno successivo alla data di presentazione del modello IVA 2019 per il 2018 e la data di presentazione del modello IVA 2020 per il 2019.
7	Ammontare del credito che matura per effetto di versamenti non spontanei indicati nelle colonne 5 e 6, pari alla differenza, se positiva, fra:

	<ul style="list-style-type: none"> la somma degli importi esposti nelle colonne 5 e 6; il maggiore fra (colonna 2 – colonna 3 – colonna 4) e 0.
8	Codice fiscale del soggetto cui si riferiscono i versamenti, se diverso dal soggetto che presenta la dichiarazione (es. fusione per incorporazione, qualora l’IVA periodica non sia stata versata dall’incorporata e i relativi versamenti non spontanei siano stati effettuati dall’incorporante).
9	Numero che individua il primo dei moduli riferiti al soggetto partecipante alla trasformazione sostanziale soggettiva (compreso il dichiarante) che ha effettuato i versamenti periodici IVA, a seguito del ricevimento di comunicazioni di irregolarità e/o della notifica di cartelle di pagamento, prima dell’operazione straordinaria. La colonna deve essere compilata in presenza di più moduli a seguito di trasformazioni sostanziali soggettive che comportano la compilazione di più sezioni 3 del quadro VL.
10	Casella da barrare da parte della società controllante di una procedura di liquidazione dell’IVA di gruppo, se i versamenti indicati nelle colonne 5 e 6 si riferiscono all’IVA periodica relativa alla medesima procedura.

Le istruzioni relative al quadro VQ precisano che:

- la colonna 4 non può essere compilata nella dichiarazione annuale in esame, in quanto presuppone la presentazione del quadro VQ in un modello precedente;
- se l’anno indicato nella colonna 1 è il 2019, le colonne 5, 6 e 7 non possono essere compilate.

La compilazione di più moduli a causa della presenza di più quadri VQ non modifica il numero di moduli di cui si compone la dichiarazione da indicare sul frontespizio.

Il credito derivante dalla somma degli importi indicati nella colonna 7 dei righe da VQ1 a VQ5 di tutti i moduli compilati senza barrare la colonna 10 (“Gruppo”) è riportato nel rigo VL12 campo 1.

VL12	Versamenti periodici omessi	1	,00	
		Gruppo IVA (*)	2	,00

Esempio

Si ipotizzano i seguenti dati riferiti al periodo d’imposta 2018:

- IVA periodica dovuta: 30.000,00 euro;
- IVA periodica versata: 10.000,00 euro;
- credito IVA “potenziale”: 25.000,00 euro;
- credito IVA liquidato nel rigo VL33 del modello IVA 2019 per il 2018: 5.000,00 euro;
- IVA periodica versata, a seguito del ricevimento di comunicazioni di irregolarità, nel periodo compreso tra il giorno successivo alla data di presentazione del modello IVA 2019 per il 2018 e la data di presentazione del modello IVA 2020 per il 2019: 10.000,00 euro.

Per determinare il credito maturato a seguito dei versamenti di IVA periodica non spontanei, il quadro VQ del modello IVA 2020 per il 2019 deve essere compilato come segue:

- anno (colonna 1): 2018;
- differenza tra IVA periodica dovuta e IVA periodica versata (colonna 2): 20.000,00 euro (30.000,00 – 10.000,00);
- differenza tra credito “potenziale” e credito effettivo (colonna 3): 20.000,00 euro (25.000,00 –

5.000,00);

- IVA periodica versata a seguito di comunicazione d'irregolarità (colonna 5): 10.000,00 euro;
- credito maturato (colonna 7): 10.000,00 euro [10.000,00 – maggiore fra (20.000,00 – 20.000,00) e 0].

QUADRO VQ		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
VERSAMENTI PERIODICI OMESSI		Anno	Differenza tra IVA periodica dovuta e IVA periodica versata	Differenza tra credito potenziale e credito effettivo	IVA periodica versata a seguito di comunicazioni in anni precedenti	IVA periodica versata a seguito di comunicazione d'irregolarità					
VQ1		2018	20.000,00	20.000,00	,00	10.000,00					
		IIVA periodica versata a seguito di cartelle di pagamento	Credito maturato		Codice fiscale	Modulo	Gruppo				

L'ammontare del credito indicato nella colonna 7 del quadro VQ è riportato nel rigo VL12 campo 1 del quadro VL e concorre alla liquidazione annuale dell'imposta.

VL12	Versamenti periodici omissi	1	10.000,00
		Gruppo IVA (*)	,00

2.6. Quadro VL

Come anticipato, è stato previsto il **rigo VL12** per l'indicazione del credito maturato a seguito dei versamenti di IVA periodica non spontanei, esposto nel **quadro VQ**.

VL12	Versamenti periodici omissi	1	,00
		Gruppo IVA (*)	,00

Nel **rigo VL30** sono stati previsti **due nuovi campi** per l'indicazione dell'IVA periodica, relativa al 2019, versata fino alla data di presentazione della dichiarazione a seguito:

- del ricevimento delle **comunicazioni di irregolarità** (campo 4);
- della notifica di **cartelle di pagamento** (campo 5),

riguardanti le comunicazioni dei dati delle liquidazioni periodiche IVA (art. 21-*bis* del D.L. 78/2010).

VL30	Ammontare IVA periodica	1	,00
	IIVA periodica dovuta	2	,00
	IIVA periodica versata	3	,00
	IIVA periodica versata a seguito di comunicazione di irregolarità	4	,00
	IIVA periodica versata a seguito di cartelle di pagamento	5	,00

2.7. Quadro VP

È stato istituito il quadro VP riservato ai soggetti passivi che intendono avvalersi della **facoltà** di comunicare, con la dichiarazione annuale, i dati delle **liquidazioni relative al quarto trimestre** (art. 21-*bis* co. 1 del D.L. 78/2010, come riformulato dall'art. 12-*quater* del D.L. 30.4.2019, n. 34, conv. L. 28.6.2019, n. 58). In tale caso, la dichiarazione annuale deve essere presentata **entro il mese di febbraio** dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta (in relazione all'anno 2019, il termine dovrebbe scadere il **2.3.2020**, in quanto il 29.2.2020 cade di sabato).

Il quadro presenta un **contenuto analogo** a quello dell'omonimo quadro della comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche IVA, salvo:

- alcune differenze nel **rigo VP1** in relazione ai campi "Liquidazione IVA di gruppo (art. 73)" e

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"/>	
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	8	<input type="text"/>	FIRMA
			Interpello
	9	<input type="checkbox"/>	
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):			
<input type="checkbox"/>	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;		
<input type="checkbox"/>	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;		
<input type="checkbox"/>	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	<input type="text"/>	FIRMA

2.9. Quadro VO

È stato previsto il **rigo VO35** riservato ai soggetti che esercitano l'**attività enoturistica** e comunicano di aver optato per l'applicazione dell'IVA e del reddito nei **modi ordinari**.

VO35 ATTIVITÀ ENOTURISTICA Determinazione dell'IVA e del reddito nei modi ordinari (art. 1, commi da 502 a 505, legge n. 205/2017)	Opzione	1	<input type="checkbox"/>
--	---------	---	--------------------------

2.10. Prospetto IVA 26 PR

Per quanto riguarda il **quadro VS** sezione I ("Distinta delle società del gruppo"):

- nel **campo 8**, il **codice 3** deve essere utilizzato se, sulla base delle risultanze degli ISA, la controllata è esonerata dall'apposizione del **visto di conformità** o dalla **prestazione della garanzia** per i rimborsi per un importo non superiore a 50.000,00 euro annui (art. 9-bis co. 11 lett. b) del D.L. 50/2017);
- nel **campo 11**, relativo all'erogazione dei rimborsi IVA in via prioritaria, è stato eliminato il **codice 9** riguardante i soggetti che avevano aderito al regime opzionale di cui all'art. 1 co. 3 del D.Lgs. 127/2015 e, sussistendone i presupposti, anche a quello di cui all'art. 2 co. 1 del citato decreto legislativo (trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate dei dati delle fatture e di quelli dei corrispettivi giornalieri), in quanto l'agevolazione non è più applicabile.

QUADRO VS

Sez. 1 - Distinta delle società del gruppo

Partita IVA		Operazioni straordinarie	Ultimo mese	Società non operativa	RIMBORSO INFRANNUALE	Eccedenza di credito	
1	2	3	4	5	Importo	6	7
					,00	,00	
Eccedenza di credito compensata		Esonero garanzia	RIMBORSO ANNUALE		Imposta relativa alle operazioni di cui all'art.17-ter		
7	8	9	Causale	Importo	10	11	12
,00				,00			,00

Nel **quadro VW** ("Liquidazione dell'imposta annuale di gruppo"):

- sono stati previsti due nuovi campi nel **rigo VW30** per l'indicazione dell'IVA periodica, relativa al 2019, versata fino alla data di presentazione della dichiarazione a seguito del ricevimento delle **comunicazioni di irregolarità** (campo 4) e/o della notifica di **cartelle di pagamento** (campo 5), riguardanti le comunicazioni dei dati delle liquidazioni periodiche IVA;
- è stato previsto il **rigo VW31** per l'indicazione del credito maturato a seguito dei versamenti di IVA periodica non spontanei, esposto nel **quadro VQ**.

Ammontare IVA periodica		IVA periodica versata		IVA periodica versata a seguito di comunicazione di irregolarità		IVA periodica versata a seguito di cartelle di pagamento	
1	2	3	4	5	6	7	8
							,00
VW30	IVA periodica dovuta	IVA periodica versata	IVA periodica versata a seguito di comunicazione di irregolarità	IVA periodica versata a seguito di cartelle di pagamento			,00
	,00	,00	,00	,00			,00
VW31	Omessi versamenti periodici						,00

3. 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.

Sotto il profilo operativo, la posizione complessiva annuale del soggetto passivo è determinata nel **quadro VL del modello IVA**, le cui novità di compilazione sono state illustrate nel precedente § 2.6, al quale si rinvia per ogni ulteriore approfondimento.

In tale quadro, viene assunto sostanzialmente quale dato di base la **differenza fra l'IVA a debito 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**, fra l'altro:

- il credito riportato in detrazione o in compensazione nella dichiarazione per l'anno precedente e compensato, tramite modello F24, prima della presentazione del modello IVA 2020 per il 2019;
- i rimborsi infrannuali richiesti;
- il credito risultante dai primi tre trimestri dell'anno 2019 utilizzato in compensazione nel modello F24;
- gli interessi dovuti per le liquidazioni trimestrali e in sede di dichiarazione annuale dai soli contribuenti trimestrali "per opzione".

Gli importi con **segno positivo** sono, fra l'altro, i seguenti:

- il credito risultante dalla dichiarazione per l'anno precedente non chiesto a rimborso, ma riportato in detrazione o in compensazione;
- il credito risultante dalle dichiarazioni integrative "a favore" presentate nel corso del 2019, ai sensi dell'art. 8 co. 6-*quater* del D.P.R. 322/98;
- il credito derivante da versamenti di IVA periodica non spontanei che risulta dal quadro VQ;
- l'ammontare dell'IVA periodica.

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

- nel **rigo VX1**, l'importo a debito da versare, il quale corrisponde a quanto riportato nel **rigo VL38**;
- 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** (importo da riportare in detrazione o in compensazione) e **VX6** (credito ceduto a seguito di opzione per il consolidato fiscale).

4. 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 di importo superiore a 10,33 euro**, ovvero almeno pari a 11,00 euro per effetto degli arrotondamenti.

4.1. Pagamento in unica soluzione entro il 16.3.2020

Il saldo IVA a debito può essere versato, **in unica soluzione**, entro il 16 marzo di ciascun anno successivo a quello di riferimento, ovvero entro il primo giorno lavorativo seguente se il 16 marzo cade di sabato o in un giorno festivo (art. 18 co. 1 del D.Lgs. 9.7.1997, n. 241). Conseguentemente, il versamento in unica soluzione del saldo dell'IVA per il periodo di imposta 2019 dovrà essere effettuato, tempestivamente, **entro il 16.3.2020** utilizzando il modello F24 (codice tributo 6099).

4.2. 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 mediante **rate mensili di pari importo**, rispettando alcune specifiche regole:

- la prima rata scade il giorno stabilito per il versamento in unica soluzione del saldo;
- le rate successive alla prima scadono il giorno 16 del mese;
- per la dilazione è dovuto l'**interesse annuo del 4%** (0,33% mensile) – ai sensi dell'art. 5 co. 1 del D.M. 21.5.2009 – calcolato in modo forfetario, a prescindere dall'effettivo giorno di versamento, considerando il numero di giorni che intercorre fra la scadenza della prima rata e le successive, computati **in base all'anno commerciale**, nel senso che tutti i mesi si considerano di 30 giorni.

Questi interessi rateali si calcolano sino alla scadenza legale della rata successiva, senza tenere conto dell'eventuale differimento al primo giorno lavorativo successivo qualora il termine cada di sabato o giorno festivo (C.M. 22.5.2001, n. 48/E, par. 2.2 e C.M. 12.6.2002, n. 50/E, par. 19.4);

- l'eventuale pagamento anticipato, rispetto alla scadenza della rata, non riduce l'interesse;
- l'**ultimazione della rateazione** deve avvenire nel mese di **novembre** dell'anno di presentazione della dichiarazione. Conseguentemente, non è possibile stabilire più di 9 rate, se il primo pagamento è effettuato entro il 16.3.2020, oppure 6 rate nel caso di versamenti avviati entro il 30.6.2020 ovvero 5 rate per pagamenti iniziati entro il 30.7.2020.

In caso di rateizzazione massima a partire dal 16.3.2020, gli interessi sono quindi dovuti nelle seguenti misure.

Rata	Scadenza	Interessi
1	16.3.2020	0%
2	16.4.2020	0,33%
3	18.5.2020 (il 16.5.2020 cade di domenica)	0,66%
4	16.6.2020	0,99%
5	16.7.2020	1,32%
6	20.8.2020 (differimento per il periodo feriale)	1,65%
7	16.9.2020	1,98%
8	16.10.2020	2,31%
9	16.11.2020	2,64%

Nell'ipotesi di rateizzazione massima a partire dal 30.6.2020, le maggiorazioni e gli interessi sono, quindi, dovuti nelle seguenti misure.

Importo da rateizzare maggiorato dell'1,60%		
Rata	Scadenza	Interessi
1	30.6.2020	0%
2	16.7.2020	0,18%
3	20.8.2020 (differimento per il periodo feriale)	0,51%
4	16.9.2020	0,84%
5	16.10.2020	1,17%
6	16.11.2020	1,50%

Qualora il contribuente si avvalga della rateizzazione massima a partire dal 30.7.2020, le maggiorazioni e gli interessi sono dovuti nei termini sotto riportati.

Importo da rateizzare maggiorato del 2,0064% (maggiorazione dell'1,60% fino al 30.6.2020 e ulteriore maggiorazione dello 0,40% calcolata anche sulla maggiorazione dell'1,60%)		
Rata	Scadenza	Interessi
1	30.7.2020	0%
2	20.8.2020 (differimento per il periodo feriale)	0,18%
3	16.9.2020	0,51%
4	16.10.2020	0,84%
5	16.11.2020	1,17%

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.

4.3. 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 (art. 17 co. 1 del D.P.R. 7.12.2001, n. 435), corrispondendo:

- gli **interessi**, nella misura dello 0,40%, per ogni mese o frazione di mese che intercorre dal 16.3.2020 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 – prevista dall'art. 17 co. 2 del D.P.R. 435/2001 – di versare entro i 30 giorni successivi al termine stabilito ai fini delle imposte sui redditi (30.6.2020) e, pertanto, **non oltre il 30.7.2020**.

La possibilità di operare questo ulteriore differimento, corrispondendo l'ulteriore maggiorazione descritta, è stata confermata dalla R.M. 20.6.2017, n. 73/E. Infatti, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che:

- 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. 7.12.2001, n. 435) o compensare le somme dovute con i crediti relativi ad altre imposte, con la possibilità di rateizzare in questo caso l'eventuale debito residuo.

Conseguentemente, il **saldo IVA per il 2019** può essere versato entro le seguenti date:

- il 16.3.2020 (termine ordinario);
- il 30.6.2020, con la maggiorazione dello 0,40% di interessi per ogni mese o frazione di mese successivo al termine ordinario;
- il 30.7.2020, con l'ulteriore maggiorazione dello 0,40%, calcolata anche sulla precedente.

5. Utilizzo del credito annuale IVA

L'eccedenza d'imposta detraibile relativa all'anno 2019 deve essere riportata nel **rigo VX2** della dichiarazione IVA per il 2019 e ripartita nei successivi campi della dichiarazione annuale IVA (VX4, VX5 e VX6), a seconda delle modalità di utilizzo decise dal contribuente. In particolare, il credito IVA dell'anno 2019 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. 633/1972.

L'**opzione** per l'una o l'altra delle suddette modalità di utilizzo dell'eccedenza detraibile **non è esclusiva**, nel senso che il contribuente può liberamente decidere quale parte del credito annuale chiedere a rimborso e quale destinare alla compensazione orizzontale o verticale. Infatti, come si desume dalla dichiarazione annuale dell'imposta sul valore aggiunto:

- l'ammontare di credito IVA che si vuole richiedere a **rimborso** viene indicato nel **rigo VX4**;
- l'importo del credito IVA che si intende utilizzare in **compensazione** deve essere esposto nel **rigo VX5**.

Sono, inoltre, possibili ulteriori forme di utilizzo del credito IVA risultante dalla dichiarazione annuale:

- il **trasferimento del credito in sede di consolidato fiscale**, ai fini della compensazione con il debito IRES, a norma dell'art. 7 co. 1 lett. b) del D.M. 1.3.2018;
- la **cessione del credito ad altri soggetti**, anche al di fuori del consolidato, secondo quanto previsto dall'art. 5 co. 4-*ter* del D.L. 14.3.1988, n. 70.

Per le società che aderiscono al regime di **liquidazione dell'IVA di gruppo**, il modello IVA 2020 per il 2019 presenta gli appositi **rigi VX7 e VX8**, ove compensare le posizioni creditorie e debitorie tra le diverse società partecipanti.

5.1. 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 hanno 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 2019, 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	8
FIRMA	<input type="text"/>
	Interpello 9 <input type="checkbox"/>

5.2. Compensazione orizzontale

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 complessivo di euro 700.000. 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. 633/1972, 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. 633/1972. 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 (es. IMU);
- 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 cre-**

dito, ovvero senza attendere la presentazione della dichiarazione annuale dalla quale emerge l'eccedenza detraibile. In altri termini, il credito IVA relativo all'anno 2019, se di importo non superiore ad euro 5.000, era già liberamente utilizzabile dall'1.1.2020.

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

- 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

Come descritto nel § 2.1, ai soggetti che applicano gli ISA e conseguono un livello di affidabilità fiscale **almeno pari a 8** per il periodo d'imposta 2018 spetta l'esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti IVA per un importo non superiore a 50.000 euro annui.

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 <i>start up</i> innovativa)	NO
	Oltre euro 5.000 (euro 50.000 per la <i>start up</i> 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 il 13.3.2020 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 23.3.2020, senza dover attendere, in base alle previgenti regole, il 16.4.2020.

Tipologia di compensazione	Ammontare del credito che si intende compensare	Momento di effettuazione della compensazione
Orizzontale del credito annuale IVA	Fino ad euro 5.000 (euro 50.000 per la <i>start up</i> innovativa)	Dal giorno successivo alla chiusura del periodo d'imposta di maturazione
	Oltre euro 5.000 (euro 50.000 per la <i>start up</i> 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 ad 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.

5.3. Richiesta di rimborso

A norma dell'art. 30 co. 1 del D.P.R. 633/1972, l'eccedenza di credito IVA emergente dalla dichiarazione annuale – se di importo superiore ad euro 2.582,28 – 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. 633/1972.

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. 633/1972, 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. 633/1972;
- richiesta da parte di **soggetti non residenti che si siano identificati direttamente in Italia**, ai sensi dell'art. 35-*ter* del D.P.R. 633/1972 o che abbiano formalmente nominato un rappresentante fiscale, a norma dell'art. 17 co. 3 del D.P.R. 633/1972;
- domanda a cura di produttori agricoli che abbiano effettuato cessioni all'esportazione e **cessioni intracomunitarie di prodotti agricoli** compresi nella Tabella A, Parte prima, allegata al D.P.R. 633/1972.

Le eccedenze di credito IVA emergenti dalla dichiarazione annuale possono essere richieste a **rimborso senza particolari formalità**, qualora l'ammontare **non sia superiore ad euro 30.000**. Nel caso in cui l'importo ecceda tale limite, è richiesta l'apposizione sulla dichiarazione del **visto di conformità** – oppure dell'alternativa sottoscrizione da parte del soggetto incaricato della revisione legale dei conti – oltre che il rilascio di dichiarazione sostitutiva di atto notorio del rispetto di determinati requisiti economico-patrimoniali. È, tuttavia, necessaria la **prestazione della garanzia** nei casi individuati dall'art. 38-*bis* co. 4 del D.P.R. 633/1972 (c.d. "contribuente a rischio").

Come descritto nel § 2.1, ai soggetti che applicano gli ISA e conseguono un livello di affidabilità fiscale **almeno pari a 8** per il periodo d'imposta 2018 spetta l'esonero dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per i rimborsi dell'IVA per un importo non superiore a 50.000 euro annui.

Rimborsi per importi non superiori ad euro 30.000

Le eccedenze di credito IVA emergenti dalla dichiarazione annuale possono essere richieste a rimborso se di importo fino ad euro 30.000, senza che siano necessarie formalità ulteriori rispetto all'indicazione in dichiarazione dell'eccedenza in parola.

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
			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"/>

Rimborsi per importi superiori ad euro 30.000 senza garanzia

Al di sopra di questa soglia e salvo casi di esonero, 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 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.

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):	
<input type="checkbox"/>	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;
<input type="checkbox"/>	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;
<input type="checkbox"/>	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.

Rimborsi per importi superiori ad euro 30.000 con garanzia

La suddetta procedura 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 risulti, per ciascun anno, una differenza tra gli importi accertati e quelli dell'imposta dovuta o del credito dichiarato superiore:
 - 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.